

Łódź, dnia 30 listopada 2022 roku

Pani
Beata Miazek
Wójt Gminy Kiernozia

WK – 602/47/2022

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r., poz. 1668), informuję Panią Wójt, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Kiernozia¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2020-2021 oraz z I półrocza 2022 roku, dotyczące przede wszystkim: sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; zadłużenia jednostki; 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; ewidencji i inwentaryzacji majątku; realizacji zadań na podstawie porozumień zawartych z innymi jednostkami samorządu terytorialnego. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa oraz naruszenia procedur kontroli wewnętrznej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie regulacji wewnętrznych

1. Zasady prowadzenia rachunkowości określone w zarządzeniu nr 40/17 Wójta Gminy Kiernozia z dnia 10 sierpnia 2017 roku nie zawierały postanowień odnoszących się do ustalonych metod wyceny aktywów i pasywów, co naruszało art. 10 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 217 ze zm.), zgodnie z którym - jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące m.in. metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego. Ponadto, polityka rachunkowości nie określała

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 4 lipca – 7 września 2022 roku. Protokół został podpisany w dniu 10 listopada 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), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

sposobu ewidencji zobowiązań wymagalnych, co było wymagane przez art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – określając zasady rachunkowości w jednostce, należy zapewnić w niej możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. Stosownie natomiast do § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342) – zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach.

2. Zaniechano ustalenia zasad aktualizacji należności, które na dzień bilansowy powinny być wycenione zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 28 ust. 1 pkt 7 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - należności i udzielone pożyczki wycenione się w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożności, z zastrzeżeniem pkt 7a. W celu zachowania zasad rachunkowości, jakimi są zasada ostrożności oraz zasada przedstawienia rzetelnego i prawdziwego obrazu sytuacji jednostki, prawo bilansowe nakłada obowiązek tworzenia odpisów aktualizujących należności. Zasady aktualizacji aktywów określa art. 35b ustawy o rachunkowości.

W konsekwencji stwierdzono brak wypełniania obowiązku dokonywania odpisu aktualizującego wartość należności (saldo konta 290 wynosiło 0 zł).

3. W instrukcji regulującej gospodarkę majątkiem trwałym, inwentaryzację majątku i zasady odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Gminy w Kiernozi, wprowadzonej zarządzeniem nr 75/12 Wójta Gminy Kiernozia z dnia 31 grudnia 2012 roku, nie określono w jaki sposób uzyskiwane są od kontrahentów potwierdzenia prawidłowości wykazywanego w księgach rachunkowych jednostki stanu aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic, jak również sposobu przeprowadzenia i udokumentowania inwentaryzacji przeprowadzonej drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Ustawa o rachunkowości wskazuje jedynie ogólne zasady inwentaryzacji, dlatego też każda jednostka powinna opracować i stosować własne wewnętrzne uregulowania w tym zakresie, dostosowane do potrzeb i specyfiki jej działalności. Podstawowym celem instrukcji inwentaryzacyjnej jest określenie zasad, trybu i metod przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów i pasywów w jednostce.

W zakresie księgowości

1. Stwierdzono prowadzenie wspólnego dziennika budżetu Gminy Kiernozia oraz Urzędu obsługującego Gminę, a w związku z tym wspólnej księgi głównej. Powyższe stanowiło naruszenie art. 13 ust. 1, art. 14 oraz art. 15 ustawy o rachunkowości oraz przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Z art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości wynika, iż każda jednostka zobowiązana jest do prowadzenia jednego dziennika i jednej księgi głównej,

które obejmują te same zapisy, ale są uporządkowane według odmiennych kryteriów. Dziennik, zgodnie z art. 14 ust. 1 ww. ustawy zawiera chronologiczne ujęcie zdarzeń, zaś księga główna zawiera zapisy o zdarzeniach w ujęciu systematycznym (art. 15 ust. 1). Na podstawie zapisów na kontach księgi głównej sporządza się na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej (art. 18 ust. 1 ustawy). Ponieważ księga główna i dziennik zawierają te same zapisy, dziennik powinien umożliwiać uzgodnienie jego obrotów z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej (art. 14 ust. 1 ustawy). W przypadku dziennika ustawodawca daje możliwość stosowania dzienników częściowych, grupujących zdarzenia według ich rodzajów, pod warunkiem sporządzenia zestawienia obrotów tych dzienników za dany okres sprawozdawczy (art. 14 ust. 3 ustawy). Mając zatem na uwadze obowiązek sporządzania zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej oraz konieczność uzgadniania obrotów dziennika (ewentualnie dzienników częściowych) z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej należy stwierdzić, iż kontrolowana jednostka prowadzi w ujęciu systematycznym jedną księgę główną dla wszystkich zapisów obejmujących zdarzenia występujące zarówno na kontach przypisanych do budżetu JST, jak i na kontach jednostki obsługującej ten budżet.

2. Operacje gospodarcze odnotowane w zakresie rachunku bankowego założonego w celu ewidencji środków pieniężnych na realizację projektu pn. „Wszystko zaczyna się w przedszkolu” ujmowano w oddzielnym, specjalnie utworzonym dla tego projektu, rejestrze. Powyższy sposób skutkowało wyodrębnieniem ksiąg rachunkowych dla powyższego rejestru, w taki sposób, iż tworzył wraz z innymi kontami do niego przypisanymi osobną księgę główną. Powyższe nie spełniało wymogu art. 13 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: dziennik. Zastosowany sposób prowadzenia ksiąg nie pozwalał na utworzenie jednego, wspólnego dziennika zdarzeń ze wszystkich rejestrów oraz na wprowadzanie zapisów, w których konto z jednego rejestru korespondowałoby z kontem innego rejestru dotyczącego jednostki.
3. Wpływ środków pieniężnych na rachunki bankowe założone w celu gromadzenia dochodów z przekazanych z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 ewidencjonowano na kontach Urzędu (konto 130 wraz z odpowiednią analityką), podczas gdy ww. środki stanowiły dochód gminy (organu) i powinny zostać zaewidencjonowane na kontach organu (konto 133 wraz z odpowiednią analityką). Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 2267) - dochodami jednostek samorządu terytorialnego są: [1] dochody własne, [2] subwencja ogólna, [3] dotacje celowe z budżetu państwa. Powyższy zapis uzupełniono o art. 3 ust. 3, zgodnie z którym dochodami jednostek samorządu terytorialnego mogą być: [1] środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, [2] środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, [3] inne środki określone w odrębnych przepisach.

Środki pochodzące z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 stanowią kategorię dochodów wskazaną w art. 3 ust. 3 pkt 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego – inne środki określone w odrębnych przepisach, i w związku z tym stanowią dochód jednostki samorządu terytorialnego, bezpośrednio ewidencjonowany na kontach organu.

4. Dochody związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych jednostce samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami, w tym wypadku dochody z zakresu zaliczki alimentacyjnej oraz funduszu alimentacyjnego, ujmowano w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Kiernozi na koncie księgowym 139-1, bez zastosowania klasyfikacji budżetowej. Następnie zrealizowane w ww. zakresie dochody były przekazywane z konta 139 w części dochodów należnych budżetowi JST na konto 130-2 wraz z klasyfikacją budżetową - dział 855, rozdział 85502, § 2360, natomiast środki w części dochodów należnych budżetowi państwa przekazywano do Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego bezpośrednio z konta depozytowego. Powyższe było niezgodne z art. 237 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 1634 ze zm.), w myśl którego - w planie dochodów i wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego wyodrębnia się dochody i wydatki związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej i innych zleconych jednostce samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami. Jednocześnie wskazać należy, że w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, określono że konto 139 - Inne rachunki bankowe, służy do ewidencji operacji dotyczących środków pieniężnych (czeków potwierdzonych, sum depozytowych, sum na zlecenie, środków obcych na inwestycje) wydzielonych na rachunkach bankowych innych niż rachunki bieżące, w tym na rachunkach pomocniczych i na rachunkach specjalnego przeznaczenia. Zgodnie z zasadą określoną w art. 255 ustawy o finansach publicznych, pobrane przez jednostkę samorządu terytorialnego dochody związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych odrębnymi ustawami, podlegają odprowadzeniu na rachunek budżetu państwa, po pomniejszeniu o określone w odrębnych ustawach dochody budżetowe przysługujące jednostce samorządu terytorialnego z tytułu wykonywania tych zadań. Ponadto, ewidencjonowane przez Urząd Gminy dochody w ww. zakresie były wykazywane przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Kiernozi w kwartalnych sprawozdaniach jednostkowych Rb-27ZZ - z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego, na podstawie których sporządzano sprawozdania zbiorcze. Z opisanego powyżej sposobu ujęcia środków pieniężnych otrzymanych bezpośrednio od komornika sądowego wynikało, że wpływ dochodów z ww. tytułu odbywał się na rachunek bankowy, którego ewidencja miała miejsce w księgach rachunkowych Urzędu Gminy, a nie jak wynikałoby to ze złożonych sprawozdań Rb-27ZZ - w księgach Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej.

Sumując, należności w zakresie zadań zleconych powinny być ewidencjonowane w księgach rachunkowych jednostki realizującej bezpośrednio to zadanie, natomiast dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego związane z realizacją tych zadań powinny być ujmowane w księgach rachunkowych organu (budżetu).

5. Stwierdzono nieprawidłowe tworzenie kont analitycznych, a mianowicie ewidencję środków pieniężnych gromadzonych na bieżącym rachunku bankowym Urzędu Gminy prowadzono na dwóch kontach 130-1 - Wydatki oraz 130-2 - Dochody, natomiast nie prowadzono konta, na którym zachodziłaby pełna zgodność zapisów pomiędzy jednostką a bankiem. Jeden rachunek

bankowy odpowiadać powinien jednemu poziomowi analityki, tak aby możliwe było ustalenie chronologii zapisów księgowych, np. 130-1-1 - Rachunek bieżący Urzędu - wydatki oraz 130-1-2 - Rachunek bieżący Urzędu - dochody. Wówczas obroty na koncie 130-1 z danego dnia odpowiadałyby zapisom na wyciągu bankowym w tym dniu.

6. Na wydzielony rachunek bankowy przeznaczony do gromadzenia środków z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych dokonano przelewu własnych środków w celu uzupełnienia kwoty potrzebnej do zrealizowania zapłaty za fakturę dotyczącą rozbudowy budynku przedszkola samorządowego. Powyższe naruszało art. 65 ust. 11 ustawy z dnia 31 marca 2020 roku o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r., poz. 568 ze zm.), zgodnie z którym - państwowe jednostki budżetowe i jednostki samorządu terytorialnego gromadzą środki z Funduszu na wydzielonym rachunku dochodów i przeznaczają na wydatki związane z przeciwdziałaniem COVID-19 w ramach planu finansowego tego rachunku. Biorąc powyższe pod uwagę wyodrębniony rachunek bankowy służyć powinien jedynie do gromadzenia dochodów pochodzących z tego Funduszu, który ponadto powinien zostać zaewidencjonowany na kontach organu, co opisano powyżej. Zatem, w przedstawionej sytuacji środki z rachunku RFIL (organ) należało przekazać na rachunek bankowy, z którego dokonywane byłyby wydatki w celu zapłaty za fakturę (ewidencja na koncie 130 wraz z odpowiednią analityką). W związku z tym rozważyć można przyjęcie jednego z poniższych rozwiązań: dokonać przelewu na wyodrębniony rachunek bankowy z którego dokonywane byłyby płatności dotyczące ww. inwestycji lub dokonać przelewu na podstawowy rachunek bankowy z którego dokonywane są wszystkie płatności za zrealizowane wydatki.
7. Operacje wpływu dochodów na rachunek bankowy Urzędu Gminy księgowano w kwotach zbiorczych, łącząc ze sobą dochody z tego samego tytułu, które wpłynęły na rachunek bankowy w danym dniu od różnych osób. Przyjęty sposób rejestrowania operacji utrudniał, a w niektórych przypadkach uniemożliwiał weryfikację wprowadzonych do urzędzeń księgowych operacji przychodowych z zapisami wyciągu bankowego. Ponadto, zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości - dowód księgowy powinien zawierać co najmniej stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.
8. Nieprawidłowo księgowano koszty związane z naliczeniem opłaty za postępowanie egzekucyjne prowadzone na podstawie tytułu wykonawczego, np. wpływ dochodów uzyskanych przez poborcę skarbowego zaewidencjonowano w księgach rachunkowych w kwocie 413,79 zł, wskazując jako dokument źródłowy wyciąg bankowy nr 200 z dnia 14 października 2021 roku, pomimo iż na podstawie ww. wyciągu bankowego rzeczywista wysokość zrealizowanego przelewu z Urzędu Skarbowego wynosiła 393,10 zł. Różnica w kwocie 20,69 zł wynikała z niewłaściwego ujęcia w ewidencji księgowej poniesionego kosztu związanego z egzekucją, a mianowicie pomimo braku faktycznego przekazania środków pieniężnych ww. koszt zaewidencjonowano na kontach Wn 402, Ma 130-1. Powyższe skutkowało zawyżeniem wysokości obrotów odnotowanych na kontach 130-1 (wydatki) oraz 130-2 (dochody), zarówno po stronie Wn jak i po stronie Ma. Ponadto wskazane zapisy zostały wprowadzone do urzędzeń księgowych niezgodnie

z przebiegiem operacji gospodarczych odnotowanych na przedmiotowym wyciągu bankowym. W rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, wskazano iż zapisów na koncie 130 należy dokonywać na podstawie dokumentów bankowych, a stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości obrotów, zgodnie z zasadą zachowania czystości obrotów obowiązującą przy stosowaniu zapisów na tym koncie.

