

Łódź, dnia 28 czerwca 2022 roku

Pan
Sławomir Chojnowski
Wójt Gminy Kleszczów

WK – 602/27/2022

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, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Kleszczów¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2019 – 2021, a w sytuacji ujawniania nieprawidłowości także z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów podatkowych i dochodów z 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. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie audytu wewnętrznego

Stwierdzono, że Gmina Kleszczów w roku 2019 prowadziła audyt wewnętrzny jedynie w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 29 stycznia 2019 roku i od dnia 1 sierpnia do dnia 5 października 2019 roku, co naruszało art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r., poz. 305 ze zm.), który stanowi, iż audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40.000 tys. zł. W konsekwencji

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 15 listopada 2021 roku – 18 lutego 2022 roku. Protokół został podpisany przez inspektorów kontroli RIO w Łodzi w dniu 20 maja 2022 roku.

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

powyższego naruszono również art. 282 ust. 1 ww. ustawy, gdzie wskazano, że kierownik jednostki jest zobowiązany m.in. do zapewnienia ciągłości prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce.

W zakresie sposobu wykonywania zadań publicznych

1. Stwierdzono, że Gmina Kleszczów realizowała zadania własne przy pomocy spółek prawa handlowego, których była jedynym udziałowcem lub akcjonariuszem, w sposób naruszający art. 2 i art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 roku o gospodarce komunalnej (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 679).

Rada Gminy podejmowała uchwały, w których stanowiła o powierzeniu spółkom zadań publicznych, np. w zakresie dróg, ulic, placów w przedmiocie zimowego utrzymania; utrzymania gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych; utrzymania czystości i porządku na terenie gminy, itd.

Wysokość środków na realizację ww. zadań określała uchwała budżetowa Rady Gminy Kleszczów, na podstawie kalkulacji kosztów przedstawianych przez wykonawcę powierzanych zadań, zatwierdzonej przez Wójta Gminy Kleszczów.

W związku z powierzeniem zadania Gmina stosowała w szczególności Kartę Powierzenia Zadania (albo zlecenie), w której opisywano m.in. zakres zleczanych zadań (robót, usług lub dostaw).

Wydatki za realizację zadań rozliczane były poprzez wystawione przez spółki faktury.

Zgodnie z art. 9 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r., poz. 559 ze zm.) - w celu wykonywania zadań gmina może tworzyć jednostki organizacyjne, a także zawierać umowy z innymi podmiotami, w tym z organizacjami pozarządowymi. Gmina oraz inna gminna osoba prawna może prowadzić działalność gospodarczą wykraczającą poza zadania o charakterze użyteczności publicznej wyłącznie w przypadkach określonych w odrębnej ustawie.

Zasady i formy gospodarki komunalnej jednostek samorządu terytorialnego, polegające na wykonywaniu przez te jednostki zadań własnych, w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej określa ustawa o gospodarce komunalnej. Stosownie do jej przepisów, gospodarka komunalna obejmuje w szczególności zadania o charakterze użyteczności publicznej, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych. W art. 2 ww. ustawy wskazano, że gospodarka komunalna może być prowadzona przez jednostki samorządu terytorialnego w szczególności w formach samorządowego zakładu budżetowego lub spółek prawa handlowego. Jednostki samorządu terytorialnego mogą również w drodze umowy powierzać wykonywanie zadań z zakresu gospodarki komunalnej osobom fizycznym, osobom prawnym lub jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej z uwzględnieniem przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz.

1285 ze zm.) oraz przepisów ustawy o finansach publicznych na zasadach ogólnych albo w trybie przepisów: 1) ustawy z dnia 19 grudnia 2008 roku o partnerstwie publiczno-prywatnym (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 407); 2) ustawy z dnia 11 września 2019 roku - Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1129 ze zm.); 3) ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1057 ze zm.); 4) ustawy z dnia 16 grudnia 2010 roku o publicznym transporcie zbiorowym (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1371 ze zm.); 5) ustawy z dnia 21 października 2016 roku o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 541).

W związku z powyższym należy wskazać, że prowadzenie gospodarki komunalnej przez spółkę – w zakresie wyznaczonym przez akt założycielski, czyli realizacja dyspozycji art. 2 ustawy o gospodarce komunalnej, oznacza sytuację, w której spółka we własnym imieniu i na własny rachunek za pomocą wniesionego lub powierzonego jej majątku realizuje określone w jej akcie założycielskim zadania³.

Tymczasem w badanych stanach faktycznych i prawnych, stosunki między stronami (Gmina – spółka) miały co do zasady charakter zamówień publicznych (szczegółowe dane dotyczące Kart Powierzenia Zadania, umów i zleceń zawarto w protokole kontroli), czyli spółki wykonywały odpłatnie określone roboty budowlane, dostawy lub usługi (np. zimowe utrzymanie dróg, administrowanie gminnym zasobem lokalowym, roboty budowlane). Zatem, realizacja zadań własnych gminy poprzez spółkę odbywała się nie w formule wskazanej w art. 2 ustawy o gospodarce komunalnej, tylko było to odpłatne świadczenie przez spółki robót, usług i dostaw na rzecz Gminy, czyli formuła mieszcząca się w zakresie regulacji zawartej w art. 3 ustawy o gospodarce komunalnej.

To z kolei oznaczało obowiązek zastosowania zasad i trybów wskazanych w ww. przepisie, w szczególności przepisów o zamówieniach publicznych. Zgodnie z art. 44 ust. 4 ustawy o finansach publicznych - jednostki sektora finansów publicznych zawierają umowy, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane, na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Stosownie do obowiązującego od 2017 roku art. 67 ust. 1 pkt 12 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1843 ze zm.) - zamawiający mógł udzielić zamówienia z wolnej ręki, jeżeli zamówienie udzielane było przez zamawiającego, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 1-3a osobie prawnej (w tym jednostki sektora finansów publicznych w rozumieniu przepisów ustawy o finansach publicznych), jeżeli spełnione były łącznie następujące warunki:

- a) zamawiający sprawuje nad tą osobą prawną kontrolę, odpowiadającą kontroli sprawowanej nad własnymi jednostkami, polegającą na dominującym wpływie na cele strategiczne oraz istotne decyzje dotyczące zarządzania sprawami tej osoby prawnej; warunek ten jest również spełniony, gdy kontrolę taką sprawuje inna osoba prawna kontrolowana przez zamawiającego w taki sam sposób;

³ Takie stany faktyczne i prawne nie są przez RIO w Łodzi kwestionowane.

- b) ponad 90% działalności kontrolowanej osoby prawnej dotyczy wykonywania zadań powierzonych jej przez zamawiającego sprawującego kontrolę lub przez inną osobę prawną, nad którą ten zamawiający sprawuje kontrolę, o której mowa w lit. a;
- c) w kontrolowanej osobie prawnej nie ma bezpośredniego udziału kapitału prywatnego.

Zatem, jeżeli w Gminie Kleszczów zostały utworzone spółki, którym w akcie o utworzeniu wyznaczono określone zadania z zakresu gospodarki komunalnej, powierzenie tych zadań mogło nastąpić zgodnie z regułami określonymi w art. 3 ustawy o gospodarce komunalnej, w szczególności na podstawie umowy w sprawie zamówienia publicznego, zawartej w trybie tzw. zamówienia wewnętrznego (in-house)⁴.

Obecnie zamówienia wewnątrz regulują przepisy ustawy z dnia 11 września 2019 roku – Prawo zamówień publicznych, w art. 214 ust. 1 pkt 11–13. Zamówienia publiczne in-house zakwalifikowano jako zamówienia udzielane zgodnie z przepisami ustawy – Prawo zamówień publicznych, ale w trybie zamówienia z wolnej ręki, czyli w trybie niekonkurencyjnym. Zamawiający decyduje, w sytuacji stwierdzenia spełnienia przesłanek pozwalających na stosowanie wskazanego przepisu, czy stosuje tryb konkurencyjny, czy też niekonkurencyjny. Wówczas, przy wypełnieniu określonych warunków wskazanych w art. 214 ust.1 pkt 11 ustawy Prawo zamówień publicznych (wcześniej art. 67 ust. 1 pkt 12 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych): zamawiający może udzielić zamówienia z wolnej ręki - polegającego w myśl art. 213 ustawy Prawo zamówień publicznych na udzieleniu zamówienia po negocjacjach tylko z jednym wykonawcą, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki:

- a) zamawiający sprawuje nad osobą prawną kontrolę, odpowiadającą kontroli sprawowanej nad własnymi jednostkami, polegającą na dominującym wpływie na cele strategiczne oraz istotne decyzje dotyczące zarządzania sprawami tej osoby prawnej; warunek ten jest również spełniony, gdy kontrolę taką sprawuje inna osoba prawna kontrolowana przez zamawiającego w taki sam sposób;
- b) ponad 90% działalności kontrolowanej osoby prawnej dotyczy wykonywania zadań powierzonych jej przez zamawiającego sprawującego kontrolę lub przez inną osobę prawną, nad którą ten zamawiający sprawuje kontrolę, o której mowa w lit. a;
- c) w kontrolowanej osobie prawnej nie ma bezpośredniego udziału kapitału prywatnego.

Sumując, jeżeli przedmiotem powierzenia jest odpłatne wykonanie dostawy, usługi, roboty budowlanej, należy zastosować procedury wynikające z ustawy Prawo zamówień publicznych, tj. w każdym przypadku należy z zachowaniem staranności oszacować wartość zamówienia celem weryfikacji czy postępowanie nie wymaga zastosowania procedur wynikających z ustawy Prawo zamówień publicznych, w tym trybu zamówienia z wolnej ręki. Biorąc zatem powyższe pod uwagę należy stwierdzić, iż zlecając zadania do realizacji

⁴ Jak również na podstawie art. 4 pkt 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych – przy odpowiedniej wartości zamówienia.

na podstawie zleceń czy Kart Powierzenia Zadania Wójt Gminy Kleszczów naruszył art. 44 ust.4 ustawy o finansach publicznych w związku z niezastosowaniem ustawy Prawo zamówień publicznych⁵.

2. Gmina Kleszczów w dniu 16 maja 2001 roku zawarła z Zakładem Komunalnym „Kleszczów” sp. z o.o. umowę dzierżawy składników majątkowych, m.in. budynki mieszkalne, socjalne, garaże. Łączna wartość dzierżawionego majątku to 52.308.715,08 zł. Strony ustaliły wysokość czynszu w kwocie 1.000,00 zł plus VAT. Z aneksu do umowy z dnia 23 listopada 2020 roku wynikało, że czynsz od stycznia 2021 roku wynosił 20.000,00 zł netto. W § 8 umowy wskazano, że składników majątku objętego umową nie wolno Dzierżawcy poddzierżawiać bądź oddać w innej formie do korzystania osobom trzecim bez pisemnej zgody Gminy- wydzierżawiającego.

W dniu 29 listopada 2019 roku Gmina przedstawia Zakładowi Komunalnemu szczegółowy opis powierzonego zadania „Administrowanie gminnymi zasobami mieszkaniowymi i lokalami użytkowymi”, prosząc o kalkulację kosztów zadania na 2020 rok w rozliczeniu miesięcznym. Z treści pisma wynikało, iż Zakład przyjmuje do wykonania prowadzenie kompleksowego administrowania zasobami mieszkaniowymi oraz lokalami użytkowymi będącymi własnością Gminy Kleszczów, w celu sprawnego zarządzania budynkami i lokalami oraz terenami przy budynkach i w osiedlach w celu optymalnego gospodarowania zasobami i utrzymania ich w należytym stanie technicznym oraz porządkowo- sanitarnym. Administrowanie polega na:

- utrzymaniu czystości w pomieszczeniach wspólnych administrowanych budynków;
- utrzymaniu czystości w granicy całej działki, na której usytuowany jest administrowany budynek;
- oświetleniu pomieszczeń wspólnych, klatek schodowych oraz oświetleniu terenu na zewnątrz budynku w granicy całej działki, na której zlokalizowany został administrowany budynek;
- bieżącej konserwacji i naprawach;
- dokonywaniu okresowych przeglądów zgodnie z prawem budowlanym;
- informowaniu lokatorów i użytkowników o terminach i sposobie przeprowadzenia przeglądów i o bieżących sprawach dotyczących zasobów mieszkaniowych i lokali użytkowych;
- wykonywaniu nieplanowanych a koniecznych do wykonania remontów lokali (budynków) do wartości 50.000,00 zł netto łącznie w skali roku, w szczególności powstałych w wyniku nieprzewidzianych zdarzeń jak: zalanie mieszkania, uszkodzenie spowodowane warunkami atmosferycznymi typu wichura, uderzenie pioruna itp. oraz w przypadku wprowadzenia usprawnień w budynkach lub lokalach.

Z „Kart Powierzeń Zadań” wynikało, że składową kosztów administrowania zasobami są bieżące konserwacje i naprawy. Jednocześnie z § 6 umowy dzierżawy wynikało, że wszelkie koszty remontów bieżących mających na celu

⁵ Przy zaistnieniu ustawowo określonych przesłanek powierzenie zadania może nastąpić w innym trybie, np. partnerstwa publiczno-prywatnego, czy koncesji na roboty budowlane lub usługi.

zapewnienie ciągłości działalności prowadzonej przez Zakład związane z dzierżawionymi składnikami majątku ponosi Zakład. Koszty remontów kapitałnych ponosi Wdzierżawiający – Gmina. Zatem, koszty remontów do ponoszenia których obligowała Zakład umowa dzierżawy były de facto pokrywane przez Gminę przez zapłatę faktur za administrowanie zasobem mieszkaniowym i lokalami użytkowymi.

