

Łódź, dnia 23 stycznia 2023 roku

Pan  
Robert Pawlikowski  
Wójt Gminy Oporów

WK – 602/2/2023

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 Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Oporów<sup>1</sup>. 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 szczególności<sup>2</sup>:

## I.

### **W zakresie regulacji wewnętrznych**

1. W trzech funkcjonujących w jednostce regulacjach wprowadzono zapisy określające te same zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych, a mianowicie:  
[1] w zarządzeniu nr 156/2006 Wójta Gminy Oporów z dnia 9 października 2006 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości;  
[2] w zarządzeniu nr 35/2012 Wójta Gminy Oporów z dnia 25 czerwca 2012 roku w sprawie wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 19 września 2022 – 7 listopada 2022 roku. Protokół podpisano w dniu 28 grudnia 2022 roku.

<sup>2</sup> 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.

gminy i Urzędu Gminy w Oporowie; [3] w zarządzeniu nr 42 Wójta Gminy w Oporowie z dnia 31 grudnia 2003 roku w sprawie instrukcji obiegu dokumentów księgowych w Urzędzie Gminy Oporów. W związku z tym, iż niektóre zapisy różniły się od siebie, uzasadnione byłoby uporządkowanie oraz uaktualnienie ww. unormowań. Polityka rachunkowości powinna być dokumentem dostosowanym ściśle do indywidualnych potrzeb każdej jednostki i stanowić źródło informacji o jej rachunkowości dla osób odpowiedzialnych za prowadzenie rachunkowości i innych pracowników. Należy wskazać, że ilość wprowadzonych regulacji uwzględniających zasady prowadzenia rachunkowości, niejednokrotnie wzajemnie się wykluczających oraz brak bieżącej ich aktualizacji, naruszało wymogi wynikające art. 10 ust. 1 oraz ust. 2 ustawy o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120), zgodnie z którymi - jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, którą ustala w formie pisemnej i aktualizuje kierownik jednostki.

2. W zasadach (polityce) rachunkowości nie określono reguł dotyczących sposobu ewidencji zobowiązań wymagalnych, odnotowanych na kontach rozrachunkowych, co było wymagane przez art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – określając zasady rachunkowości w jednostce, należy zapewnić możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. Ponadto, na podstawie § 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.
3. Stwierdzono zaniechanie przeprowadzenia naboru na wolne stanowisko Sekretarza w ciągu 3 miesięcy od dnia zwolnienia stanowiska, co naruszało art. 5 ust.1a ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r., poz. 530), zgodnie z którym - nabór kandydatów na wolne stanowisko sekretarza przeprowadza się nie później niż w ciągu 3 miesięcy od zwolnienia stanowiska. Stanowisko to pozostawało wolnym stanowiskiem urzędniczym w okresie od dnia 31 sierpnia 2021 roku do dnia 1 marca 2022 roku i w tym czasie nie podjęto żadnych czynności w celu ogłoszenia naboru na wolne stanowisko urzędnicze.
4. Stwierdzono zaniechanie sporządzenia planu kontroli zarządczej na rok 2021, co było wymagane przez § 11 zarządzenia nr 83/2011 Wójta Gminy Oporów z dnia 27 września 2011 roku w sprawie wprowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Oporów i jednostkach organizacyjnych Gminy.
5. Wójt Gminy Oporów nie określił sposobu prowadzenia rachunkowości w zakresie ewidencji oraz poboru podatków i opłat, na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych

jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. nr 208 z 2010 r., poz. 1375).

6. Zaniechano uchwalenia sposobu konsultowania z radą działalności pożytku lub organizacjami pozarządowymi i podmiotami, o których mowa w art. 3 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, projektów aktów prawa miejscowego w dziedzinach dotyczących działalności statutowej tych organizacji, co naruszało art. 5 ust. 5 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 określa, w drodze uchwały, szczegółowy sposób konsultowania z radami działalności pożytku publicznego lub organizacjami pozarządowymi i podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 projektów aktów prawa miejscowego w dziedzinach dotyczących działalności statutowej tych organizacji.
7. Zaniechano uchwalenia rocznego programu współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami, o których mowa w art. 3 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie - na 2021 rok, co naruszało art. 5a ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zgodnie z którym - organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego uchwała, 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 jest uchwalany do dnia 30 listopada roku poprzedzającego okres obowiązywania programu.

### **W zakresie obsługi bankowej i rachunków bankowych**

Stwierdzono nieprawidłowości w zakresie funkcjonowania konta 139, 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, poprzez brak zgodności zapisów pomiędzy jednostką a bankiem z uwagi na nieutworzenie kont analitycznych prowadzonych dla konta 139, odpowiadających utworzonym rachunkom bankowym prowadzonym w ramach tego konta. Zgodnie z przytoczonym rozporządzeniem - ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 139 powinna zapewnić m.in. ustalenie stanu środków pieniężnych dla każdego rachunku bankowego.

### **W zakresie ewidencji księgowej**

1. Stwierdzono prowadzenie wspólnego dziennika dla budżetu Gminy Oporów oraz dla 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 w związku z art. 11 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 1634 ze zm.), jak również 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 uporządkowane według odmiennych kryteriów. Dziennik, zgodnie z art. 14 ust. 1 ustawy zawiera chronologiczne ujęcie zdarzeń, zaś księga główna zawiera zapisy o zdarzeniach w ujęciu systematycznym (art. 15 ust. 1 ustawy). 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 (zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy o rachunkowości). 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, że jednostka prowadziła w ujęciu systematycznym jedną księgę główną dla wszystkich zapisów obejmujących zdarzenia występujące zarówno na kontach przypisanych do budżetu, jak i na kontach jednostki obsługującej ten budżet (Urząd Gminy).