9. Nieprawidłowo ewidencjonowano w urządzeniach księgowych dochody realizowane kartą płatniczą w kasie Urzędu, np. w dniu 2 czerwca 2021 roku poleceniem księgowania nr 5435 zaksięgowano wpływ dochodów w kwocie 243,00 zł z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, które ujęto na kontach Wn 221-2-6, Ma 221-1 wraz z klasyfikacją budżetową, następnie w dniu 4 czerwca 2021 roku odnotowano wpływ ww. dochodów na rachunek bankowy, który ujęto w księgach rachunkowych na podstawie wyciągu bankowego nr 106 z dnia 4 czerwca 2021 roku, na kontach Wn 130-22, Ma 221-2-6 bez klasyfikacji budżetowej. Zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów - wpływ dochodów realizowany przy użyciu kart płatniczych w kasie Urzędu powinien odzwierciedlać faktyczny przebieg zdarzeń gospodarczych, przy użyciu kont księgowych przeznaczonych do ich ewidencji, a mianowicie konto 141 – Środki pieniężne w drodze, konto 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych oraz konto 130 – Rachunek bieżący jednostki. Ponadto, na stronie Wn konta 130 ujmuje się wpływy środków pieniężnych z tytułu zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych, stosując ewidencję szczegółową według podziałek klasyfikacji dochodów budżetowych.
10. Nieprawidłowo ujmowano rozliczenia z Urzędem Skarbowym z tytułu podatku od towarów i usług, a mianowicie zapłatę podatku należnego odnotowaną na wyciągu bankowym nr 206 z dnia 22 października 2021 roku w kwocie 4.842,00 zł ujęto w księgach rachunkowych następująco: Wn 130-2, Ma 225-3 zapisem ujemnym w kwocie -4.972,00 zł; Wn 225-3, Ma 130-1 zapisem ujemnym w kwocie -26,00 zł wraz z klasyfikacją budżetową: dział 400, rozdział 40002, § 4300; Wn 225-3, Ma 130-1 zapisem ujemnym w kwocie -1,00 zł wraz z klasyfikacją budżetową: dział 900, rozdział 90001, § 4210; Wn 225-3, Ma 130-1 zapisem ujemnym w kwocie -102,00 zł wraz z klasyfikacją budżetową dział 900 rozdział 90001 § 4260; Wn 225-3, Ma 130-1 zapisem ujemnym w kwocie -1,00 zł wraz z klasyfikacją budżetową dział 900 rozdział 90001 § 4360. Powyższe zapisy księgowe nie odzwierciedlały przebiegu operacji gospodarczej wynikającej z wyciągu bankowego, a obroty rachunku bankowego nie były zgodne z obrotami konta 130. Jak wynika z opisu konta 130 zawartego w ww. rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów - na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach.
11. Dotacje i subwencje ujmowano na kontach Wn 133, Ma 901 wraz z odpowiednią klasyfikacją budżetową oraz jako zapis powtórzony na kontach Wn 130 Ma 221 (w Urzędzie JST) również z klasyfikacją budżetową, a następnie Wn 221 - Ma 720. Powyższe skutkowało dwukrotnym ujęciem tej

samej kwoty otrzymanych środków w księgach rachunkowych. Taką samą nieprawidłowość odnotowano również m.in. przy ewidencji środków pieniężnych otrzymanych w ramach Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na realizację programu „Wspieraj seniora” (konto 130-100 oraz 133-100). Zgodnie z opisem konta 901 zawartym w przepisach ww. rozporządzenia - na stronie Ma ujmuje się m.in. dochody budżetu: na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222; z innych tytułów, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133. W związku z powyższym zewidencjonowane na kontach Urzędu wraz z klasyfikacją budżetową środki z dotacji i subwencji zostaną wykazane w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S dla Urzędu, na podstawie którego ewidencjonuje się dochody wykonane na stronie Ma konta 901. Natomiast ww. środki zostały już zaewidencjonowane na tym koncie bezpośrednio w momencie otrzymania ich na rachunek bankowy budżetu (Wn 133, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową). Kasowa realizacja dochodów wpływających bezpośrednio na rachunek budżetu odzwierciedlona jest w ewidencji budżetu. Z tego powodu nie jest zasadne powielanie jej w ewidencji jednostki budżetowej. Dlatego też dochody, takie jak m.in. dotacje i subwencje, nie są ujmowane na rachunku bieżącym jednostki budżetowej. Ponadto, ewidencja przypisu z ww. tytułu na stronie Wn konta rozrachunkowego 221, na którym zgodnie z przytoczonym rozporządzeniem ujmuje się ustalone należności z tytułu dochodów budżetowych nie ma uzasadnienia, gdyż otrzymane dotacje i subwencje nie stanowią ww. należności.

12. Środki pieniężne otrzymane z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na realizację programu „Wspieraj seniora” ujmowano na kontach: Wn 133-100 Ma 901 wraz z odpowiednią klasyfikacją budżetową oraz jednocześnie Wn 223 Ma 133, a następnie na kontach Wn 130, Ma 223 (w Urzędzie JST), pomimo iż nie następowało fizyczne przekazanie środków pieniężnych z rachunku bankowego budżetu na rachunek bankowy wydatków. Kontrolowana jednostka nie dysponuje bowiem wyodrębnionym rachunkiem bankowym wydatków w tym zakresie. Przyjęty sposób ewidencji ww. środków był niezgodny z opisem zasad funkcjonowania konta 130 zawartym w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, zgodnie z którym - zapisy na koncie 130 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych. Brak jest w konsekwencji podstaw do ewidencji operacji na koncie 223.
13. Nieprawidłowo dokonywano w księgach rachunkowych zapisów dotyczących zwrotu niewykorzystanych środków pieniężnych do dysponentów tych środków. Zwrot niewykorzystanych środków pieniężnych z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 otrzymanych na dodatki mieszkaniowe w postaci dopłat do czynszu ujęto w ewidencji organu Wn 133-20, Ma 901-1 w kwocie - 2.184,00 zł (zapis ujemny) oraz w ewidencji Urzędu jako zapis powtórzony Wn 130-5, Ma 221-1 i Wn 221-1, Ma 720 w kwocie -2.184,00 zł (zapis ujemny). Przyjęty sposób księgowania był niezgodny z opisem zasad funkcjonowania wskazanych kont w ww. rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów, a mianowicie zarówno opis do konta 133 jak i konta 130 wskazują, że na stronie Wn ujmuje się wpływy środków pieniężnych, natomiast po stronie Ma ewidencjonuje się wypłaty środków pieniężnych. Zwrot niewykorzystanych środków pieniężnych jest wypłatą z rachunku budżetu i powinien być ewidencjonowany po stronie Ma ww. kont. Przyjęte przez jednostkę rozwiązanie w zakresie ewidencji zwrotu niewykorzystanych środków z Funduszu, w którym zapisy dokonywane są w kwotach ujemnych po stronie Wn konta 133 i po stronie Ma konta 901 oraz Wn konta 130 i Ma konta 221, w odniesieniu do przepisów przedmiotowego rozporządzenia, jest

nieprawidłowe z dwóch powodów: niezgodności ewidencji z dokumentami bankowymi oraz nieprawidłowego ujęcia wypłaty z rachunku bankowego.

14. Stwierdzono przypadki umieszczenia w księgach rachunkowych nieprecyzyjnych treści operacji, czym naruszono art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów.
15. Zapisy księgowe nie były odpowiednio powiązane z dokumentami źródłowymi, na podstawie których ich dokonano, np. faktura VAT nr F/12/2021 z dnia 17 listopada 2021 roku zaewidencjonowana w księgach rachunkowych w dniu 18 listopada 2021 roku pod pozycją księgową 11763, dla której jako dokument źródłowy wskazano WB 12616, zawierała oznaczenie na dokumencie nr 12585. Wyjątek stanowiły wyciągi bankowe, polecenia księgowania oraz raporty kasowe. Powyższe stanowiło naruszenie art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności: udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych.
16. Księgowania dokonywano niezgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 2 ustawy o rachunkowości, który stanowi, iż zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji.
17. Ewidencji operacji gospodarczych dokonywano z naruszeniem art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, np. fakturę VAT nr 38/JK/10/2021 z dnia 31 października 2021 roku dokumentującą zakup usług w październiku 2021 roku wprowadzono do ksiąg rachunkowych w dniu 18 listopada 2021 roku, tj. w dniu dokonania płatności. Ujmowanie w księgach rachunkowych zobowiązania w tej samej dacie, w której dokonywana zostaje płatność, uniemożliwia wykazanie jej w odpowiedniej pozycji w sprawozdaniu z wykonania planu wydatków budżetowych (Rb-28S), w kolumnie zobowiązania wg stanu na koniec okresu sprawozdawczego, w tym stan zobowiązań wymagalnych.
18. Zatwierdzenia dokumentów do wypłaty dokonywał Sekretarz Gminy - bez stosownego upoważnienia. Przedłożone kontrolującemu upoważnienie z dnia 5 stycznia 1999 roku wystawione dla ww. pracownika, nie zawierało przekazania przez kierownika jednostki uprawnień w tym zakresie.
19. Odnotowano przypadki księgowania na koncie 130 wpływu środków pieniężnych na rachunek bankowy bez klasyfikacji budżetowej, co naruszało przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, zgodnie z którymi - na stronie Wn konta 130 ujmuje się wpływy środków pieniężnych z tytułu zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych (ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji dochodów budżetowych), w korespondencji z kontem 101, 221 lub innym właściwym kontem. Przykładowo, na podstawie wyciągu bankowego nr 223 z dnia 18 listopada 2021 roku, któremu nadano numer księgowy WB 12616, zaewidencjonowano dochody tytułem: WBK w kwocie 592,29 zł (pozycja księgową nr 11704) bez klasyfikacji budżetowej. Z ustnych wyjaśnień pracownika merytorycznego

wynikało, iż w ten sposób ewidencjonowane są dochody realizowane kartą płatniczą w kasie Urzędu.

20. Wprowadzane do zbioru danych ksiąg rachunkowych wyciągi bankowe nie spełniały wymogu określonego w art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, gdyż nie zawierały informacji w zakresie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych, przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja) oraz podpisu osoby odpowiedzialnej za te wskazania. Operacje wynikające z zapisów wyciągów bankowych w zakresie zrealizowanych operacji finansowych ewidencjonowano na podstawie dokumentów podłączanych pod ten wyciąg bankowy, np. dokument wpłaty gotówkowej, polecenie przelewu, nota księgowa, faktura, rachunek, zlecenie wypłaty. Przyjęty sposób rejestrowania operacji w zakresie obrotu bezgotówkowego utrudniał weryfikację wprowadzonych do urzędzeń księgowych operacji przychodowych oraz rozchodowych z zapisami wyciągu bankowego. Należy wskazać, że dowodem źródłowym dla operacji w zakresie rozliczeń bezgotówkowych środków pieniężnych jest wyciąg bankowy, który uwzględnia odnotowane w danym dniu wszystkie rozliczenia finansowe dokonywane za pośrednictwem banku, łączną kwotę wpływów oraz rozchodów oraz zapewnia prawidłową weryfikację salda początkowego jak i końcowego na koncie zespołu 1.
21. Odnotowano przypadki ujmowania w księgach rachunkowych wydatków nie znajdujących się na wyciągu bankowym, np. na podstawie wyciągu bankowego nr 223 z dnia 18 listopada 2021 roku, któremu nadano numer księgowy WB 12616, zaewidencjonowano wydatek tytułem: energia OSP Kiernoza w kwocie 152,46 zł (pozycja księgowa nr 11749). Powyższa operacja nie znajdowała się na wskazanym wyciągu bankowym. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 130 zawartym w ww. rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów - konto 130 służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym powinna zachodzić pełna zgodność między zapisami ewidencji księgowej a dokumentem źródłowym, w tym przypadku wyciągiem bankowym.

Pomimo, iż rozporządzenie dopuszcza możliwość stosowania innych niż dokumenty bankowe dowodów księgowych, to taka możliwość istnieje tylko wówczas jeżeli jest to konieczne dla zachowania czystości obrotów. Na koncie 130 obowiązuje bowiem zasada zachowania czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach. Do ewidencjonowania wszelkiego rodzaju rozrachunków, m.in. należności od ochotniczych straży pożarnych z tytułu refundacji kosztów energii elektrycznych, służą konta zespołu 2.
22. Odnotowano przypadek nieprawidłowego ujęcia w księgach rachunkowych operacji gospodarczych ewidencjonowanych na kontach 101 oraz 141, a mianowicie w dniu 20 listopada 2021 roku na podstawie Raportu kasowego RK nr 32/2021, sporządzonego za okres od dnia 11 listopada 2021 roku do dnia 20 listopada 2021 roku (RK 12877) dokonano księgowania operacji gospodarczej tytułem - Rozliczenie Raportu Kasowego nr 32/2021, na następujących kontach: Wn 101, Ma 141-1 w kwocie 31.796,17 zł (pozycja księgowa nr 11793) oraz Wn 141-1, Ma 101 w kwocie 31.796,17 zł (pozycja księgowa nr 11794). W przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów wskazano, iż konto 101 służy do ewidencji krajowej i zagranicznej

gotówki znajdującej się w kasach jednostki. Na stronie Wn ujmuje się wpływy gotówki oraz nadwyżki kasowe, a na stronie Ma - rozchody gotówki i niedobory kasowe. Natomiast konto 141 służy do ewidencji środków pieniężnych w drodze, gdzie na stronie Wn ujmuje się zwiększenia stanu środków pieniężnych w drodze, a na stronie Ma - zmniejszenia stanu środków pieniężnych w drodze. Zgodnie ze wskazanymi opisami kont na stronie Wn konta 101 powinny zostać zaewidencjonowane wpływy gotówki w kasie Urzędu, które w momencie odprowadzenia ich do banku podlegają księgowaniu na następujących kontach Wn 141 (środki pieniężne, które zostały wpłacone do banku, a których nie ma jeszcze na rachunku bankowym), Ma 101 (zgrupowane w kasie Urzędu środki pieniężne odprowadzone do banku). Następnie na podstawie wyciągu bankowego Wn 130 oraz Ma 141. Natomiast kontrolowana jednostka dochody gminy realizowane gotówką w kasie Urzędu ujmowała w księgach rachunkowych następująco: na podstawie raportu kasowego - Wn 101, Ma 141-1, następnie Wn 141-1, Ma 101 oraz na podstawie wyciągu bankowego - Wn 130-2, Ma 221-1 wraz z klasyfikacją budżetową. Stosując powyższe zapisy, wpłata odprowadzona do banku, a zaewidencjonowana w kasie, traktowana jest jak przelew bankowy, w związku z czym nie można wyróżnić operacji dokonanych za pośrednictwem kasy.

23. Stwierdzono brak zapisu księgowego dokumentującego operację związaną z korektą poniesionych kosztów, co dotyczyło faktury korygującej nr 1338931977/KES/00002 z dnia 5 stycznia 2022 roku dotycząca faktury nr 1338931977/FES/00011 z dnia 7 listopada 2021 roku. Powyższe stanowiło naruszenie art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.
24. Zaniechano ewidencji operacji księgowych w zakresie planu dochodów budżetowych i jego zmian na koncie pozabilansowym 991 - Planowane dochody budżetu oraz w zakresie planu wydatków budżetowych i jego zmian na koncie pozabilansowym 992 - Planowane wydatki budżetu. Powyższe naruszało postanowienia obowiązującej w jednostce Instrukcji w sprawie przyjętych zasad rachunkowości oraz przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którymi - konto 991 służy do ewidencji planu dochodów budżetowych oraz jego zmian, natomiast konto 992 służy do ewidencji planu wydatków budżetowych oraz jego zmian. Strukturę planu dochodów oraz jego szczegółowość, jak i strukturę planu wydatków oraz jego szczegółowość regulują odpowiednio art. 235 oraz art. 236 ustawy o finansach publicznych.

