

Łódź, dnia 14 stycznia 2022 roku

Pan
Adam Topolski
Wójt Gminy Ksawerów

WK-602/2/2022

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r. poz. 2137 ze zm.), informuję Pana Wójta Gminy, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Ksawerów¹. Kontrolą objęto zagadnienia z lat 2019 – I półrocze 2021 dotyczące przede wszystkim: sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; zadłużenia; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów z podatków i majątku; udzielania dotacji jednostkom spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa lub ich wadliwej interpretacji. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie audytu wewnętrznego

1. Stwierdzono niezachowanie ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego, wymaganej przez art. 282 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r. poz. 305 ze zm.), pomimo wystąpienia takiego obowiązku. Umowa nr 128/18/Z z dnia 1 października 2018 roku zawarta z audytorem wewnętrznym Tomaszem Ciechanowiczem obowiązywała w okresie od dnia 1 października 2018 roku do dnia 1 października 2019 roku. Kolejna umowa nr 77/19 została zawarta

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w okresie 9 sierpnia – 30 września 2021 roku. Protokół został podpisany w dniu 23 listopada 2021 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 2020 r. poz. 2176 ze zm.), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

z audytorem Szczepanem Podlachem w dniu 30 grudnia 2019 roku na okres od dnia 2 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

2. Biorąc pod uwagę wymogi odnośnie dokumentowania czynności audytowych zawarte w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 roku w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r. poz. 506) stwierdzono następujące uchybienia w 2019 i 2020 roku:
 - plan audytu na 2020 rok nie zawierał wszystkich wymaganych przepisem § 9 ww. rozporządzenia elementów, tj. nie podano szczegółowej informacji na temat planowanego budżetu czasu komórki audytu wewnętrznego w danym roku, wyrażonego w osobodniach na: realizację czynności doradczych, monitorowanie realizacji zaleceń oraz realizację czynności sprawdzających oraz ewentualnie na kontynuowanie zadań audytowych z roku poprzedniego;
 - uwzględniając treść § 17 powołanego wyżej rozporządzenia, inspektorom kontroli nie przedłożono dokumentów potwierdzających pisemne uzgodnienia audytorów z audytowanymi w zakresie wstępnych wyników audytu;
 - przedłożony raport z audytu wewnętrznego, który został przeprowadzony w 2020 roku, nie zawierał wszystkich elementów przewidzianych dla sprawozdania w § 18 ust. 1 ww. rozporządzenia: brak wskazania zakresu podmiotowego i przedmiotowego zadania, brak daty rozpoczęcia zadania, nie wymieniono zaleceń, a jedynie wskazano konkluzje i rekomendacje, brak daty sporządzenia sprawozdania;
 - zgodnie z § 19 ust. 2 ww. rozporządzenia - audytowany, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, ustala sposób i termin realizacji zaleceń oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń, powiadamiając o tym na piśmie kierownika komórki audytu wewnętrznego i kierownika jednostki. Stwierdzono brak takich pism sporządzonych przez audytowanych. Również audytorzy nie monitorowali o pisemną informację po upływie terminu na jej złożenie;
 - nie przedłożono dokumentacji wskazującej na czynności audytorów w zakresie monitorowania realizacji zaleceń i przeprowadzenia czynności sprawdzających. Zgodnie z § 20 i nast. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 roku - audytor wewnętrzny monitoruje realizację zaleceń, a po upływie terminów realizacji zaleceń przeprowadza czynności sprawdzające. Wynik czynności sprawdzających audytor wewnętrzny przedstawia w notatce informacyjnej kierownikowi jednostki i audytowanemu. Inspektorom kontroli nie przedłożono takiej notatki dotyczącej przeprowadzenia przez audytorów czynności sprawdzających;
 - ze sporządzonych przez audytorów sprawozdań z wykonania planu audytu wewnętrznego wynikało, że czynności doradcze oraz sprawdzające w okresie trwania umowy nie były wykonywane, wbrew wymogom § 12 ust. 1 ww. rozporządzenia;
 - przedłożone inspektorom kontroli sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego za rok 2020 nie zawierało wszystkich wymienionych w § 12 informacji, tj. informacji o monitorowaniu realizacji zaleceń oraz czynnościach sprawdzających wraz z odniesieniem do planu audytu, a także innych istotnych informacji związanych z funkcjonowaniem audytu

wewnętrznego w jednostce w roku poprzednim, w tym dotyczących przeprowadzenia oceny wewnętrznej i zewnętrznej audytu wewnętrznego;

- z uwagi na brak wykonania przez audytorów czynności monitorujących i sprawdzających realizację przez audytowanych wykonania zaleceń, inspektorzy kontroli nie mogli sprawdzić, czy wyniki audytu były faktycznie przyjęte do realizacji.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Stwierdzono nieprawidłowe księgowanie potrącenia kary umownej z faktury wykonawcy. Jednostka zastosowała następujący sposób księgowania: [1] w zakresie wykonawcy WŁODAN kwota kar 5.387,50 zł - Wn 130-1-1 i Ma 221-98-1, Wn 201-1-164 i Ma 130-2-1, a następnie Wn 221-98-1 i Ma 760-6 z zastosowaniem klasyfikacji budżetowej - dział 600, rozdział 60016 i § 0950; [2] w zakresie wykonawcy P&K LED kwota kar 25.480,00 zł - Wn 810-1 i Ma 800-1, Wn 201-3-189 i Ma 130-2-41, Wn 130-1-1 i Ma 221-99-1 i Wn 221-99-1 i Ma 760-6 z następującą klasyfikacją budżetową - dział 900, rozdział 90015 i § 0950. Tym samym stwierdzono, że kary umowne wpłynęły na dochody Urzędu Gminy i zostały wykazane w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2019 roku z odpowiednią klasyfikacją budżetową. Zauważyć należy, że w przeciwieństwie do zapłaty kary umownej, jej potrącenie należy do zdarzeń gospodarczych, które nie powodują faktycznego przepływu środków pieniężnych. Brak wpływu powoduje niemożność przypisania potrąconej kary umownej jako dochodu budżetowego (odmiennie niż w przypadku jej zapłaty). Przy potrąceniu kary umownej przysporzenie nie powoduje zwiększenia aktywów, lecz ich uwolnienie, wskutek wygaśnięcia zobowiązania (do wysokości naliczonej kary umownej), na które wcześniej były zabezpieczone środki. Innymi słowy, potrącenie polegające na wzajemnym umorzeniu wierzytelności powoduje zmniejszenie wydatków, a nie zwiększenie dochodów budżetowych. Taka forma rozliczenia wymaga odmiennych niż w przypadku klasycznej zapłaty metod ewidencjonowania. W przypadku każdej należności, także z tytułu kary umownej, zachodzi potrzeba dokonania jej przypisu. np. w sposób następujący: konto Wn 240 oraz konto Ma 760. Przy ewidencjonowaniu potrącenia kary umownej, czyli zmniejszenia wydatku, z powodu braku wypływu środków pominięte zostaną konta zespołu pierwszego, a samo rozliczenie powinno zostać dokonane wyłącznie między kontami rozrachunkowymi. Zatem przyjmując, że przypis zobowiązania wobec kontrahenta z tytułu wykonanych robót zaksięgowany został na kontach Wn 080 i Ma 201, przypis należnej kary ująć należy na kontach Wn 240 i Ma 760. Dokonując jednoczesnej zapłaty i potrącenia na koncie Wn 201, przekazane wykonawcy wynagrodzenie ująć należy w relacji z kontem 130, a kwotę stanowiącą równowartość kary na kontach Wn 201 i Ma 240.
2. Wysokość dochodów wykonanych wykazana w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku nie zgadzała się z kwotą wynikającą z ewidencji księgowej salda konta 901 - Dochody budżetu. Saldo Ma konta 901 przed przeksięgowaniem na konto 961 - Wynik finansowy, wynosiło 53.881.170,36 zł, a przeksięgowano na konto 961 kwotą 53.882.601,74 zł, różnica wynosiła 1.431,38 zł. Jak wyjaśniono, jednostka