Łączny koszt administrowania zasobami mieszkaniowymi i lokalami użytkowymi za rok 2020 ustalono na kwotę 775.000,00 zł (mimo kosztorysu Zakładu na kwotę 883.313,17 zł). W roku 2021 wartość zadania oszacowano na kwotę 798.172,62 zł.

Zawarcie przedmiotowej umowy dzierżawy w zakresie m.in. budynków mieszkalnych, czy socjalnych miało na celu spełnienie przez spółkę wymogu dysponowania majątkiem w celu realizacji zadań własnych gminy poprzez ich powierzenie na podstawie aktu założycielskiego – zadanie: administrowanie gminnymi lokalami mieszkalnymi, użytkowymi, placami zabaw.

Powyższa umowa została zawarta z naruszeniem art. 3 ustawy o gospodarce komunalnej. Stosownie do wskazanego przepisu - jednostki samorządu terytorialnego w drodze umowy mogą powierzać wykonywanie zadań z zakresu gospodarki komunalnej osobom fizycznym, osobom prawnym lub jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej z uwzględnieniem przepisów ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz przepisów ustawy o finansach publicznych na zasadach ogólnych albo w trybie przepisów: ustawy o partnerstwie publiczno-prywatnym, ustawy Prawo zamówień publicznych; ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie; ustawy o publicznym transporcie zbiorowym; ustawy o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi. Powyższa norma prawna zawiera katalog zamknięty podstaw prawnych powierzenia zadań, w którym nie została uwzględniona ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1899 ze zm.).

Zatem powierzenie zadań z zakresu gospodarki zasobem nieruchomości w przedstawiony powyżej sposób stanowiło naruszenie art. 3 ustawy o gospodarce komunalnej.

3. Stwierdzono, że Gmina Kleszczów realizowała zadania związane z elektryfikacją i gazyfikacją gminy w zakresie przekraczającym zadania własne gminy określone w art. 6 i art. 7 ustawy o samorządzie gminnym, w zw. z art. 18 ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 roku Prawo energetyczne (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 716 ze zm.).

Sieć elektroenergetyczna - Energoserwis Kleszczów sp. z o.o.

Gmina zawarła umowę dzierżawy (kolejną) ze Spółką Energoserwis Kleszczów Sp. z o.o. na okres od dnia 1 stycznia 2018 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku, zgodnie z procedurami określonymi w ustawie o gospodarce nieruchomościami. Przedmiotem dzierżawy były nieruchomości zabudowane transformatorami stacji elektroenergetycznych, obiektami stacji i sieci elektroenergetycznych od 0,4kV do 110 kV wraz ze stacjami SN/nN. Z umowy wynikało, że dzierżawca zobowiązany jest do przyjęcia w eksploatację dalszych budowanych przez Gminę sieci oraz tych będących w dniu zawarcia umowy w eksploatacji PGE Dystrybucja S.A Oddział Łódź. Spółka zobowiązała

się do zabezpieczenia potrzeb zasilania w energię elektryczną w pierwszej kolejności odbiorców na terenie gminy Kleszczów, zawierania umów na zakup usług dystrybucyjnych, zawierania umów na dostawę energii elektrycznej dla nowych i dotychczasowych odbiorców indywidualnych i przemysłowych, dla inwestycji realizowanych przez Gminę, uzgodnienia projektów i koncepcji projektowych w określonym terminie oraz do załatwiania wszelkich spraw formalnych związanych z działalnością energetyczną w Gminie Kleszczów. W § 3 umowy wskazano, że Wyzierzawiający i Dzierżawca wspólnie prowadzą politykę energetyczną na terenie Gminy Kleszczów (taryfy, opłaty, rozwój, itp.) w ramach obowiązujących przepisów. Każdorazowe podłączenie do urządzeń nowych odbiorców wymaga zgody Gminy.

Wartość majątku oddanego w dzierżawę określono na kwotę 170.820.346,59 zł - zgodnie z załącznikiem do umowy. Zaznaczono, że przekazywanie nowych składników majątkowych oraz ich zwrot nastąpi protokołem zdawczo - odbiorczym. Czynnosc roczny ustalono w wysokości 1,2% wartości dzierżawionego majątku. Począwszy od 2019 roku czynsz na pozostałe lata ustala się od dnia 1 marca każdego roku na podstawie wartości majątku na dzień 31 grudnia roku poprzedniego. Pierwsza umowa dzierżawy została zawarta w dniu 26 września 2000 roku na czas nieokreślony i obowiązywała od dnia 1 października 2000 roku. Wartość dzierżawionych urządzeń oszacowano na kwotę 10.846.848,26 zł.

Ponadto, w § 14 umowy ustalono, że ceny dla odbiorców indywidualnych zasilanych w sieci eksploatowanej przez Dzierżawcę, będą nie wyższe niż 80% cen obowiązujących w PGE Dystrybucja S.A. Oddział Łódź, a dla odbiorców przemysłowych – nie wyższe niż 90% tych cen.

Stosownie do art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym - zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy. W szczególności zadania własne obejmują sprawy m.in.: wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz.

Dalej, w myśl art. 18 ust. 1 ustawy Prawo energetyczne - do zadań własnych gminy w zakresie zaopatrzenia w energię elektryczną, ciepło i paliwa gazowe należy:

- 1) planowanie i organizacja zaopatrzenia w ciepło, energię elektryczną i paliwa gazowe na obszarze gminy;
- 2) planowanie oświetlenia znajdujących się na terenie gminy:
 - a) miejsc publicznych;
 - b) dróg gminnych, dróg powiatowych i dróg wojewódzkich;
 - c) dróg krajowych, innych niż autostrady i drogi ekspresowe w rozumieniu ustawy z dnia 21 marca 1985 roku o drogach publicznych, przebiegających w granicach terenu zabudowy;
 - d) części dróg krajowych, innych niż autostrady i drogi ekspresowe w rozumieniu ustawy z dnia 27 października 1994 roku o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym, wymagających odrębnego oświetlenia:

- przeznaczonych do ruchu pieszych lub rowerów,
 - stanowiących dodatkowe jezdnie obsługujące ruch z terenów przyległych do pasa drogowego drogi krajowej;
- 3) finansowanie oświetlenia znajdujących się na terenie gminy:
 - a) ulic;
 - b) placów;
 - c) dróg gminnych, dróg powiatowych i dróg wojewódzkich;
 - d) dróg krajowych, innych niż autostrady i drogi ekspresowe w rozumieniu ustawy z dnia 21 marca 1985 roku o drogach publicznych, przebiegających w granicach terenu zabudowy,
 - e) części dróg krajowych, innych niż autostrady i drogi ekspresowe w rozumieniu ustawy z dnia 27 października 1994 roku o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym, wymagających odrębnego oświetlenia:
 - przeznaczonych do ruchu pieszych lub rowerów,
 - stanowiących dodatkowe jezdnie obsługujące ruch z terenów przyległych do pasa drogowego drogi krajowej;
 - 4) planowanie i organizacja działań mających na celu racjonalizację zużycia energii i promocję rozwiązań zmniejszających zużycie energii na obszarze gminy;
 - 5) ocena potencjału wytwarzania energii elektrycznej w wysokosprawnej kogeneracji oraz efektywnych energetycznie systemów ciepłowniczych lub chłodniczych na obszarze gminy.

Prawo energetyczne wyklucza zatem z zakresu zadań gminy budowę sieci energetycznych, do których podłączani są mieszkańcy gminy. W ustawie tej przewidziano zadanie własne gminy w postaci finansowania oświetlenia znajdujących się na terenie gminy ulic, placów i dróg publicznych. Pojęcie "finansowanie kosztów oświetlenia", zastosowane w powołanym art. 18 ust. 1 pkt 3 ustawy Prawo energetyczne, zdefiniowano w art. 3 pkt 22 ww. ustawy – to finansowanie kosztów energii elektrycznej pobranej przez punkty świetlne oraz finansowanie kosztów budowy i ich utrzymania. W przedmiotowej sprawie kluczowe są przepisy art. 216 ustawy o finansach publicznych, gdzie wskazano, iż wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego są przeznaczone na realizację zadań określonych w odrębnych przepisach, a w szczególności na:

- 1) zadania własne jednostek samorządu terytorialnego;
- 2) zadania z zakresu administracji rządowej i inne zadania zlecone ustawami jednostkom samorządu terytorialnego;
- 3) zadania przejęte przez jednostki samorządu terytorialnego do realizacji w drodze umowy lub porozumienia;
- 4) zadania realizowane wspólnie z innymi jednostkami samorządu terytorialnego;

- 5) pomoc rzeczową lub finansową dla innych jednostek samorządu terytorialnego, określoną odrębną uchwałą przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego;
- 6) programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy.

Biorąc powyższe pod uwagę, realizując ww. zadania w zakresie przekraczającym zadania własne gminy określone w ustawie Prawo energetyczne, jednostka wydatkowała środki w sposób sprzeczny z przepisami art. 44 ust.2 ustawy o finansach publicznych, stosownie do których - jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków.

Poniżej przedstawiono wydatki jakie Gmina Kleszczów ponosiła na omawiane przedsięwzięcia, których efekty rzeczowe po oddaniu do użytkowania stanowiły przedmiot dzierżawy:

080/1 - elektryfikacja gminy			
Rok	Obroty Wn + BO	Obroty Ma + BO	Saldo na koniec roku
2018	23 569 903,81	10 979 250,03	12 590 653,78
2019	25 192 122,12	9 906 631,30	15 285 490,82
2020	21 396 535,92	19 303 036,99	2 093 498,93
2021	4 072 304,77	3 168 911,81	903 392,96
Razem	74 230 866,62	43 357 830,13	30 873 036,49

Wartość majątku Gminy Kleszczów dzierżawionego przez Spółkę Energoserwis Kleszczów Sp. z o.o.	
2010-pierwsza umowa	10 846 848,26
30.11.2017	170 820 346,59
2018	180 494 328,97
2019	190 309 196,54
2020	208 992 412,65
2021	212 140 104,25

Rok	Wartość majątku gminy dzierżawiona przez Spółkę	Podatek od nieruchomości	Czynsz dzierżawny
------------	--	---------------------------------	--------------------------

2018	180 494 328,97	(...) ⁶	2 049 844,08
2019	190 309 196,54	(...) ⁷	2 146 583,98
2020	208 992 412,65	(...) ⁸	2 264 080,66
2021	212 140 104,25	(...) ⁹	2 470 542,50
		7 033 680,00	8 931 051,22

Sieć gazowa - Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o.

Podobnie jak w przypadku sieci elektroenergetycznych przedstawiała się sytuacja sieci gazowych budowanych przez Gminę Kleszczów - stosownie do art. 18 ustawy Prawo energetyczne - budowa sieci gazowej nie mieści się w zakresie zadań własnych gminy.

Uchwałą nr XXXIV/331/2013 z dnia 25 kwietnia 2013 roku w sprawie wyrażenia zgody na wydzierżawienie przez Gminę Kleszczów nieruchomości położonej w obrębie Kolonia Łuszczanowice oraz sieci gazowej średniego ciśnienia wraz z przyłączeniami będącymi własnością Gminy Kleszczów, Rada Gminy zgodziła się na dzierżawę na okres 3,5 roku na rzecz Mazowieckiej Spółki Gazownictwa Sp. z o.o. z siedzibą w Warszawie nieruchomości oznaczonej w ewidencji gruntów jako działka nr 640 oraz sieci gazowej.

Umowa dzierżawy nr ID 29911 pomiędzy Gminą Kleszczów a Polską Spółką Gazownictwa Sp. z o.o. została zawarta w dniu 31 grudnia 2013 roku i obowiązywała od dnia 1 stycznia 2014 roku do dnia 30 czerwca 2016 roku. Z załącznika do umowy wynikało, iż przedmiotem dzierżawy są:

- gazociąg średniego ciśnienia PE DN 250 o długości 5970mb w gminie Gomunice – 696.382,30 zł;
- gazociąg średniego ciśnienia PE DN 250 o długości 4500mb w gminie Kamieńsk – 524.911,28 zł;
- sieć gazowa średniego ciśnienia wraz z przyłączeniami na terenie gminy Kleszczów – 19.001.168,14 zł;

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

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

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

- nieruchomość niezabudowana położona w Łuszczanowicach Kolonii na działce 640, w obrębie Kolonia Łuszczanowice w gminie Kleszczów – 89.568,62 zł,

Razem: 20.312.030,34 zł

Uchwałą nr XX/19/2016 Rady Gminy Kleszczów z dnia 26 kwietnia 2016 roku w sprawie wyrażenia zgody na wydzierżawienie przez Gminę Kleszczów nieruchomości położonej w obrębie geodezyjnym Kolonia Łuszczanowice wyrażono zgodę na dzierżawę na okres kolejnych 3 lat na rzecz Polskiej Spółki Gazownictwa Sp. z o.o.: nieruchomości położonej w obrębie Kolonia Łuszczanowice oraz sieci gazowej średniego ciśnienia wraz z przyłączeniami będącymi własnością Gminy Kleszczów.

Umowę podpisano w dniu 1 sierpnia 2016 roku i obowiązywała do dnia 30 czerwca 2019 roku. Z załącznika do umowy wynikało, iż przedmiotem dzierżawy są:

- gazociąg średniego ciśnienia PE DN 250 o długości 5970mb w gminie Gomunice – 696.382,30 zł;
- gazociąg średniego ciśnienia PE DN 250 o długości 4500mb w gminie Kamieńsk – 524.911,28 zł;
- sieć gazowa średniego ciśnienia wraz z przyłączeniami na terenie gminy Kleszczów – 21.233.115,10 zł;
- nieruchomość niezabudowana położona w Łuszczanowicach Kolonii na działce 640, w obrębie Kolonia Łuszczanowice w gminie Kleszczów – 89.568,62 zł

Razem: 22.543.977,28 zł

Uchwałą nr IX/80/2019 z dnia 24 maja 2019 roku Rada Gminy Kleszczów wyraziła zgodę na wydzierżawienie przez Gminę Kleszczów nieruchomości położonej w obrębie geodezyjnym Kolonia Łuszczanowice oraz sieci gazowej średniego ciśnienia wraz z przyłączeniami. Rada Gminy wyraziła zgodę na wydzierżawienie majątku na okres 3 lat na podstawie kolejnej umowy dzierżawy przez Gminę Kleszczów na rzecz Polskiej Spółki Gazownictwa Sp. z o.o. z siedzibą w Tarnowie.