W zakresie sprawozdawczość budżetowej i finansowej

1. W odniesieniu do sprawozdań budżetowych Rb-PDP oraz Rb-27S, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, stwierdzono że kwotę skutków finansowych obniżenia górnych granic stawek podatków podano w nich z naruszeniem § 3 ust. 1 pkt 9 Instrukcji sporządzenia 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 (tekst

jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.). Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły:

- do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości (osoby fizyczne) w zakresie zwolnionych na mocy § 2 uchwały nr XIII/67/19 Rady Gminy Kiernoza z dnia 25 listopada 2019 roku budynków mieszkalnych - zastosowano stawkę 0,00 zł, podczas gdy ww. uchwałą dla tego rodzaju nieruchomości ustalono stawkę 0,14 zł;
- do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych (osoby fizyczne i osoby prawne) zastosowano zaokrąglone do pełnych złotych od 0,50 zł w górę i do 0,50 zł w dół górne i lokalne stawki podatkowe. Zgodnie art. 20 ust. 1-2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 1452 ze zm.) - do wyłącznej kompetencji ministra ds. finansów publicznych należy określanie górnych granic stawek kwotowych podatków. Wolą ustawodawcy nie było ich zaokrąglanie do pełnych złotych, w związku z czym, wyliczając kwotę skutku, należy uwzględnić taką stawkę, jaka wynika obwieszczenia Ministra Finansów. Ponadto, Rada Gminy Kiernoza ustalając stawki podatkowe dla przedmiotów opodatkowanych podatkiem od środków transportowych przyjęła stawki w pełnych jak i w niepełnych złotych.

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 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.

2. W odniesieniu do sprawozdania budżetowego Rb-PDP za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, stwierdzono że wykazano w nim kwotę skutków finansowych obniżenia górnych granic stawek podatkowych z naruszeniem § 3 ust. 1 pkt 8 Instrukcji sporządzenia 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). Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły:
 - do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości (osoby prawne) przyjęto górne stawki podatkowe obowiązujące w 2020 roku, ogłoszone w obwieszczeniu Ministra Finansów z dnia 24 lipca 2019 roku, podczas gdy należało przyjąć górne stawki podatkowe ogłoszone w obwieszczeniu Ministra Finansów z dnia 23 lipca 2020 roku;
 - do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości (osoby fizyczne) za zwolnione, uchwałą nr XXII/120/20 Rady Gminy Kiernoza z dnia 26 listopada 2020 roku, budynki

mieszkalne zastosowano stawkę 0,00 zł, podczas gdy ww. uchwałą dla tego rodzaju nieruchomości ustalono stawkę 0,14 zł;

- do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych (osoby fizyczne i osoby prawne) zastosowano zaokrąglone do pełnych złotych od 0,50 zł w górę i do 0,50 zł w dół górne i lokalne stawki podatkowe. Zgodnie art. 20 ust. 1-2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - do wyłącznej kompetencji ministra ds. finansów publicznych należy określanie górnych granic stawek kwotowych podatków. Wolą ustawodawcy nie było ich zaokrąglanie do pełnych złotych, w związku z czym, wyliczając kwotę skutku, należy uwzględnić taką stawkę, jaka wynika z obwieszczenia. Ponadto, Rada Gminy Kiernozia, ustalając stawki podatkowe dla przedmiotów opodatkowanych podatkiem od środków transportowych przyjęła stawki w pełnych jak i w niepełnych złotych.
3. W sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, w zakresie skutków finansowych wynikających z decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa w zakresie umorzenia zaległości podatkowych:
- w sprawozdaniu Rb-27S nie wykazano skutków finansowych umorzenia odsetek od zaległości podatkowej w podatku od nieruchomości podatnikowi o numerze ewidencyjnym (...)³ w wysokości 10.017,00 zł, na podstawie decyzji Fn.3110.14.2020 z dnia 13 listopada 2020 roku;
 - skutki finansowe umorzeń wykazano nieprawidłowo w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej. W podatku od nieruchomości i w podatku rolnym organ podatkowy udzielił w 2020 roku umorzenia zaległości podatkowych podatnikom będącym osobami prawnymi w zakresie podatku od nieruchomości na łączną kwotę 2.914,00 zł i odsetek w wysokości 19.052,00 zł oraz podatnikom będącym osobami fizycznymi w zakresie podatku od nieruchomości w wysokości 3.832,00 i w zakresie podatku rolnego w wysokości 1.913,00 zł. W sprawozdaniu Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, w kolumnie „skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa obliczone za okres sprawozdawczy dotyczące umorzeń zaległości podatkowych wykazano następujące kwoty: 11.949,00 zł w dziale 756, rozdziale, 75615, § 0310; 3.804,00 zł w dziale 756, rozdziale 75616, § 0310; 2.271,00 zł w dziale 756, rozdziale 75616, § 0320.
4. W sprawozdaniach Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego, sporządzanych w okresie objętym kontrolą w kolumnie „zaległości netto”, wykazano kwoty zaległości w podatku od nieruchomości podatnika (...)⁴, objęte postępowaniem sanacyjnym, co było niezgodne z § 3 ust. 1 pkt 6 Instrukcji sporządzenia sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do

³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

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

rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, według którego w kolumnie "zaległości netto" nie należało wykazywać zaległości objętych postępowaniem ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym.

5. Stwierdzono niezgodność danych wykazanych w sprawozdaniu Rb-N – o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych wg stanu na koniec IV kwartału 2021 roku (korekta nr 1) z ewidencją księgową. Jednostka wykazała stan depozytów na żądanie w nieprawidłowej wysokości, tj. według sprawozdania w części A. Należności oraz wybrane aktywa finansowe, w wierszu N3. - Gotówka i depozyty, w poz. N3.2. - Depozyty na żądanie, wykazano kwotę 2.742.924,64 zł, pomimo iż z ewidencji księgowej budżetu wynikała kwota 2.465.061,74 zł. Różnica w kwocie 277.862,90 zł wynikała z nieprawidłowego stosowania § 13 Instrukcji sporządzania sprawozdań Rb-N, zawartej w załączniku nr 8 do rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2396), zgodnie z którym - w sprawozdaniu za IV kwartał – jednostka nie wykazuje środków znajdujących się na rachunku bankowym na koniec IV kwartału, otrzymanych od innej jednostki lub na rzecz innej jednostki, które będzie zobowiązana zwrócić w wyniku rozliczenia w następnym kwartale, z uwzględnieniem okresu przejściowego, np. dotacji. Takie środki wykazuje jednostka, której zostały one zwrócone w kwartale następnego roku budżetowego i zaliczone przez nią do środków poprzedniego okresu sprawozdawczego, czyli IV kwartału. Jednostka nie wykazuje również środków, które otrzymała na rachunek, a które dotyczą wykonania zobowiązań przyszłego okresu sprawozdawczego - kwartału następnego roku budżetowego. Takie środki jako depozyt wykazuje jednostka, która przekazała te środki np. na wynagrodzenia dla pracowników innej jednostki ponoszone w następnym okresie sprawozdawczym, tj. w I kwartale roku budżetowego. W związku z powyższym stan depozytów na żądanie powinien obejmować: stan środków na rachunkach bankowych w kwocie 2.742.924,64 zł (saldo konta 133 strona Wn), pomniejszony o część oświatową subwencji ogólnej w kwocie 243.704,00 zł (saldo konta 909 strona Ma w zakresie dochodów otrzymanych w grudniu 2021 roku na styczeń 2022 roku), powiększony o dochody z tytułu udziału w podatku dochodowym oraz dochody pobierane przez urzędy skarbowe na rzecz Gminy, które wpłynęły na rachunek bankowy budżetu Gminy w styczniu 2022 roku, a dotyczyły roku 2021 w kwocie 73.457,00 zł (saldo konta 224-1 strona Wn) oraz pomniejszony o środki w zakresie niewykorzystanych do końca roku środków z otrzymanych dotacji, które zostały zwrócone w styczniu 2022 roku w kwocie 107.615,90 zł (saldo 224-3 strona Ma).
6. W zakresie jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S za miesiące: kwiecień 2021 roku i wrzesień 2021 roku oraz Rb-Z i Rb-N za III kwartał 2021 roku, dla Urzędu Gminy oraz gminnych jednostek organizacyjnych, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - sprawozdania budżetowe Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Kiernozi oraz Szkoły Podstawowej w Kiernozi zostały podpisane przez kierowników tych jednostek, natomiast sprawozdania Przedszkola Samorządowego nie zostały w ogóle podpisane. Uchwałą nr XX/108/16 z dnia 22 listopada 2016 roku Rada Gminy w Kiernozi wprowadziła wspólną obsługę administracyjną i finansową dla jednostek organizacyjnych Gminy Kiernozia: Szkoły Podstawowej w Kiernozi, Przedszkola Samorządowego w Kiernozi oraz Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Kiernozi. Zgodnie z art. 10 c ust. 2 ustawy z dnia

8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 559 ze zm.) - w przypadku powierzenia obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych są one przekazywane w całości. Oznacza to, że sprawozdania podpisuje dyrektor jednostki obsługującej, w tym przypadku Wójt Gminy Kiernozia, gdyż przejął on w całości jako kierownik tej jednostki zadania związane ze sprawozdawczością;

- Przedszkole Samorządowe w Kiernozi złożyło na koniec poszczególnych okresów sprawozdawczych dwa sprawozdania Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, tj. w zakresie wydatków własnych oraz wydatków związanych z realizacją projektu „Wszystko zaczyna się w Przedszkolu”. W związku z powyższym należy wskazać, że przepisy rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w odniesieniu do wymogu sporządzenia sprawozdania jednostkowego jednostki budżetowej, nie przewidywały możliwości realizacji wskazanego wymogu poprzez sporządzenie wielu sprawozdań cząstkowych na podstawie wybranych przez jednostkę elementów ewidencji księgowej, przeciwnie. Wymagały natomiast sporządzenia jednego kompletnego sprawozdania jednostkowego na podstawie całej ewidencji księgowej jednostki. Tylko tak sporządzone sprawozdanie stanowiło realizację obowiązku określonego w § 9 rozporządzenia i mogło być w dalszej kolejności podstawą sporządzenia sprawozdania zbiorczego;
- operacje wynikające ze sprawozdań budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S sporządzonych przez ww. jednostki budżetowe za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 września 2021 roku, zaewidencjonowano na kontach odpowiednio 901 – Dochody budżetowe oraz 902 – Wydatki budżetowe, w kwotach zbiorczych z pominięciem podziałek klasyfikacji budżetowej, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którymi - konto 901 służy do ewidencji dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego, na którym po stronie Ma ujmuje się dochody budżetu na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222. Natomiast konto 902 służy do ewidencji wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223. Ewidencja szczegółowa prowadzona do kont 901 oraz 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów oraz wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji. Natomiast sprawozdania jednostkowe za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 kwietnia 2021 roku nie zostały zaewidencjonowane w księgach rachunkowych, co dokładniej opisano poniżej;
- stwierdzono niezgodność w zakresie wysokości wykazanych dochodów oraz wydatków w sprawozdaniach jednostkowych odpowiednio Rb-27S oraz Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 kwietnia 2021 roku a wysokością dochodów i wydatków wynikającą z ewidencji księgowej. Rozbieżność w powyższym zakresie wynikała z ujmowania na kontach 901 oraz 902 odpowiednio zrealizowanych dochodów i wydatków tylko w następujących okresach: na dzień 31 stycznia, 31 marca, 30 czerwca, 30 września, 31 grudnia. Powyższe naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody

księgowo stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. W opisywanym przykładzie dowodem źródłowym jest jednostkowe sprawozdanie budżetowe. Zgodnie z art. 24 ustawy o rachunkowości, księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco, a jak wskazuje ust. 5 tego artykułu, księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeśli m.in. pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych sprawozdań (w tym budżetowych) oraz co najmniej na koniec każdego miesiąca, który według obowiązujących w kontrolowanej jednostce zasad rachunkowości jest okresem sprawozdawczym, sporządzane są zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej. W związku z powyższym, jednostka była zobowiązana do ujmowania w księgach rachunkowych zrealizowanych dochodów i wydatków wynikających ze sporządzonych jednostkowych sprawozdań budżetowych na bieżąco, zgodnie z okresem sprawozdawczym, który dla JST wynosi miesiąc.

7. W zakresie bilansu jednostki samorządu terytorialnego z wykonania budżetu na dzień 31 grudnia 2021 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - błędnie wykazano wartość w pozycji bilansu Środki pieniężne budżetu – wartość bilansowa 2.742.924,64 zł, zgodna z saldem konta 133 (strona Wn), zawierała kwotę 107.615,90 zł, która stanowiła sumę niewykorzystanych środków z tytułu dotacji podlegające zwrotowi, a która powinna zostać wykazana w pozycji bilansu Pozostałe środki pieniężne (w pozycji tej wykazano 0,00 zł);
 - w pozycji bilansu Pozostałe zobowiązania, wykazano wartość w wysokości 23.939,40 zł, która wynikała z salda konta 222-2 strona Ma – Rozliczenie dochodów budżetowych Urząd Gminy. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 222, zawartym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej – saldo Ma konta 222 oznacza stan dochodów budżetowych przekazanych przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego na rachunek budżetu, lecz nieobjętych okresowymi sprawozdaniami. Kontrolowana jednostka nie wyjaśniła kwestii wystąpienia dochodów nieobjętych sprawozdaniami jednostkowymi, które w bilansie z wykonania budżetu wykazane są jako zobowiązania.
8. W zakresie danych wykazanych w bilansie Urzędu Gminy w Kiernozi według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - bilans sporządzono na wzorze niezgodnym ze wzorem bilansu jednostki budżetowej stanowiącym załącznik nr 5 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej;
 - w pozycji Środki trwałe, w zakresie wartości wykazywanej w grupie od 3 do 6 (urządzenia techniczne i maszyny) – wartość według ewidencji księgowej 3.883.104,18 zł minus umorzenie w wysokości 3.361.096,29 zł, wartość po umorzeniu zgodnie z ewidencją księgową 522.007,89 zł, wartość wynikająca z bilansu 523.407,89 zł, różnica stanowiła kwotę 1.400,00 zł i wynikała

ona z wartości netto środków trwałych z grupy 8. Tym samym, w zakresie wartości wykazywanej w grupie 8 (inne środki trwałe) – wartość według ewidencji księgowej 32.008,82 zł minus umorzenie w wysokości 30.608,82 zł, wartość po umorzeniu zgodnie z ewidencją księgową 1.400,00 zł, wartość bilansowa 0,00 zł;

- w pozycji Sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów), wykazano wartość 52.735,35 zł, która stanowiła sumę sald kont 240-5 i 240-10 (wadia i zabezpieczenia należytego wykonania umów w wysokości 40.533,90 zł) oraz konta 240-13, na którym zaewidencjonowano wartość posiadanych przez Gminę akcji spółki prawa handlowego w wysokości 3.195,00 zł. Należy wskazać, że nabycie akcji przez Gminę Kiernozia nie stanowiło ani jej zobowiązania, ani wartości środków pieniężnych przyjętych do depozytu. Ujęcie wartości objętych akcji w powyższej pozycji bilansu zniekształciło obraz sytuacji finansowej jednostki, rzutując na rzetelność wyników prezentowanych w sprawozdaniu finansowym. Jednostka wykazała bowiem występowanie w budżecie depozytu, utworzonego z wartości objętych akcji, które stanowić powinny zwiększenie jej funduszu. Z art. 35 ust. 1 ustawy o rachunkowości wynika, iż nabyte lub powstałe aktywa finansowe oraz inne inwestycje ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich nabycia albo powstania, według ceny nabycia albo ceny zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne. Wartość nominalną objętych w spółce kapitałowej akcji należało ująć w ewidencji jednostki na koncie 030 – Długoterminowe aktywa finansowe, w korespondencji z kontem Funduszu, następującym zapisem Wn 030 Ma 800. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 800 – Fundusz jednostki, zawartym w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów - na stronie Ma konta ujmuje się m.in. wartość objętych akcji i udziałów.