w dniu 31 lipca 2020 roku przeksięgowwała dochody wykonane stanowiące otrzymaną dotację w kwocie 28.031,00 zł wg następującego księgowania Wn 224-1 i Ma 901; w dniu 20 października 2020 roku nastąpił zwrot niewykorzystanej dotacji w kwocie 1.431,38 zł, co zostało zaksięgowane Wn 224-1 i Ma 901 i jednocześnie jednostka dokonała kolejnego zapisu technicznego Wn 901 i Ma 901 w kwocie 1.431,38 zł. Na zakończenie złożonego wyjaśnienia dodano, że to błędny zapis nie mający wpływu na prawidłowość ustalenia dochodów wykonanych i sporządzenia sprawozdania Rb-28S, jak również ustalenie nadwyżki budżetowej. Należy zauważyć, że prawidłowe księgowanie zwrotu dotacji winno nastąpić poprzez techniczny ujemny zapis na koncie 901 po obu jego stronach, co nie zawyżyłoby obrotów na koncie 901. W przypadku, gdy obroty na kontach mogą dostarczać fałszywych informacji o przebiegu operacji gospodarczej (co ma miejsce w przypadku zwrotów dotacji niewykorzystanych w danym roku), można stosować ujemny zapis techniczny dla zachowania czystości obrotów Wn 901 i Ma 901, który ma za cel zachowanie czystości obrotów na koncie księgowym oraz przywrócenie jego pierwotnego charakteru.

3. W wyniku analizy bilansu organu za 2020 rok stwierdzono niewłaściwe zakwalifikowanie po stronie aktywów w pozycji I. Pozostałe środki pieniężne, kwoty 1.125.063,69 zł, która stanowiła środki otrzymane z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych. Należy zauważyć, że są to środki otrzymane przez gminę o charakterze bezzwrotnym i w związku z tym powinny zostać wykazane w pozycji bilansu jako Środki pieniężne budżetu.
4. W wyniku kontroli bilansu jednostki (Urzędu Gminy) stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - w jednostce nie prowadzono ewidencji szczegółowej do konta 011 wyodrębniającej wartość gruntów przekazanych w użytkowanie wieczyste innym podmiotom. Powyższe stanowiło naruszenie zasad ewidencjonowania operacji gospodarczych na koncie 011, zawartych w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342), zgodnie z którym – prowadzona do konta ewidencja szczegółowa powinna umożliwić m.in. ustalenie wartości gruntów stanowiących własność jednostki samorządu terytorialnego, przekazanych w użytkowanie wieczyste innym podmiotom;
 - stwierdzono, że jednostka nie prowadziła konta 290 – Odpisy aktualizujące należności, pomimo że konto to zostało przewidziane w wykazie kont, stanowiącym załącznik do obowiązującej polityki rachunkowości. W związku z tym pozostałe należności w bilansie jednostki nie zostały pomniejszone o stosowne odpisy. Zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 7 i art. 7 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 217 ze zm.) - należności na koniec każdego roku wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny. W odniesieniu do wyceny należności zasada ostrożności oznacza urealnienie ich wysokości z uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty przez dłużników. W ewidencji księgowej urealnienia wartości należności dokonuje się za pomocą

odpisu aktualizującego należności. Odpis odpowiada kwocie należności, których spłata nie została w żaden sposób zabezpieczona, a ryzyko ich nieściągalności jest znaczne. Wartość należności jednostek budżetowych aktualizuje się zgodnie z art. 35b i 35c ustawy o rachunkowości;

- po stronie pasywów w pozycji zobowiązania i rezerwy na zobowiązania jako zobowiązania długoterminowe wykazano kwotę 20.000,00 zł, stanowiącą część salda konta 240-11-1-2. Jak wyjaśniła Skarbnik Gminy Ksawerów kwota 20.000,00 zł wynikała z protokołu rokowań i uzgodnień pomiędzy Gminą Ksawerów a osobą fizyczną, dotyczących ustalenia wysokości odszkodowania za przejętą przez Gminę Ksawerów nieruchomości. Rzeczoznawca majątkowy w operacie szacunkowym z 2018 roku określił wartość nieruchomości na kwotę 103.100,00 zł, zaś strony ustaliły, że Gmina zapłaci osobie fizycznej odszkodowanie w wysokości 80.000,00 zł w trzech ratach, z terminem płatności przypadającym w kolejnych latach. Kwota 20.000,00 zł stanowiła trzecią ratę jaka pozostała Gminie Ksawerów do zapłaty w 2020 roku. Należy zauważyć, że ww. kwota na gruncie ustawy o finansach publicznych stanowi tytuł dłużny, o którym mowa w art. 72 ust. 1a³ w związku z art. 72 ust. 1 pkt 2 tej ustawy. Tym samym powinna być wliczana do długu publicznego Gminy Ksawerów i wykazywana w wieloletniej prognozie finansowej (jako dług spłacany wydatkami). Ponadto, ww. zobowiązanie powinno być ujęte w kwartalnym sprawozdaniu Rb-Z za 2020 rok w części A jako zobowiązanie według tytułów dłużnych zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz.U z 2014 r., poz. 1773). Obecnie obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2396).
- 5. Z zapisów księgowych na koncie 229 wynikało, że przez cały 2020 rok, za wyjątkiem składki za grudzień, składki na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych ewidencjonowano na koncie 229 w miesiącu, w którym dokonywano zapłaty naliczonego zobowiązania, tj. składkę naliczoną za luty 2020 roku zaewidencjonowano w następnym miesiącu - 19 marca 2020 roku, a dzień później dokonano jej zapłaty, tj. 20 marca 2020 roku. Powyższe było sprzeczne z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
- 6. Badając realność salda konta 080 za 2020 rok, w szczególności na okoliczność - czy nie obejmuje ono zakończonych już zadań inwestycyjnych albo zadań, których realizacji zaniechano - stwierdzono, że saldo konta 080 na dzień 31 grudnia 2020 roku wynosiło 11.154.849,60 zł i obejmowało łącznie 56 pozycji. Biorąc pod uwagę okres realizacji zadań, daty podpisania protokołów odbioru, OT oraz złożone przez Skarbnika Gminy Ksawerów informacje, stwierdzono niebieżące prowadzenie ewidencji na wskazanym koncie.