Umowa dzierżawy sieci dystrybucyjnej gazowej została zawarta w dniu 18 czerwca 2019 roku na okres od dnia 1 lipca 2019 roku do dnia 30 czerwca 2022 roku. Wydzierżawiający oddał PSG nieruchomość położoną w Łuszczanowicach Kolonii dz. nr 640 oraz sieć gazową do wyłącznego korzystania i pobierania pożytków w celu prowadzenia przez PSG przy jej wykorzystaniu działalności gospodarczej w zakresie dystrybucji paliw gazowych oraz pełnienia na tej sieci funkcji OSD (operatora) a PSG zobowiązała się do zapłaty na rzecz Gminy czynszu. Z załącznika do umowy wynikało, iż przedmiotem dzierżawy są:

- gazociąg średniego ciśnienia PE DN 250 o długości 5970mb w gminie Gomunice – 696.382,30 zł,
- gazociąg średniego ciśnienia PE DN 250 o długości 4500mb w gminie Kamieńsk – 524.911,28 zł,
- sieć gazowa średniego ciśnienia wraz z przyłączeniami na terenie gminy Kleszczów – 23.294.945,74 zł,

- nieruchomość niezabudowana położona w Łuszczanowicach Kolonii na działce 640, w obrębie Kolonia Łuszczanowice w gminie Kleszczów – 89.568,62 zł

Razem: 24.605.807,92 zł

Z powołanych dokumentów wynika, że Gmina wybudowała sieć gazową także na terenach innych gmin. W art. 1 ustawy o samorządzie gminnym określono, że pod pojęciem gmina, należy rozumieć wspólnotę samorządową oraz odpowiednie terytorium. A realizacja zadań gminy odbywa się na terenie tej gminy. Art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych dopuszcza możliwość realizacji przez gminę zadań innych niż zadania własne, wskazując iż - wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego są przeznaczone na realizację zadań określonych w odrębnych przepisach, a w szczególności na: zadania z zakresu administracji rządowej i inne zadania zlecone ustawami jednostkom samorządu terytorialnego; zadania przejęte przez jednostki samorządu terytorialnego do realizacji w drodze umowy lub porozumienia; zadania realizowane wspólnie z innymi jednostkami samorządu terytorialnego; pomoc rzeczową lub finansową dla innych jednostek samorządu terytorialnego, określoną odrębną uchwałą przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Inspektorom kontroli nie przedstawiono jednak żadnych dokumentów świadczących o zakwalifikowaniu budowy sieci gazowej na terenie innej gminy do którejś z powyższych kategorii zadań.

Z dokumentu „Założenia do planu zaopatrzenia w ciepło, energię elektryczną i paliwa gazowe dla obszaru Gminy Kleszczów na lata 2019-2034”, przyjętego uchwałą nr XXII/259/2020 Rady Gminy Kleszczów z dnia 30 czerwca 2020 roku wynika, że Gmina Kamieńsk nie współpracuje z Gminą Kleszczów w zakresie zaopatrzenia w ciepło, energię elektryczną i paliwa gazowe, a także nie posiada powiązań sieciowych systemów energetycznych z wyżej wymienioną Gminą. W dokumencie nie wspomniano o sieci gazowej, którą wybudowała Gmina Kleszczów na terenie Gminy Kamieńsk. Dokument nie zawiera również żadnej informacji na temat Gminy Gomunice.

Sumując, budowa sieci gazowych wykracza poza zakres zadań własnych gminy określony w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym, uszczegółowiony w art. 18 ust. 1 ustawy Prawo energetyczne. Tym samym, jednostka przekroczyła swoje uprawnienia dotyczące wykonywania zadań zarówno budując samą sieć, jak i budując ją na terenach innych gmin niż gmina Kleszczów.

Tabela poniżej przedstawia wartość dzierżawionych przez Spółkę sieci oraz roczne wpływy z tytułu podatku od nieruchomości od tego dzierżawionego majątku oraz czynsz dzierżawny z tytułu opisanych umów:

Rok	Wartość majątku- sieci gazowe	Podatek od nieruchomości	Czynsz dzierżawny
2018	24 516 239,32	(...) ¹⁰	373 680,00

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.

2019	25 074 306,40	(...) ¹¹	400 006,56
2020	26 669 153,81	(...) ¹²	430 020,00
2021	27 232 226,84	(...) ¹³	444 628,44

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Stwierdzono nieprawidłową ewidencję księgową opłaty za wieczyste użytkowanie gruntów – Wn130/Ma221 z klasyfikacją budżetową - rozdział 75005, § 0470. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 513) - do ewidencji opłat za wieczyste użytkowanie gruntów służy § 055 - Wpływy z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości, a nie paragraf 047 - Wpływy z opłat za trwałe zarząd, użytkowanie i służebności.
2. Stwierdzono nieprawidłową ewidencję nabytych przez Gminę Kleszczów obligacji Skarbu Państwa, co skutkowało ich niewłaściwym ujęciem w bilansie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz sprawozdaniach: Rb-N - o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych oraz Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, w kontrolowanych latach. Jednostka zamiast na koncie 250 - Należności finansowe, ujmowała obligacje skarbowe na koncie 133 - Rachunek budżetu. W „środkach pieniężnych ogółem” w bilansie ujęto kwotę 529.325.882,64 zł, co stanowiło saldo konta 133 - Rachunek budżetu:
 - 133-1-2 – rachunek bankowy- dochody – 5.132.948,17 zł;
 - 133-1-3 – rachunek bankowy – pozostałe – 21.996.298,52 zł;
 - 133-1-4 – rachunek bankowy - zlecone – 967,45 zł;
 - 133-1-5 – rachunek bankowy - zadania rządowe – 4.335,69 zł;
 - 133-1-200-4 – rachunek bankowy - umowa Powervet – 234.029,80 zł;

Razem: 27.368.579,63 zł.

 - 133-2-2 – obligacje - 119.592.196,83 zł;
 - 133-2-3 – PKO BP SA. – 194.773.078,48 zł – obligacje;

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

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

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

- 133-2-8 – Bank Ochrony Środowiska SA – 27.500.000,00 zł – lokaty;
- 133-2-13 – Bank Millennium CR – 5.000.000,00 zł – lokaty;
- 133-2-15 – BS Kleszczów – 5.000.000,00 zł – lokaty;
- 133-2-18 – Santander Bank Polska SA – 49.025.900,00 zł – obligacje;
- 133-2-19 – Bank Gospodarstwa Krajowego – 101.000.000,00 zł – lokaty;

Razem: 501.891.175,31 zł.

- 133-3 – Zakład Doskonalenia Zawodowego – 0,01 zł;
- 133-8 - Rachunek VAT split payment – 66.127,69 zł.

Razem konto 133 - 529.325.882,64 zł

Na kontach: 133-2-2, 133-2-3, 133-2-18 ujęto wartość obligacji skarbowych, które jednostka nabyła w latach poprzednich – 363.391.175,31 zł. Zastosowanie do ewidencji nabytych obligacji skarbowych konta 133 - Rachunek budżetu, było nieprawidłowe, ponieważ w momencie realizacji przez Gminę Kleszczów zawartego kontraktu (umowy emisyjnej) dokonano transakcji zakupu instrumentu finansowego (papierów dłużnych) z posiadanych przez Gminę aktywów pieniężnych na warunkach opisanych w umowie. W konsekwencji więc Gmina Kleszczów faktycznie i świadomie wyzbyła się środków pieniężnych nabywając w zamian prawo do ich zwrotu w określonym terminie wraz z wynagrodzeniem wynikającym z odsetek, dyskonta oraz różnych form ich indeksacji. Zatem w takim rozumieniu, przy opisanym stanie faktycznym, nabyte przez Gminę obligacje stanowią należności jednostki, które winny być ujęte na koncie 250 - Należności finansowe, a nie jako środki pieniężne na rachunku bankowym pozostające do dyspozycji gminy.

W art. 95 ustawy o finansach publicznych wskazano, że skarbowy papier wartościowy jest papierem wartościowym, w którym Skarb Państwa stwierdza, że jest dłużnikiem właściciela takiego papieru, i zobowiązuje się wobec niego do spełnienia określonego świadczenia, które może mieć charakter pieniężny lub niepieniężny. Skarbowe papiery wartościowe w myśl art. 96 ww. ustawy mogą być emitowane lub wystawiane jako papiery wartościowe o pierwotnym terminie wykupu: (1) nie dłuższym niż rok, do których zalicza się w szczególności bony skarbowe (krótkoterminowe skarbowe papiery wartościowe); (2) dłuższym niż rok, do których zalicza się w szczególności obligacje skarbowe. Dalej w art. 100 ustawodawca definiuje pojęcie obligacji skarbowej - to papier wartościowy oferowany do sprzedaży w kraju lub za granicą, oprocentowany w postaci dyskonta lub odsetek. Obligacja skarbowa sprzedawana jest na rynku pierwotnym:

- 1) z dyskontem;
 - 2) według wartości nominalnej;
 - 3) powyżej wartości nominalnej;
- i wykupywana po upływie okresu, na jaki została wyemitowana.

Obligacje skarbowe stanowią instrument finansowy. W myśl art. 3 ust. 2 pkt 23 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 217 ze zm.) - przez „instrument finansowy” rozumie się

kontrakt, który powoduje powstanie aktywów finansowych u jednej ze stron i zobowiązania finansowego albo instrumentu kapitałowego u drugiej ze stron pod warunkiem, że z kontraktu zawartego między dwiema lub więcej stronami jednoznacznie wynikają skutki gospodarcze, bez względu na to, czy wykonanie praw lub zobowiązań wynikających z kontraktu ma charakter bezwarunkowy albo warunkowy. Dalej, w pkt 24 wskazano, że aktywa finansowe to aktywa pieniężne, instrumenty kapitałowe wyemitowane przez inne jednostki, a także wynikające z kontraktu prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych z inną jednostką na korzystnych warunkach.

Wątpliwości co do sposobu ujęcia w księgach rachunkowych obligacji skarbowych rozwiewa kolejna definicja obligacji skarbowych ujęta na oficjalnej stronie internetowej obligacji skarbowych, gdzie obligacje skarbowe opisuje się jako papiery wartościowe sprzedawane przez Ministra Finansów reprezentującego Skarb Państwa. Sprzedając obligacje Minister Finansów pożycza od nabywcy obligacji określoną sumę pieniędzy i zobowiązuje się ją zwrócić wraz z należnymi odsetkami (wykupić obligacje) w określonym czasie. Skarb Państwa występujący w roli dłużnika jest jednocześnie gwarantem wykupu obligacji od nabywców i wypłacenia należnych odsetek. Odpowiada za te zobowiązania całym majątkiem.

O sposobie ujmowania obligacji skarbowych w księgach rachunkowych rozstrzyga również § 7 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 roku w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r., poz. 277), gdzie wyraźnie wskazano, że do pożyczek udzielonych i należności własnych zalicza się także obligacje i inne dłużne instrumenty finansowe nabyte w zamian za wydane bezpośrednio drugiej stronie kontraktu środki pieniężne, jeżeli z zawartego kontraktu jednoznacznie wynika, że zbywający nie utracił kontroli nad wydanymi instrumentami finansowymi. W celu ustalenia, czy warunek ten jest spełniony, stosuje się odpowiednio postanowienia § 11 ust. 2 - Nie stanowi utraty kontroli przez jednostkę wydanie lub sprzedaż aktywów finansowych, jeżeli jednostka: (1) ma prawo do odkupu takich aktywów lub jako pierwsza może odmówić odkupu, a cena różni się od wartości godziwej aktywów na dzień odkupu, albo aktywa takie nie są łatwo dostępne na rynku; (2) ma prawo i jest zobowiązana do odkupu lub umorzenia wydanych aktywów, na warunkach zapewniających innej jednostce (przyjmującej aktywa) zwrot w wysokości, jaką jednostka ta mogłaby uzyskać, udzielając pożyczki zabezpieczonej przyjętymi aktywami; (3) zawarła kontrakt swap, w wyniku którego ponosi zasadnicze ryzyko kredytowe i zachowuje prawo do zasadniczej części korzyści ekonomicznych związanych z wydanymi aktywami, jakby była ich posiadaczem, w zamian za zobowiązanie się do zapłaty na rzecz jednostki przyjmującej aktywa kwoty określonej w kontrakcie; jeżeli przedmiotem takiego kontraktu są aktywa łatwo dostępne na rynku, to uznaje się, że nastąpiła utrata kontroli; (4) ponosi zasadnicze ryzyko związane z wydanymi aktywami, jakby była ich posiadaczem, w wyniku wystawienia bezwarunkowej opcji sprzedaży (put) tych aktywów, a aktywa takie nie są łatwo dostępne na rynku. Jeśli zatem zbywający nie utracił kontroli nad omawianymi aktywami, to to również wskazuje, że wartość nabytych obligacji

nie może być ujmowana na koncie 133 jako środki pieniężne budżetu, bo nie są to środki, które kontroluje gmina jako nabywca obligacji.

