

210.11-025-33 / 19

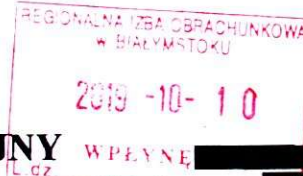


URZĄD GMINY SEJNY

ul. Jerzego Grodzińskiego 1
woj. podlaskie

tel. 87 516 20 45, 516 20 48

fax. 87 516 26 76, email sekretariat@gmina.sejny.pl



URZĄD GMINY
ul. Jerzego Grodzińskiego 1
16-500 SEJNY

Sejny, dnia 24 września 2019 r.

Sk.300.1.2019



MINISTERSTWO FINANSÓW
ul. Świętokrzyska 12
00-916 WARSZAWA

W związku z odmienną interpretacją różnych regionalnych izb obrachunkowych, zwracam się z prośbą o udzielenie wyjaśnień na następujące pytania:

- 1) *W jakim terminie należy ująć w księgach rachunkowych zapłatę podatku lub opłaty przelewem, która wpłynęła w następnym roku kalendarzowym, jednak obciążenie konta podatnika nastąpiło w roku bieżącym? Czy przedstawione księgowanie w jednostce jest poprawne? Czy ma w tym przypadku zastosowanie wyjaśnienie zawarte w piśmie Ministerstwa Finansów z dnia 21 września 2018 r. sygn. ST2.4761.21.2018? Czy tak samo należy postępować, jeśli wpłata dokonana została w urzędzie pocztowym, kartą debetową poprzez terminal płatniczy w urzędzie lub w kasie banku?*

Stan faktyczny:

Podatnik dokonał wpłaty opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za 2017 rok. Wpłata została wykazana w wyciągu bankowym z dnia 02.01.2018 r. z potwierdzeniem, iż obciążenie rachunku bankowego podatnika nastąpiło w dniu 29 grudnia 2017 r.

Zastosowano następujące księgowania w urzędzie (stanowisko jednostki):

Pod datą 31 grudnia 2017 r. wpłatę ujęto na podstawie polecenia księgowania jako dochód 2017 r. zapisem Wn 141 „Środki pieniężne w drodze” i Ma 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”; Wn 130 „Rachunek bieżący jednostki” subkonto dochodów i Ma 130 „Rachunek bieżący jednostki” środki pieniężne w drodze oraz Wn 130 i Ma 130 jako czystość obrotów.

Pod datą 2 stycznia 2018 r. zaksięgowano wyciąg bankowy Wn 130 „Rachunek bieżący jednostki” środki pieniężne w drodze i Ma 141 „Środki pieniężne w drodze”.

Przedstawione powyżej ujęcie w księgach rachunkowych skutkowało wykazaniem wpłaty jako dochody wykonane w sprawozdaniu Rb-27S za 2017 rok, pomimo, że nie nastąpiła kasowa realizacja tych dochodów na rachunku bankowym. Kwota ta została również wykazana w sprawozdaniu Rb-N za 2017 r. jako „depozyty na żądanie” w kolumnie „banki”.

W sprawozdaniu Rb-27S, sporządzonym za marzec 2018 r. kwota wpłaty została wykazana jako dochody otrzymane.

Podstawa postępowania jednostki:

Art. 60 § 1 pkt 2 stanowi, że za termin dokonania zapłaty podatku uważa się w obrocie bezgotówkowym – dzień obciążenia rachunku bankowego podatnika, rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej lub rachunku płatniczego podatnika w instytucji płatniczej lub instytucji pieniądza elektronicznego na podstawie polecenia przelewu.

Wyjaśnienie Ministerstwa Finansów zawarte w piśmie z dnia 21 września 2018 r. sygn. ST2.4761.21.2018 potwierdza, że tak dokonane wpłaty należy traktować jako dochody wykonane w dniu obciążenia rachunku bankowego podatnika, a zatem muszą być one ujęte w księgach rachunkowych jednostki na koncie 130 subkonto dochodów, zgodnie z instrukcją sporządzania sprawozdania Rb-27S.

Przedstawione księgowanie uznawane jest jako nieprawidłowe, gdyż jest niezgodne z zasadą kasowego ustalania wyniku budżetu wyrażoną w art. 40 ust. 2 pkt. 1 ustawy o finansach publicznych.