³ Artykuł 72 ust1a ustawy o finansach publicznych obowiązuje od dnia 1 stycznia 2019 roku.

W zakresie zaciągnięcia zobowiązania wieloletniego na realizację zadania pod nazwą „Łódzki Tramwaj Metropolitalny etap Pabianice – Ksawerów”

Gmina Ksawerów jako Partner Projektu oraz Miasto Pabianice jako Lider Projektu zawarli w dniu 5 września 2019 roku umowę – nr ITK.272.42.2019 z Konsorcjum trzech firm: PROGREG Infracity Sp. z o.o. (Lider Konsorcjum), WŁODAN Andrzej Włodarczyk Sp. J. (Partner Konsorcjum) i Miejskie Przedsiębiorstwo Komunikacyjne Łódź Sp. z o.o. (Partner Konsorcjum). Kwota kontraktu określona została w wysokości brutto 173.772.114,17 zł, w tym udział Gminy Ksawerów - 23.148.562,56 zł. Czas na wykonanie zadania strony ustaliły na 24 miesiące. Umowa ze strony Gminy Ksawerów została podpisana przez Wójta Gminy Ksawerów przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy.

W ramach realizacji wskazanego zadania Gmina Ksawerów zawarła w 2019 roku jeszcze dwie umowy: [1] nr ITK.272.46.2019 z dnia 31 października 2019 roku z firmą CREALITY Sp. z o.o. z siedzibą w Łodzi, przedmiotem której była usługa polegająca na realizacji działań informacyjno-promocyjnych mających na celu rozpowszechnienie wiedzy o realizacji inwestycji w ramach Funduszy Europejskich oraz przyczynienie się do wzrostu wykorzystania szynowego transportu publicznego w systemie aglomeracyjnym. Termin zakończenia realizacji umowy określono nie później niż 31 lipca 2021 roku. Wynagrodzenie wykonawcy określono w kwocie brutto 35.055,00 zł, przy czym udział Gminy Ksawerów wynosił 8.090,70 zł (23,08%); [2] nr ITK.272.62.2019 z dnia 6 grudnia 2019 roku z Konsorcjum dwóch firm: PROKOM Construction Sp. z o.o. z siedzibą w Sosnowcu i Biurem Inwestycyjno-Inżynierskim „Prosta Projekt” z siedzibą Piotrowice – na kompleksową usługę pełnienia funkcji inżyniera Kontraktu dla projektu *Wykonanie w formule „zaprojektuj i wybuduj” projektu Łódzki Tramwaj Metropolitalny etap Pabianice*. Termin zakończenia realizacji umowy określono jako nie dłużej niż w ciągu 26 miesięcy od dnia zawarcia umowy. Wynagrodzenie wykonawcy ustalono w formie ryczałtu stałego, niezmiennego i obowiązującego do końca realizacji umowy w wysokości 1.439.100,00 zł brutto, w tym udział Gminy Ksawerów wynosił 181.182,69 zł brutto.

Zawierając wskazane trzy umowy Gmina Ksawerów, okresie od dnia 5 września 2019 roku do dnia 31 grudnia 2019 roku, zaciągnęła zobowiązania wobec poszczególnych kontrahentów na łączną kwotę 23.337.834,00 zł.

Powyższe zobowiązania porównano z danymi wykazanymi w wieloletniej prognozie finansowej (WPF) Gminy Ksawerów na lata 2019-2029, stwierdzając iż zobowiązanie zaciągnięte w dniu 5 września 2019 roku na podstawie umowy nr ITK.272.42.2019 w kwocie 23.148.562,56 zł, zaciągnięto bez stosownego limitu zobowiązań. Dla wskazanego zadania limit zobowiązań na dzień jego zaciągnięcia wynosił łącznie 5.269.069,00 zł i wynikał z uchwały Rady Gminy nr XIII/102/2019 z dnia 24 lipca 2019 roku, zmieniającej WPF na lata 2019-2029. W kolejnej zmianie prognozy wprowadzonej uchwałą Rady Gminy nr XIV/121/2019 z dnia 11 września 2019 roku limit zobowiązań pozostał na tym samym poziomie. W uchwale Rady Gminy nr XVI/134/2019 z dnia 28 października 2019 roku limit zobowiązań na ww. zadanie został zmniejszony do kwoty 791.003,21 zł. W kolejnej zmianie do WPF ujętej w uchwale Rady Gminy nr XVII/143/2019 z dnia 28 listopada 2019 roku oraz w ostatniej zmianie prognozy w 2019 roku wprowadzonej uchwałą Rady Gminy nr XVIII/150/2019 w dniu 30 grudnia 2019 roku, limit zobowiązań wynosił także 791.003,21 zł. Zaciągnięcie zobowiązań na podstawie opisanych umów nastąpiło bez określenia odpowiednich limitów zobowiązań pozwalających na ich zaciągnięcie. Biorąc powyższe pod uwagę należy wskazać, że limit zobowiązań

wynikający z art. 226 ust. 3 pkt 5 ustawy o finansach publicznych warunkuje możliwość zaciągnięcia zobowiązania wieloletniego w danej wysokości. Zawarcie wyspecyfikowanych wyżej umów – winno zostać poprzedzone ustaleniem odpowiedniego limitu zobowiązań, co stanowiłoby upoważnienie dla Wójta Gminy do zawarcia wskazanych umów skutkujących zaciągnięciem zobowiązań (w związku z art. 228 ust.1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych). Podkreślić należy, że uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej stanowi jedyną podstawę do zaciągania zobowiązań w zakresie umów związanych z realizacją przedsięwzięć generujących wydatki w kolejnych latach budżetowych – w ramach limitu zobowiązań określonego zgodnie z art. 226 ust. 3 pkt 5 ustawy o finansach publicznych.