W zakresie rozrachunków

1. Ewidencję księgową na koncie 201 prowadzono z naruszeniem art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły wprowadzenia do ksiąg rachunkowych dowodów księgowych, stwierdzających dokonanie operacji gospodarczej, w dniu ich zapłaty, co skutkowało brakiem możliwości wyodrębnienia zobowiązań wymagalnych oraz niezakwalifikowaniem ich do odpowiedniego okresu sprawozdawczego.
2. Faktury za wykonane roboty inwestycyjne dotyczące środków trwałych w budowie księgowano z naruszeniem przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Ewidencja księgowa przedstawiała się następująco: Wn 810 Ma 201 (naliczenie), równolegle Wn 080 Ma 800, Wn 201 Ma 130 (zapłata). Zgodnie z treścią ekonomiczną ww. operacji gospodarczej, zaksięgowanie kosztu powinno nastąpić na kontach Wn 080 Ma 201, ponieważ zgodnie z przepisami przytoczonego rozporządzenia - konto 080 służy do ewidencji kosztów środków trwałych w budowie. Na stronie Wn konta 810 ujmuje się równowartość wydatków dokonanych przez jednostki budżetowe ze środków budżetu na finansowanie min. środków trwałych w budowie.

3. Według bilansu oraz zestawienia obrotów i sald kont Urzędu Gminy Kiernozia, sporządzonych na dzień 31 grudnia 2021 roku, na kontach analitycznych prowadzonych dla konta 225, a także w pozycji C.II.2 bilansu, wykazano kwotę 6.929,00 zł – stanowiącą wysokość naliczonego podatku dochodowego od dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2021 rok, którego wypłata nastąpiła w roku 2022. Rozksięgowanie dodatkowego wynagrodzenia rocznego na część finansowaną przez pracownika powinno nastąpić na podstawie listy płac w roku, w którym dokonano wypłaty tego wynagrodzenia. Jednostka budżetowa, odprowadzając zaliczki na podatek dochodowy za swoich pracowników, pełni wyłącznie rolę płatnika. Strona Ma konta 225 odzwierciedla stan zobowiązań Urzędu, a nie zobowiązań pracowników, wobec których wymagalność odprowadzenia zaliczki na podatek dochodowy powstaje w dniu wypłaty wynagrodzenia.
4. Według bilansu oraz zestawienia obrotów i sald kont Urzędu Gminy Kiernozia, sporządzonych na dzień 31 grudnia 2021 roku, na kontach analitycznych prowadzonych dla konta 229, a także w pozycji C.II.3 bilansu, wykazano kwotę 36.896,90 zł - stanowiącą zobowiązanie z tytułu naliczonych składek na ubezpieczenie społeczne finansowanych zarówno przez pracodawcę, jak i przez pracownika oraz naliczonych składek Funduszu Pracy od dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2021 rok. Rozksięgowanie ww. składek od dodatkowego wynagrodzenia rocznego, w zakresie finansowanym przez pracownika nie miało uzasadnienia. Zobowiązanie do przekazania tych środków do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych powstaje dopiero w związku z wypłatą świadczenia na rzecz pracowników (analogicznie jak wyżej).
5. Jednostka zaniechała urealniania salda konta 080 - wg stanu na ostatni dzień roku 2021, wykazując na przedmiotowym koncie zadania, których z uwagi na utratę tytułu prawnego do nieruchomości nie wykona, tj. zadania pn. „Budowa hali sportowej” oraz „Rewitalizacja zabytkowego parku w Kiernozi”. Zgodnie z harmonogramami inwentaryzacji, opracowywanymi na każdy rok, na dzień 31 grudnia danego roku bilansowego, jednostka zobowiązana była do zinwentaryzowania aktywów rzeczowych, w tym środków trwałych w budowie. Saldo konta 080 na dzień 31 grudnia 2021 roku wynosiło 261.094,83 zł, w tym 127.308,52 zł to wartość zadań, których realizację zakończono na etapie dokumentacji projektowej. Przyczyną odstąpienia od realizacji ww. inwestycji była decyzja Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 4 listopada 2019 roku, utrzymana w mocy decyzją z dnia 29 grudnia 2020 roku, unieważniająca decyzje komunalizacyjne z dnia 11 stycznia 1992 roku wydane przez Wojewodę Płockiego, stwierdzające nieodpłatne nabycie, z mocy prawa, przez Gminę Kiernozia własności nieruchomości w postaci działek na których zaplanowano ww. inwestycje. Utrzymywanie na koncie 080 ww. obciążeń, może wskazywać na brak realności sporządzanych sprawozdań finansowych.
6. Ewidencja szczegółowa do konta 222 funkcjonującego w organie uniemożliwiła ustalenie stanu rozliczeń z urzędem obsługującym organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, z uwagi na nieksięgowanie okresowych sprawozdań z klasyfikacją budżetową, czym naruszono przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którymi - na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez

jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901, a zapisów księgowych na wskazanych kontach dokonuje się na podstawie okresowych - tj. miesięcznych sprawozdań, co wynika z § 26 ust. 2 ww. rozporządzenia - okresem sprawozdawczym jest miesiąc.

7. Przypisu należności budżetowych z tytułu terminowego, tj. do 20-go dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaliczki zostały pobrane, zaliczek z tytułu podatku dochodowego, dokonywano kwartalnie łączną kwotą czym naruszono art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

W zakresie gospodarki kasowej

1. W aktach osobowych pracowników posiadających w zakresie obowiązków doraźne zastępstwo na stanowisku obsługi kasowej brak było oświadczenia o ponoszeniu pełnej odpowiedzialności materialnej za powierzone walory pieniężne i inne wartości.
2. Nie zachowano chronologii we włączaniu dowodów księgowych do zbiorów, wg zasad określonych w Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych w Urzędzie Gminy w Kiernozi, według których - dowody księgowe podlegają włączeniu do zbiorów w układzie chronologicznym.
3. Przychody i rozchody z kasy ujęto w raportach kasowych w kwotach zbiorczych, co świadczyło o nieujmowaniu na bieżąco wpłat i wypłat gotówki w raportach kasowych.
4. Operacji związanych z: wypłatą zaliczki, tj. wypłatą czekiem wnioskowanej kwoty z rachunku bankowego; wypłatą z kasy zaliczki pracownikowi, który wnioskował o wypłatę zaliczki; zwrotem niewykorzystanej kwoty zaliczki - nie odnotowano w raportach kasowych, co było niezgodne z postanowieniami Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych w Urzędzie Gminy w Kiernozi, stanowiącej załącznik nr 5 do zarządzenia Wójta Gminy nr 40/17 z dnia 10 sierpnia 2017 roku, według której wszelkie obroty gotówkowe muszą być udokumentowane w następujący sposób: wpłaty gotówkowe bezpośrednio do kasy - przychodowymi dowodami kasowymi K-103; wpłaty gotówkowe zobowiązań podatkowych u sołtysów - kontokwitariuszami rozszerzonymi; wypłaty gotówkowe - rozchodowymi dowodami kasowymi, którymi są źródłowe dowody kasowe oraz zastępcze dowody wypłat gotówki sporządzone na druku PK.

W zakresie wykonywania budżetu

1. Organ wykonawczy zaniechał ustalenia planu finansowego rachunku, na którym były gromadzone środki pochodzące z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, co naruszało art. 65 ust. 12 ustawy z dnia 31 marca 2020 roku o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r., poz. 568 ze zm.).
2. W zakresie wartości zawartych w wieloletniej prognozie finansowej na 2021 rok i lata kolejne oraz w wieloletniej prognozie finansowej na 2022 rok i lata kolejna stwierdzono znaczne różnice w wielkościach dochodów ogółem,

dochodów bieżących oraz wydatków bieżących, które zgodnie z przekazanymi wyjaśnieniami miały być wynikiem niedoszacowania oraz zmian w trakcie roku, których jednostka nie potrafiła przewidzieć. Nie wskazano konkretnych przyczyn z jakich powodów występują tak duże różnice w planowanych dochodach i wydatkach w poszczególnych latach oraz nie określono w oparciu o jakie założenia metodologiczne przyjęto podstawowe dane finansowe. Jednostka powinna mieć na uwadze, że stosownie do art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą między innymi: dochody bieżące oraz wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w tym na obsługę długu, gwarancje i poręczenia; przychody i rozchody budżetu jednostki samorządu terytorialnego, z uwzględnieniem długu zaciągniętego oraz planowanego do zaciągnięcia. By spełniać ustawowy wymóg realności, WPF powinna być weryfikowalna i przygotowana w oparciu o prawidłowe założenia metodologiczne, bez zaniżania lub zawyżania przyjętych w niej wartości. Realistyczny bowiem oznacza mający związek z rzeczywistością.

W zakresie dochodów z podatków i opłat lokalnych

1. Wójt Gminy Kiernoza nie określił w polityce rachunkowości sposobu prowadzenia rachunkowości w zakresie ewidencji realizacji dochodów z tytułu podatków i opłat, biorąc pod uwagę przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2010 r., poz. 1375).
2. Kwot należnego wynagrodzenia dla inkasentów nie zaokrąglano do pełnych złotych, czym naruszono art. 63 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r., poz. 1540 ze zm.), zgodnie z którym - wynagrodzenia przysługujące płatnikom i inkasentom zaokrągla się do pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych, z zastrzeżeniem § 1a i 2.
3. Podstawą dokonania przypisu lub odpisu na kontach podatkowych podatników były deklaracje na podatek od nieruchomości. Na podstawie przedstawionych wykazów księgowania stwierdzono, że deklaracje wpływające do Urzędu Gminy w styczniu 2020 roku zaksięgowano w dniu 9 marca 2020 roku, a deklaracje wpływające w styczniu 2022, zaksięgowano w dniu 15 lutego 2022 roku. Powyższe stanowiło naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
4. Podatnik o numerze ewidencyjnym (...) ⁵ w deklaracjach podatkowych na lata 2020 – 2022 wykazał budynki o powierzchni użytkowej 60,30 m² znajdujące się na działce (...) ⁶, budynki o powierzchni użytkowej 76,10 m² znajdujące się

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

⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29

na działce (...) ⁷ oraz budynki o powierzchni użytkowej 60,70 m², znajdujące się na działce (...) ⁸. Z wygenerowanej z geoportalu powiatu łowickiego informacji o działce, dla podatnika, dla którego określono charakter własności jako władanie samoistne wynikało, że wskazany podmiot był w posiadaniu jedynie działki (...) ⁹ o powierzchni 0,07 ha, zabudowanej budynkiem niemieszkalnym o powierzchni zabudowy 100 m², natomiast pozostałe działki stanowiły własność osób fizycznych. Organ podatkowy, po otrzymaniu deklaracji, zaniechał przeprowadzania postępowania wyjaśniającego w tym zakresie. Pozostawienie sprawy bez wyjaśnienia przez organ podatkowy wskazuje na ryzyko naruszenia art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym - podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych, użytkownikami wieczystymi gruntów, posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. W odniesieniu do zgłoszonych do opodatkowania budynków związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą (budynki o powierzchni użytkowej 60,30 m² znajdujące się na działce (...) ¹⁰, budynki o powierzchni użytkowej 76,10 m² znajdujące się na działce (...) ¹¹, stwierdzono że nie zgłoszono do opodatkowania gruntów (sklasyfikowanych w ewidencji gruntów jako użytki rolne) jako zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, znajdujących się pod tymi budynkami oraz gruntów umożliwiających dostęp do tych budynków w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą.

5. Podatnik o numerze ewidencyjnym (...) ¹² zadeklarował w deklaracji z dnia 1 lutego 2021 roku grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej

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.

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

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

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

o powierzchni 32 m², których stał się posiadaczem na podstawie umowy w sprawie trwałego zajęcia nieruchomości gminnej (...) ¹³, zawartej w dniu 25 września 2020 roku pomiędzy podatnikiem a Gminą Kiernozia. Do kontroli nie przedstawiono korekty deklaracji z 2020 roku, od dnia 1 października 2020 roku w związku z zawartą umową. Organ podatkowy nie zażądał złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji oraz nie wezwał do jej złożenia - pomimo obowiązku złożenia przez podatnika, będącego osobą prawną, deklaracji na podatek od nieruchomości w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego (art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

6. W wybranej próbie kontrolnej po terminie płatności podatku od nieruchomości zapłaty dokonali podatnicy:(...) ¹⁴. W przypadku wpłaty IV raty podatku za 2021 rok, dokonanej przez podatnika o numerze ewidencyjnym (...) ¹⁵, w sytuacji w której wpłata nie pokrywała zaległości podatkowej wraz z odsetkami, nie zaliczono wpłaty proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim w dniu wpłaty, pozostawała kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę, co stanowiło naruszenie art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa.
7. Stwierdzono przypadki braku zaokrąglenia do pełnych złotych odsetek za zwłokę, co było niezgodne z art. 63 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
8. Daty księgowania przypisu zobowiązania podatkowego na kontach indywidualnych były tożsame z datą wydania decyzji, co nie uwzględniało regulacji wynikającej z art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, która wskazuje, że zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania, zaś w art. 212 ww. ustawy, wskazano że organ podatkowy, który wydał decyzję jest nią związany od chwili doręczenia.
9. Stwierdzono przypadki braku na informacjach o nieruchomościach i obiektach budowlanych pieczęci potwierdzającej datę wpływu do Urzędu, co było niezgodne z § 40 ust. 1 i ust. 3 pkt 2 załącznika nr 1 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 roku w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. nr 14, poz. 67 ze zm.).
10. W załączniku ZIN-2 do informacji złożonej przez podatnika o numerze ewidencyjnym (...) ¹⁶ nie wykazano budynków mieszkalnych, znajdujących się

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.