Odnosząc się z kolei do samych kont księgowych, to wskazano je w rozporządzeniu 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). Konto 250 - Należności finansowe - służy do ewidencji należności zaliczanych do należności finansowych, a w szczególności z tytułu udzielonych pożyczek. Na stronie Wn konta 250 ujmuje się powstanie i zwiększenie należności finansowych, a na stronie Ma - ich zmniejszenie. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 250 powinna zapewnić możliwość ustalenia stanu należności z poszczególnymi kontrahentami według tytułów należności. Konto 250 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności finansowych, a saldo Ma stan nadpłat z tytułu należności finansowych.

Konto 133 służy 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 wyksięguje się na podstawie dokumentu bankowego zawierającego sprostowanie błędu. Na stronie Wn konta 133 ujmuje się wpływy środków pieniężnych na rachunek budżetu, w tym również spłaty dotyczące kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu, oraz wpływy kredytów przelanych przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134. Na stronie Ma konta 133 ujmuje się wypłaty z rachunku budżetu, w tym również wypłaty dokonane w ramach kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu (saldo kredytowe konta 133), oraz wypłaty z tytułu spłaty kredytu przelanego przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134. Na koncie 133 ujmuje się również lokaty dokonywane ze środków rachunku budżetu. Konto 133 może wykazywać saldo Wn lub saldo Ma. Saldo Wn konta 133 oznacza stan środków pieniężnych na rachunku budżetu, a saldo Ma konta 133 - kwotę wykorzystanego kredytu bankowego udzielonego przez bank na rachunku budżetu.

Zatem, nabyte przez Gminę obligacje skarbowe nie stanowią środków pieniężnych na rachunku budżetu, a są należnościami finansowymi jednostki. Niniejsze potwierdziło też Ministerstwo Finansów w piśmie ST1.4761.18.2018 z dnia 1 października 2018 roku, w którym odpowiedziało na pytanie RIO w łodzi dotyczące sposobu ujmowania w ewidencji księgowej jednostek samorządu terytorialnego, a w konsekwencji w planie budżetu i sprawozdawczości, operacji polegających na nabyciu przez jednostkę samorządu terytorialnego obligacji skarbowych.

Bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego za rok 2020:

Biorąc pod uwagę powyższe (zastosowanie właściwej ewidencji księgowej) oraz terminy wykupu papierów wartościowych prawidłowo wykazane w bilansie dane powinny wyglądać następująco:

- środki pieniężne budżetu – środki na rachunku bankowym (minus) środki podlegające zwrotowi innym jednostkom w następnym okresie sprawozdawczym (plus) lokaty, których termin zakończenia nie przekracza 3 miesięcy = 165.892.598,13 zł;
- należności finansowe krótkoterminowe – udzielona pożyczka w części należnej do spłaty w roku 2021 (plus) obligacje, których wykup nastąpi w roku 2021: 500.000,00 zł + 40.041.588,73 zł = 40.541.588,73 zł;
- należności finansowe długoterminowe – udzielona pożyczka w części należnej do spłaty w roku 2022 i dalej (plus) obligacje, których wykup nastąpi w roku 2022 i w latach następnych: 4.000.000,00 zł + 323.349.586,58 = 327.349.586,58 zł.

Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za 2020 rok:

Obligacje są papierami wartościowymi i w sprawozdaniu Rb-N mają określoną pozycję do ich wykazywania – N1. papiery wartościowe: N1.1.- krótkoterminowe i N1.2. - długoterminowe i w tej właśnie pozycji jednostka winna wykazać wartość nabytych obligacji¹⁴. Jednostka natomiast wykazała w sprawozdaniu Rb-N za 2020 rok w kolumnie: banki w pozycji:

- depozyty na żądanie kwotę 26.543.612,48 zł;
- depozyty terminowe kwotę 501.891.175,31 zł.

Jak wskazano powyżej na kwotę 501.891.175,31 zł ujętą na saldzie konta 133/2 składały się lokaty (138.500.000,00 zł) i obligacje skarbowe (363.391.175,31 zł). Jedynie kwota założonych lokat stanowiła depozyty terminowe – 138.500.000,00 zł. Pozostała kwota salda 133/2 to papiery wartościowe, które należało ująć we właściwej pozycji sprawozdania Rb-N - o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych¹⁵.

Sprawozdanie Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego za 2020 rok:

Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiąca załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku

¹⁴ Zgodnie z przepisami 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) - papiery wartościowe - rozumiane jako wartość należności jednostki wynikających z nabytych papierów wartościowych, które zostały dopuszczone do obrotu zorganizowanego (m.in. bony, obligacje, certyfikaty inwestycyjne, listy zastawne), czyli takie, dla których istnieje płynny rynek wtórny. Kategoria ta nie obejmuje papierów udziałowych oraz praw pochodnych; 2) pożyczki - rozumiane jako wartość należności wynikających z udzielonych kredytów i pożyczek, jak również z umów leasingu finansowego oraz sprzedaży na raty. W tej kategorii mieszczą się również papiery wartościowe, których zbywalność jest ograniczona (tzn. nie istnieje dla nich płynny rynek wtórny), z wyłączeniem papierów udziałowych. Z kategorii tej są natomiast wyłączone udzielone kredyty handlowe, czyli zobowiązania powstające w wyniku bezpośredniego udzielenia kredytu (przez dostawców lub producentów) na transakcje dotyczące wyrobów i usług o terminie spłaty nieprzekraczającym roku.

¹⁵ Wartość papierów wartościowych powinna być inna niż wskazana 363.391.175,31 zł, ponieważ jednostka nie dokonywała aktualizacji wartości aktywów, do czego zobowiązywał ją art. 28 ustawy o rachunkowości.

w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.) stanowiła, że w przychodach, w pozycji nadwyżki z lat ubiegłych, wykazuje się przychody w wysokości niewykorzystanych środków pieniężnych pochodzących z nadwyżek budżetów lat ubiegłych, w tym również kwotę uruchomioną na pokrycie deficytu, pomniejszone o środki określone w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych. Wykazano tu nieprawidłowo kwotę 560.514.862,39 zł - zgodnie bowiem z definicją ustawową do podstawowych przepływów budżetowych zalicza się (patrz art. 5 i art. 6 ustawy o finansach publicznych) dochody, przychody, wydatki i rozchody. W wyniku ich rozliczenia możliwe jest zidentyfikowanie środków pozostających w dyspozycji jednostki, przy czym podczas ich ustalania należy zachować szczególną ostrożność, ponieważ stan tych środków nie zawsze zachowa zgodność z przyjętymi wyliczeniami. Zwłaszcza w momencie dokonania obrotu środkami pieniężnymi w kręgu operacji przychodowo-rozchodowych, a więc de facto nie wpływających na nadwyżkę/deficyt jednostki i skumulowany wynik wykonania budżetu. W omawianym przypadku poprzez nabycie obligacji, Gmina Kleszczów dokonała transferu środków na zewnątrz w wyniku czego - z księgowego punktu widzenia - salda wynikowe wprawdzie nie uległy zmianie, ale realnie zmniejszył się stan środków pieniężnych. Innymi słowy z chwilą nabycia obligacji dokonano rozchodu środków pieniężnych pomniejszając saldo rachunku bankowego, przez co zerwano relację pomiędzy tym saldem i przypisanym do niego kontem księgowym 133, uwzględnianym przez kontrolowanego do ustalenia nadwyżki z lat ubiegłych. Z uwagi na charakter dokonanej operacji JST dokonała rozchodu środków pieniężnych z chwilą wypełnienia przez nią postanowień umowy emisyjnej (Rb-NDS - właściwe pozycje rozchodów) i uzyska przychody z chwilą spełnienia tej umowy przez emitenta (Rb-NDS - właściwe pozycje przychodów) wraz z należnym jej wynagrodzeniem (Rb-NDS - właściwe pozycje dochodów).

- Przychody jakie jednostka osiągnie z tytułu obligacji skarbowych wg wartości nominalnej to w roku:

- 2021 – 40.000.000,00 zł;
- 2022 – 50.000.000,00 zł;
- 2023 – 111.746 000,00 zł;
- 2024 – 0,00 zł;
- 2025 – 87.200.000,00 zł;
- 2026 – 50.000.000,00 zł;
- 2027 – 20.000.000,00 zł.

Razem: 358.946 000,00 zł.

Tym samym wartość przychodów wykazanych przez jednostkę w sprawozdaniu Rb-NDS za rok 2020 jest poprawna w kontekście posiadanych sald kont w ewidencji księgowej, jednak jak wskazano powyżej przyjęty sposób ewidencji jest nieprawidłowy.

Rozchody są natomiast zdefiniowane w ustawie o finansach publicznych, gdzie ustawodawca w art. 6 ust. 2 wskazał, iż rozchodami publicznymi są:

- 1) spłaty otrzymanych pożyczek i kredytów;
- 2) wykup papierów wartościowych;
- 3) udzielone pożyczki i kredyty;
- 4) płatności wynikające z odrębnych ustaw, których źródłem finansowania są przychody z prywatyzacji majątku Skarbu Państwa;
- 5) inne operacje finansowe związane z zarządzaniem długiem publicznym i płynnością;
- 6) płatności związane z udziałami Skarbu Państwa w międzynarodowych instytucjach finansowych.

Dane dotyczące rozchodów jednostki samorządu terytorialnego po stronie wykonania - według ww. Instrukcji sporządzania sprawozdań, powinny być zgodne z wykonanymi rozchodami, wynikającymi z urzędów księgowych za dany okres sprawozdawczy. Jednostka w swoim sprawozdaniu Rb-NDS wykazała w pozycji rozchodów D.23. - inne cele kwotę 501.891.175,31 zł.

Zatem jak wskazano wyżej rozchodem było nabycie przez Gminę Kleszczów obligacji skarbowych. Wobec czego, jeżeli jednostka w danym roku nie nabywa obligacji, to nie dokonuje rozchodów. Ustalono, iż kontrolowana jednostka rozchody w wysokości 501.891.175,31 zł w roku 2020 ujęła w paragrafie rozchodów 994 - Przelewy na rachunki lokat, co jak wykazano było nieprawidłowe, ponieważ w danym okresie jednostka nie nabyła obligacji skarbowych w tej wysokości.

3. Stwierdzono nieprawidłowości w danych wykazanych w bilansie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego (organu) i w bilansie jednostki budżetowej - Urzędu Gminy Kleszczów za rok 2019 i 2020:

Bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego:

- w zakresie bilansu za rok 2019 stwierdzono, że konto 226 - Rozliczenia z jednostkami organizacyjnymi z tytułu podatku od towarów i usług, posiadało nieprawidłową budowę. Konta zespołu 2 mogą wykazywać zarówno saldo Wn, jak i saldo Ma. Z art. 16 ustawy o rachunkowości, wynika iż konta analityczne są uszczegółowieniem dla konta syntetycznego. W kontrolowanej jednostce na koniec roku 2019 konto analityczne 226-1 wykazywało saldo Ma 1.550.461,39 zł i konto 226-5 - saldo Wn 9,27 zł. Konto syntetyczne natomiast wykazywało błędnie saldo Ma 1.550.452,12 zł – per saldo kont analitycznych. W bilansie w pozycji należności od budżetów jednostka wskazała wartości z kont analitycznych – zatem ujęła saldo Wn 9,27 zł, a po stronie pasywów zobowiązania wobec budżetów – saldo Ma 226-5 – 1.550.461,39 zł;
- pozycja należności finansowe podzielona jest na należności krótkoterminowe (do 12 miesięcy) i na długoterminowe (powyżej 12 miesięcy). Stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 18 lit. c ustawy o rachunkowości - należności krótkoterminowe obejmują ogół należności z tytułu dostaw i usług oraz całość lub część należności z innych tytułów niezaliczonych do aktywów finansowych, a które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego. W związku z powyższym, w bilansie z wykonania budżetu za rok 2019 należności krótkoterminowe winny być wykazane w wysokości 500.000,00 zł,

a długoterminowe – 4.500.000,00 zł. W roku 2020 wartość należności krótkoterminowych – 500.000,00 zł, a długoterminowych – 4.000.000,00 zł;

- w pozycji Należności od budżetów, wykazano salda kont 224 - Rozrachunki budżetu i 227 - Rozliczenia z US z tytułu podatku od towarów i usług. W roku 2019 na wartość należności od budżetów składały się salda kont 224, 226 i 227. Ustalono, że konto 226 - Rozliczenia z jednostkami organizacyjnymi z tytułu podatku od towarów i usług (9,27 zł) dotyczy wewnętrznych rozrachunków pomiędzy jednostkami gminy Kleszczów, zatem nie są to rozrachunki z innymi budżetami, czyli winny stanowić wartość pozostałych należności. Analogicznie po stronie pasywów saldo konta 226 powinno być wykazane w pozostałych zobowiązaniach, a nie w zobowiązaniach od budżetów;
- w pozycji Pozostałe zobowiązania, jednostka wykazała saldo konta 240 - Pozostałe rozrachunki z Łódzkim Urzędem Wojewódzkim – FP – w roku 2020 – 0,01 zł, w 2019 – 2,97 zł. Kwoty te dotyczą środków z Funduszu Pracy podlegających zwrotowi do budżetu państwa. Zatem były to zobowiązania wobec budżetów, a nie pozostałe zobowiązania.