W dniu 22 lipca 2020 roku uchwałą Rady Gminy Ksawerów nr XXVI/202/2020 dokonano zmiany WPF na lata 2020-2027 w zakresie limitu zobowiązań, a mianowicie zwiększono limit zobowiązań dotyczący przedmiotowego zadania na łączną kwotę 22.994.690,00 zł.

W zakresie dochodów z podatków lokalnych

1. W wyniku kontroli prawidłowości opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób prawnych stwierdzono przypadki niewystarczającego dokonywania przez organ podatkowy czynności sprawdzających, o których mowa w art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.). Zgodnie z powołanym przepisem, organy podatkowe pierwszej instancji (Wójt Gminy Ksawerów) dokonują czynności sprawdzających mających na celu m.in. ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Zauważyć także należy, że stosownie do art. 274a powołanej ustawy, w razie wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji – w rozumieniu art. 3 pkt 5 ustawy – organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

W dniu 1 lipca 2019 roku weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 maja 2019 roku w sprawie wzorów informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz deklaracji na podatek od nieruchomości (Dz.U. poz. 1104). Wskazany akt prawny nakłada na podatników obowiązek złożenia wraz z deklaracją załącznika, w którym wskazuje się poszczególne przedmioty opodatkowania w podziale na grunty, budynki i budowle. Stwierdzono przypadki nieprawidłowego wypełnienia załącznika. W zakresie budynków wskazano powierzchnię ogólną zamiast powierzchni użytkowej poszczególnych budynków składającej się na powierzchnię ogólną (np. podatnik nr (...)⁴ – skorygowano w toku kontroli).

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.

2. Podatnik nr (...) ⁵ (osoba prawna): w latach objętych kontrolą opodatkowaniu podlegało m.in. 110 m² powierzchni gruntów i 60 m² powierzchni budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (...) ⁶. Z ewidencji gruntów i kartoteki budynków wynikało, że przedmiotowa działka o powierzchni 38.229 m² stanowi grunty rolne, w tym 5.898 m² jako grunty rolne zabudowane. Za wyjątkiem powierzchni 110 m² działka podlega opodatkowaniu podatkiem rolnym. Działka jest zabudowana 3 budynkami: [1] dwukondygnacyjnym o powierzchni zabudowy 420 m²; [2] dwukondygnacyjnym o powierzchni zabudowy 124 m²; [3] jednokondygnacyjnym o powierzchni zabudowy 266 m². Wszystkie budynki są sklasyfikowane jako budynki produkcyjne/usługowe i gospodarcze dla rolnictwa ⁷.

W dniu 4 listopada 2021 roku, po zakończeniu czynności kontrolnych, przekazano inspektorom RIO dodatkowe wyjaśnienia Kierownika Referatu Dochodów (przytoczone w całości w protokole kontroli). Wskazano w nich, że na działce (...) ⁸ znajdują się budynki produkcyjne/usługowe i gospodarcze dla rolnictwa. W związku z działalnością rolniczą podatnika (utrzymywanie zwierząt), część budynków zajęta jest na te potrzeby. Podatnik korzysta także ze zwolnienia, o którym mowa w art. 55 ust. 4 z dnia 17 maja 1989 roku o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 1347 ze zm.), zgodnie z którym - kościelne osoby prawne są zwolnione m.in. od opodatkowania podatkiem od nieruchomości lub ich części, stanowiących własność tych osób lub używanych przez nie na podstawie innego tytułu prawnego na cele niemieszkalne, z wyjątkiem części zajmowanej na wykonywanie działalności gospodarczej. W wyjaśnieniach wskazano także, że podatnik złożył oświadczenie, iż część budynku o powierzchni 60 m² zgłoszona jest do opodatkowania jako budynki zajęte na działalność gospodarczą. Pozostała część użytkowana jest na cele niemieszkalne w zakresie działalności opiekuńczo-edukacyjnej.

W ocenie Izby, mając na uwadze zakres prowadzonej działalności gospodarczej, na co wskazuje galeria zdjęć publikowana w mediach społecznościowych, powierzchnia gruntów i budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej może być zaniżona. Weryfikacja

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

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

⁷ Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 4 lit. b) ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 1170 ze zm.), zwalnia się od podatku od nieruchomości budynki gospodarcze lub ich części położone na gruntach gospodarstw rolnych, służące wyłącznie działalności rolniczej. Podatnik w złożonych deklaracjach nie wykazuje, że korzysta z tego zwolnienia.

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.

prawidłowości opodatkowania przedmiotowych nieruchomości mogłaby nastąpić np. w trybie art. 281 ustawy Ordynacja podatkowa, tj. po przeprowadzeniu kontroli podatkowej.

3. W wyniku kontroli zachowania zasady powszechności opodatkowania podatkiem od nieruchomości w obiektach, w których jest prowadzona działalność gospodarcza w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 roku – Prawo przedsiębiorców (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 162)⁹, inspektorzy RIO po przeanalizowaniu dokumentów w zakresie opodatkowania przedmiotowych nieruchomości za lata 2019-2021 wskazali potencjalne nieprawidłowości wymagające weryfikacji organu podatkowego.

W zakresie podatników o numerach (...) ¹⁰ organ podatkowy, przed podpisaniem protokołu kontroli, podjął czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania nieruchomości należących do ww. podmiotów – podatnikom łącznie przypisano podatek od nieruchomości w kwocie 7.533 zł.

Podatnik nr (...) ¹¹: w latach objętych kontrolą decyzje wymiarowe (łącznie zobowiązanie pieniężne) obejmowały następujący przedmiot opodatkowania: [1] grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – 20 m²; [2] grunty pozostałe – 1.727 m²; [3] grunty rolne – 10.470 m² (nieruchomość stanowi współwłasność 2 osób fizycznych, z których jedna prowadzi działalność gospodarczą – (...)¹². Zgodnie z ewidencją gruntów, działka ma powierzchnię 12.217 m², w tym grunty o powierzchni 1.747 m² oznaczone jako Bp (zurbanizowane tereny niezabudowane lub w trakcie zabudowy).