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

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

¹⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29

w obrębie Witusza, na działce (...) ¹⁷, które na mocy uchwały nr XIII/67/19 Rady Gminy w Kiernozi z dnia 25 listopada 2019 roku w sprawie ustalenia stawek podatku od nieruchomości na terenie Gminy Kiernoza zostały zwolnione od podatku od nieruchomości. Zaniechanie pozyskania informacji od podatników o powierzchni użytkowej budynków mieszkalnych zwolnionych od podatku od nieruchomości skutkuje brakiem rzetelnych informacji o przedmiotach zwolnionych i może wpływać na zaniżenie danych dotyczących skutków finansowych udzielonych zwolnień wykazywanych w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów jednostek samorządu terytorialnego oraz w sprawozdaniu Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych gminy. Załącznik ZIN-1 do wyżej opisanej informacji nie zawierał nazwy budowli, danych o numerach ksiąg wieczystych. Opisane powyżej uchybienia w wypełnieniu formularzy informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych, do usunięcia których podatnik nie został wezwany, świadczą o braku dokonania przez organ podatkowy czynności sprawdzających, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa.

11. Dla jednego podatnika zostały utworzone dwa konta podatkowe: (...) ¹⁸, co było niezgodne z § 11 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z którym - konta szczegółowe prowadzi się w następujący sposób: dla każdego podatnika prowadzi się odrębne konto w każdym podatku.
12. Na wniosek podatnika o umorzenie zaległości w podatku od nieruchomości, od dnia 1 kwietnia 2020 roku do dnia 15 lipca 2020 roku, Wójt Gminy Kiernoza wydał decyzję w dniu 16 października 2020 roku, w której postanowił umorzyć zaległy podatek od nieruchomości za miesiące maj i czerwiec 2020 roku w kwocie 2.914,00 zł i odmówił umorzenia zaległego podatku od nieruchomości za lipiec 2020 roku. Rozstrzygnięcie decyzji nie odnosiło się do wniosku w części dotyczącej umorzenia zaległości podatkowej za kwiecień 2020 roku, co stanowiło naruszenie art. 139 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania. Ponadto, uzasadnienie faktyczne nie zawierało przyczyn odmowy umorzenia zaległości za lipiec 2020 roku. W decyzji nie określono wysokości umorzonych odsetek, a zgodnie z art. 67a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa - umorzenie zaległości powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części w jakiej została umorzona zaległość podatkowa. Nie zostały one również wykazane w sprawozdaniu Rb-27S, w kolumnie Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - Ordynacja Podatkowa, obliczone za

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.

okres sprawozdawczy - umorzenie zaległości podatkowych dla klasyfikacji dział - 756, rozdział - 75615, paragraf - 0910.

13. Na koncie podatnika (...) ¹⁹ zaewidencjonowano zaległości z 2007 roku w kwocie 133,00 zł, które nie zostały zabezpieczone wpisem do hipoteki. Wobec tego zobowiązanie podatkowe za 2007 roku wygasło na skutek przedawnienia, w związku z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności. Zatem, należało dokonać odpisu powyższej należności.
14. W odniesieniu do deklaracji złożonych przez podatników podatku od środków transportowych w latach 2020-2021 oraz w I półroczu 2022 roku, stwierdzono że:
 - wystąpiły liczne przypadki zaniechania umieszczania na deklaracjach daty ich wpływu do organu podatkowego, co naruszało §40 ust. 3 pkt 2 załącznika nr 1 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych, zgodnie z którym - rejestrowanie przesyłek wpływających w systemie tradycyjnym polega na umieszczeniu w dowolnej kolejności w rejestrze prowadzonym na nośniku papierowym lub w postaci elektronicznej daty wpływu przesyłki do podmiotu;
 - zaniechano opodatkowania dwóch naczep będących własnością podatnika o numerze karty kontowej (...) ²⁰, tj. naczepy nabytej w dniu 30 października 2020 roku oraz naczepy nabytej w dniu 30 listopada 2020 roku, które podatnik wykazał w deklaracji składanej w terminie do dnia 15 lutego 2021 roku. Na podstawie złożonej deklaracji przez podatnika, przypis podatku na karcie kontowej podatnika za te środki transportowe organ podatkowy dokonał na poczet zobowiązania podatkowego roku 2021, nie dochodząc należności podatkowych za miesiące listopad i grudzień 2020 roku. Zgodnie z art. 8 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych podlegają przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego. Stosownie natomiast do art. 9 ust. 4 ww. ustawy - obowiązek podatkowy powstaje, w przypadku nabycia środka transportowego zarejestrowanego, od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został nabyty.

Stosownie do art. 274a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa - organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do jej złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku. Zgodnie natomiast z art. 21 § 3 ww. ustawy - jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana

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.

w deklaracji, albo powstałego zobowiązania nie wykazano, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego, Wójt Gminy Kiernozia, jako organ podatkowy, powinien wezwać podatnika do złożenia deklaracji za 2020 rok za wskazane środki transportowe, a w przypadku bezskuteczności tego działania, wszcząć postępowanie podatkowe skutkujące wydaniem decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego;

- odnotowano przypadek dokonania przypisu podatku, w 2022 roku, na koncie podatnika o numerze karty kontowej (...) ²¹ za naczepę, która nie została wykazana w deklaracji składanej w terminie do 15 lutego dnia roku podatkowego, co naruszało § 4 ust.1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z którym - do udokumentowania przypisów lub odpisów służą deklaracje w rozumieniu art. 3 pkt 5 Ordynacji podatkowej, z których wynika zobowiązanie podatkowe lub kwota zmniejszająca zobowiązanie podatkowe.

W trakcie czynności kontrolnych ustalono, że obowiązek podatkowy za tę naczepę powstał z dniem 1 sierpnia 2020 roku i trwał do końca 2021 roku, a z informacji przesyłanych przez Wydział Komunikacji Starostwa Powiatowego w Łowiczu nie wynikało aby zobowiązanie podatkowe, z początkiem 2022 roku, za ten środek transportowy wygasło;

- odnotowano przypadek błędnego obliczenia kwoty należnego podatku za środek transportowy będący własnością podatnika o numerze karty kontowej (...) ²². Stawka podatku uchwalona przez Radę Gminy Kiernozia dla wskazanego pojazdu wynosiła 1.627,63 zł, zobowiązanie podatkowe wygasło z dniem 30 września 2021 roku (data sprzedaży). Zgodnie z art. 9 ust.3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - w przypadku zmiany właściciela środka transportowego zarejestrowanego, obowiązek podatkowy ciąży na poprzednim właścicielu do końca miesiąca, w którym nastąpiło przeniesienie własności. Prawidłowo wyliczona kwota podatku za ww. pojazd wynosi 1.221,00 zł, w deklaracji podatnik wskazał 1.356,00 zł (jak przy opodatkowaniu trwającym 10 miesięcy) i taką samą kwotę organ podatkowy zaliczył na poczet zobowiązania za ten środek transportowy.

Według art. 274 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa - w razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki bądź że wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami, organ podatkowy w zależności od charakteru i zakresu uchybień koryguje deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 5000 zł lub zwraca się do składającego deklarację o jej

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

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

skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji podaje się w wątpliwość;

- odnotowano jeden przypadek nienaliczenia i niepobrania odsetek w kwocie 11,00 zł od zaległości podatkowej w wysokości 1.798,00 zł z tytułu I raty podatku za 2020 rok powstałej u podatnika nr (...) ²³.

W zakresie dochodów majątkowych

1. Gmina Kiernozia nie opracowała planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, co naruszało art. 25 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r., poz. 1899 ze zm.), zgodnie z którym - gospodarowanie zasobem polega w szczególności na wykonywaniu czynności, o których mowa w art. 23 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, a ponadto na sporządzaniu planów wykorzystania zasobu, przygotowywaniu opracowań geodezyjno-prawnych i projektowych, dokonywaniu podziałów oraz scaleń i podziałów nieruchomości, a także wyposażaniu ich, w miarę możliwości, w niezbędne urządzenia infrastruktury technicznej.
2. W II pisemnym przetargu nieograniczonym na zbycie niezabudowanej nieruchomości położonej w PGR Długie, termin wniesienia wadium został ustalony na dzień 10 sierpnia 2021 roku, natomiast część jawna przetargu miała odbyć się w dniu 11 sierpnia 2021 roku. Wobec powyższego, ustalony termin wniesienia był niezgodny z § 4 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 2213), zgodnie z którym - wyznaczony termin wniesienia wadium powinien być ustalony w taki sposób, aby umożliwiał komisji przetargowej stwierdzenie, nie później niż 3 dni przed przetargiem, że dokonano wniesienia wadium.
3. Nie dokonano przeliczenia ceny wywoławczej na równowartość euro, stosownie do wymogu wynikającego z § 6 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.
4. Protokoły z przeprowadzonych przetargów na zbycie nieruchomości nie zawierały uzasadnienia wyboru najkorzystniejszej oferty oraz informacji o osobach dopuszczonych do uczestnictwa w przetargu. W protokole z II pisemnego przetargu nieograniczonego na sprzedaż niezabudowanej nieruchomości położonej w PGR Długie nie wskazano osoby wyłonionej w przetargu jako nabywca nieruchomości, co stanowiło naruszenie § 10 ust.1 rozporządzenia w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości, w którym określone są informacje, które powinien zawierać protokół z przetargu.
5. Nie sporządzano informacji o wyniku przetargu, o której mowa w § 12 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.

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.

6. Po II pisemnym przetargu nieograniczonym na zbycie niezabudowanej nieruchomości położonej w Stępowie, oznaczonej numerem ewidencyjnym działki 240, o powierzchni 0,62 ha, ogłoszono rokowania na sprzedaż wyżej wymienionej nieruchomości. Rokowania zostały przeprowadzone w sposób odmienny od trybu przeprowadzenia rokowań określonego w § 28 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości, gdyż zgodnie ze wskazanym rozporządzeniem, tryb rokowań powinien się odbyć według następującej kolejności: [1] ogłoszenie o rokowaniach; [2] zgłoszenie udziału w rokowaniach poprzez złożenie w zamkniętych kopertach najpóźniej na 3 dni przed wyznaczonym terminem rokowań; [3] rokowania składające się z dwóch faz: pierwszej jawnej dla uczestników rokowań (otwarcie przez przewodniczącego komisji i przekazanie uczestnikom informacji na temat danych wymienionych w wykazie nieruchomości oraz o cenie wywoławczej; obciążeniach nieruchomości; zobowiązaniach, których przedmiotem jest nieruchomość; terminów przeprowadzonych przetargów; skutków uchylecia się od zawarcia umowy sprzedaży; zastrzeżenia, że właściwemu organowi przysługuje prawo zamknięcia rokowań bez wybrania nabywcy; podanie liczby otrzymanych zgłoszeń; sprawdzenie dowodów wpłaty zaliczki; otwarcie koperty zawierające zgłoszenia; przyjęcie wyjaśnień; ogłoszenie zgłoszeń zakwalifikowanych do części ustnej rokowań) oraz drugiej niejawniej, w której ustalane są warunki przyszłej umowy uczestnikami rokowań. Przedstawiona do kontroli dokumentacja nie zawierała potwierdzenia odbycia się części ustnej rokowań.
7. Przekazanie do władania nieruchomości na rzecz oświatowych jednostek organizacyjnych nie było regulowane decyzjami administracyjnymi wydanymi w oparciu o art. 43 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

W zakresie wynagrodzeń

1. Stwierdzono, że Wójtowi Gminy Kiernozia nie wypłacono wyrównania wynagrodzenia za okres od dnia 1 sierpnia 2021 roku do dnia 31 października 2021 roku, co naruszało art. 18 ustawy z dnia 17 września 2021 roku o zmianie ustawy o wynagrodzeniu osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2021 r., poz. 1834). Zgodnie z powołanym przepisem - przepisy art. 37 ust. 4 ustawy o pracownikach samorządowych, w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 17 września 2021 roku, miały zastosowanie do ustalania wysokości wynagrodzeń, diet, i uposażeń należnych od dnia 1 sierpnia 2021 roku. Oznaczało to, że minimalne wynagrodzenie wójta, w okresie od dnia 1 sierpnia 2021 roku do 31 października 2021 roku, nie mogło być niższe niż 80% maksymalnego wynagrodzenia określonego dla tego stanowiska w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 25 października 2021 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2021 r., poz. 1960). Przez maksymalne wynagrodzenie rozumie się sumę: maksymalnego poziomu wynagrodzenia zasadniczego, maksymalnego poziomu dodatku funkcyjnego oraz kwoty dodatku specjalnego.
2. Osobie zatrudnionej na stanowiskach: inspektora ds. organizacyjnych i obsługi sekretariatu (w wymiarze 9/10 etatu) oraz Zastępcy Kierownika USC (w wymiarze 1/10 etatu) wypłacano, jako stały składnik wynagrodzenia, dodatek funkcyjny z tytułu pełnienia funkcji Zastępcy Kierownika USC, co było niezgodne § 4 obowiązującego w jednostce Regulaminu wynagradzania, wprowadzonego zarządzeniem nr 9/2009 Wójta Gminy Kiernozia z dnia

10 kwietnia 2009 roku. Zgodnie z § 4 ww. Regulaminu, dodatek funkcyjny przyznawany jest, obligatoryjnie Sekretarzowi Gminy, oraz może stanowić element wynagrodzenia Kierownika USC. W strukturze organizacyjnej Urzędu Gminy Kiernozia wyodrębniono stanowisko Zastępcy Kierownika USC, wobec którego regulamin wynagradzania nie przewidywał przyznania dodatku funkcyjnego.