Bilans Urzędu Gminy Kleszczów:

- z analizy sald konta 221 - Należności z tytułu dochodów budżetowych, wynikało że znajdowały się również na nim należności podlegające ustawie o podatku od towarów i usług, które ujęto w pozycji Pozostałe należności, zamiast w pozycji B.II.1. - Należności z tytułu dostaw towarów i usług;
 - konto 221 - Należności z tytułu dochodów budżetowych, wykazywało saldo Wn – 3.501.960,24 zł i saldo Ma 77.724,34 zł i te kwoty należało ująć w odpowiednich pozycjach bilansu po stronie należności i zobowiązań. Jednostka w związku z nieprawidłową budową kont analitycznych 221 (per saldo) zarówno pozostałe należności jak i pozostałe zobowiązania zwiększyła o kwotę 5.873,71 zł, co spowodowało niezgodność sprawozdania z ewidencją księgową;
 - w polityce rachunkowości jednostka wskazała, że nie dokonuje się odpisów aktualizujących należności z tytułu dochodów i wydatków budżetowych, jednak konto 290 odpisy aktualizujące należności wykazywało na koniec roku 2020 saldo Ma 548.143,10 zł.
4. Stwierdzono, że Gmina Kleszczów wykazała nieprawidłowe wartości w sprawozdaniu Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki za 2020 rok. W pozycji Środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu na styczeń następnego roku, wpisano saldo konta 909 - Rozliczenia międzyokresowe – 1.172.300,80 zł, na co składała się kwota subwencji przekazanej w grudniu, a stanowiąca dochód przyszłych okresów – 938.271,00 zł oraz środki otrzymane z Fundacji Rozwoju Systemu Edukacji – 234.029,80 zł. Stwierdzono, że jedynie kwota subwencji była do wykorzystania w styczniu, pozostałe środki pozostawały do wykorzystania w całym roku 2021, a nie tylko w styczniu. Tym samym w sprawozdanie Rb-ST za rok 2020 sporządzono niezgodnie z przepisami Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

5. Sprawozdania jednostek budżetowych nie były sprawdzone pod względem formalnym i rachunkowym, co naruszało § 9 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (obecnie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej - Dz. U. z 2022 r., poz. 144), zgodnie z którym - jednostki otrzymujące sprawozdania są obowiązane sprawdzić je pod względem formalno-rachunkowym.
6. Ustalono, że jednostka potrącała sobie należne wynagrodzenie z tytułu pobranych zaliczek na podatek, na podstawie art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1540 ze zm.). Jednak wskazane należności przypisywano nieprawidłowo: Wn 221 - Należności z tytułu dochodów budżetowych /Ma 720 - Przychody z tytułu dochodów budżetowych, z klasyfikacją budżetową: dział 750, rozdział 75023, § 0970; a wpłatę księgowano: Wn130/Ma221. Przypisu dokonywano w miesiącu płatności podatku (czyli wynagrodzenie z tytułu zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za styczeń, płatnych w lutym - przypisane zostało w lutym). Wyjątek stanowiła zaliczka na podatek dochodowy za grudzień (przypis w dniu 31 grudnia). Stąd saldo na koniec roku 2020 - 535,00 zł - wynagrodzenie płatnika podatku za grudzień 2020 roku. Zaznaczyć należy, iż wynagrodzenie z tytułu pobranych podatków przysługuje Gminie za terminowe wpłacenie podatków na rzecz budżetu państwa, zatem na dzień 31 grudnia jednostka nie ma wiedzy, czy podatek dochodowy odprowadzi w terminie (20 stycznia), tym samym konto 221 na koniec roku nie powinno wykazywać takiego salda.
7. Na dzień 31 grudnia 2020 roku, w kolumnie Skutki obniżenia górnych stawek podatkowych, w rozdziale 75615, § 0340, wykazano kwotę 487.392,06 zł, a powinna zostać wykazana kwota 487.932,06 zł (wykazano za mało o kwotę 540,00 zł), co stanowiło naruszenie § 3 ust. 1 pkt 9 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Z treści wskazanego przepisu wynikało, iż 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” należało wykazać 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 - należało wykazać w kolumnie „Skutki obniżenia górnych stawek ...” sprawozdań dotyczących dochodów budżetowych narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego.

W zakresie wykonywanie budżetu i wieloletniej prognozy finansowej

1. W uchwale Rady Gminy nr XVI/143/2019 z dnia 17 grudnia 2019 roku w sprawie uchwalenia budżetu na 2020 rok oraz w uchwale Rady Gminy nr XXVII/366/2020 z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie uchwalenia budżetu na 2021 rok, zawarte zostały upoważnienia dla Wójta Gminy do lokowania wolnych środków budżetowych na rachunkach bankowych w innych bankach niż bank prowadzący obsługę budżetu Gminy Kleszczów oraz lokowania wolnych środków w skarbowych papierach wartościowych. Stwierdzono, że jednostka do planu przychodów i rozchodów budżetu przyjmowała całą kwotę posiadanych środków.

Z ewidencji księgowej Gminy Kleszczów wynikało, iż jednostka na rachunku bieżącym budżetu 133-2 posiada obligacje oraz lokaty terminowe.

Wartość posiadanych obligacji skarbowych oraz lokat terminowych na dzień:			
	Obligacje	Lokaty terminowe	łącznie obligacje i lokaty
31.12.2020 roku	363 391 175,31	138 500 000,00	501 891 175,31
31.12.2021 roku	323 534 601,37	172 500 000,00	496 034 601,37

Przelewy środków pieniężnych na rachunki lokat były planowane w budżecie w rozchodach, natomiast w sprawozdaniach Rb-NDS za poszczególne kwartały nie były wykazywane kwoty przychodów oraz rozchodów z tytułu założonych i rozwiązanych lokat w poszczególnych okresach sprawozdawczych, tylko wykazywano wszystkie posiadane środki. W kolumnie po stronie wykonania w sprawozdaniach Rb-NDS za poszczególne kwartały w pozycji D-23 (inne cele) wykazywano kwoty wszystkich posiadanych obligacji oraz lokat terminowych na koniec danego okresu sprawozdawczego (zgodnie z saldem konta 133-2 - Rachunek Budżetu – lokaty na koniec poszczególnych kwartałów). Planowane w budżecie na dzień 30 września 2021 roku przychody w kwocie 532.553.496,25 zł stanowiły nadwyżkę z lat ubiegłych, przychody ze spłat udzielonych pożyczek zostały zaplanowane w wysokości 1.000.000,00 zł (zgodnie z zawartymi umowami) oraz rozchody w kwocie 429.943.080,91 zł z przeznaczeniem na przelewy na rachunki lokat. Rozchody na dzień 30 września 2021 roku - zgodnie ze sprawozdaniem Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 30 września 2020 roku, zostały wykonane w łącznej kwocie 502.682.345,08 zł w tym rozchody z tytułu udzielonych pożyczek w wysokości 49.644,00 zł.

Okres sprawozdawczy	Saldo początkowe	Obroty Wn za okres od początku roku	Obroty Ma za okres od początku roku	Saldo na koniec okresu	NDS za okres od początku roku
2020 rok					
I kwartał	501 344 14,27	49 000 000,00	10 000 000,00	540 344 144,27	540 344 114,27
II kwartał	501 344 14,27	96 000 000,00	19 000 000,00	578 344 114,27	578 344 114,27
III kwartał	501 344 14,27	106 000 000,00	93 976 200,07	513 367 914,20	513 367 914,20
IV kwartał	501 344 14,27	126 000 000,00	125 452 938,96	501 891 175,31	501 891 175,31
2021 rok					
I kwartał	501 891 175,31	129 592 196,83	119 592 196,83	511 891 175,31	511 891 175,31
II kwartał	501 891 175,31	172 592 196,83	119 592 196,83	554 891 175,31	554 891 175,31
III kwartał	501 891 175,31	180 592 196,83	179 850 671,06	502 632 701,08	502 632 701,08

Zauważyć należy, że zgodnie z art. 211 ustawy o finansach publicznych - budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki a podstawą gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w danym roku jest uchwała budżetowa. Budżet jednostki samorządu terytorialnego jest uchwalany na rok budżetowy, a rok budżetowy jest rokiem kalendarzowym. W art. 212 ust. 1 ww. ustawy zawarte zostały obligatoryjne elementy uchwały budżetowej, do których zaliczono m.in. łączną kwotę planowanych przychodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego, jak również łączną kwotę rozchodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Również wieloletnia prognoza finansowa określa dla każdego roku objętego prognozą przychody oraz rozchody budżetu jednostki samorządu terytorialnego (art. 226 ust. 1 pkt 5 ustawy o finansach publicznych). Wobec przywołanych powyżej przepisów, Gmina Kleszczów planując przychody w budżecie - jako planie rocznym - powinna uwzględnić wysokość przychodów, które mogły być faktycznie (kasowo) wykonane w danym roku budżetowym z tytułu wykupu obligacji przez emitenta - Skarb Państwa, jeśli termin wykupu przypadał na dany rok budżetowy oraz rozchody, które w danym roku miały zostać wykonane z tytułu zakupu obligacji skarbowych czy udzielonych pożyczek długoterminowych. Zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów Departament Finansów Samorządu Terytorialnego z dnia 1 października 2018 roku (znak ST1.4761.18.2018), przysłanym w odpowiedzi na pismo znak WK 6210/26/2018 RIO w Łodzi w sprawie sposobu ujmowania w ewidencji księgowej jednostek samorządu terytorialnego, a w konsekwencji w planie budżetu i sprawozdawczości, operacji polegających na nabyciu przez te jednostki obligacji skarbowych Skarbu Państwa na podstawie art. 48 ust. 1 ustawy o finansach publicznych - skarbowy papier wartościowy wskazany w art. 95 ustawy o finansach publicznych jest papierem wartościowym, w którym Skarb Państwa stwierdza, że jest dłużnikiem właściciela takiego papieru, i zobowiązuje się wobec niego do spełnienia określonego świadczenia, które może mieć charakter pieniężny lub niepieniężny. Papiery wartościowe o terminie wykupu dłuższym niż rok zgodnie z art. 96 pkt 2 ww. ustawy to w szczególności obligacje skarbowe. Natomiast zgodnie ze wskazaniem zawartym w art. 100 ustawy o finansach publicznych - obligacja skarbowa jest papierem wartościowym oferowanym do sprzedaży w kraju lub za granicą, oprocentowanym w postaci dyskonta lub odsetek, którą można sprzedawać na rynku pierwotnym z dyskontem, według wartości nominalnej lub powyżej wartości nominalnej i **wykupowana po upływie okresu, na jaki została wyemitowana**. Skarbowe papiery wartościowe ze względu na termin wykupu można podzielić na krótkoterminowe, tj. gdy termin wykupu jest krótszy niż rok oraz **długoterminowe - gdy termin wykupu przekracza rok np. obligacje skarbowe**. A zatem jednostka nabywając obligacje skarbowe na podstawie art. 48 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, nie posiada już środków pieniężnych na rachunku bankowym gminy, tylko w zamian dysponuje nabytymi papierami wartościowymi - posiadającymi konkretną wartość, którą będzie mogła dysponować dopiero w momencie ich wykupu. Udzielając pożyczki czy nabywając obligacje, Gmina zmniejsza swój stan środków pieniężnych o wartość dokonanych operacji finansowych a uzyskane w ten sposób aktywa finansowe stanowią należności budżetu. Zatem nabycie obligacji skarbowych z terminem wykupu dłuższym niż rok nie może posłużyć do bieżącej realizacji budżetu.

W zakresie dochodów z tytułu podatków

1. W zakresie opodatkowania podatnika podatku od nieruchomości - osoby prawnej o numerze konta (...) ¹⁶, stwierdzono że w deklaracjach na podatek od nieruchomości na 2020 i 2021 rok wykazał on do opodatkowania 72.489 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 122,74 m² powierzchni budynków mieszkalnych, 10.147,57 m² powierzchni budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budowle o wartości 6.860.090,00 zł, a łączny podatek od nieruchomości został obliczony w wysokości 412.727,00 zł. Analiza ortofotomapy w Systemie Informacji Przestrzennej Gminy Kleszczów wykazała, iż na niektórych działkach na których prowadzona jest działalność gospodarcza powierzchnia gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jest wyższa niż wykazana do opodatkowania przez podatnika. Różnice zostały wykazane w tabeli. (...) ¹⁷

W dniach 17 i 21 grudnia 2021 roku podatnik złożył korekty deklaracji na podatek od nieruchomości, w których ostatecznie zgłosił do opodatkowania: 147.443 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 122,74 m² powierzchni budynków mieszkalnych, 10.147,57 m² powierzchni budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budowle o wartości 6.860.090,00 zł. Łącznie podatek od nieruchomości został obliczony w wysokości 475.689,00 zł. W związku z powyższym dokonano przypisu podatku od nieruchomości w kwocie 62.962,00 zł.

Powyższe zaniechania organu podatkowego pozwalają na stwierdzenie braku przeprowadzania weryfikacji składanych deklaracji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, na podstawie [art. 272](#) ustawy Ordynacja podatkowa, który stanowi, że organy podatkowe pierwszej instancji, dokonują czynności sprawdzających, mających na celu stwierdzenie formalnej poprawności deklaracji oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

2. W zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości spółek gminnych stwierdzono następujące nieprawidłowości:

Podatnik o numerze konta (...) ¹⁸

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

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

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

Analiza deklaracji na podatek od nieruchomości na 2020 i 2021 rok wykazała, że podatnik zgłosił do opodatkowania 4.170,12 m² powierzchni gruntów, podczas gdy wg danych z ewidencji gruntów, łączna powierzchnia gruntów należących do podatnika wynosiła 6.069 m² oraz 1.618,08 m² powierzchni budynków związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, podczas gdy z zawartych umów dzierżawy wynikała powierzchnia 1.697,31 m² - do dnia 31 marca 2020 roku i 1.706,67 m² od dnia 1 kwietnia 2020 roku. (...) ¹⁹. W tabeli wskazano dane wykazane w deklaracjach, umowach dzierżawy i ewidencji gruntów.