- 2) *Czy koszty komornicze potrącane z wyegzekwowanej należności głównej należy traktować jako wydatki jednostki czy zmniejszenie dochodów?*

Stan faktyczny:

Urząd Gminy posiada odrębne rachunki bankowe do ewidencji dochodów i wydatków jednostki.

Urząd skarbowy przekazuje należności wyegzekwowane przez komornika na rachunek dochodów jednostki w wysokości należności głównej, odsetek wraz z kosztami upomnienia po potrąceniu kosztów komorniczych (na przelewie wykazano potrącenie opłaty komorniczej).

Zastosowano następujące księgowania w urzędzie (stanowisko jednostki):

a) Przypis należności Wn 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” i Ma 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”.

b) Wyciąg bankowy – rachunek dochodów - wpływ wyegzekwowanej kwoty przekazanej przez urząd skarbowy:

- należność główna: Wn 130 „Rachunek bieżący jednostki” subkonto dochodów
Ma 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”

- odsetki: Wn 130 „Rachunek bieżący jednostki” subkonto dochodów
Ma 750 „Przychody finansowe”

- koszty upomnienia: Wn 130 „Rachunek bieżący jednostki” subkonto dochodów
Ma 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”

- prowizja komornicza: Wn 240 „Pozostałe rozrachunki” mylne obciążenia rachunku
Ma 130 „Rachunek bieżący jednostki” mylne obciążenia rachunku

- czystość obrotów w kwocie prowizji komorniczej (na minus): Wn 130 i Ma 130.

c) Polecenie księgowania – przypis kosztów komorniczych: Wn 403 „Podatki i opłaty” i Ma 240 „Pozostałe rozrachunki” urząd skarbowy.

d) Wyciąg bankowy – rachunek wydatków – przelew kosztów komorniczych na konto dochodów: Wn 240 „Pozostałe rozrachunki” urząd skarbowy i Ma 130 „Rachunek bieżący jednostki” subkonto wydatków.

e) Wyciąg bankowy – rachunek dochodów - wpływ kosztów komorniczych z konta wydatków: Wn 130 „Rachunek bieżący jednostki” mylne obciążenia rachunku i Ma 240 „Pozostałe rozrachunki” mylne obciążenia rachunku.

Taki sposób ewidencji księgowej skutkuje tym, iż w sprawozdaniach budżetowych urzędu Rb-27S i Rb-28S ujmowane są wykonane dochody i wykonane wydatki budżetowe.

Podstawa postępowania jednostki:

Wyjaśnienia do uwag (l.p. 48 zestawienia z dnia 17.02.2017 r.) zgłoszonych do projektu 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 – „... Natomiast zgodnie z art. 66 § 8 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2016 r. poz. 599, z późn. zm.) tylko państwowe jednostki budżetowe, których należności dochodzone są w trybie egzekucyjnym stanowią dochód budżetu państwa, są upoważnione do przeznaczenia odpowiedniej części uzyskanych z egzekucji wpływów na pokrycie opłaty komorniczej i wydatków związanych z przekazanej egzekwowanej należności lub przedmiotu. Wydatki jednostek samorządu terytorialnego ponoszone na podstawie art. 66 § 1 ww. ustawy nie mogą pomniejszać dochodów. Tego rodzaju wydatki związane są z odzyskiwaniem dochodów jednostek samorządu terytorialnego za pośrednictwem komornika i wykazywane są w sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego.

W sprawozdaniu Rb-28S, stosownie do § 9 ust. 2 pkt. 3 instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych jednostek samorządu terytorialnego, zrealizowane wydatki wykazuje się w kolumnie „Wydatki wykonane” na podstawie danych księgowości analitycznej do rachunku bieżącego.”.

Ujęcie wyegzekwowanej kwoty w wysokości wpływu na rachunek bankowy (czyli po potrąceniu kosztów komorniczych) skutkuje też niezgodnością sprawdzenia kolumn sprawozdania Rb-27S: „należności” – „dochody wykonane” = „należności pozostałe do zapłaty” – „nadpłaty” (brak zgodności o potrącone koszty komornicze).

Księgowanie wyegzekwowanej kwoty w wysokości wpływu na rachunek bankowy jednostki skutkuje pomniejszeniem jej dochodów o koszty komornicze. Pojawia się wtedy pytanie: Dochody w jakim paragrafie mają być pomniejszone? Egzekucja często odbywa się z tytułu braku zapłaty różnych rodzajów podatków i opłat jednocześnie.