W zakresie udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji

W odniesieniu do zadania pn. „Rozbudowa i przebudowa budynku Przedszkola Samorządowego w Kiernozi wraz z budową wewnętrznej instalacji gazowej z instalacją zbiornikową na gaz płynny” stwierdzono, że Gmina Kiernozia ustaliła wartość zamówienia na kwotę 3.164.769,44 zł w oparciu o kosztorysy inwestorskie, sporządzone w I kwartale 2020 roku, z których wynikał łączny koszt inwestycji w wysokości 2.994.358,78 zł brutto. W uchwale nr XVI /88/20 z dnia 13 maja 2020 roku w sprawie uchwalenia budżetu Gminy Kiernozia i w uchwale nr XVI/89/20 z dnia 13 maja 2020 roku w sprawie Wieloletniej Prognozy Finansowej, Rada Gminy zaplanowała kwotę 2.300.000,00 zł na realizację powyższego zadania (zadanie inwestycyjne planowano na 2020 rok). W dniu 27 maja 2020 roku Gmina wszczęła postępowanie o udzielenie zamówienia, które zostało w dniu 23 czerwca 2020 roku unieważnione na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1843 ze zm.), gdyż ceny złożonych ofert – najniższa 2.423.910,67 zł, najwyższa 3.376.350,00 zł - przekraczały możliwości finansowe zamawiającego, tj. kwotę 2.300.000,00 zł. Następnie, w dniu 24 czerwca 2020 roku zamawiający opublikował ogłoszenie o zamówieniu dla robót budowlanych dla zadania pn. „Rozbudowa i przebudowa budynku Przedszkola Samorządowego w Kiernozi wraz z budową wewnętrznej instalacji gazowej z instalacją zbiornikową na gaz płynny”. Wysokość zaplanowanego limitu zobowiązań na dzień 24 czerwca 2020 roku stanowiła kwotę 2.400.000,00 zł (po uwzględnieniu zmiany uchwały Rady Gminy z dnia 24 czerwca 2020 roku, uchwałą nr XIX/107/20 z dnia 30 lipca 2020 roku). W postępowaniu wpłynęła jedna oferta od wykonawcy ADMAR S.C. Mariusz Kuźma, Adam Kędziora, z ceną ofertową 2.679.383,82 zł (w poprzednim postępowaniu 2.994.288,87 zł, która była niższa o 69,91 zł od wartości kosztorysowej). W dniu 22 lipca 2020 roku uchwałą nr XVIII/103/20 w sprawie Wieloletniej Prognozy Finansowej, Rada Gminy Kiernozia zwiększyła limit zobowiązań do kwoty 2.800.000,00 zł. W dniu 28 lipca 2020 roku udzielono zamówienie wykonawcy, który złożył ofertę w postępowaniu o udzielenie zamówienia.

Co do przedstawionego stanu faktycznego należy zauważyć, że w ocenie RIO jednostka nie dokonała wszelkich starań, aby w optymalny sposób zapewnić realizację zadania w aspekcie finansowym o czym świadczą następujące okoliczności:

- jednostka obniżyła kwotę zabezpieczonych w budżecie środków o ok. 25 % w stosunku do wartości kosztorysowej. W odpowiedzi na zapytanie dlaczego kwota zabezpieczonych środków była znacząco niższa od wartości kosztorysowej Wójt Gminy Kiernozia wskazała, że „*kwoty, którą Zamawiający zamierza przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia nie należy utożsamiać z wartością zamówienia, kwota ta ma odzwierciedlać możliwości finansowe Zamawiającego co do zakupu dóbr stanowiących przedmiot danego zamówienia*”. Godząc się z przedstawionym stanowiskiem, należy jednak zauważyć, że kwota przeznaczana na sfinansowanie zamówienia nie może być dowolna i musi pozostawać w racjonalnej relacji do zakresu zamówienia. Tym samym przyjmowanie ww. kwoty w sposób istotnie odbiegający od szacowanej wartości zamówienia musi mieć swoje uzasadnienie. Brak takiego

uzasadnienia niesie ze sobą duże ryzyko nieefektywności podjętych działań polegających na przygotowaniu i przeprowadzeniu procedury o udzielenie zamówienia publicznego;

- zamawiający nie rozważył możliwości zwiększenia środków przeznaczonych na sfinansowanie zamówienia po otwarciu ofert w pierwszym postępowaniu o udzielenie zamówienia, w którym oferta z najniższą ceną nieznacznie, tj. o ok. 5% była wyższa o kwoty środków zabezpieczonych na realizację zadania, a jednocześnie była znacznie niższa od wartości kosztorysowej. Na tym etapie postępowania, na podstawie otrzymanych ofert, zamawiający miał kolejną możliwość weryfikacji przyjętych założeń odnośnie kwoty, za jaką ma szansę zrealizować zaplanowane zadanie. W opisanej sytuacji, w świetle obowiązujących przepisów, zamawiający w sytuacji, gdy kwota przeznaczona na sfinansowanie zamówienia była niższa od oferty z najniższą ceną miał możliwość wyboru pomiędzy unieważnieniem postępowania a zwiększeniem kwoty do ceny najkorzystniejszej oferty. W złożonym wyjaśnieniu Wójt Gminy Kiernozia, wskazała, iż *„Zamawiający nie naruszył przepisów ustawy p.z.p. unieważniając postępowanie na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy p.z.p.”* gdyż *„zgodnie z art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy p.z.p. postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego unieważnia się, jeżeli cena najkorzystniejszej oferty lub oferta z najkorzystniejszą ceną przewyższa kwotę, którą Zamawiający zamierza przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia, chyba że Zamawiający może zwiększyć tę kwotę do ceny oferty najkorzystniejszej. Tym samym Zamawiający ma prawo unieważnić postępowanie w sytuacji, gdy cena lub koszt najkorzystniejszej lub oferta z najniższą ceną przewyższa kwotę, którą zamawiający zamierza przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia. Jak wskazała Krajowa Izba Odwoławcza w wyroku z dnia 11 sierpnia 2011 roku, syg. akt KIO 1645/11 „(...) W każdym przypadku, gdy cena najkorzystniejszej oferty przekracza kwotę, którą zamawiający zamierzał przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia i którą podał przed otwarciem ofert, przesłanka do unieważnienia postępowania na podstawie art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy p.z.p. zachodzi i tylko wolą zamawiającego pozostaje czy z niej skorzysta, czy też zechce na sfinansowanie zamówienia przeznaczyć kwotę większą niż pierwotnie planował”. Dodatkowo w wyroku z dnia 17 czerwca 2011 r., syg. akt KIO 1206/11 Krajowa Izba Odwoławcza zaznaczyła, iż „(...) z przepisów ustawy p.z.p. nie wynika, że Zamawiający przed unieważnieniem postępowania w sytuacji zaistnienia przesłanki z art. 93 ust. 1 pkt 4 ustawy p.z.p. jest zobowiązany do podjęcia starań celem uzyskania dla realizacji zamówienia większych środków niż te, które wskazał kwotowo bezpośrednio przed otwarciem ofert”;*
- po otwarciu oferty w drugim postępowaniu o udzielenie zamówienia, zgodnie z wyjaśnieniem Wójt Gminy Kiernozia została podjęta decyzja *„...o zwiększeniu środków finansowych przeznaczonych na realizację zadania pn. „Rozbudowa i przebudowa budynku Przedszkola Samorządowego w Kiernozi wraz z budową wewnętrznej instalacji gazowej z instalacją zbiornikową na gaz płynny” w wyniku analizy sytuacji na rynku budowlanym. Rozwój pandemii spowodowanej wirusem SARS-COVID-19 spowodował zawirowania i wzrost cen na roboty budowlano-remontowe. Nagły wzrost cen na rynku spowodował, że w wyniku kolejnego unieważnienia przetargu oraz rozpisania kolejnego, ryzyko wzrostu ceny o kolejne kilkaset tysięcy było bardzo prawdopodobne. W tej sytuacji realizacja ponownej inwestycji byłaby niemożliwa”.* Przywołana argumentacja nie odnajduje jednak pełnego odzwierciedlenia chociażby w zaoferowanych cenach przez tego samego wykonawcę, biorącego udział zarówno w pierwszym, jak i w drugim postępowaniu. Zaoferowana przez niego cena w drugim przetargu było ok. 200.000,00 zł niższa od ceny zaoferowanej

w pierwszym przetargu. Ponadto, na podstawie opracowań Głównego Urzędu Statystycznego dotyczących cen robót budowlano-montażowych i obiektów budowlanych odnośnie wskaźników cen produkcji budowlano-montażowej budynków w okresie od maja 2020 roku do lipca 2020 roku, stanowiła ona przyrost cen o 0,2% w stosunku do cen z poprzedniego miesiąca, wobec tego te dane statystyczne nie wskazują na tak silną tendencję wzrostu cen, na którą w swym wyjaśnieniu powołuje się Wójt Gminy Kiernozia. Ponadto, należy zauważyć, że od unieważnienia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego do wyboru najkorzystniejszej oferty minął niecały miesiąc (23 czerwca – 22 lipca), zatem zamawiający nie miał możliwości zebrania szerszych informacji z rynku zamówień publicznych w interesującym go segmencie, szczególnie w aspekcie porównawczym (np. wzrost cen).

Wobec powołanych przez Wójt Gminy argumentów dotyczących stosowania art. 93 ust.1 pkt 4 ustawy Prawo zamówień publicznych, w tym dotyczących orzecznictwa KIO, należy także zauważyć, że przepisy o zamówieniach publicznych nie wyczerpują kryteriów oceny prowadzenia gospodarki finansowej przez jednostki samorządu terytorialnego, a podejmowane przez zamawiającego (JST) decyzje powinny opierać się na czytelnych i transparentnych kryteriach, czego w analizowanym postępowaniu zabrakło. W przeciągu miesiąca bowiem zamawiający unieważnił postępowanie o udzielenie zamówienia powołując się na niewystarczające środki finansowe, a następnie – w kolejnym postępowaniu – podjął decyzję o podwyższeniu zabezpieczenia o kwotę 400.000 zł (z 2.400.000 zł do 2.800.000 zł).

W zakresie udzielonych dotacji dla jednostek spoza sektora finansów publicznych

1. Zaniechano uchwalenia rocznego programu współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami o których mowa w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w zakresie 2021 roku, czym naruszono art. 5a ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r., poz. 1327 ze zm.), zgodnie z którym, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego uchwałają, po konsultacjach z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3, przeprowadzonych w sposób określony w uchwale, roczny program współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3. Roczny program współpracy był uchwalany do dnia 30 listopada roku poprzedzającego okres obowiązywania programu.
2. W umowie nr 59/2021 z dnia 23 kwietnia 2021 roku zawartej między Gminą Kiernozia reprezentowaną przez Wójta Gminy Kiernozia a Ludowym Klubem Sportowym „Kopernik” Kiernozia na realizację zadania pn. „Tworzenie warunków, w tym organizacyjnych, sprzyjających rozwojowi sportu na terenie Gminy Kiernozia”, nie określono trybu kontroli wykonywania zadania, który stanowi jej obligatoryjny element co naruszało art. 221 ust. 3 pkt 4 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - umowa na zlecenie zadania i udzielenie dotacji zawarta z podmiotem niezaliczanym do sektora finansów publicznych i niedziałającym w celu osiągnięcia zysku powinna określać tryb kontroli wykonywania zadania.

W zakresie ewidencji składników majątkowych i inwentaryzacji

1. Saldo Wn konta 030 w kwocie 3.195,00 zł stanowiło 30 akcji spółki akcyjnej Rynku Rolnego Ziemi Łowickiej o wartości emisyjnej 106,50 zł każda, nabytych

na podstawie uchwały nr 71/XXII/96 Rady Gminy w Kiernozi dnia 15 czerwca 1996 roku w sprawie przystąpienia do Spółki Akcyjnej Rynek Rolny Ziemi Łowickiej. Ustalono, na podstawie danych z Krajowego Rejestru Sądowego, że spółka ta z dniem 9 maja 2012 roku została zlikwidowana, co równoznaczne jest z utratą ww. akcji. Powyższe wskazuje na naruszenie art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

2. W odniesieniu do księgi inwentarzowej środków trwałych, stwierdzono że jednostka stosowała niewłaściwe nazewnictwo środków trwałych, wprowadzonych do ewidencji analitycznej, uwzględniającej podział według Klasyfikacji Środków Trwałych:

- w książce inwentarzowej w pozycjach grupy 0 zaewidencjonowano środki trwałe pod nazwą np. „Brama wejściowa na cmentarz wojskowy”, „Dojazd do łąk – Kiernozia”, „Bieżnia i plac zabaw”, „Remont boiska piłkarskiego w Kiernozi”, „Drogi – Chruśle”, „Klimkiewicz – Kiernozia”. Z ustnych wyjaśnień pracownika merytorycznego wynikało, że w powyższy sposób dokonywano oznaczenia gruntów, które znajdują się pod ww. środkami trwałymi. Grunty są częściami powierzchni ziemskiej, stanowiącymi odrębny przedmiot własności i pomimo, iż wchodzi one – obok budynków trwale związanych z gruntem oraz praw ich własności – w skład nieruchomości - to na gruncie przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 roku w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (Dz. U. z 2016 r., poz. 1864) - stanowią odrębną grupę środków trwałych. W związku z powyższym, do ewidencji powinny zostać wprowadzone grunty oznaczone jako numerem działki, ze wskazaniem miejsca położenia, powierzchni, itp.;

- w grupie I odnotowano środki trwałe o nazwie „Remont sali ślubów i USC”, „Budynek ZOZ – montaż stolarki okiennej”, „Drzwi – OSP Kiernozia”. W stosowanym nazewnictwie składników majątkowych często posługiwano się nadaną nazwą zadania inwestycyjnego, w wyniku którego powstawał nowy środek trwałych. Zgodnie z art. 31 ustawy o rachunkowości – wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji. W związku z powyższym, w odniesieniu do wskazanego przepisu prawa ww. środki trwałe stanowią ulepszenie dotychczas istniejących środków trwałych;

- w poszczególnych pozycjach grupy II, stanowiące własność Gminy Kiernozia drogi ewidencjonowane są pod nazwą „Asfalt”. Zgodnie z ww. rozporządzeniem, w grupie II, podgrupie 22 – Infrastruktura transportu, rodzaju 220 wskazano środki trwałe o nazwie „Autostrady, drogi ekspresowe, ulice i drogi pozostałe”.

Prawidłowo stosowane nazewnictwo środków trwałych wraz z danymi umożliwiającymi ich identyfikację są niezbędne do prawidłowej weryfikacji składników majątku w trakcie prowadzonych czynności inwentaryzacyjnych.