Działka nr	Powierzchnia wg ewidencji gruntów (ha)	Powierzchnia gruntów razem do opodatkowania wg umów dzierżaw w m ²	Powierzchnia gruntów opodatkowana wg deklaracji na 2020 i 2021 rok	Powierzchnia budynków do opodatkowania wg zawartych umów dzierżaw w m ²		Budynki objęte podatkiem od nieruchomości wg deklaracji w m ² na 2020 i 2021 rok	Różnica gruntów
				z 31.03.2017 (obowiązywała od 31.03.2017)	z 23.03.2020 (obowiązywała od 01.04.2020)		Różnica budynków
(...) ²⁰	0,3266	3.266	4.170,12	1.697,31	1.706,67	1.618,08	-1898,88 m ² gruntów
(...) ²¹	0,2803	2.803					
Razem:	0,6069	6.069	4.170,12	1.697,31	1.706,67	1.618,08	-79,23 m ² budynków do 31.03.2020 - 88,59 m ² budynków od 01.04.2020

Powyższe wskazuje, że podatnik opodatkowywał posiadane w dzierżawie grunty i budynki niezgodnie z zawartymi umowami, a w przypadku zmiany umowy dzierżawy - nie złożył korekty deklaracji na podatek od nieruchomości. Zgodnie z art. 6 ust. 1 i art. 6 ust. 9 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.) - obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku, osoby prawne są obowiązane

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

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

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

odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia zdarzenia w trakcie roku, które miało wpływ na wysokość opodatkowania w danym roku, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia.

Podatnik o numerze konta (...) ²²

Stwierdzono rozbieżności w podstawach opodatkowania wykazanych w złożonych przez podatnika deklaracjach w stosunku do zawartych umów dzierżawy.

	31.01.2020		29.01.2021		08.02.2021	
	Jest w deklaracji	Wg umów	Jest w deklaracji	Wg umów	Jest w deklaracji	Wg umów
Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej	8.291 (9291x0,81 =6.715,71)	10.957 (10957x0,81 =8.9715,17)	8.291 (8291x0,84 =6.964,44)	10.957 (10957x0,84 =9.203,88)	8291 (8291x0,84 =6.9644)	10957 (10957x0,84 =9.203,88)
Budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej	965,06 (965,06x20,36 =19.648,62)	960,57 (960,57x20,36 =19.557,21)	965,06 (965,06x21,15 =20.411,02)	998,07 (960,57x21,15 =20.316,06)	1313,29 (1313,29x21,15 =27.776,08)	1284,10 (12284,10x21,15 =27.158,72)

Ponadto, w związku z zawartą w dniu 10 listopada 2021 roku umową najmu lokalu użytkowego (...) ²³, o powierzchni 623,89 m², obowiązującą w okresie od dnia 10 listopada 2021 roku do dnia 31 grudnia 2024 roku, podatnik zgodnie z art. 6 ust. 9 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zobowiązany był do złożenia korekty deklaracji na podatek od nieruchomości, obowiązującej od dnia 1 grudnia 2021 roku. W dniu 14 stycznia 2022 roku podatnik złożył deklarację na podatek od nieruchomości na rok 2022, w której zgłosił do opodatkowania: 10.957 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 1.116,98 m² powierzchni budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o wartości 4.959.987,00 zł. Należny podatek został obliczony w wysokości 133.194,00 zł.

W dniu 22 lutego 2022 roku podatnik złożył korekty deklaracji na podatek od nieruchomości za rok 2020 i 2021, w których zgłosił do opodatkowania:

	2020 rok	2021 rok

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

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

	Wg korekty z 11.02.2022	Wg korekty deklaracji z 11.02.2022 (styczeń 2021)	Wg korekty deklaracji z 11.02.2022 (luty-listopad 2021)	Wg korekty z 11.02.2022 (grudzień 2021)
Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej w m ²	10.957	10.957	10.957	10.957
Budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w m ²	965,06 960,57*	965,06 960,57*	1313,29 1284,10*	965,06 1.063,85*
Wartość budowli	3.214.001,00	4.106.651,00	4.106.651,00	4.106.651,00
Wysokość podatku	92.804,00	111.748,00	118.499,00	117.885,00
Przypis/odpis	+2.160,00 zł	+2.240,00		-614,00

**wskazano prawidłową powierzchnię, która powinna zostać zgłoszona do opodatkowania*

3. Stwierdzono także inne niż wyżej opisane przypadki braku przeprowadzania weryfikacji składanych deklaracji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa, który stanowi, że organy podatkowe pierwszej instancji, dokonują czynności sprawdzających, mających na celu stwierdzenie formalnej poprawności deklaracji oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Brak przeprowadzania weryfikacji składanych przez podatników deklaracji prowadził do braku opodatkowania gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Przypadki braku przeprowadzenia weryfikacji deklaracji podatkowych odnotowano u podatników o następujących numerach kont podatkowych:

Podatnik o numerze konta (...) ²⁴

Na 2020 i 2021 rok podatnikowi o numerze konta (...) ²⁵ organ podatkowy wydał decyzje w sprawie łącznego zobowiązania pieniężnego, z których wynikało, iż opodatkowano 61,00 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, 4.400 m² powierzchni gruntów pod działalność gospodarczą, 365,15 m² powierzchni garaży/szop oraz 0,5301 ha powierzchni gruntów rolnych. Ustalono, że wykazane przez podatnika grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej o powierzchni 4.400 m² znajdowały się na działkach położonych w obrębie ewidencyjnym

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

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

Kleszczów,(...)²⁶. Według ustaleń kontrolujących (ortofotomapa w SIP) – działki (...) ²⁷, o łącznej powierzchni 0,6075 ha, zajęte są na prowadzenie działalności gospodarczej oraz część działki (...) ²⁸ – ze wstępnego obmiaru wynikała powierzchnia ok. 0,2215 ha także zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej. Ze wstępnego obmiaru (ortofotomapa SIP) wynikało także, że wszystkie budynki wskazują na zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej, a na powyższych działkach znajdowały się także budowle. Kontrolującym nie przedstawiono Informacji w sprawie podatku od nieruchomości złożonej przez podatnika.

W dniu 14 grudnia 2021 roku podatnik złożył Informację o gruntach oraz Informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych. Ze złożonych informacji wynikało, że podatnik zgłosił do opodatkowania: 8.290 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 783,33 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, budowle o wartości 88.599,19 zł oraz 0,1411 ha powierzchni gruntów rolnych. W dniu 15 grudnia 2021 roku organ podatkowy postanowieniem wznowił z urzędu postępowanie podatkowe w sprawie ustalenia wysokości łącznego zobowiązania pieniężnego na rok 2021 zakończone nakazem płatniczym nr POL.3127.60667.1.2021 z dnia 21 stycznia 2021 roku. Postanowieniem z dnia 28 grudnia 2021 roku organ podatkowy wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w zakresie zebranego materiału dowodowego. W dniu 14 stycznia 2022 roku organ podatkowy wydał decyzję znak POL.3120.255.2021, którą uchylił w całości swoją decyzję Nr POL.3127.60667.1.2021 z dnia 21 stycznia 2021 roku w sprawie wymiaru łącznego zobowiązania podatkowego na 2021 rok w kwocie 5.010,00 zł oraz ustalił podatnikowi nową wysokość łącznego zobowiązania pieniężnego na rok 2021 w łącznej wysokości 25.310,00 zł. Decyzją opodatkowano: 8.290 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 783,33 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, budowle o wartości 88.599,19 zł oraz 0,1411 ha powierzchni gruntów rolnych. Podatnik dokonał wpłaty różnicy należnego podatku w kwocie 20.300,00 zł w dniu 21 stycznia 2022 roku.

Podatnik o numerze konta (...) ²⁹

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

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

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

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

Na 2020 i 2021 rok podatnikowi o numerze konta (...) ³⁰ wydano decyzje w sprawie łącznego zobowiązania pieniężnego, z których wynikało, iż opodatkowano 454,15 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, 550 m² powierzchni gruntów pod działalność gospodarczą, 680 m² powierzchni gruntów pozostałych oraz 0,4792 ha gruntów rolnych. Ustalono, że wykazane przez podatnika grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej o powierzchni 550 m² znajdowały się na działce (...) ³¹. Podatnik jest właścicielem dwóch działek (...) ³² o łącznej powierzchni 0,6022 ha, tj. działki (...) ³³ o powierzchni 0,3501 ha sklasyfikowanej PsV – 0,3256 ha i RVI – 0,0245 ha oraz działki (...) ³⁴ o powierzchni 0,2521 ha sklasyfikowanej Ba – 0,1230 ha i RVI – 0,1291 ha. Z ustaleń kontrolujących (ortofotomapa w SIP) wynikało, że obie działki będące własnością podatnika w całości zajęte są na prowadzenie działalności gospodarczej – tj. powierzchnia 6.022 m².

Podatnik o numerze konta (...) ³⁵

Na 2020 i 2021 rok podatnikowi o numerze konta (...) ³⁶ wydano decyzje w sprawie wymiaru łącznego zobowiązania pieniężnego, z których wynikało, iż opodatkowano 155,50 m² powierzchni budynków mieszkalnych, 40,25 m² powierzchni budynków sklasyfikowanych jako garaże/szopy, 4.607,52 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, 8.548 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 5.340 m² powierzchni gruntów pozostałych, budowle o wartości 310.000 zł, 0,0569 ha powierzchni lasów oraz 0,8093 ha powierzchni gruntów

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

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

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

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

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

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

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

rolnych. Ustalono, że podatnik jest właścicielem 7 działek (...) ³⁷. Inspektorzy kontroli stwierdzili, że powierzchnia gruntów związana z prowadzeniem działalności gospodarczej jest większa niż wykazana przez podatnika w Informacjach, a później opodatkowana przez organ podatkowy.

W dniu 17 grudnia 2021 roku pismem znak POL.3120.271.2021 organ podatkowy wezwał podatnika do złożenia w terminie 7 dni korekty informacji na podatek od nieruchomości na 2021 roku lub złożenia wyjaśnień dotyczących podstaw opodatkowania. W uzasadnieniu wskazano, że po przeanalizowaniu danych w ewidencji podatkowej oraz porównaniu podstaw opodatkowania gruntów (...) ³⁸ z danymi z Geoportalu postanowiono wezwać podatnika do złożenia korekty informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych lub wyjaśnień. Wezwanie doręczono 21 grudnia 2021 roku. W dniu 30 grudnia 2021 roku podatnik złożył Informację o gruntach oraz Informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz załączył do niej wyjaśnienia i dokumentację fotograficzną. Ze złożonej informacji wynikało, że podatnik zgłosił do opodatkowania: 9.443 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 4.445 m² powierzchni gruntów pozostałych, 155,50 m² powierzchni budynku mieszkalnego, 4.607,52 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, budowle o wartości 310.000,00 zł. W dniu 30 grudnia 2021 roku organ podatkowy postanowieniem wznowił z urzędu postępowanie podatkowe w sprawie ustalenia wysokości łącznego zobowiązania pieniężnego na rok 2021 zakończone nakazem płatniczym nr POL.3127.60127.1.2021 z dnia 21 stycznia 2021 roku. Postanowieniem z dnia 12 stycznia 2022 roku organ podatkowy wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w zakresie zebranego materiału dowodowego. W dniu 3 lutego 2022 roku organ podatkowy wydał decyzję znak POL.3120.271.2021, którą uchylił w całości swoją decyzję Nr POL.3127.60127.1.2021 z dnia 21 stycznia 2021 roku w sprawie wymiaru łącznego zobowiązania podatkowego na 2021 rok w kwocie 111.462,00 oraz ustalił podatnikowi nową wysokość łącznego zobowiązania pieniężnego na rok 2021 w łącznej wysokości 112.115,00 zł. Decyzją opodatkowano: 9.443 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 4.445 m² powierzchni gruntów pozostałych, 4.607,52 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, 155,50 m² powierzchni budynków mieszkalnych, budowle o wartości 310.000,00 zł oraz 0.8093 ha powierzchni gruntów rolnych i 0,0569 ha powierzchni gruntów leśnych.

Podatnik o numerze konta (...) ³⁹

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

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

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

Na 2020 i 2021 rok podatnikowi o numerze konta (...) ⁴⁰ wydano decyzje w sprawie wymiaru podatku od nieruchomości, z których wynikało, iż opodatkowano 5.950 m² powierzchni gruntów pozostałych, 3.635 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, 4.328 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 116 m² powierzchni budynków pozostałych oraz budowle o wartości 31.464 zł. Ustalono, że podatnik jest właścicielem 5 działek (...) ⁴¹, na których prowadzona jest działalność gospodarcza. Stwierdzono, że powierzchnia gruntów związana z prowadzeniem działalności gospodarczej jest większa niż wykazana przez podatnika w Informacjach, a później opodatkowana przez organ podatkowy – ze wstępnego obmiaru wynikało, że powierzchnia gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej wynosi ponad 6.000 m². W składanych załącznikach ZIN-1 Dane o przedmiotach opodatkowania podlegających opodatkowaniu, w części B.1. Grunty, podatnik wskazywał wszystkie posiadane przez siebie działki w danym obrębie i łącznie wykazywał powierzchnię gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej oraz powierzchnię gruntów pozostałych.