Przedstawione księgowanie uznawane jest jako nieprawidłowe, gdyż jest niezgodne z zasadą kasowego ustalania wyniku budżetu wyrażoną w art. 40 ust. 2 pkt. 1 ustawy o finansach publicznych.

- 3) *Czy do klasyfikacji wydatków budżetowych z tytułu przekazania do urzędu wojewódzkiego nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych za lata ubiegłe należy stosować paragraf 291 czy 295 ?*

Z góry dziękuję za udzielenie wyjaśnień.



MINISTERSTWO FINANSÓW
Departament Finansów Samorządu
Terytorialnego

Warszawa, dnia 10 października 2019 r.

WK / B

ST2.4761.36.2019

Pan
Dariusz Renczyński
Prezes Regionalnej Izby
Obrachunkowej w Białymstoku

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Białymstoku
ul. Branickiego 13
15-085 Białystok

Szanowny Panie Prezesie,

Stosownie do przepisu art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 561, z późn. zm.) Ministerstwo Finansów przekazuje w załączeniu wystąpienie z dnia 24 września 2019 r. Wójta Gminy Sejny dotyczące rozstrzygnięcia następujących kwestii:

- sposobu ujęcia w księgach rachunkowych zapłaty podatku lub opłaty: przelewem, w urzędzie pocztowym, kartą debetową poprzez terminal płatniczy w urzędzie lub w kasie banku,
- ujmowania w ewidencji księgowej potrąconej przez organ egzekucyjny opłaty komorniczej,
- klasyfikowania wydatków budżetowych z tytułu przekazania do urzędu wojewódzkiego nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych za lata ubiegłe,

z uprzejmą prośbą o udzielenie odpowiedzi wnioskodawcy.

Jednocześnie Ministerstwo Finansów uprzejmie zauważa, że kwestie sposobu ewidencjonowania opłat wpłaconych przez dłużników w placówce pocztowej oraz do banku oraz ewidencjonowanie należności wyegzekwowanej przez organ egzekucyjny były przedmiotem kompleksowej kontroli gospodarki finansowej przeprowadzonej w Urzędzie Gminy przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, Zespół w Suwałkach.

Ministerstwo Finansów nie znając wszystkich okoliczności sprawy nie może wypowiadać się w przedmiocie indywidualnego stosowania prawa.

O przekazaniu wystąpienia do Regionalnej Izby Obrachunkowej Wójt Gminy Sejny został powiadomiony odrębnym pismem.

Marek Wiewióra
Dyrektor Departamentu
Finansów Samorządu Terytorialnego
*/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/*



Białystok, 2019.11.04

RIO.II-025-33/19



Pan
Dariusz Adam Łostowski
Wójt Gminy Sejny

Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku otrzymała w dniu 10 października 2019 r. od Dyrektora Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego Ministerstwa Finansów pismo Pana Wójta z dnia 24 września 2019 r., skierowane przez Pana do Ministerstwa w sprawie udzielenia wyjaśnień co do zawartych w nim kwestii „w związku z odmienną interpretacją różnych regionalnych izb obrachunkowych”. Jako podstawę przekazania RIO w Białymstoku Pańskiego pisma Dyrektor Departamentu wskazał na art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 561, ze zm.), podnosząc jednocześnie, że kwestie objęte zapytaniem były przedmiotem kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Sejny. Poniżej przedstawiam stanowisko Izby w sprawie poszczególnych pytań:

- 1) Izba podtrzymuje stanowisko wyrażone w wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Pana w dniu 25 października 2018 r., iż w stanie faktycznym będącym przedmiotem ustaleń kontroli nie było podstaw do zaksięgowania dochodów wykonanych budżetu za 2017 r. W pierwszej kolejności pragnę wskazać, że powoływany w zapytaniu art. 60 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej reguluje kwestię terminu dokonania zapłaty podatku z punktu widzenia wykonania zobowiązania podatkowego ciążącego na podatniku, a nie z punktu widzenia ustalania dochodów budżetu gminy. Właściwym zapisem takiego zdarzenia w księgach „starego” roku jest w ocenie Izby zapis odzwierciedlający wyłącznie uregulowanie zobowiązania podatkowego przez podatnika, tj. Wn 141 – Ma 221. Izba – mając na względzie zasadę kasowego ustalania wyniku budżetu – nie podziela poglądu, aby w takiej sytuacji dochodziło do realizacji dochodu budżetu „starego” roku. Niezaprzeczalny jest bowiem w omawianym przypadku fakt braku wpływu środków na rachunek bieżący gminy. Z kolei w odniesieniu do pozostałych zdarzeń skutkujących powstaniem dochodów