2. Stwierdzono przypadki umieszczania w księgach rachunkowych nieprecyzyjnych treści operacji gospodarczych, co naruszało 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.
3. 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 urzędów 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.
4. Operacje w zakresie wpływu zrealizowanych dochodów ujmowano w księgach rachunkowych na kontach organu Wn 133 Ma 222 wraz z klasyfikacją budżetową oraz jako zapis powtórzony na kontach urzędu Wn 130 Ma 221 bez klasyfikacji budżetowej (jednostka posiada wspólny rachunek bankowy obsługujący budżet oraz urząd). Zgodnie z przepisami 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 szczegółowa do konta 221 powinna być prowadzona według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej oraz budżetów, których należności dotyczą. Natomiast na stronie Wn konta 130 ujmuje się wpływy środków pieniężnych z tytułu zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych w korespondencji z kontem 101, 221 lub innym właściwym kontem, również stosując ewidencję szczegółową według podziałek klasyfikacji dochodów budżetowych. Ponadto, przyjęty przez jednostkę sposób ewidencji zrealizowanych dochodów nie pozwalał na prawidłową realizację wymogu wynikającego z § 4 ust. 1 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.), zgodnie z którym - jednostki budżetowe na koniec każdego kwartału zobowiązane są do wykazywania w sprawozdaniu Rb-27S należności z tytułu dochodów budżetowych, w związku z § 6 ust. 1 pkt 1 ww. rozporządzenia, który stanowił, iż sprawozdania jednostkowe, są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących i naczelników urzędów skarbowych na podstawie ewidencji księgowej.

W przypadku ujmowania w księgach rachunkowych zrealizowanych dochodów bez stosowania klasyfikacji budżetowej nie jest możliwe ustalenie ww. należności na podstawie ewidencji księgowej.

5. Odnotowano przypadek nieprawidłowego ujęcia w księgach rachunkowych operacji gospodarczych związanych z wpływem dochodów budżetowych, których realizacja odbywała się gotówką w kasie Urzędu. Na wyciągu bankowym nr 321 z dnia 17 listopada 2021 roku odnotowano wpływ środków tytułem: „[1] Woda dn. 15.11 w kwocie 1.146,15 zł, [2] Odpady dn. 15.11 w kwocie 2.386,00 zł, [3] Pod. Rolny dn. 15.11 w kwocie 2.807,00 zł”. Zgodnie z wyjaśnieniami Skarbnika Gminy - ww. przelewy wynikały z odprowadzenia do banku dochodów zrealizowanych gotówką w kasie (wpłata dochodów odbywała się codziennie), które następnie na podstawie wyciągu bankowego były ewidencjonowane w księgach rachunkowych w kwotach zbiorczych, wynikających z połączenia wszystkich dochodów z tego samego tytułu, które wpłynęły na rachunek bankowy w tym dniu (Wn 133, Ma 222 wraz z klasyfikacją budżetową oraz Wn 130, Ma 221 bez klasyfikacji budżetowej). Następnie w dniu 19 listopada 2021 roku na podstawie Raportu kasowego nr 33, obejmującego okres od dnia 12 listopada 2021 roku do dnia 19 listopada 2021 roku, zaewidencjonowano wpływ dochodów w kwocie 32.426,38 zł na kontach Wn 101, Ma 141 oraz odprowadzenie zebranych dochodów do banku w kwocie 29.703,73 zł na kontach Wn 141, Ma 101.

W przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, wskazano, że konto 101 służy do ewidencji krajowej i zagranicznej gotówki znajdującej się w kasach jednostki. Na stronie Wn konta 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 (zgromadzone w kasie Urzędu środki pieniężne odprowadzone do banku). Następnie na podstawie wyciągu bankowego Wn 130 oraz Ma 141. Stosując przyjętą przez jednostkę metodę zapisów księgowych w zakresie operacji kasowych, wpłata odprowadzona do banku, a zaewidencjonowana w kasie, traktowana jest jak przelew bankowy, w związku z czym nie można wyróżnić operacji dokonanej za pośrednictwem kasy.

6. Operacje w zakresie poniesionych kosztów i zaciągnięcia zobowiązań za wykonane dostawy i usługi ujmowano w urzędzeniach księgowych w dacie ich zapłaty, np. w dniu 17 listopada 2021 roku pod numerem dowodu księgowego WRNW 1827 zaewidencjonowano fakturę VAT z dnia 8 listopada 2021 roku na kwotę brutto 590,40 zł. Operację zaewidencjonowano na kontach: Wn 401 Ma 130. Powyższe naruszało art. 23 ust. 2 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: datę dokonania operacji gospodarczej. Zgodnie z przytoczonym przepisem - zapis księgowy powinien odzwierciedlać faktyczną datę operacji gospodarczej, w tym przypadku datę sprzedaży, tj. 8 listopada 2021 roku. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Są to m.in. dowody zewnętrzne obce - otrzymane od kontrahentów, których wymogi określone zostały w art. 21 ustawy o rachunkowości. Wystawiony przez kontrahenta dokument sprzedaży (w tym przypadku faktura VAT) potwierdza wystąpienie transakcji, który stanowi podstawę do dokonania zapisu operacji gospodarczej w księgach rachunkowych. Płatność za ww. zobowiązanie jest już inną operacją gospodarczą, której podstawą zapisu jest inny dokument księgowy, a mianowicie wyciąg bankowy (płatność zwykle jest dokonywana w innym terminie niż zdarzenie gospodarcze wynikające z dokumentu sprzedaży). Ponadto, 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.
7. Operację w zakresie otrzymanej dotacji z Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego ujęto na kontach Wn 133, Ma 222 wraz z klasyfikacją budżetową - dział 852, rozdział 85219, § 2030, 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, w zakresie opisu zasad funkcjonowania konta 222, zgodnie z którym - konto 222 służy do ewidencji

rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych przez te jednostki dochodów budżetowych.