W wyniku czynności podjętych przez organ podatkowy (opisane szerzej w protokole kontroli), podatnik złożył informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych za lata 2020-2021. Na tej podstawie organ podatkowy wydał decyzje zmieniające wysokość zobowiązań za ww. lata odpowiednio do kwoty 2.429 zł oraz 6.244 zł¹³.

W ocenie RIO w Łodzi, stan faktyczny nie został w pełni wyjaśniony i wydanie decyzji zmieniających było przedwczesne (ustalenia opierały się wyłącznie na oświadczeniach podatnika). Wątpliwości dotyczą następujących

⁹ Zgodnie z art. 3 powołanej ustawy, działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły.

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

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

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

¹³ W roku 2020 przedmiot opodatkowania obejmował: [1] grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – 1.727 m² (w informacji wskazano powierzchnię 1.747 m²); [2] grunty rolne – 10.141 m² (w informacji prócz ww. gruntów wskazano powierzchnię 329 m² (klasa IVb) jako zwolnioną na mocy ustawy – z mocy ustawy są zwolnione grunty w klasie V i VI; [3] budowle o wartości 32.000 zł (utwardzony teren, ogrodzenie, kontener). W roku 2021 przedmiot opodatkowania obejmował: [1] grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – 5.000 m²; [2] grunty rolne – 7.217 m²; [3] budowle o wartości 54.600 zł (utwardzony teren, ogrodzenie, kontener).

przedmiotów opodatkowania: [1] grunty – na stronie geoportalu Województwa Łódzkiego¹⁴ istnieje możliwość zobaczenia archiwalnej ortofotomapy przedmiotowej działki datowanej na rok 2015. Według obliczeń własnych, już wtedy powierzchnia działki związana z prowadzoną działalnością gospodarczą przekraczała 5 tys. m²; [2] budynki – ta sama archiwalna ortofotomapa wskazuje istnienie 2 budynków o powierzchni zabudowy przekraczającej 500 m² (zdjęcia z czerwca 2013 roku w usłudze Google Street View także potwierdzają istnienie budynków). W świetle orzecznictwa sądów administracyjnych to istnienie budynku i jego użytkowanie stanowi podstawę, by taki obiekt budowlany objąć podatkiem od nieruchomości. Budynek nie musi być formalnie oddany do użytkowania; [3] budowle – wg oświadczeń podatnika, budowle związane z prowadzeniem działalności powstały w roku 2019 (stąd obowiązek podatkowy od roku 2020), przeczy temu powoływana ortofotomapa. Ponadto za ww. budynkami (na końcu działki) znajduje się obiekt budowlany mogący być zarówno budynkiem lub budowlą o powierzchni zabudowy ok. 300 m². Na nieruchomości znajdują się 2 baseny przeciwpożarowe o łącznej szacunkowej powierzchni ok. 500 m².

Zdaniem Izby, mając na uwadze zakres prowadzonej działalności gospodarczej, weryfikacja prawidłowości opodatkowania przedmiotowych nieruchomości mogłaby nastąpić w trybie art. 281 ustawy Ordynacja podatkowa, tj. po przeprowadzeniu kontroli podatkowej.

4. W zakresie opodatkowania podatkiem od środków transportowych stwierdzono, że podatnik nr (...) ¹⁵ w deklaracji rocznej na 2021 rok, złożonej w dniu 22 lutego 2021 roku, opodatkował m.in. ciągnik siodłowy o numerze rejestracyjnym EPA... podatkiem w kwocie 1.517 zł za 7 miesięcy 2021 roku (stawka 2.600 zł; z deklaracji wynikało, że pojazd zostanie dopuszczony do ruchu w dniu 30 maja 2021 roku). W dokumentach podatnika znajdowała się wprawdzie decyzja o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu w okresie od dnia 31 maja 2019 roku do dnia 30 maja 2021 roku, jednak inny późniejszy dokument potwierdzał, że pojazd został sprzedany (faktura z dnia 23 września 2019 roku). W dniu 16 września br., w toku kontroli, została złożona stosowna korekta deklaracji.
5. W zakresie terminowości podejmowania czynności windykacyjnych wobec podatników podatku od nieruchomości od osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, stwierdzono naruszenie przepisów: [1] rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1483 ze zm., zostało uchylone z dniem 30 lipca 2020 roku). W § 7 rozporządzenia wskazano, że wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie: 1) niezwłocznie, w szczególności jeżeli: a) łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne, b) z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynika, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie

¹⁴ <https://geoportal.lodzkie.pl/imap/>

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

wykonany; 2) nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynika, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany; [2] rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz.U. z 2020 r. poz. 1294)¹⁶. W §3 wskazano, że 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 - przed upływem 6 miesięcy poprzedzających upływ terminu przedawnienia należności pieniężnej.

W zakresie dochodów ze sprzedaży nieruchomości

1. Organizator przetargu nie sporządził informacji o wyniku przetargu, co było wymagane przez § 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzenia przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r. poz. 2213), którą to informację należało wywiesić na okres 7 dni na tablicy ogłoszeń.
2. W dokumentacji przedłożonej kontrolującym stwierdzono brak dokumentu zawiadamiającego osobę ustaloną jako nabywca o terminie i miejscu zawarcia umowy sprzedaży działki. Tym samym organizator przetargu nie wypełnił obowiązku, o którym mowa w art. 41 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r. poz. 1899 ze zm.).
3. Pomimo, że działka nr 504/18 została sprzedana w lipcu 2020 roku, to z konta 011 - Środki trwałe została wyksięgowana dopiero w dniu 17 listopada 2020 roku, co naruszało art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

W zakresie wydatków osobowych

W odniesieniu do wynagrodzenia Wójta Gminy stwierdzono, że po dniu 1 lipca 2018 roku było ono wypłacane z naruszeniem przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 936). Ustalono, że Rada Gminy nie dostosowała wynagrodzenia Wójta Gminy do obowiązujących przepisów prawa. Za miesiące lipiec-listopad 2018 roku, Wójt Gminy otrzymywał wynagrodzenie na zasadach obowiązujących przed wejściem w życie przywołanego wyżej rozporządzenia. Według załącznika nr 1 do ww. rozporządzenia, wójt w gminie o wielkości do 15 tyś. mieszkańców mógł otrzymywać maksymalne wynagrodzenie zasadnicze w wysokości 4.700,00 zł, natomiast Wójtowi Gminy Ksawerów wypłacano wynagrodzenie zasadnicze w kwocie 5.900,00 zł, tj. przekraczające