3. Nieprawidłowo zaewidencjonowano środki trwałe stanowiące część majątku ewidencjonowanego w grupie 1, a mianowicie budynki jednostek organizacyjnych Gminy Kiernozia, a mianowicie: Szkoły Podstawowej w Kiernozi, Przedszkola Samorządowego w Kiernozi oraz Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Kiernozi. Budynki są zaewidencjonowane w księgach rachunkowych poszczególnych jednostek organizacyjnych, pomimo iż nie nastąpiło przekazanie tych nieruchomości w trwałą zarząd. Zgodnie z przyjętą w jednostce polityką rachunkowości - grunty i budynki wykazywane są w aktywach bilansu jednostki budżetowej pod warunkiem, że zostały jej

przekazane w trwały zarząd. Oddanie w trwały zarząd oznacza formę prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną uregulowaną w art. 43 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Nieruchomości stanowiące przedmiot własności lub przedmiot użytkowania wieczystego jednostki samorządu terytorialnego oddaje się w trwały zarząd odpowiedniej samorządowej jednostce organizacyjnej. Jednostki otrzymujące nieruchomości w trwały zarząd zaliczają je do środków trwałych, zgodnie z § 2 pkt 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, który określa, że przez środki trwałe w jednostkach budżetowych rozumie się środki, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, w tym środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki. Przy czym należy zaznaczyć, iż dla prawidłowego prowadzenia ewidencji rachunkowej nieruchomości istotne jest rozróżnienie ewidencji księgowej środków trwałych od ewidencji zasobów nieruchomości gminnych, prowadzonej przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego na podstawie przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami, której cel, zakres i sposób prowadzenia jest inny. Ewidencja księgowa środków trwałych prowadzona w urzędzie gminy powinna obejmować grunty, budowle i budynki stanowiące własność gminy i nieoddane w trwały zarząd gminnym jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej. Natomiast gminna jednostka organizacyjna w swojej ewidencji ujmuje nieruchomości stanowiące przedmiot własności lub użytkowania wieczystego jednostki samorządu terytorialnego oddane jej w trwały zarząd przez macierzystą JST.

4. Operacje w zakresie zwiększenia wartości istniejącego środka trwałego wprowadzono do ewidencji analitycznej jako nowy środek trwały, co skutkowało błędnym wyliczeniem jego ostatecznej wartości (np. składnik o nazwie „Remont drogi gminnej nr 105173E odcinek Sokołów Towarzystwo-Sokołów Kolonia – etap I i II” o wartości 363.027,36 zł). Powyższe naruszało art. 31 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami. Powyższą nieprawidłowość odnotowano w przypadku następujących środków trwałych: „Utwardzanie destruktem dróg dojazdowych na terenie Gminy Kiernozia (Wiśniewo-Brodne-Towarzystwo)” o wartości 131.536,66 zł oraz „Remont parkingu przy Urzędzie Gminy w Kiernozi” o wartości 159.900,00 zł.
5. Do ewidencji księgowej wprowadzono środek trwały pod nazwą „Bieżące utrzymanie dróg gminnych na terenie Gminy Kiernozia” o wartości 223.044,42 zł (wydatek majątkowy zaewidencjonowany w dziale 600, rozdziale 60016, § 6050), na który zgodnie z tabelą nr 3 „Zadania inwestycyjne w 2021 roku” do uchwały budżetowej nr XXIV/134/21 z dnia 24 marca 2021 roku zabezpieczono środki w kwocie 223.000,00 zł). W wyniku realizacji powyższego zadania poniesione zostały nakłady w znacznej wysokości na remont dróg w miejscowościach Tydówka, Osiny oraz Stępów, w związku z czym zaewidencjonowano zwiększenie wartości istniejącego już

środka trwałego jako nowy środek trwały pod wyżej wskazaną nazwą, która w żaden sposób go nie identyfikuje. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości – ilekroć mowa o środkach trwałych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17, rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności: a) nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy, c) ulepszenia w obcych środkach trwałych, d) inwentarz żywy. W oparciu o przywołany przepis prawa nie można uznać, iż środek trwały o nazwie „Bieżące utrzymanie dróg gminnych na terenie Gminy Kiernoza” spełnia wymogi klasyfikowania go w którejkolwiek grupie środków trwałych. Ponadto, bieżące utrzymanie dróg gminnych mieści się w katalogu wydatków bieżących a nie majątkowych, w związku z czym wprowadzone do budżetu na 2021 rok zadanie inwestycyjne pn. Utwardzenie destruktem dróg dojazdowych na terenie Gminy Kiernoza nie powinno być realizowane w ramach bieżącego utrzymania dróg gminnych na terenie Gminy Kiernoza. Ustalenie, czy dany składnik majątku powinien być bądź nie zaliczany do środków trwałych, ma podstawowe znaczenie dla określenia, czy wydatek poniesiony na nabycie tego składnika ma być sfinansowany ze środków na wydatki majątkowe (inwestycyjne), czy też ma być sfinansowany ze środków na wydatki bieżące.

6. Stwierdzono dwukrotne ujęcie zdarzenia gospodarczego w nieodpowiednim okresie sprawozdawczym, a mianowicie: [1] laptopy wraz z oprogramowaniem zakupione w kwietniu 2020 roku, udokumentowane fakturą nr 169/G/2020 z dnia 27 kwietnia 2020 roku wprowadzono do ewidencji księgowej w dniu 1 grudnia 2021 roku. Następnie w tym samym dniu zostały one przekazane do Szkoły Podstawowej (protokół przekazania sprzętu spisany w dniu 1 grudnia 2021 roku), [2] lampy bakteriobójcze zakupione i wprowadzone do ewidencji księgowej w październiku 2021 roku, na podstawie faktury nr FS 3362/2021 z dnia 6 października 2021 roku, przekazano do podległych jednostek organizacyjnych na podstawie protokołów zdawczo-odbiorczych z dnia 27 października 2021 roku. Natomiast ich przekazanie zaewidencjonowano w księgach rachunkowych w dniu 31 grudnia 2021 roku. Powyższe naruszało art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
7. Nieprawidłowo dokonywano przyjęcia na stan majątku nabytych składników majątkowych, co ewidencjonowano na kontach syntetycznych w następujący sposób: Wn 013, Ma 072 i równolegle Wn 401, Ma 201. Powyższe zapisy były niezgodne z opisem zasad funkcjonowania konta 072, zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym - umorzenie należy księgować w korespondencji z kontem 401.
8. Na przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej wyznaczono osobę, która zgodnie z wprowadzonymi regulacjami wewnętrznymi w tym zakresie tej roli

pełnić nie mogła. Na podstawie § 13 pkt 2 Instrukcji regulującej gospodarkę majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Gminy w Kiernozi, wprowadzonej zarządzeniem nr 75/12 Wójta Gminy Kiernozia z dnia 31 grudnia 2012 roku - przewodniczącym komisji inwentaryzacyjnej powinien być pracownik na stanowisku kierowniczym, jednak nie może to być główny księgowy lub inny pracownik działu księgowości. Natomiast w zarządzeniu nr 74/21 z dnia 15 listopada 2021 roku w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31 grudnia 2021 roku, Wójt Gminy Kiernozia na przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej powołała pracownika księgowości - inspektora ds. księgowości budżetowej.

9. Załączony do zarządzenia nr 74/21 Wójta Gminy z dnia 15 listopada 2021 roku w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31 grudnia 2021 roku, harmonogram - nie przewidywał przeprowadzenia inwentaryzacji środków pieniężnych zgromadzonych w kasie Urzędu, co naruszało art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, który stanowi, iż jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację aktywów pieniężnych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych) drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic, a także § 14 pkt 13 Instrukcji regulującej gospodarkę majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Gminy w Kiernozi, wprowadzonej zarządzeniem nr 75/12 Wójta Gminy Kiernozia z dnia 31 grudnia 2012 roku.
10. Nie dopełniono obowiązku przeprowadzenia inwentaryzacji środków pieniężnych w kasie metodą spisu z natury, co było wymagane przez art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości oraz § 14 pkt 13 Instrukcji regulującej gospodarkę majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Gminy w Kiernozi, wprowadzonej zarządzeniem nr 75/12 Wójta Gminy Kiernozia z dnia 31 grudnia 2012 roku.
11. Stwierdzono przypadek, w którym członek zespołu spisowego pełnił jednocześnie funkcję osoby materialnie odpowiedzialnej za majątek będący przedmiotem spisu z natury (arkusz spisu z natury nr 6). W związku z tym, że spis z natury powinien dostarczać obiektywnych informacji o potwierdzeniu istnienia poszczególnych składników majątkowych to nie powinny go dokonywać osoby, którym zostały powierzone określone składniki majątku, ponieważ są one zainteresowane wynikami tego spisu - odpowiadają one bowiem za ich należyte przechowywanie, rozchodowanie i wykorzystanie.
12. Nieprawidłowo udokumentowano ewidencję i kontrolę arkuszy spisowych, stanowiących druki ścisłego zarachowania. Arkusze spisu z natury zostały kolejno ponumerowane, z tym, że rozliczenia arkuszy dokonano na dokumencie zawierającym jedynie zestawienie kolejno ponumerowanych arkuszy, nazwę pola spisowego oraz ewentualne uwagi. Arkusze spisu z natury są drukami służącymi do udokumentowania faktu przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątkowych metodą spisu z natury. Od prawidłowego uregulowania zasad wydawania, wypełniania, rozliczania i zwrotu arkuszy oraz zapewnienia ich przestrzegania przez członków komisji inwentaryzacyjnej/zespołów spisowych zależy rzetelność przeprowadzenia inwentaryzacji i możliwość prawidłowego rozliczenia jej wyników. Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości, jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące systemu służącego ochronie

danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów.

W związku z tym kierownik jednostki powinien dla zapewnienia rzetelności i prawidłowości przeprowadzenia inwentaryzacji określić zasady ewidencji i kontroli wydawanych arkuszy spisu z natury, które stanowią dla jednostki druki ścisłego zarachowania. Arkusze spisu z natury podlegają ewidencji i kontroli zużycia w sposób odmienny od typowych druków ścisłego zarachowania, a mianowicie nie od chwili ich nabycia, lecz dopiero z chwilą nadania tym drukom odpowiednich cech (m.in. niepowtarzalnego numeru). Zgodnie z powyższym, przed wydaniem arkuszy spisu z natury należy je ponumerować i oznaczyć w sposób uniemożliwiający ich zamianę.

13. Sprawozdanie z przebiegu spisu z natury zostało sporządzone i podpisane przez osoby, które nie zostały do tego wyznaczone. Zgodnie z § 14 pkt 7 Instrukcji regulującej gospodarkę majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Gminy w Kiernozi, wprowadzonej zarządzeniem nr 75/12 Wójta Gminy Kiernozia z dnia 31 grudnia 2012 roku, po zakończeniu spisu zespoły spisowe powinny sporządzić zestawienie arkuszy spisowych i przedłożyć je wraz ze sprawozdaniem z przebiegu spisu z natury przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej. Tymczasem, sprawozdanie z przebiegu spisu z natury zostało sporządzone przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, jego zastępcę oraz trzech członków jednego z dwóch zespołów spisowych powołanych przez Wójta Gminy Kiernozia zarządzeniem nr 74/21 z dnia 15 listopada 2021 roku.
14. Stwierdzono brak odpowiedniego udokumentowania przeprowadzenia inwentaryzacji dokonanej drogą otrzymania od banków oraz potwierdzenia salda według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku. Salda środków pieniężnych na rachunkach bankowych Gminy potwierdził Bank Spółdzielczy w Gostyninie Oddział w Kiernozi, natomiast jednostka nie wypełniła wymogów zawartych w art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.
15. Jednostka nie dopełniła obowiązku zinwentaryzowania należności Gminy Kiernozia, a mianowicie nie uzyskała od kontrahentów potwierdzeń wysokości posiadanych należności i aktywów finansowych.
16. Dokumentacja źródłowa w zakresie inwentaryzacji dokonanej drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji tych składników, według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku, nie potwierdzała przeprowadzenia inwentaryzacji zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości. Inwentaryzację metodą weryfikacji udokumentowano na arkuszach spisu z natury, na których wymieniono poszczególne pozycje posiadanego majątku wpisując ich ilość, cenę i wartość. Na arkuszu wpisano imiona i nazwiska zespołu spisującego, datę i godzinę rozpoczęcia i zakończenia spisu, imię i nazwisko osoby materialnie odpowiedzialnej oraz sposób przeprowadzenia inwentaryzacji – drogą weryfikacji. Na wskazanych arkuszach nie odniesiono się w żaden sposób do dokumentów źródłowych. Dokumentacja nie wskazywała zatem, na przeprowadzenie inwentaryzacji wskazaną metodą. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności

i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w art. 26 ust.1 pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Inwentaryzacja metodą weryfikacji polega na porównaniu danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami źródłowymi, na podstawie których dany środek trwały został przyjęty do ksiąg rachunkowych i w oparciu o który inwentaryzacja winna zostać przeprowadzona, a następnie dokonać weryfikacji ich poprawności. Celem przedmiotowej inwentaryzacji jest ustalenie czy posiadane przez jednostkę dokumenty potwierdzają istnienie poszczególnych składników aktywów, ich wiarygodność i poprawność wyceny. Jednocześnie należy zwrócić uwagę na art. 27 ust. 1 wskazanej ustawy określający, że przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.

17. Jednostka zaniechała zinwentaryzowania należności spornych i wątpliwych zaewidencjonowanych na koncie 201; należności od osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych ewidencjonowanych na koncie 221 oraz 234 oraz należności publicznoprawnych zaewidencjonowanych na koncie 225 (naliczony podatek VAT).
18. Rozliczenia końcowe wyników inwentaryzacji dokonano niezgodnie z uregulowaniami wewnętrznymi. Zgodnie z § 16 Instrukcji regulującej gospodarkę majątkiem trwałym, inwentaryzację majątku i zasady odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Gminy w Kiernozi, wprowadzonej zarządzeniem nr 75/12 Wójta Gminy Kiernozia z dnia 31 grudnia 2012 roku - komisja inwentaryzacyjna powinna sporządzić rozliczenie końcowe wyników inwentaryzacji zgodnie ze wzorem stanowiącym załącznik nr 8 do Instrukcji. Rozliczenie powinno zostać zatwierdzone przez kierownika jednostki. W § 5 pkt 3 zarządzenia nr 74/21 z dnia 15 listopada 2021 roku Wójt Gminy Kiernozia zobowiązała komisję inwentaryzacyjną do przekazania kompletnej dokumentacji inwentaryzacyjnej do dnia 15 stycznia 2022 roku. Rozliczenie końcowe wyników inwentaryzacji zostało sporządzone w dniu 31 grudnia 2021 roku przez inspektora ds. księgowości budżetowej i środków pomocowych, który nie pełnił roli członka komisji inwentaryzacyjnej, członka zespołu spisowego i nie brał udziału w przeprowadzaniu inwentaryzacji na żadnym jej etapie. Sprawozdanie zostało podpisane przez Skarbnika Gminy i zatwierdzone przez Wójta Gminy Kiernozia również w dniu 31 grudnia 2021 roku.