8. Stwierdzono nieprawidłowe dokonywanie przeksięgowania salda konta 130 w zakresie zrealizowanych dochodów oraz wydatków, a mianowicie niezgodnie z okresem sprawozdawczym. W jednostce prowadzono wspólny rachunek bankowy dla organu i jednostki, w związku z czym ewidencja rozliczeń w zakresie zrealizowanych dochodów oraz przekazanych środków na wydatki była dokonywana równoległe z ewidencją na kontach organu, na podstawie tego samego wyciągu bankowego. Następnie na podstawie sprawozdań budżetowych dopiero na koniec roku saldo konta 130 jednostka przeksięgowywała na konto 800. Jak wskazują 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 - w przypadku ewidencji dochodów i wydatków realizowanych bezpośrednio z rachunku bieżącego budżetu jednostki samorządu terytorialnego, saldo konta 130 w zakresie zrealizowanych wydatków podlega okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań budżetowych na stronę Ma konta 800, a w zakresie dochodów - na stronę Wn konta 800. Oznacza to, że przeksięgowanie salda konta 130 powinno się odbywać w okresach miesięcznych, gdyż zgodnie z § 26 ust. 2 ww. rozporządzenia - okresem sprawozdawczym dla jednostek samorządu terytorialnego jest miesiąc.
9. Stwierdzono brak wypełniania obowiązku dokonywania odpisu aktualizującego wartość należności (saldo konta 290 wynosiło 0 zł).
10. Wypłatę faktur ewidencjonowano na kontach Wn 401/Ma101 w jednej pozycji księgowej jako koszt i wydatek z pominięciem kont zespołu 2. Stosowanie takiego uproszczenia jest zasadne w przypadku rozliczenia dokumentu tego samego dnia, w którym zdarzenie nastąpiło. Jednak w przypadku kontrolowanych faktur data zdarzenia była inna niż data wypłaty. Zgodnie z art. 40 ust.2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych - jednostki sektora finansów publicznych mają obowiązek ujmowania wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów - także zaangażowanie środków. Zatem, w pierwszej kolejności jednostka winna przypisać zobowiązanie w dacie kiedy powstało (np. Wn401/Ma201), a następnie zewidencjonować jego zapłatę przy zastosowaniu kont rozrachunkowych zespołu 2 (np. Wn201/Ma101). Naruszono tym samym art. 14 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym dziennik zawiera chronologiczne ujęcie zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, a także art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Stwierdzono, bowiem dowody księgowe, które wpłynęły w październiku, a zostały ujęte w księgach w momencie ich zapłaty, co nastąpiło w listopadzie, tj. w kolejnym okresie sprawozdawczym.
11. Na podstawie wykazu księgowania operacji dotyczących rozliczeń czynszu z tytułu umów najmu i dzierżawy ustalono, że zestawienie zawierało niezgodnie ze stanem faktycznym określenie rodzaju zobowiązania, tj. „podatek rolny od

osób prawnych”, co wprowadzało w błąd korzystających z danych zawartych w dokumencie. Ponadto ustalono, że przypisu należności z tytułu czynszu dzierżawnego dokonano za wszystkie miesiące 2021 roku w dniu 4 stycznia 2021 roku, pomimo że z tytułu zawartych umów wystawiano faktury VAT na początku każdego miesiąca. Do opisanego powyżej stanu faktycznego należy odnieść się w kontekście art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Zapisy w księgach rachunkowych danej operacji gospodarczej muszą być zgodne z jej treścią ekonomiczną wynikającą z dowodu księgowego. Przez operację gospodarczą należy rozumieć każde zdarzenie gospodarcze, które ma wpływ na aktywa lub pasywa jednostki, w związku z czym podlega odpowiedniemu zapisowi w jej księgach rachunkowych. Natomiast podpisanie umowy z dzierżawcą jest zdarzeniem gospodarczym. Zdarzenie gospodarcze jest pojęciem szerszym niż operacja gospodarcza, przy czym każda operacja gospodarcza jest zdarzeniem gospodarczym, natomiast nie każde zdarzenie gospodarcze jest operacją gospodarczą. Stąd też zawarta umowa z dzierżawcą nie może stanowić podstawy dokonania przypisu należności i przychodu w księgach rachunkowych jednostki. Podstawę taką będzie natomiast stanowiła faktura wystawiona z tytułu dzierżawy za ustalony w umowie okres rozliczeniowy, odzwierciedlająca rzeczywisty przebieg operacji gospodarczej, a zarazem zawierająca dane określone w art. 21 ustawy o rachunkowości (określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego; określenie stron dokonujących operacji gospodarczych; opis operacji oraz jej wartość; datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą – także datę sporządzenia dowodu; podpis wystawcy dowodu; stwierdzenia sprawdzenia i zakwalifikowanie do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych; podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania).