¹⁶ 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), które uchyliło rozporządzenie z dnia 23 lipca 2020 roku.

o 1.200,00 zł kwotę maksymalnego wynagrodzenia, jaką mógł otrzymać zgodnie z powołanymi przepisami. Ponadto, w skład wynagrodzenia Wójta Gminy wchodziły: [1] dodatek specjalny w wysokości 3.120,00 zł (stanowiący 40% wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego), tj. o 480,00 zł¹⁷ wyższy, od maksymalnego, wyliczonego wg właściwej stawki oraz [2] dodatek stażowy w wysokości 1.180,00 zł, tj. o 240,00 zł¹⁸ wyższy od kwoty jaką Wójt mógł otrzymać przy zastosowaniu właściwej stawki wynagrodzenia zasadniczego (przyjęto poziom maksymalny). Po dniu 1 lipca 2018 roku wysokość wypłacanego Wójtowi Gminy miesięcznego wynagrodzenia przekraczała łącznie o 1.920,00 zł kwotę wynagrodzenia dopuszczoną przez przepisy rozporządzenia (zakładając przyjęcie maksymalnej dopuszczalnej stawki wynagrodzenia zasadniczego i pozostałych elementów wynagrodzenia wg. wskazanych powyżej stawek). Za okres od lipca do października 2018 roku nadpłacono z powyższego tytułu kwotę 7.680,00 zł brutto¹⁹, a za miesiąc listopad 2018 roku kwotę 1.344,00 zł²⁰, czyli łącznie kwotę 9.024,00 zł.

Ponadto ustalono, że w listopadzie 2018 roku został wypłacony Wójtowi ekwiwalent za niewykorzystany urlop w wysokości 12.779,36 zł – 12.100,00 zł : 20,83 = 580,89 x 22 dni. W związku z nieobniżeniem wynagrodzenia zasadniczego od dnia 1 lipca 2018 roku, ww. świadczenie zostało wypłacone również w zawyżonej wysokości. Zakładając obniżenie wynagrodzenia zasadniczego do maksymalnego poziomu dozwolonego przepisami świadczenia wyniosłoby 10.180,00 zł : 20,83 = 488,72 zł x 22 dni = 10.751,84 zł, kwota zawyżonego ekwiwalentu – 2.027,52 zł²¹.

W zakresie udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji

1. W dniu 23 marca 2020 roku Gmina Ksawerów poinformowała wykonawców o wyborze najkorzystniejszej oferty w postępowaniu pn. Przebudowa boisk sportowych przy Szkole Podstawowej w Ksawerowie. Umowa z wykonawcą (TORAKOL Rajmund Zalewski) została zawarta w dniu 31 marca 2020 roku. Zgodnie z art. 46 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r. poz. 1843 ze zm.)²², zamawiający zwraca wadium wszystkim wykonawcom niezwłocznie po wyborze oferty najkorzystniejszej lub unieważnieniu postępowania, z wyjątkiem wykonawcy, którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza, z zastrzeżeniem ust. 4a. Wykonawcy, którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza, zamawiający zwraca wadium niezwłocznie po zawarciu umowy w sprawie zamówienia publicznego oraz wniesieniu zabezpieczenia należytego

¹⁷ 4.700,00 zł + 1.900,00 zł x 40% = 2.640,00 zł, 3.120,00 zł – 2.640,00 zł = 480,00 zł.

¹⁸ 4.700,00 zł x 20% = 940,00 zł, 1.180,00 zł – 940,00 zł = 240,00 zł.

¹⁹ Wynagrodzenie zasadnicze 1.200 zł + dodatek stażowy 240,00 zł + dodatek specjalny 480,00 zł x 4 miesiące = 7.680,00 zł.

²⁰ Wypłacono wynagrodzenie za listopad (do 22) w kwocie 8.470,00 zł, przy zmianie wynagrodzenia zasadniczego wypłacono by 7.126,00 zł. W listopadzie do przepracowania było 20 dni, Wójt przepracował 14 dni.

²¹ Wobec przedawnienia roszczeń wynikających ze stosunku pracy RIO w Łodzi nie formułuje wniosku pokontrolnego dotyczącego podjęcia czynności w celu wyegzekwowania zwrotu do budżetu kwot wypłaconych niezgodnie z obowiązującymi przepisami.

²² Od dnia 1 stycznia 2021 roku obowiązuje ustawa z dnia 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1129 ze zm.). Zgodnie z art. 98 ust. 1 tej ustawy, zamawiający zwraca wadium niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 7 dni od dnia wystąpienia jednej z okoliczności: 1) upływu terminu związania ofertą; 2) zawarcia umowy w sprawie zamówienia publicznego; 3) unieważnienia postępowania o udzielenie zamówienia, z wyjątkiem sytuacji gdy nie zostało rozstrzygnięte odwołanie na czynność unieważnienia albo nie upłynął termin do jego wniesienia.

wykonania umowy, jeżeli jego wniesienia żądano. Stwierdzono, że wadia dla 4 wykonawców (po 10.000 zł pomniejszone o 1 zł prowizji za przelew) zwrócono w dniu 8 maja 2020 roku.

2. Protokolarnego odbioru inwestycji, o której mowa powyżej, dokonano w dniu 7 sierpnia 2020 roku. Przyjęto na stan środków trwałych na podstawie dokumentów OT: [1] nr 10/2021 z dnia 10 marca 2021 roku na kwotę 2.201.018,78 zł (boisko do piłki nożnej ze sztucznej trawy, boisko wielofunkcyjne o nawierzchni poliuretanowej, boisko do koszykówki o nawierzchni poliuretanowej, bieżnia prosta o nawierzchni poliuretanowej); [2] nr 11/2021 z dnia 10 marca 2021 roku na kwotę 119.437,71 zł (kontenerowe zaplecze sanitarno-szatniowe niezwiązane na stałe z gruntem). Powyższe naruszało art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
3. W wyniku kontroli wnoszenia zabezpieczenia należytego wykonania umowy w formie niepieniężnej, stwierdzono nieprawidłowości dotyczące nw. gwarancji:

Lp.	Nr gwarancji, data wystawienia, nazwa gwaranta, okres ważności oraz nazwa zobowiązanego	Suma gwarancyjna (zł)	Nr i data zawarcia umowy. Nazwa zadania
1.	32GG11/0135/19/0036 z dn. 13.09.2019 r. INTERRISK TU S.A. VIG 19.09.2019 – 29.11.2019 WŁODAN Andrzej Włodarczyk sp. j.	47.333,05	66/19/Z z dn. 19.09.2019 r. Remont nawierzchni ulic Boczna, Piękna, Radoska, Wiosenna w Ksawerowie
2.	32GG09/0896/19/0018 z dn. 06.12.2019 r. INTERRISK TU S.A. VIG 09.12.2019 – 30.05.2020 BDB INVESTMENTS Łukasz Kuca	39.206,99	101/19/Z z dn. 09.12.2019 r. Budowa parku przy ul. Kościuszki w Ksawerowie
3.	32GG26/0641/20/0006 z dn. 10.11.2020 r. INTERRISK TU S.A. VIG 03.12.2020 – 03.09.2021 PPHU EKOINŻBUD P. Peraj i EVECO E. Peraj	159.762,48	82/20/Z z dn. 03.12.2020 r. Budowa sieci wodociągowej i sieci sanitarnej w ul. Tylnej i ul. Twardej w Gminie Ksawerów – etap I

Zapisy w przedmiotowych gwarancjach były tożsame: „*INTERRISK TU S.A. VIENNA INSURANCE GROUP (...) niniejszym gwarantuje nieodwołalnie i bezwarunkowo na zasadach określonych w niniejszej gwarancji zapłatę należności (...) do zapłacenia których na rzecz Beneficjenta gwarancji Zobowiązany jest zobowiązany z tytułu zapłaty wymagalnych kar umownych w związku z niewykonaniem lub nienależytym wykonaniem umowy (...)*”.

Zgodnie z art. 147 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych²³, zamawiający mógł żądać od wykonawcy zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które służyło pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie mogło być wnoszone według wyboru wykonawcy w jednej lub w kilku następujących

²³ W art. 449 ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. – Prawo zamówień publicznych wskazano, że zabezpieczenie służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Formy wniesienia zabezpieczenia określa art. 450.

formach: [1] pieniądzu; [2] poręczeniach bankowych lub poręczeniach spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, z tym że zobowiązanie kasy jest zawsze zobowiązaniem pieniężnym; [3] gwarancjach bankowych; [4] gwarancjach ubezpieczeniowych; [5] poręczeniach udzielanych przez podmioty, o których mowa w art. 6b ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 9 listopada 2000 r. o utworzeniu Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości (art. 148 ust. 1 ustawy). Za zgodą zamawiającego zabezpieczenie mogło być wnoszone także w inny sposób wskazany w art. 148 ust. 2 ustawy.

Powołana ustawa w art. 147 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 z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm.); [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). Nie można zatem ograniczać roszczeń do tych enumeratywnie wskazanych w gwarancji.

W związku z treścią gwarancji, stwierdzono naruszenie powołanego art. 147 ust. 2 ustawy, a co za tym idzie należało uznać, iż wykonawca nie wniósł zabezpieczenia należytego wykonania umowy zgodnego z wymogami ustawowymi. Zamawiający winien zakwestionować zapisy powoływanej gwarancji, gdyż uzależniała wypłatę należności z tego tytułu od nałożenia kar umownych z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy, ograniczając w ten sposób zakres ochrony zamawiającego, której służy zabezpieczenie należytego wykonania umowy. Treść złożonej gwarancji wskazywała, iż zabezpieczenie należytego wykonania umowy miało zastępować wyłącznie kary umowne, co jednocześnie uniemożliwiało wypłatę sumy gwarancyjnej na zaspokojenie innych należności (roszczeń) zgłaszanych przez zamawiającego. Zakres przedmiotowy roszczeń, które mogły być zaspokojone z gwarancji obejmuje jedynie to co w gwarancji wskazano, czyli roszczenia z tytułu kar umownych.

Katalog roszczeń, które mogą być zaspokojone z zabezpieczenia należytego wykonania umowy, a który to katalog w postaci stosownych przepisów Kodeksu cywilnego został przywołany powyżej, jest katalogiem otwartym (użyto sformułowania w szczególności). Zamawiający nie jest w stanie obiektywnie przewidzieć wszystkich sytuacji, których ziszczenie skutkowałoby naliczeniem kary umownej, a co za tym idzie możliwością zapłaty tej kary z posiadanej przez jednostkę gwarancji. Nie można zatem ograniczać roszczeń

wyłącznie do konkretnie wskazanych kategorii należności. Takie zapisy winny zostać zakwestionowane przez zamawiającego, jako naruszające przepisy ustawy Prawo zamówień publicznych oraz interes prawny zamawiającego.

Tytułem uzupełnienia wskazać należy, że takie stanowisko zostało zaprezentowane m.in. w orzeczeniu Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 21 stycznia 2021 roku (sygn. akt BDF1.4800.12.2020).

W zakresie prawidłowości przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji

Udokumentowanie inwentaryzacji przeprowadzonej metodą wskazaną w art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, czyli drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników w zakresie m.in. wartości niematerialnych i prawnych, środków trwałych do których dostęp jest znacznie utrudniony. W zakresie konta 020 - Wartości niematerialne i prawne, przedłożono wykaz posiadanych i użytkowanych przez jednostkę licencji oraz programów obejmujący ich nazwę, numer inwentarzowy oraz wartość – bez wskazania dokumentów źródłowych, z którymi zostały porównane dane ksiąg rachunkowych, tj. faktury, rachunki, OT. Podobną nieprawidłowość stwierdzono w zakresie konta 011 – 0 – grunty (za wyjątkiem mienia gminnego przekazanego w użytkowanie wieczyste innym podmiotom oraz mienia Skarbu Państwa, gdzie w załączonych wykazach określono numer i datę aktu notarialnego, czy decyzji). W przedłożonych zestawieniach wyszczególniano numer działki, numer księgi wieczystej, powierzchnię, wartość i miejsce jej położenia, bez określenia dokumentu stwierdzającego nabycie np. aktu notarialnego, decyzji, porozumienia. Dokumenty, z którymi powinna być porównywana ewidencja księgowa muszą być dokumentami źródłowymi, stwierdzającymi nabycie składników majątkowych, np. akty notarialne, faktura/rachunek, dowód OT. Tylko takie dokumenty źródłowe pozwalają na przeprowadzenie rzetelnej inwentaryzacji i na weryfikację wartości poszczególnych składników mienia. Powyższe stanowiło naruszenie art. 27 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.