W zakresie wydatków na wynagrodzenia nauczycieli

Stwierdzono błędnie wyliczoną średnioroczną strukturę zatrudnienia w 2021 roku dla nauczycieli mianowanych, zatrudnionych w gminnych jednostkach oświatowych dla których organem prowadzącym jest Gmina Kiernozia (zawyżono o 0,02), w konsekwencji czego wysokość łącznej kwoty wypłaconych jednorazowych dodatków uzupełniających została zawyżona o 1.222,66 zł.

Odpowiedzialność za ujawnione naruszenia i nieprawidłowości ponoszą pracownicy Urzędu Gminy, w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Panią Wójt o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu w przyszłości. W związku z powyższym Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Dokonać zmian w obowiązującej w jednostce polityce rachunkowości, ustalając zasady wyceny aktywów i pasywów; zasady ewidencji zobowiązań wymagalnych oraz zasady dokonywania odpisów aktualizujących należności, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
2. W Instrukcji inwentaryzacyjnej sprecyzować reguły niezbędne do prawidłowego przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów i pasywów jednostki, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
3. Zapewnić zatwierdzanie dokumentów do wypłaty przez osoby upoważnione przez Wójta Gminy, na podstawie art. 53 ust.2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
4. Wyodrębnić księgi rachunkowe dla budżetu Gminy Kiernoza oraz dla jednostki organizacyjnej – Urzędu Gminy.
5. Zaniechać prowadzenia odrębnych ksiąg rachunkowych dla wyodrębnionych rejestrów (np. rejestr „Wszystko zaczyna się w przedszkolu”).
6. Prowadzić księgi rachunkowe rzetelnie. Stosownie do art. 24 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości - księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.
7. Zapewnić dekretację dowodów księgowych, zgodnie z wymogiem określonym w art. 21 ust.1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego – dowód księgowy zawiera informację w zakresie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych, przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja) oraz podpisu osoby odpowiedzialnej za te wskazania.
8. Zapewnić przestrzeganie art. 23 ust. 2 pkt 2 i 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji oraz zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów.
9. Zapewnić powiązanie zapisów księgowych z dowodami księgowymi, w celu spełnienia wymogów wynikających z art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności: udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych.
10. Ewidencji operacji gospodarczych dokonywać z zachowaniem art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

11. Środki przekazywane z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 ewidencjonować jako dochody budżetu Gminy, w księgach rachunkowych organu, w szczególności na kontach 133 i 901.
12. Należności w zakresie zadań zleconych z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych gminie ustawami ewidencjonować w księgach rachunkowych jednostki realizującej bezpośrednio to zadanie, natomiast dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego związane z realizacją tych ujmować w księgach rachunkowych organu (budżetu), stosownie do zasad opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
13. Zaniechać ewidencjonowania dochodów budżetu, podlegających ujęciu na kontach organu, na kontach Urzędu Gminy – 130 i 221. Zgodnie z przyjętymi zasadami ewidencjonowania przychodów, o których mowa w § 9 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek 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, powinny być one ujmowane po stronie Wn na koncie 800 – Fundusz jednostki w korespondencji z kontem 720 - Przychody z tytułu dochodów budżetowych (strona Ma). Saldo konta 720 na koniec roku podlega przeksięgowaniu na konto 860 – Wynik finansowy, a następnie saldo konta 860 po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego zostaje przeniesione na konto 800, co oznacza, że taki sposób ewidencji dochodów wpływających bezpośrednio na rachunek budżetu, a nieujętych w planach finansowych innych jednostek organizacyjnych pozostaje neutralny dla ewidencji księgowej, gdyż po dokonaniu wszystkich księgowania nie zmienia stanu funduszu jednostki. Ponadto, pominięcie w przedstawionym schemacie ewidencji, księgowania ww. przychodów przy użyciu kont 130 i 221 jest zasadne, z uwagi na fakt, że eliminuje on problem zawyżonych należności i dochodów ujmowanych w sprawozdaniu jednostkowym Urzędu z wykonania planu dochodów.
14. Zapewnić prawidłową ewidencję dochodów i wydatków na kontach organu 901 i 902, w szczególności na podstawie miesięcznych jednostkowych sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych Rb-27S i Rb-28S, zgodnie z regułami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek 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.
15. Przestrzegać wymogów określonych w ww. rozporządzeniu w zakresie kont 901 i 902, zgodnie z którymi – ewidencja szczegółowa prowadzona do kont 901 oraz 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów oraz wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji.
16. Zapewnić prawidłową ewidencję zwrotu środków otrzymanych na realizację zadań zleconych, ewidencjonowanych w księgach organu, z zastosowaniem kont organu Ma133 i Wn901, bez zapisów ujemnych na koncie 133. Zapisy ujemne można natomiast zastosować po obydwu stronach konta 901 (czystość obrotów).

17. Przestrzegać zasad ewidencji wpływów dokonywanych na rachunek objęty ewidencją konta 130, ustalonych w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek 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, stosownie do których - ewidencja szczegółowa do konta 130 jest prowadzona w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych. W przypadku dochodów nieujętych w planie finansowym dochody takie ewidencjonuje się według podziałek klasyfikacji budżetowej. Ponadto, zapisów na koncie dokonywać na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym powinna zachodzić pełna zgodność między zapisami ewidencji księgowej a dokumentem źródłowym, w tym wyciągiem bankowym. Stosowanie innych niż dokumenty bankowe dowodów księgowych jest dopuszczalne jeżeli jest to konieczne dla zachowania czystości obrotów.
18. Zapewnić prawidłową ewidencję rozliczeń z urzędem skarbowym z tytułu podatku od towarów i usług oraz prawidłową ewidencję dochodów realizowanych kartą płatniczą w kasie Urzędu, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
19. Przestrzegać zasad dotyczących funkcjonowania kont 101 i 141 wynikających z rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek 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.
20. Faktury za wykonane roboty inwestycyjne dotyczące środków trwałych w budowie ewidencjonować na koncie 080, zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów. Dokonać analizy salda ww. konta, w celu weryfikacji czy nie obejmuje ono kosztów dotyczących zadań inwestycyjnych, których realizacji zaniechano, i które nie dadzą efektów rzeczowych w postaci środków trwałych.
21. Ewidencję księgową na koncie 201 prowadzić z zachowaniem wymogów wynikających z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
22. Zobowiązania z tytułu pobranej zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz z tytułu składek odprowadzanych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, od wypłaconego pracownikom dodatkowego wynagrodzenia rocznego, w części finansowanej ze środków pracownika, ewidencjonować na kontach zespołu 2 dopiero w związku z wypłatą wynagrodzenia.
23. Prowadzić ewidencję na kontach pozabilansowych 991 - Planowane dochody budżetu oraz 992 - Planowane wydatki budżetu, stosując przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

24. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych danych dotyczących skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych oraz skutków finansowych decyzji wydanych przez organ podatkowy, przestrzegając § 3 ust.1 pkt 8 i 10 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.
25. Sporządzić korekty sprawozdań Rb-PDP oraz Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku oraz od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, uwzględniając nieprawidłowości opisane w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego odnoszące się do wykazanych kwot skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych oraz skutków finansowych decyzji wydanych przez organ podatkowy. Korekty przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę ich złożenia.
26. Zapewnić prawidłowe wykazywanie danych dotyczących „zaległości netto”, w sprawozdaniu Rb-27S, zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 6 Instrukcji sporządzenia sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
27. Zapewnić sporządzanie sprawozdań Rb-N zgodnie z wymogami określonymi w instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 8 do rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w szczególności w zakresie wykazywania danych dotyczących depozytów na żądanie.
28. Zapewnić, by jednostkowe sprawozdania budżetowe, finansowe i sprawozdania w zakresie operacji finansowych, dla gminnych jednostek organizacyjnych objętych wspólną obsługą, były sporządzane przez kierownika jednostki obsługującej, w tym przypadku Wójta Gminy Kiernoza.
29. Jednostkowe sprawozdania budżetowe RB-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych, sporządzać w zakresie całego obszaru działalności danej jednostki, bez wyłączenia operacji związanych z realizacją projektów współfinansowanych ze środków europejskich lub innych środków.
30. Sporządzając sprawozdania finansowe dla organu i Urzędu Gminy przestrzegać zasad określonych w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
31. W zakresie gospodarki kasowej przestrzegać postanowień Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych w Urzędzie Gminy w Kiernozi.
32. Ustalić plan finansowy rachunku, na którym są gromadzone środki pochodzące z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, zgodnie z wymogiem określonym w art. 65 ust. 12 ustawy z dnia 31 marca 2020 roku o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw.

33. Wartości w wieloletniej prognozie finansowej prognozować z zachowaniem wymogu realistyczności wynikającego z art. 226 ust.1 ustawy o finansach publicznych.
34. Ustalić w polityce rachunkowości zasady ewidencji podatków i opłat lokalnych, stosując przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
35. Kwotę wynagrodzenia dla inkasentów oraz kwotę odsetek za zwłokę zaokrąglić do pełnych złotych zgodnie z zasadami określonymi w art. 63 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa.
36. Zapewnić bieżące i rzetelne prowadzenie ewidencji podatkowej na podstawie dowodów księgowych (m.in. deklaracji, decyzji, wyciągów bankowych), zgodnie z uregulowaniami zawartymi w § 3 pkt 1 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 2 i § 9 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
37. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych deklaracji podatkowych (wraz z załącznikami), na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. Ponadto, stosować przepis art. 274 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, w sytuacjach gdy deklaracje zawierają błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki bądź, gdy deklaracje wypełniono niezgodnie z ustalonymi wymaganiami oraz przepis art. 274a ww. ustawy, stosownie do którego - organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub sprawozdania finansowego lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku. W razie wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
38. Podjąć czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego oraz prawnego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. Poinformować Izbę w sposób szczegółowy o wynikach ww. czynności i ewentualnych wpłatach podatników z tytułu podatków.
39. Naliczać oraz egzekwować odsetki od zaległości podatkowych, w szczególności stosować art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym – jeżeli wpłata podatnika nie pokrywa zaległości podatkowej wraz z odsetkami, wpłatę należy zaliczyć proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim w dniu wpłaty, pozostawała kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę.
40. Przestrzegać zasad rejestracji korespondencji wpływającej w formie pisemnej określonych w przepisach rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 roku w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych.
41. Konta szczegółowe podatników prowadzić w następujący sposób: dla każdego podatnika prowadzić odrębne konto w każdym podatku, zgodnie § 11 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.

42. Dokonać odpisu z konta podatnika nr (...) ²⁴ kwoty przedawnionego zobowiązania podatkowego.
43. W decyzjach wydawanych przez organ podatkowy na wniosek podatnika o udzielenie ulgi w zapłacie podatku, rozstrzygać co do całości żądania objętego wnioskiem podatnika.
44. Bieżąco i terminowo podejmować czynności zmierzające do wyegzekwowania zaległości podatkowych, w oparciu o przepisy ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 479) oraz przepisy rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2083).
45. Sporządzić plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, zgodnie z art. 25 ust. 2-2a ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
46. Zapewnić przestrzegania przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości, w zakresie:
 - wyznaczania terminu wniesienia wadium w taki sposób, aby umożliwił komisji przetargowej stwierdzenie, nie później niż 3 dni przed przetargiem, że dokonano jego wniesienia, zgodnie z § 4 ust. 6 rozporządzenia;
 - sporządzania informacji o wyniku przetargu, o której mowa w § 12 ust. 1 rozporządzenia;
 - danych, które powinien zawierać protokół z przetargu, zgodnie z § 10 ust. 1 rozporządzenia;
 - procedury rokowań określonych w § 25-30 rozporządzenia.
47. Wypłacić Wójt Gminy Kiernozia należne wyrównanie wynagrodzenia za okres od dnia 1 sierpnia do dnia 31 października 2021 roku.
48. Przestrzegać postanowień Regulaminu wynagradzania obowiązującego w jednostce.
49. Przestrzegać obowiązku nałożonego na gminę w art. 5a ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zgodnie z którym, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego uchwala, po konsultacjach z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy, przeprowadzonych w sposób określony w uchwale, roczny program współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy.
50. W umowach zawieranych z podmiotami niezaliczanymi do sektora finansów publicznych i nie działającymi w celu osiągnięcia zysku, dotyczących zlecenia zadań i udzielania dotacji, zawierać wszystkie elementy wymagane przez art. 221 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.
51. Zapewnić prawidłową ewidencję składników majątku oraz poprawne nazewnictwo tych składników. Dokonywać analizy ponoszonych w określonej

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.

sytuacji kosztów pod kątem rozstrzygnięcia, czy zostaje wytworzony nowy środek trwały, czy też następuje ulepszenie istniejącego już środka trwałego, czy też poniesione koszty nie tworzą aktywów trwałych i nie zwiększają ich wartości (w szczególności związane są z remontem, czy też bieżącym utrzymaniem).

52. Dokonać analizy podstaw ujęcia w księgach rachunkowych jednostek organizacyjnych oświaty budynków stanowiących ich siedziby. Rozważyć wydanie decyzji dotyczących oddania tych składników majątkowych w trwałą zarząd na rzecz wskazanych jednostek.
53. Zapewnić przeprowadzenie inwentaryzacji aktywów i pasywów zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości oraz unormowaniami wewnętrznymi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów w zakresie stosowania metod inwentaryzacji właściwych dla poszczególnych aktywów i pasywów.
54. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniorocznej struktury zatrudnienia nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego.
55. Z uwagi na dużą ilość stwierdzonych przez RIO nieprawidłowości, dokonać analizy stosowanych w jednostce procedur kontroli zarządczej, w celu zwiększenia nadzoru nad realizacją obowiązków i zadań przez pracowników Urzędu Gminy oraz w celu zapobiegania występowaniu naruszeń.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Panią Wójt 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 stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, 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 otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby.

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

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy Kiernozia,
Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Kiernozia,
aa.