### **W zakresie sprawozdawczość budżetowej i finansowej**

1. W zakresie sprawozdań budżetowych Rb-PDP oraz Rb-27S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, stwierdzono że kwotę skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych oraz udzielonych ulg i zwolnień przez organ stanowiący wyliczono z naruszeniem § 3 ust. 1 pkt 9 i 10 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły następujących przedmiotów opodatkowania:
  - do obliczenia kwoty skutków finansowych zwolnień w podatku od nieruchomości (osoby prawne) wynikających z uchwały Rady Gminy przyjęto garaże o łącznej powierzchni 56 m<sup>2</sup>, które stanowiły własność Gminy Oporów, co naruszało § 3 ust. 1 pkt 10 ww. Instrukcji, zgodnie z którym - w kolumnie „Skutki udzielonych ulg i zwolnień...” wykazuje się (bez ulg i zwolnień ustawowych) skutki finansowe wynikające ze zwolnień i ulg w podatkach i opłatach wprowadzonych przepisami uchwał rad gmin lub miast na prawach powiatu, wydanymi na podstawie ustawowych upoważnień. Stosownie do art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach



lokalnych (tekst jednolity Dz.U. z 2023 r., poz. 70), grunty i budynki lub ich części, stanowiące własność gminy, z wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą lub będących w posiadaniu innych niż gmina jednostek sektora finansów publicznych oraz pozostałych podmiotów podlegają zwolnieniu ustawowemu z tytułu podatku od nieruchomości.

Zatem skutki finansowe od powierzchni garaży, objętych ustawowym zwolnieniem z podatku, nie powinny być wykazane w sprawozdaniach;

- do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych (osoby fizyczne) zastosowano nieprawidłową górną stawkę podatkową dla ciągników siodłowych i balastowych przystosowanych do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów powyżej 36 ton. Do obliczenia przyjęto stawkę określoną dla tej grupy pojazdów jednak o dopuszczalnej masie całkowitej od 12 do 36 ton, tj. 2.502,96 zł, podczas gdy prawidłowa stawka wynosiła 3.238,26 zł. Powyższe naruszało § 3 ust. 1 pkt 9 ww. Instrukcji, zgodnie z którym - 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 zakresie sprawozdań budżetowych Rb-PDP oraz Rb-27S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, stwierdzono że kwotę skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych oraz skutków udzielonych ulg i zwolnień przez organ stanowiący, wyliczono z naruszeniem § 3 ust. 1 pkt 9 i 10 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § § 3 ust. 1 pkt 8 i 9 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznika nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r., poz. 144)<sup>3</sup>. Stwierdzone nieprawidłowości w dotyczyły następujących przedmiotów opodatkowania:
  - do obliczenia skutków finansowych zwolnień w podatku od nieruchomości (osoby prawne) wynikających z uchwały Rady Gminy przyjęto garaże o łącznej powierzchni 56 m<sup>2</sup>, które stanowiły własność Gminy Oporów (patrz uwagi powyżej);

---

<sup>3</sup> W zakresie sprawozdania Rb-PDP za 2021 rok.

- do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych (osoby fizyczne) zastosowano nieprawidłową górną stawkę podatkową dla ciągników siodłowych i balastowych przystosowanych do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów powyżej 36 ton. Do obliczeń przyjęto stawkę określoną dla tej grupy pojazdów, jednak o dopuszczalnej masie całkowitej od 12 do 36 ton, tj. 2.502,96 zł - podczas gdy prawidłowa stawka wynosiła 3.238,26 zł.
- 3. 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 (...) <sup>4</sup> objętych postępowaniem sanacyjnym, co było niezgodne z § 3 ust. 1 pkt 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, według którego - w kolumnie "zaległości netto" nie należy wykazywać zaległości objętych postępowaniem ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym.
- 4. W sprawozdaniu Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 marca 2022 roku, kwota wykazanych skutków finansowych wynikających z decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa była niezgodna z kwotami wynikającymi z decyzji wydanych w tym okresie sprawozdawczym, co naruszało ono § 3 ust. 1 pkt 10 lit. a Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznika nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - w kolumnie „Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa, obliczone za okres sprawozdawczy”, w zakresie umorzeń zaległości podatkowych – wykazuje się kwoty dotyczące skutków udzielonych przez organ podatkowy gminy lub miasta na prawach powiatu za okres sprawozdawczy umorzeń w całości lub w części zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej w podatkach i opłatach, stanowiących dochód budżetu gminy lub miasta na prawach powiatu. Wykazane w tej kolumnie skutki powinny wynikać z decyzji wydanych przez właściwe organy gminy lub miasta na prawach powiatu, w zakresie zarówno bieżących, jak i zaległych należności. Prawidłowo wyliczona kwota skutku finansowego, na podstawie decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowych wynosiła 30,00 zł, podczas gdy w sprawozdaniu wykazano kwotę 107,00 zł (suma umorzonej zaległości z tytułu IV raty podatku rolnego za 2021 rok w kwocie 97,00 zł - decyzja z dnia 15 lutego 2022 roku oraz umorzonej zaległości z tytułu I raty podatku od nieruchomości za 2022 rok w kwocie 10,00 zł - decyzja z dnia 30 marca 2022 roku).

---

<sup>4</sup> 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.

5. Na podstawie przedłożonych do kontroli jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S za miesiące: maj 2021 roku i wrzesień 2021 roku oraz Rb-Z, Rb-N, za III kwartał 2021 roku dla Urzędu Gminy oraz dla gminnych jednostek organizacyjnych, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
- 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: 1) 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 budżetowej. Natomiast sprawozdania jednostkowe za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 maja 2021 roku nie zostały zaewidencjonowane w księgach rachunkowych;
  - stwierdzono niezgodność w zakresie wysokości dochodów oraz wydatków ujętych w sprawozdaniach jednostkowych, odpowiednio Rb-27S oraz Rb-28S, za okres od początku roku do dnia 31 maja 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 w okresach kwartalnych, w związku z czym w pozostałych miesiącach nie zachodziła zgodność pomiędzy zrealizowanymi dochodami oraz wydatkami wykazanymi w tych sprawozdaniach a ewidencją księgową. Powyższe naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. W opisywanym przykładzie dowodem źródłowym jest jednostkowe sprawozdanie budżetowe. Zgodnie z art. 24 ust.1 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 wynosił miesiąc.