W zakresie relacji dochodów i wydatków związanych z systemem gospodarowania odpadami komunalnymi w latach 2019 – 2020

Stwierdzono brak zbilansowania się na etapie planowania dochodów i wydatków związanych z systemem gospodarowania odpadami komunalnymi i powstanie deficytu w tym zakresie w każdym roku objętym kontrolą w wysokości odpowiednio w 2019 roku - 691.872,49 zł i w 2020 roku - 447.065,39 zł. Ustawodawca upoważniając radę gminy do określenia wysokości stawek opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi nie pozostawił jej pełnej swobody w tym zakresie, lecz zobowiązał do dokonania szczegółowej kalkulacji obejmującej m.in. koszty odbierania, transportu, zbierania, odzysku i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, koszty obsługi administracyjnej tego systemu, koszty tworzenia i utrzymania punktów selektywnego zbierania odpadów, koszty edukacji ekologicznej, wyposażenia nieruchomości w pojemniki lub worki do zbierania odpadów oraz utrzymania pojemników w odpowiednim stanie sanitarnym, koszty usunięcia odpadów z miejsc nieprzeznaczonych do ich składowania, a także liczbę

mieszkańców zamieszkujących daną gminę i ilość wytwarzanych na terenie gminy odpadów itp. Na podstawie powyższych elementów wyliczane są stawki opłat za śmieci. Dlatego rada gminy podejmując uchwałę w przedmiocie stawek opłaty za gospodarowanie odpadami jest zobowiązana do dokonania rzetelnej i wnikliwej kalkulacji wysokości stawek, tak aby pobierane opłaty pokrywały rzeczywiste koszty związane z funkcjonowaniem systemu zagospodarowania odpadami na terenie gminy. W sytuacji, w której wpływy z opłaty nie pozwalają na sfinansowanie ustawowo określonych kosztów Rada Gminy zobowiązana jest do zmiany wysokości stawek opłaty za gospodarowanie odpadami, o ile nie jest możliwym ograniczenie kosztów poprzez przykładowo zmniejszenie, w granicach określonych przez prawo, częstotliwości odbioru wybranych lub wszystkich frakcji odpadów, zmniejszenie kosztów działalności informacyjno-edukacyjnej itp.

Jednocześnie, należy zwrócić uwagę na nowe rozwiązanie wprowadzone do ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 888 ze zm.). Zgodnie z art. 6r ust.2da ww. ustawy – rada gminy może postanowić, w drodze uchwały, o pokryciu części kosztów gospodarowania odpadami komunalnymi z dochodów własnych nie pochodzących z pobranej opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w przypadku gdy: 1) środki pozyskane z opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi są niewystarczające na pokrycie kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi, w tym kosztów, o których mowa w ust. 2-2c, lub 2) celem jest obniżenie opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi pobieranych od właścicieli nieruchomości.

Odpowiedzialność za stwierdzone naruszenia i nieprawidłowości ponoszą pracownicy Urzędu Gminy Ksawerów w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

Zawiadamiając 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, przestrzegając art. 282 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, ciągłość prowadzenia audytu wewnętrznego, w przypadku osiągnięcia ustawowo wskazanej granicy dochodów i przychodów lub wydatków i rozchodów budżetu jednostki, od której przekroczenia uzależniony jest obowiązek prowadzenia audytu.
2. Przekazać audytowi wewnętrznemu uwagi dotyczące stosowania przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 roku w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu, sformułowane w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
3. W przypadku potrącania kary umownej za nieterminowe wykonanie przedmiotu zamówienia z wynagrodzenia wypłacanego wykonawcy – zaniechać ewidencjonowania tej operacji jako kasowej realizacji dochodów

budżetu, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

4. Zapewnić prawidłowe księgowanie operacji dotyczącej zwrotu niewykorzystanych części dotacji, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
5. Zapewnić prawidłowe sporządzanie bilansu z wykonania budżetu w zakresie danych dotyczących Środków pieniężnych budżetu.
6. Prowadzić ewidencję szczegółową do konta 011 w sposób umożliwiający ustalenie wartości gruntów stanowiących własność jednostki samorządu terytorialnego, przekazanych w użytkowanie wieczyste innym podmiotom.
7. Zapewnić przestrzeganie przyjętej polityki rachunkowości, w zakresie prowadzenia ewidencji na koncie 290 – Odpisy aktualizujące należności.
8. Księgując składki na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych przestrzegać art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
9. Dokonać analizy salda konta 080 w zakresie jego realności, biorąc pod uwagę inwestycje już zakończone bądź w stosunku do których podjęto decyzję o ich nierealizowaniu.
10. Zobowiązania wieloletnie związane z realizacją przedsięwzięć zaciągane w ramach limitów ustalonych dla przedsięwzięć, zgodnie z art. 226 ust.3 pkt 5 w zw. z art. 228 ust.1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych.
11. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości deklaracji podatkowych, zgodnie z wymogami określonymi w art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 2 ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
12. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, w szczególności rozważyć przeprowadzenie kontroli podatkowej u ww. podatników. O podjętych czynnościach i ich rezultatach poinformować szczegółowo RIO w Łodzi.
13. Terminowo podejmować czynności windykacyjne, na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych.
14. Przestrzegać § 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzenia przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości, odnośnie obowiązku sporządzenia informacji o wyniku przetargu, którą należy wywiesić na okres 7 dni na tablicy ogłoszeń.

15. Zawiadamiać osobę ustaloną jako nabywca nieruchomości o terminie i miejscu zawarcia umowy sprzedaży nieruchomości, zgodnie z obowiązkiem przewidzianym w art. 41 ust.1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
16. Zapewnić przestrzeganie art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, w zakresie przyjmowania na stan środków trwałych.
17. Przestrzegać terminu zwrotu wadium, o którym mowa w art. 98 ust. 1 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych.
18. Egzekwować od wykonawców wnoszenie zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które czyni zadość art. 449 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, w szczególności zabezpiecza interesy Gminy Ksawerów z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy przez wykonawcę.
19. Dokumentować czynności inwentaryzacyjne polegające na porównaniu danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników, zgodnie z art. 26 ust.1 pkt 3 w zw. z art. 27 ust.1 ustawy o rachunkowości.
20. Podejmować czynności w celu zbilansowania dochodów z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi z wydatkami przeznaczonymi na finansowanie kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami, o których mowa w przepisach ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu w czystości i porządku w gminach, chyba że Rada Gminy skorzysta z kompetencji wynikającej z art. 6r ust.2da ww. ustawy.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. 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.

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy Ksawerów,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Ksawerów,
3. aa.