budżetu – wymienionych w treści zasad wypełniania kolumny „Dochody wykonane” sprawozdania Rb-27S – zauważenia wymaga, że jest w nich mowa o wpłacie do kasy jednostki (a nie dowolnej kasy) oraz o dochodach zapłaconych kartą płatniczą. Żadne z tych zdarzeń nie miało miejsca w przedstawionym stanie faktycznym. Nie chodzi więc tu o jakikolwiek sposób dokonania przez zobowiązanego podatnika wpłaty nieobjętej wyciągiem bankowym w okresie sprawozdawczym. Ustawa o finansach publicznych wprowadza zasadę kasowego ustalania wyniku budżetu, a zatem wszelkie wyjątki od niej powinny być wyraźnie określone przepisami prawa, zgodnie z regułami wykładni. Co więcej, podkreślić należy, że sposób sformułowania tej zasady w art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych nie przewiduje możliwości wprowadzania w niej wyjątków przepisami aktów wykonawczych (możliwość tę przewidywano dopiero w treści kolejnych rozporządzeń w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont). Izba traktuje zatem kasowe ustalenie wyniku budżetu jako fundamentalną zasadę gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, od której odstępstwa muszą wyraźnie wynikać z przepisów obowiązującego prawa. Zapewnia to możliwość ukierunkowania interpretacji szeregu problemów praktycznych i prawnych powstających w toku bieżącej działalności nadzorczej i kontrolnej dotyczącej gospodarki finansowej. Argumenty te determinują także stanowisko wyrażone przez Izbę w zakresie zagadnień będących przedmiotem pytania nr 2).

- 2) Nawiązując do odpowiedzi na poprzednie pytanie, Izba w pierwszej kolejności pragnie wskazać na brak przepisu prawa, który uprawniałby do przyjęcia odstępstwa od zasady kasowego ustalania dochodów i wydatków budżetu w sytuacji wskazanej w pytaniu nr 2). Przywołany w pytaniu art. 66 § 8 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji odnosi się wyłącznie do państwowych jednostek budżetowych i stanowi – w ocenie Izby – wyjątek od zasady gospodarki finansowej jednostek budżetowych określonej w art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Jest w nim bowiem mowa o „przeznaczeniu” dochodów na wydatki a nie o ich „pomniejszaniu” o kwotę wydatków czy zakazie „pomniejszania” w jednostkach samorządowych. Nie ma regulacji prawnych, które określałyby szczególne zasady dotyczące samorządowych jednostek budżetowych czy ustalania wyniku budżetu samorządowego w związku z tego rodzaju operacjami. Dlatego też RIO w Białymstoku nie zauważa podstaw do akceptowania rozwiązań ewidencyjnych rozbieżnych z zasadą kasowego ustalania dochodów i wydatków, określoną przepisem

rangi ustawowej. Racjonalnym rozwiązaniem będzie przyjęcie, że zmniejszenie dochodów powinno następować proporcjonalnie kwot uzyskanych ze źródeł, których dotyczą wyegzekwowane należności. Z uwagi na problemy sprawozdawcze Izba rozważy kwestię zmodyfikowania podejścia w zakresie tego problemu, zwłaszcza w przypadku, gdy wpływ na dane o wykonaniu budżetu nie będzie istotny. Podkreślić należy jednak, że rozwiązania wynikające z przepisów aktów wykonawczych (dodatkowo o pośrednim związku ze sprawą) nie mogą prowadzić do zmiany ustawowo określonych zasad gospodarki finansowej.

- 3) Paragrafem właściwym dla ewidencji wydatków z tytułu zwrotu nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych za lata ubiegłe jest w ocenie Izby par. 291 „Zwroty dotacji oraz płatności wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ustawy, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości”.

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku
Dariusz Renczyński