6. W odniesieniu do bilansu z wykonania budżetu na dzień 31 grudnia 2021 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
- błędnie wykazano wartość w pozycji bilansu Środki pieniężne budżetu – wartość bilansowa 4.614.269,72 zł, zgodna z saldem konta 133 (strona Wn) – środki na rachunku budżetu. We wskazanej pozycji bilansu zawarto kwotę 33.395,66 zł, stanowiącą sumę niewykorzystanych środków z innych budżetów podlegające zwrotowi, a które powinny zostać wykazane w pozycji bilansu Pozostałe środki pieniężne;
  - środki pieniężne w zakresie wydatków niewygasających ujęto w pozycji bilansu Pozostałe środki pieniężne – wartość bilansowa 224.000,00 zł, zgodna z saldem konta 135-1 (strona Wn), a która powinna zostać wykazana w pozycji bilansu Środki pieniężne budżetu. Zgodnie z art. 263 ust. 2 ustawy o finansach publicznych - organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może ustalić, w drodze uchwały, wykaz wydatków, które nie wygasną z końcem roku, określając ostateczny termin ich dokonania najpóźniej do 30 czerwca następnego roku (art. 263 ust 4 ww. ustawy). Wynikająca z tego przepisu zasada nie zmienia jednak podmiotu dysponującego tymi środkami oraz charakteru samych środków. Dopuszczając możliwość niewygaśnięcia niektórych kategorii wydatków, ustawodawca zezwolił jednostce samorządu terytorialnego na prowadzenie w ramach następnego roku wydatków budżetowych roku poprzedniego, zabezpieczając środki na ten cel na odrębnym subkoncie. Powyższe wyodrębnienie pozostaje bez wpływu na sposób prezentowania w bilansie wydatków niewygasających jako innej, niż środki pieniężne budżetu kategorii aktywów;
  - wykazana w pozycji bilansu Należności od budżetów kwota w wysokości 52.572,00 zł nie wynikała z sald kont rozrachunkowych prowadzonych w księgach rachunkowych Gminy Oporów;
  - w pozycji bilansu Pozostałe należności – wartość bilansową 5.038,50 zł – stanowiły należności z tytułu dzierżawy autobusów szkolnych oraz powierzchni dachowej za miesiąc 2021 roku, które powinny zostać ujęte w bilansie Urzędu Gminy, gdyż ich realizacja stanowić będzie dochód Urzędu jako samorządowej jednostki budżetowej. Ponadto, ww. kwota nie wynikała z sald kont rozrachunkowych prowadzonych w księgach rachunkowych Gminy Oporów;
  - w pozycji bilansu Zobowiązania wobec budżetów nie wykazano zobowiązań wobec Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego z tytułu niewykorzystanych dotacji w kwocie 31.032,46 zł, wobec Powiatowego Urzędu Pracy z tytułu niewykorzystanych środków w kwocie 1.110,20 zł, wobec Urzędu Skarbowego z tytułu podatku od towarów i usług należnego za grudzień 2021 roku w kwocie 1.253,00 zł (wartość bilansowa wynosiła 0,00 zł). Ponadto, w ewidencji księgowej saldo konta 224 strona Ma wynosiło 1.253,00 zł, natomiast pozostała wartość ww. zobowiązań nie wynikała z kont rozrachunkowych ewidencji księgowej Gminy Oporów;
  - w pozycji bilansu Rozliczenia międzyokresowe wykazano kwotę 33.395,66 zł, którą stanowiły niewykorzystane środki z innych budżetów podlegające zwrotowi. Wskazane środki nie stanowiły salda konta 909 – Rozliczenia międzyokresowe i nie powinny zostać wykazane w tej pozycji bilansu. Ponadto,

Środki te powinny zostać wykazane w pozycji bilansu I.2. jako Zobowiązania wobec budżetów oraz stanowić saldo konta 224 strona Ma, które według ewidencji księgowej wynosiło 1.253,00 zł.

7. W odniesieniu do danych wykazanych w bilansie Urzędu Gminy w Oporowie, według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
  - wykazana w pozycji Pozostałe należności (należności krótkoterminowe) kwota w wysokości 635.206,39 zł nie była zgodna z sumą sald kont rozrachunkowych prowadzonych w księgach rozrachunkowych Urzędu Gminy Oporów, a mianowicie ww. kwota stanowiła należności z następujących tytułów: z udzielonych pożyczek z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych w wysokości 27.404,49 zł (saldo konta 234-1 strona Wn) oraz z podatków i opłat w wysokości 607.801,90 zł (saldo konta 221-1 strona Wn wynosiło 600.382,98);
  - w pozycji Pozostałe zobowiązania – w bilansie wykazano wartość 7.418,92 zł, której nie odnotowano na żadnym saldzie kont rozrachunkowych. Z udzielonych wyjaśnień Skarbnika Gminy wynikało, że ww. kwota stanowiła wysokość nadpłaty w podatku, ustalona na podstawie ewidencji analitycznej prowadzonej w zakresie podatków. Natomiast brak jej ujęcia w księdze głównej było wynikiem przyjętego sposobu księgowania należności, a mianowicie dane do programu księgowego wprowadzane są w formie per salda;
  - w pozycji bilansu Sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów), zawarto kwotę 1.076,04 zł, stanowiącą saldo konta 240-8 (dożywnki), na którym zaewidencjonowano wpływ darowizn w korespondencji z kontem 139 – Inne rachunki bankowe – sumy depozytowe, które bezpośrednio stanowiły źródło finansowania wydatków związanych z organizacją imprez gminnych, tj. dożynek bądź spotkań plenerowych, które miały na celu integrację mieszkańców Gminy Oporów. Rozliczenia w zakresie realizacji dochodów i wydatków budżetowych przez Urząd Gminy Oporów z tytułu otrzymanych darowizn na rzecz Gminy oraz poniesionych wydatków na organizację imprez dla mieszkańców gminy, powinny być rozliczane na rachunku bankowym przeznaczonym do operacji w zakresie realizacji dochodów i wydatków budżetowych, w rozdziale 75075 – Promocja jednostek samorządu terytorialnego, a tym samym powinny być wykazane w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych. Ponadto, ww. środki nie stanowiły wartości środków pieniężnych przyjętych do depozytu, jednostka wykazała bowiem występowanie w budżecie depozytu ze środków, które stanowiły de facto jej środki na wydatki. Ujęcie wartości ww. środków pieniężnych w powyższej pozycji bilansu zniekształciło obraz sytuacji finansowej jednostki, rzutując na rzetelność wyników prezentowanych w sprawozdaniu finansowym.