W dniu 17 grudnia 2021 roku pismem znak POL.3120.272.2021 organ podatkowy wezwał podatnika do przedłożenia w terminie 7 dni korekty deklaracji na podatek od nieruchomości na rok 2021 lub złożenia niezbędnych wyjaśnień dotyczących podstaw opodatkowania. W uzasadnieniu wskazano rozbieżności pomiędzy danymi wynikającymi z ewidencji podatkowej, podstawami opodatkowania gruntów (...) ⁴² z danymi Geoportalu. Wezwanie zostało odebrane przez podatnika osobiście w dniu 20 grudnia 2021 roku. W dniu 19 stycznia 2022 roku do Urzędu Gminy wpłynęło wyjaśnienie podatnika, z którego wynikało, iż cyt. „W informacji w sprawie podatku od nieruchomości podano powierzchnie gruntów pod działalność gospodarczą 4.328 m², nie jest to wartość zaniżona gdyż powierzchnia zabudowy wynosi 3.528 m² czyli różnicę 800 m² zaliczono pod działalność gospodarczą. Ponadto w sprawozdaniu ZIN-1 B.3 Lp.1 podane są drogi i ogrodzenia, nie jest to wykazane w metrach lecz wartość w zł zgodnie z rejestrem środków trwałych, dlatego podana powierzchnia nie jest wykorzystywana pod działalność gospodarczą. Drogi komunikacyjne nie zalicza się do powierzchni pod działalność gospodarczą. Dowodem tego jest umieszczenie w części B.3 podana nie w m² lecz w wartości. Organ podatkowy pismem znak POL.3120.272.2021 z dnia 9 lutego 2022 roku poinformował podatnika, iż złożone przez niego wyjaśnienia pozbawione są podstawy prawnej. Ponownie

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

⁴¹ 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.

⁴² 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.

wezvano podatnika do złożenia w terminie 7 dni od daty otrzymania pisma prawidłowej i rzetelnej informacji na podatek od nieruchomości uwzględniającej wszystkie przedmioty opodatkowania. Z informacji uzyskanej od Kierownika Referatu Podatków i Opłat Lokalnych wynikało, iż po upływie wskazanych terminów zostanie wszczęte postępowanie stosowne podatkowe. W dniu 2 marca 2022 roku zostały przeprowadzone oględziny u podatnika na nieruchomości (...) ⁴³ - w zakresie wymiaru podatku od nieruchomości. W dniu 29 marca 2022 roku została wydana decyzja nr POL.3120.90074.1.2022 w sprawie wymiaru podatku od nieruchomości na 2022 rok, w której organ podatkowy opodatkował (na podstawie przeprowadzonych oględzin): 3.759 m² powierzchni gruntów pozostałych, 3.412,18 m² powierzchni budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, 6.519 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 357,22 m² powierzchni budynków pozostałych oraz budowle o wartości 32.059,00 zł.

4. Stwierdzono, że w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za 2020 rok, w kolumnie 10 - Saldo końcowe: należności pozostałe do zapłaty w tym zaległości netto, ujęto zaległości, które objęte były postępowaniem upadłościowym, co stanowiło naruszenie obowiązującego wówczas § 3 ust.1 pkt 7 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Zgodnie z powołanym przepisem - sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, należało sporządzić na podstawie danych księgowości podatkowej w sposób następujący: w odpowiednich kolumnach „Saldo końcowe” należało wykazać 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 należało 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 ⁴⁴.

Należy zwrócić uwagę, że zaległości podatnika w upadłości nie mogą być egzekwowane. Wynika to bezpośrednio z przepisu art. 146 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 28 lutego 2003 roku Prawo upadłościowe (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1228 ze zm.), zgodnie z którym - postępowanie egzekucyjne skierowane do majątku wchodzącego w skład masy upadłości, ulega

⁴³ 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.

⁴⁴ Analogiczny zapis został zawarty w § 3 ust.1 pkt 7 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r., poz. 144).

zawieszeniu z mocy prawa z dniem ogłoszenia upadłości. Postępowanie to umarza się z mocy prawa po uprawomocnieniu się postanowienia o ogłoszeniu upadłości. Po dniu ogłoszenia upadłości nie ma możliwości skierowania egzekucji do majątku wchodzącego w skład masy upadłości.

Omawiane należności powinny zostać wykazane jedynie w kolumnie 9 – Należności ogółem do zapłaty sprawozdania Rb-27S - z wykonania planu dochodów jednostki samorządu terytorialnego.

Sprawozdanie Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, sporządzone na dzień 31 grudnia 2021 roku, w zakresie wykazania kwot zaległości netto w m² zostało sporządzone prawidłowo.

W zakresie dotacji udzielonych na podstawie ustawy o sporcie

Na podstawie § 20 załącznika do uchwały nr VII/65/2011 z dnia 19 kwietnia 2011 roku, w celu zapewnienia jawności rozliczenia dotacji do publicznej wiadomości w formie ogłoszenia na tablicy ogłoszeń w Urzędzie Gminy Kleszczów oraz w Biuletynie Informacji Publicznej należało podać:

- 1) nazwę zadania, na realizację którego dotacja została udzielona ,
- 2) wysokość udzielonego wsparcia,
- 3) nazwę podmiotu, który otrzymał wsparcie,
- 4) rozliczenie dotacji.

W dniu 10 marca 2021 roku w Biuletynie Informacji Publicznej zamieszczono informacje o rozliczeniu dotacji celowych przekazanych na finansowanie zadań zleconych do realizacji w 2020 roku. Zamieszczona informacja nie zawierała nazwy zadania na realizację którego dotacja została udzielona, co było niezgodne z zapisem zawartym w § 20 pkt 1 załącznika do uchwały nr VII/65/2011 z dnia 19 kwietnia 2011 roku w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu na terenie Gminy Kleszczów.

W zakresie wydatków na wynagrodzenia oraz prawidłowości wypłaty diet radnych

1. Wypłata nagród uznaniowych następowała na podstawie list zbiorczych nagród Wójta Gminy dla pracowników Urzędu Gminy, na której wskazywano przyznaną kwotę nagrody, a w aktach osobowych pracowników brak było odpisów zawiadomienia o przyznaniu nagrody. Zgodnie z art 105 ustawy z dnia 26 stycznia 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1320 ze zm.) - pracownikom, którzy przez wzorowe wypełnianie swoich obowiązków, przejawianie inicjatyw w pracy i podnoszenie jej wydajności oraz jakości przyczyniają się szczególnie do wykonywania zadań zakładu, mogą być przyznawane nagrody i wyróżnienia, a odpis zawiadomienia o przyznaniu nagrody lub wyróżnienia składa się do akt osobowych pracownika.
2. W związku z ustaleniami wskazanymi szczegółowo w protokole kontroli odnoszącymi się do przesłanek przyznania Sekretarzowi Gminy dodatku

specjalnego przez Wójta Gminy, należy wskazać na następujące okoliczności związane z regulacją zawartą w art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 530). Przepis ten stanowi, że pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Analogiczny zapis znalazł się w § 7 ust. 1 i nast. Regulaminu wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w Urzędzie Gminy w Kleszczowie, wprowadzonego zarządzeniem nr 120.56.2018 Wójta Gminy Kleszczów z dnia 12 lipca 2018 roku, a także w § 6 ust. 1 i nast. Regulaminu wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w Urzędzie Gminy w Kleszczowie wprowadzonego zarządzeniem nr 120.123.2021 Wójta Gminy Kleszczów z dnia 10 listopada 2021 roku. Z postanowień Regulaminu wynagradzania wynikało, że pracownikowi z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może być przyznany dodatek specjalny. Dodatek przyznawany jest na czas określony, nie dłuższy niż jeden rok. Dodatek specjalny jest przyznawany w kwocie nie przekraczającej 40% łącznie wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego pracownika. Wskazany w Regulaminie wynagradzania zapis mówiący, iż dodatek specjalny jest przyznawany na czas okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań, nie może powodować przyznania dodatku specjalnego na długi czas - kilku lat, gdyż jest to sprzeczne z postanowieniami art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych. Praktyka taka pozbawia omawiany składnik wynagrodzenia przymiotu „specjalności”, prowadząc do wniosku (korzystnego dla pracownika), że wykonywane przez niego w sposób systematyczny obowiązki powinny znaleźć odzwierciedlenie przede wszystkim w wynagrodzeniu zasadniczym. Ustalając treść regulaminu wynagradzania oraz przesłanki nabycia prawa do dodatku specjalnego należy pamiętać, że jest to świadczenie o charakterze jednorazowym lub krótkookresowym, które może być przewidziane jedynie za wykonanie dodatkowych zadań, poza bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Dodatek nie może być stałym elementem wynagrodzenia. Przesłanka powierzenia dodatkowych zadań także musi być związana z występowaniem cechy „okresowości”. Co prawda ustawa o pracownikach samorządowych nie precyzuje pojęcia okresowości ani nie wprowadza ograniczeń czasowych, to jednak ustalenia zawarte w protokole kontroli wskazują na ciągłe, a nie okresowe powierzenie określonych zadań, czego konsekwencją było nabranie przez dodatek specjalny charakteru stałego składnika wynagrodzenia. Biorąc pod uwagę powołane wyżej unormowania dotyczące możliwości przyznania dodatku specjalnego wskazać należy, że dodatek specjalny powinien być przyznany jedynie okresowo i konieczne jest wskazanie uzasadnienia przyznania dodatku. Powyższe uzasadnia wniosek o konieczności dokonania analizy sposobu stosowania przepisów art. 36 ust.5 ustawy o pracownikach samorządowych, w kontekście zasad wynagradzania pracowników samorządowych (wynagrodzenie zasadnicze, inne dodatki a dodatek specjalny) oraz sposobu uzasadniania decyzji o przyznaniu dodatku specjalnego w odniesieniu do przesłanek wynikających z ww. przepisu, które na etapie stosowania prawa (podejmowania decyzji) powinno precyzyjnie identyfikować okoliczności uznane za decydujące o przyznaniu dodatku o charakterze specjalnym.

3. Stwierdzono, iż w przypadku nieobecności radnego Rady Gminy Kleszczów w dniu 22 marca 2021 roku na posiedzeniu Komisji Rewizyjnej nie została mu potrącona kwota w wysokości 112,73 zł, tj. 10% z tytułu nieobecności - zgodnie z § 2 uchwały nr II/8/02 Rady Gminy Kleszczów z dnia 3 grudnia 2002 roku w sprawie ustalenia wysokości zasad wypłaty diet oraz zwrotu kosztów podróży służbowych dla radnych Rady Gminy Kleszczów wraz ze zmianą wprowadzoną uchwałą nr IV/33/2015 z dnia 26 stycznia 2015 roku – w dniu 1 kwietnia 2021 roku radnemu została wypłacona dieta w pełnej wysokości tj. 1.127,34 zł.

W toku czynności kontrolnych, tj. w dniu 17 grudnia 2021 roku, radny dokonał zwrotu do budżetu Gminy kwoty 112,73 zł.

W zakresie ewidencji majątku i inwentaryzacji

1. Jednostka budżetowa – Urząd Gminy w Kleszczowie posiadała nieprawidłowy zakładowy plan kont, w zakresie ewidencji wartości niematerialnych i prawnych. W zakresie ww. ewidencji jednostka przewidziała następujące konta:

- konto 020 – wartości niematerialne i prawne umarzone stopniowo,
- konto 021 – wartości niematerialne i prawne umarzone jednorazowo.

Rozporządzenie 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, wskazuje iż konto 020 - Wartości niematerialne i prawne, służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych. Na stronie Wn konta 020 ujmuje się wszelkie zwiększenia, a na stronie Ma - wszelkie zmniejszenia stanu wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych, z wyjątkiem umorzenia ujmowanego na kontach 071 i 072. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 020 powinna umożliwić należyte obliczanie umorzenia wartości niematerialnych i prawnych, podział według ich tytułów i osób odpowiedzialnych. Konto 020 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan wartości niematerialnych i prawnych w wartości początkowej. Z § 20 ww. rozporządzenia wynika, że ustalając zakładowy plan kont, należy się kierować następującymi zasadami: (1) konta wskazane w planach kont traktuje się jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce; (2) plan kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być uzupełniony o wybrane konta niezbędne do ewidencji operacji budżetu jednostki samorządu terytorialnego z planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych; (3) konta wskazane w planach kont określonych w załącznikach do rozporządzenia mogą być dzielone na dwa lub więcej kont syntetycznych.

Przytoczone przepisy wskazują, że istnieje konto odpowiednie do ewidencji wartości niematerialnych i prawnych – 020. Nic nie stoi na przeszkodzie, żeby konto 020 podzielić na wartości niematerialne i prawne umarzone stopniowo i jednorazowo, nie ma konieczności tworzenia nowego konta – niewskazanego w przepisach rozporządzenia.

2. W księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Kleszczowie konto 800 - Fundusz jednostki, miało nieprawidłową budowę - było zarówno kontem syntetycznym, jak i analitycznym:

- 800 Wn: 155.990.030,52 zł;
- 800/1 Ma: 1.171.470.783,12 zł;
- 800/2 Wn: 264.585.149,76 zł;
- 800/3 Ma: 54.186.442,24 zł;
- 800 Ma: 805.082.045,08 zł.

Stosownie do art. 16 ustawy o rachunkowości - konta ksiąg pomocniczych (analityka) zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej (syntetycznej). Zatem powyżej przedstawiona budowa konta 800 - Fundusz jednostki, nie spełnia powyższego wymogu.