### **W zakresie rozrachunków**

1. Ewidencję księgową na koncie 201 prowadzono 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 oraz postanowień zakładowego planu kont, wprowadzonego zarządzeniem nr 35/2012 Wójta Gminy Oporów z dnia 25 czerwca 2012 roku, zgodnie z którymi - ewidencja szczegółowa do konta 201 powinna pozwalać ustalić należności i zobowiązania krajowe i zagraniczne według poszczególnych kontrahentów. Natomiast w ramach konta 201 wyodrębniono jedynie dwa poziomy analityki, a mianowicie konto 201-0 - Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami - działalność bieżąca oraz konto 201-1 - Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami - działalność inwestycyjna”.

2. 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 ewentualnych zobowiązań wymagalnych oraz brakiem możliwości zakwalifikowania zobowiązań do odpowiedniego okresu sprawozdawczego.
3. Funkcjonujące w księgach rachunkowych organu konta analityczne, będące uszczegółowieniem kont syntetycznych 222 i 223, nie spełniały wymogów określonych przepisami 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, z uwagi na wyodrębnienie w ramach tych kont, poza systematyką jednostek organizacyjnych, realizowanych przez jednostkę zadań, np. 222-5 Grant „Miejsce dla strażaków i KGW”; 222-6 Grant „Reaktywacja świetlicy w Kamiennej”; 222-10 Fundusz rozwoju przewozów autobusowych; 222-15 COVID 19/laboratoria przyszłości; 223-7 Grant „Nowy dach na świetlicy w Świechowie”; 223-8 Grant „Kultura pod dachem”; 223-12 COVID 19/transport do punktów szczepień.
4. Zestawienie obrotów konta 080 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku wskazywało obroty po stronie Wn konta, których treść uniemożliwiała identyfikację realizowanego środka trwałego w budowie (inwestycji), np. „SP/Kutno opł. za mapy”, „F/207”PRD/ REMONTY DG, DW”. Na stronie Ma konta 080 z datą w dniu 31 grudnia 2021 roku dokonano księgowania w korespondencji z kontem 800/3, w łącznej kwocie w wysokości 2.161.113,60 zł, operacji o treści „inwest. zakończ/2021”. Zapis księgowy w tej postaci nie odnosił się do zdarzenia gospodarczego, miał jedynie na celu urealnienie salda konta 080, które nie odzwierciedlało jego faktycznego stanu w związku z nieprawidłowym zapisem księgowym dokonany w momencie przyjęcia środka trwałego na podstawie dokumentu OT (tj. Wn 011, Ma 800/1). Zgodnie z rozporządzeniem 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 - na

stronie Ma konta 080 jednostka winna ująć wartość uzyskanych efektów w szczególności środków trwałych, których powstanie, ulepszenie lub zwiększenie uzyskała jednostka w wyniku zakończonych inwestycji. Wobec powyższego zapis księgowy odzwierciedlający przebieg zdarzenia gospodarczego powinien być ujęty na stronie Ma konta 080 i stronie Wn konta 011 w okresie sprawozdawczym, w którym miało miejsce zakończenie i rozliczenie inwestycji. Ujęcie operacji księgowej na stronie Ma konta 080 w korespondencji ze stroną Wn konta 800 wskazywało na zmniejszenie funduszu, które mogłoby wynikać ze sprzedaży lub nieodpłatnego przekazania środków trwałych w budowie.

### **W zakresie gospodarki kasowej**

Do raportów kasowych „dochody” wpisywano pozycje stanowiące zestawienie wpłat pogrupowane według tytułów, z których dokonywano wpłat, co było niezgodne z punktem 15 części III Instrukcji gospodarki kasowej, wprowadzonej zarządzeniem nr 23/2010 Wójta Gminy Oporów z dnia 31 grudnia 2010 roku. Według przywołanej wewnętrznej regulacji - wszystkie dowody kasowe dotyczące wypłat i wpłat gotówki dokonywane w danym dniu, powinny być w tym dniu wpisane do raportu kasowego. Wpłaty gotówkowe powinny być udokumentowane własnymi przychodowymi dowodami kasowymi, wystawiane w trzech egzemplarzach, w tym jedna z kopii przeznaczona jest dla księgowości podatkowej lub budżetowej. Ujęcie przychodów w raportach kasowych w kwotach zbiorczych świadczyło o nieujmowaniu na bieżąco wpłat gotówki w raportach kasowych.