3. Stwierdzono zapłatę dwóch faktur po umownym terminie. W związku z powyższym kontrahent – Państwowe Gospodarstwo Wodne Wody Polskie naliczył odsetki w kwocie 0,01 zł i 2,00 zł, które jednostka uiszczyła w dniu 19 listopada 2020 roku. Naruszono tym samym art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, który wskazuje, iż wydatki publiczne ponoszone są w kwotach i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

W zakresie relacji dochodów i wydatków związanych z systemem gospodarowania odpadami komunalnymi

Stwierdzono, że plan dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu gospodarki odpadami na 2020 rok wynosił 281.000,00 zł, a plan wydatków 1.615.000,00 zł. Różnica między planowanymi dochodami a planowanymi wydatkami wynosiła 1.334.000,00 zł. Podobnie, plan dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu gospodarki odpadami na 2021 rok wynosił 278.500,00 zł, a plan wydatków 1.915.000,00 zł. Różnica między planowanymi dochodami a planowanymi wydatkami wynosiła 1.636.500,00 zł. Powyższe stanowiło naruszenie zasady bilansowania się finansowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi, która wynikała z art. 6r ust. 1, 1aa, 2 i 2c 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.). Rada gminy zobowiązana jest do zmiany wysokości stawek opłaty za gospodarowanie odpadami, o ile nie jest możliwe ograniczenie kosztów, np. poprzez zmniejszenie, w granicach określonych prawem, częstotliwości odbioru wybranych lub wszystkich frakcji odpadów, zmniejszenie kosztów działalności informacyjno-edukacyjnej itp. Natomiast, gdy ustalenie stawki na zbyt niskim poziomie powoduje trwałą nierównowagę, wójt gminy zobowiązany jest przeprowadzić kalkulację kosztów jednostkowych i zaproponować radzie uchwalenie zmienionej stawki na poziomie zapewniającym zrównoważenie dochodów z wydatkami.

W zakresie dotacji udzielanych na rzecz publicznych samodzielnych zakładów opieki zdrowotnej

1. Gmina Kleszczów realizowała w latach 2019-2022 programy polityki zdrowotnej, które zostały przyjęte uchwałami Rady Gminy:
 - uchwałą nr XLVIII/498/2018 Rady Gminy Kleszczów z dnia 11 października 2018 roku przyjęto programy: „Profilaktyka chorób układu mięśniowo – szkieletowego na lata 2019-2022” oraz „Profilaktyka stomatologiczna na lata 2019-2022”. Umowy z realizatorami programów polityki zdrowotnej w zakresie profilaktyki stomatologicznej zostały zawarte w dniu 7 stycznia 2019 roku na okres od dnia 7 stycznia 2019 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku;
 - uchwałą nr XLVIII/499/2018 Rady Gminy Kleszczów z dnia 11 października 2018 roku przyjęto następujące programy polityki zdrowotnej: „Szczepienie przeciw rotawirusom”, „Szczepienie przeciw meningokokom”, „Szczepienie wysoce skojarzoną szczepionką „5w1” przeciw błonicy, tężcowi, krztuścowi, polio i Hib, „Profilaktyka raka piersi na lata 2019-2022” oraz „Profilaktyka raka szyjki macicy na lata 2019-2022”. Umowy na realizację programów zdrowotnych „Profilaktyka raka piersi na lata 2019-2022” oraz „Profilaktyka raka szyjki macicy na lata 2019-2022” zostały zawarte z realizatorem na okres od dnia 11 lutego 2019 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku, natomiast na realizację programu szczepień ochronnych („Szczepienie przeciw rotawirusom”, „Szczepienie przeciw meningokokom”, „Szczepienie wysoce skojarzoną szczepionką „5w1” przeciw błonicy, tężcowi, krztuścowi, polio i Hib, „Profilaktyka raka piersi na lata 2019-2022”) umowy zawarto na okres od dnia 7 stycznia 2019 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku;
 - uchwałą nr III/23/2018 Rady Gminy Kleszczów z dnia 18 grudnia 2018 roku przyjęto program polityki zdrowotnej w zakresie: „Szczepienia przeciw HPV”. Umowa na realizację programu została zawarta w dniu 21 października 2020 roku na okres od dnia 21 października 2020 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku.

Stwierdzono, że środki na realizację programów w roku 2020 roku zostały zabezpieczone w uchwale budżetowej nr XVI/143/2019 Rady Gminy Kleszczów z dnia 17 grudnia 2019 roku, w dziale 851 - Ochrona zdrowia, 85149 - Programy polityki zdrowotnej, w § 4300 - Zakup usług pozostałych, w wysokości 1.934.700,00 zł. Zarządzeniem Wójta Gminy Kleszczów nr 0050.9.2020 z dnia 12 marca 2020 roku zmieniono klasyfikację wydatków z tytułu programów polityki zdrowotnej na § 4280 - Zakup usług zdrowotnych, w dziale 851 - Ochrona zdrowia, rozdziale 85149 - Programy polityki zdrowotnej - wysokość zabezpieczonych środków na programy nie uległa zmianie. W 2021 roku środki na realizację programów polityki zdrowotnej były zabezpieczone w uchwale budżetowej nr XXVII/366/2020 z dnia 851/85149/4280 w wysokości 2.069.160,00 zł.

Przyjęte programy przekraczały rok budżetowy, zatem powinny zostać ujęte w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej – w załączniku przedsięwzięć. Stwierdzono, że żaden z programów polityki zdrowotnej realizowanych przez Gminę Kleszczów w okresie od 2019 do 2022 roku nie został ujęty w wieloletniej prognozie finansowej we wskazanych latach. Tymczasem, jak wskazano powyżej, zawierane z realizatorami programów

umowy miały charakter wieloletni i powinny zostać zawarte w ramach limitu zobowiązań, o którym mowa w art. 226 ust.3 pkt 5 ustawy o finansach publicznych.

2. Stwierdzono, że Gmina Kleszczów nie naliczyła kar umownych w stosunku do realizatorów programu „Profilaktyka stomatologiczna na lata 2019-2022” za nieterminowe składanie sprawozdań za każdy rok realizacji programu polityki zdrowotnej, tj. za 2019, 2020 oraz 2021 rok. Kary wynikały z postanowień umowy. Sprawozdania składane przez realizatorów ww. programu były składane po terminie wskazanym w umowie (tj. do dnia 31 grudnia każdego roku). Łącznie opóźnienia wynikające z nieterminowego składania sprawozdań we wskazanych powyżej latach - wynosiły 413 dni. Zgodnie z zapisem zawartym w § 8 umowy określono wysokość kary za nieterminowe złożenie sprawozdań, która wynosiła 10 zł za każdy dzień opóźnienia co dało łączną kwotę 4.130,00 zł niepobranych należności. W trakcie czynności kontrolnych Gmina naliczyła kary wynikające z umowy za nieterminowe składanie sprawozdań rocznych oraz przedłożyła dokumenty dotyczące naliczenia wysokości kar za lata 2019-2021 wraz z informacją, że będą one potrącone z wynagrodzenia za miesiąc marzec 2022 roku.

W zakresie wydatków na wynagrodzenia nauczycieli

Stwierdzono opóźnienia w przekazaniu sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego za 2020 rok, sporządzonego w dniu 21 stycznia 2021 roku, na rzecz dyrektorów szkół prowadzonych przez jednostkę samorządu terytorialnego (odpowiednio w dniu 1, 2 i 3 lutego 2021 roku), co stanowiło naruszenie art. 30a ust. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku Karta Nauczyciela (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 1762 ze zm.). Z powołanego przepisu wynikało, iż organ prowadzący szkołę będący jednostką samorządu terytorialnego przedkłada sprawozdanie w terminie 7 dni od jego sporządzenia, regionalnej izbie obrachunkowej, a także organowi stanowiącemu tej jednostki samorządu terytorialnego, dyrektorom szkół prowadzonych przez tę jednostkę oraz związkom zawodowym zrzeszającym nauczycieli.

Odpowiedzialność za powyższe naruszenia i nieprawidłowości ponoszą Wójt Gminy, Skarbnik Gminy oraz pracownicy merytoryczni 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 ciągłość prowadzenia audytu wewnętrznego w przypadku istnienia ustawowych przesłanek do jego prowadzenia, zgodnie z art. 274 ust. 3 i art. 282 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.

2. W zakresie sposobu realizacji zadań z zakresu gospodarki komunalnej zapewnić przestrzeganie art. 2 i art. 3 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 roku o gospodarce komunalnej. W sytuacji powierzenia utworzonej przez Gminę spółce zadań z zakresu gospodarki komunalnej, polegających na odpłatnym zrealizowaniu przez spółkę usług, dostaw lub robót budowlanych, przestrzegać przepisów ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych, w szczególności w zakresie tzw. zamówień wewnętrznych (in-house). Mając powyższe na uwadze podjąć działania w celu dokonania zmian w zakresie sposobu wykonywania zadań wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. W zależności od stanu faktycznego i prawnego powierzenie zadań może nastąpić także w innych trybach wymienionych w art. 3 ustawy o gospodarce komunalnej, np. w formule partnerstwa publiczno-prywatnego.
3. Zadania związane z zaspokajaniem zbiorowych potrzeb wspólnoty, określone w art. 7 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym, realizować w granicach wyznaczonych przez ustawy prawa materialnego administracyjnego, w szczególności przez ustawę z dnia 10 kwietnia 1997 roku Prawo energetyczne. Przestrzegać tym samym reguły wynikającej z art. 44 ust.2 ustawy o finansach publicznych, stosownie do której – jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków.
4. Przestrzegać przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, w szczególności w zakresie prawidłowego klasyfikowania dochodów z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości.
5. Przestrzegać zasad ewidencji zdarzeń gospodarczych, w szczególności na kontach 133 - Rachunek budżetu i 250 - Należności finansowe, określonych 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, co skutkować będzie prawidłowym ujmowaniem w sprawozdaniach finansowych i budżetowych oraz w uchwale budżetowej Gminy zdarzeń związanych z nabyciem i wykupem przez emitenta - obligacji skarbowych.
6. Zapewnić przestrzeganie przepisów art. 211 oraz art. 212 ust.1 pkt 4 i 5 ustawy o finansach publicznych, w szczególności w planie budżetu (plan roczny) uwzględniać tylko te kwoty przychodów, które w danym roku budżetowym będą wykonane, zgodnie z terminami wykupu obligacji skarbowych Skarbu Państwa określonymi przez emitenta - Skarb Państwa (jeżeli termin wykupu przypada na dany rok budżetowy) oraz te kwoty rozchodów, które w danym roku mają zostać wykonane z tytułu nabycia obligacji skarbowych, czy też udzielenia pożyczek długoterminowych.
7. Zapewnić wykazywanie danych wynikających z sald kont księgowych we właściwych pozycjach zarówno w bilansie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, jak i w bilansie jednostki budżetowej (Urzędu Gminy Kleszczów).

8. Zapewnić wykazywanie danych wynikających z sald kont księgowych we właściwych pozycjach sprawozdania Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
9. Zapewnić weryfikację sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych pod względem formalnym i rachunkowym, zgodnie z § 9 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
10. Zapewnić prawidłowe ewidencjonowanie operacji gospodarczych na koncie 221 - Należności z tytułu dochodów budżetowych, w zakresie przypisywania zryczałtowanego wynagrodzenia z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa.
11. Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-PDP, sporządzonych za 2020 rok, w związku z wykazaniem nieprawidłowych danych dotyczących skutków finansowych wynikających z obniżenia górnych stawek podatkowych.
12. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w zakresie składanych przez podatników deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a §1 i 2 ustawy, wzywać podatników do złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do jej złożenia, jeśli nie została złożona mimo takiego obowiązku, a także wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
13. Podjąć lub kontynuować czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
14. Zapewnić sporządzanie sprawozdań Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, zgodnie z Instrukcją sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącą załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w zakresie wykazywania zaległości netto.
15. W ogłoszeniach o rozliczeniach dotacji przeznaczonych na realizację zadań wynikających z ustawy z dnia 25 czerwca 2010 roku o sporcie zamieszczać wszystkie informacje wymagane przez § 20 pkt 1 załącznika do uchwały Rady Gminy Kleszczów nr VII/65/2011 z dnia 19 kwietnia 2011 roku w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu na terenie Gminy Kleszczów.
16. Zapewnić sporządzanie odpisu zawiadomienia o przyznaniu nagrody lub wyróżnieniu i umieszczanie go w aktach osobowych pracownika.
17. Dokonać analizy opisaney w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego praktyki stosowania przepisów dotyczących przyznawania dodatku specjalnego, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
18. Zapewnić naliczenie i wypłatę diet dla radnych Rady Gminy zgodnie z zasadami ustalonymi w uchwale Rady Gminy.

19. Dostosować zakładowy plan kont jednostki budżetowej - Urzędu Gminy w Kleszczowie do obowiązujących 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 zakresie ewidencji wartości niematerialnych i prawnych.
20. W zakresie kont syntetycznych i prowadzonych do nich kont analitycznych zapewnić spełnienie wymogu wynikającego z art. 16 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, gdzie wskazano, iż konta ksiąg pomocniczych (analityka) zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej (syntetycznej).
21. Zapewnić realizację wydatków budżetowych w kwotach i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań, o czym stanowi art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
22. Corocznie przy planowaniu budżetu Gminy 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 czystości i porządku w gminach, chyba że Rada Gminy podejmie uchwałę, o której mowa w art. 6r ust. 2da ww. ustawy⁴⁵.
23. Zapewnić ujmowanie w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej przedsięwzięć o charakterze wieloletnim, zgodnie z art. 226 ust.3 i 4 ustawy o finansach publicznych.
24. Sprawozdanie z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego przedkładać dyrektorom szkół prowadzonych przez jednostkę w terminie zgodnym z art. 30a ust. 5 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku Karta Nauczyciela, tj. w terminie 7 dni od jego sporządzenia.

⁴⁵ Przepis obowiązuje od dnia 23 września 2021 roku, wprowadzony na mocy ustawy z dnia 11 sierpnia 2021 roku o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, ustawy – Prawo ochrony środowiska oraz ustawy o odpadach (Dz. U. z 2021 roku, poz. 1648).

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.

Z poważaniem

Ryszard Paweł Krawczyk

Prezes RIO w Łodzi

Do wiadomości:

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