### **W zakresie wykonywania budżetu i wieloletniej prognozy finansowej**

1. Organ wykonawczy zaniechał ustalenia planu finansowego dla rachunku dla środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, czego wymagał 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 wieloletnich prognozach finansowych objętych kontrolą, w zakresie roku budżetowego, planowano dochody ze sprzedaży składników majątku w wysokości 40.000,00 zł. Na 2021 rok zakładano sprzedaż działek nr 71/4 i 71/5, położonych w obrębie Mnich, o powierzchni 0,11 ha każda i wartości szacunkowej 20.000,00 zł każda. Nie podjęto próby sprzedaży powyższych działek i ponownie zaplanowano ich sprzedaż w 2022 roku. Sprzedaż powyższych działek planowano również w 2020 roku. Pomimo planowania uzyskania dochodów ze zbycia nieruchomości nie podjęto czynności mających na celu uruchomienie procedury zbycia nieruchomości z następujących przyczyn: Rada Gminy Oporów nie podjęła uchwały w sprawie wyrażenia zgody na zbycie nieruchomości, ponadto stan prawny nieruchomości nie został uregulowany i Gmina Oporów nie posiadała prawa własności do nieruchomości. Natomiast wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą, co najmniej dochody majątkowe, w tym dochody ze sprzedaży majątku. Zatem wskazane dochody majątkowe winny być oparte o rzetelne i konkretne założenia, zarówno bez zaniżania i jak bez

zawyżania prognozowanych wartości, które winny być oparte na realizowanych już założeniach. W odniesieniu do ustalonego stanu faktycznego trudno jest mówić o realistyczności wieloletniej prognozy finansowej w odniesieniu do prognozowanych dochodów ze sprzedaży majątku, gdyż kontrolowana jednostka nie podjęła nawet czynności mających na celu ustalenie prawa własności do nieruchomości planowanych do sprzedaży.

3. Wydatki na zadanie „Remont części drogi gminnej Nr 102 354E (Kurów Wieś)” zaplanowano w uchwale budżetowej nr XXII/100/20 z dnia 26 listopada 2020 roku w wysokości 10.000,00 zł , w związku z zamiarem sporządzenia dokumentacji technicznej i kosztorysowej, wykonanie której zlecono w dniu 1 grudnia 2020 roku. Na podstawie opracowanej dokumentacji technicznej dokonano zgłoszenia zamiaru wykonania remontu części drogi gminnej Nr 102 354 E (w miejscowości Kurów Wieś) do Starostwa Powiatowego w Kutnie, w dniu 8 grudnia 2020 roku, wskazując termin rozpoczęcia robót w marcu 2021 roku. Z powyższego wynikało, że realizacja zadania obejmowała swym zakresem rok 2020, w którym przygotowano dokumentację techniczną i rok 2021, w którym planowano wykonać roboty budowlane. Natomiast przedsięwzięcie do realizacji w latach 2020-2021 zostało ujęte w wykazie przedsięwzięć dopiero w uchwale nr XXIII/108/20 z dnia 29 grudnia 2020 roku w sprawie wieloletniej prognozy finansowej na lata 2020 – 2023, dla którego łączne nakłady inwestycyjne zaplanowano w wysokości 110.000,00 zł, limit na 2020 rok – 10.000,00 zł, natomiast nie wskazano limitu na 2021 rok.

### **W zakresie dochodów z podatków i opłat lokalnych**

1. Kwoty należnego wynagrodzenia dla inkasentów nie zaokrąglano do pełnych złotych, co naruszało art. 63 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r., poz. 2651 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.
2. Przypisu podatku od nieruchomości (osoby fizyczne) dokonywano z datą wydania decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego. Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego w zw. z art. 212 ustawy Ordynacja podatkowa - do udokumentowania przypisów służą decyzje, a organ podatkowy który ją wydał jest nią związany od chwili jej doręczenia. Natomiast art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa określa, iż zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania. Zgodnie z powyższym przypis podatku na koncie podatnika nie powinien zostać dokonany przed datą doręczenia decyzji.
3. Odnotowano przypadki dokonania przypisu na kontach podatników podatku od środków transportowych - mimo niezłożenia przez nich deklaracji. Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego - do udokumentowania przypisów służą deklaracje.



Zgodnie z powyższym przypis podatku na koncie podatnika powinien zostać dokonany z datą złożenia deklaracji przez podatnika.

4. Weryfikacja informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych oraz decyzji wymiarowych wystawianych przez organ podatkowy w latach 2020-2022 wykazała, że:
  - na działce (...) <sup>5</sup>, poza budynkiem sklasyfikowanym na mapie jako usługowy, wykorzystywanym pod działalność gospodarczą, znajduje się również inny budynek oznaczony na mapach jako budynek gospodarczy. Budynek ten nie został wykazany w informacji złożonej przez podatnika nr (...) <sup>6</sup> w 2008 roku, ani w latach kolejnych. Ponadto, w decyzjach wymiarowych (łącznie zobowiązanie pieniężne) wydanych dla podatnika również nie uwzględniano tego obiektu. Z korekty informacji złożonej przez podatnika w trakcie czynności kontrolnych RIO, wynikało że budynek gospodarczy, o powierzchni 95 m<sup>2</sup> jest wykorzystywany do celów rolniczych, a powierzchnię gruntów pod działalność podatnik wykazał o 5 m<sup>2</sup> większą, zaś powierzchnia użytkowa budynku pod działalność gospodarczą zwiększyła się o 2 m<sup>2</sup> od zadeklarowanej;
  - na działce (...) <sup>7</sup> zgodnie z decyzjami wymiarowymi (łącznie zobowiązanie pieniężne) wystawionymi dla podatnika w latach 2020-2022 uwzględniano podatek od nieruchomości za budynek mieszkalny, budynek i grunt związane z działalnością gospodarczą – po 59 m<sup>2</sup>, oraz nieużytki. Z map dostępnych w Systemie Informacji Przestrzennej Gminy Oporów oraz Geoportal Powiatu Kutnowskiego wynikało, że na działce znajdują się dwa budynki oznaczone w ewidencji jako budynki gospodarcze, dwa budynki mieszkalne – jeden jednokondygnacyjny i jeden dwukondygnacyjny. Z oświadczenia złożonego do korekty informacji (data wypełnienia 7 listopada 2022 roku) wynikało, że na działce usytuowanych jest pięć budynków, tj. budynek mieszkalny, budynek mieszkalny jednokondygnacyjny wykorzystywany do celów prowadzonego gospodarstwa rolnego, budynek gospodarczy przy granicy działki - drewniana stodoła, która w marcu 2022 roku uległa zawaleniu na skutek warunków pogodowych. Budynek gospodarczy, znajdujący się na mapach, pomiędzy pozostałymi budynkami podzielony jest na dwa budynki – jeden wykorzystywany do celów gospodarczych (zwiększono powierzchnię budynku i gruntu pod działalność gospodarczą do 160 m<sup>2</sup>), drugi uległ zniszczeniu na skutek pożaru, a po

---

<sup>5</sup> 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.

<sup>6</sup> 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.

<sup>7</sup> 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.

odbudowie podatnik deklaruje, że będzie on prowadzony do celów gospodarstwa rolnego.

5. Odnotowano dwa przypadki nienaliczenia i niedochodzenia odsetek od zaległości podatkowych w podatku od środków transportowych.

### **W zakresie zamówień publicznych**

W związku z realizacją zadania pn. „Remont części drogi gminnej Nr 102 354E (Kurów Wieś), Remont części drogi gminnej nr 102 354 E (Skórzewa), Remont drogi gminnej nr 102 360 E (Stanisławów), Remont drogi gminnej nr 102 363 E (Oporów Kolonia), Remont drogi gminnej Nr 102 367 E (Wólka Janki – Lizigódź), Przebudowa dróg wewnętrznych – działki o numerach: 22 obręb Anin, 22 obręb Kamienna, 76-obręb Kurów Parcel, 80 – obręb Wólka Janki – Lizigódź”, na podstawie art. 452 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 1710 ze zm.), zamawiający wymagał wniesienia przez wykonawcę, zabezpieczenia należytego wykonania umowy w wysokości 5 % ceny całkowitej (brutto) podanej w ofercie. Zabezpieczenie zostało wniesione w formie - gwarancji ubezpieczeniowej. Wykonawca wniósł przed podpisaniem umowy, zabezpieczenie należytego wykonania w formie ubezpieczeniowej gwarancji należytego wykonania kontraktu i usunięcia wad i usterek nr 32GG13/0465/21/0005 z dnia 3 września 2021 roku. Zabezpieczenie gwarantowało nieodwołalnie i bezwarunkowo zapłatę należności do kwoty 73.230,62 zł z tytułu zapłaty wymagalnych kar umownych w związku z niewykonaniem lub nienależytem wykonaniem umowy (w okresie od dnia 6 września 2021 roku do dnia 6 listopada 2021 roku) oraz zapłatę należności do kwoty 21.969,18 zł w przypadku nieusunięcia lub nienależytego usunięcia wad i usterek ujawnionych w okresie od dnia 7 listopada 2021 roku do dnia 26 listopada 2026 roku. Zgodnie z art. 449 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający może żądać od wykonawcy zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie pełni zatem funkcję kaucji umożliwiającej zamawiającemu pokrycie roszczeń z kwoty zabezpieczenia bez konieczności wykorzystywania procedur sądowych. Gwarancja ma być bezwarunkowa, tj. gwarant nie może wymagać spełnienia dodatkowych warunków ze strony beneficjenta, aby doszło do wypłaty z gwarancji – gwarancja ma stanowić substytut pieniądza. W doktrynie podkreśla się, że zabezpieczenie ma służyć w szczególności pokryciu następujących roszczeń o zapłatę: [1] odszkodowania z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania (art. 471 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku – Kodeks cywilny - tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 1360 ze zm.); [2] odszkodowania z tytułu zwłoki w wykonaniu umowy wzajemnej (art. 491 § 1 ww. ustawy); [3] odszkodowania z tytułu niemożności świadczenia, za którą wykonawca ponosi odpowiedzialność (art. 493 § 1 ww. ustawy); [4] odszkodowania z tytułu szkody wynikłej z niewykonania zobowiązania z umowy wzajemnej (art. 494 ww. ustawy); [5] kary umownej (art. 483 § 1 ww. ustawy). Nie można zatem ograniczać roszczeń wyłącznie do należności z tytułu kar umownych. Treść złożonej gwarancji wskazywała, że zabezpieczenie należytego wykonania umowy miało zastępować wyłącznie kary umowne, co jednocześnie uniemożliwiało wypłatę sumy gwarancyjnej na zaspokojenie innych należności (roszczeń) zgłaszanych przez zamawiającego. Zakres przedmiotowy roszczeń, które mogły być zaspokojone z gwarancji

obejmował jedynie to co w gwarancji wskazano, czyli roszczenia z tytułu kar umownych.

### **W zakresie ewidencji składników majątkowych i inwentaryzacji**

1. Nieprawidłowo przyjmowano na stan ewidencji nowe składniki majątkowe, które ewidencjonowano na kontach syntetycznych w następujący sposób: Wn 013, Ma 072 i równolegle Wn 401, Ma 201 lub bezpośrednio Ma 130. 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.
2. W zakresie dokumentacji z przeprowadzonej inwentaryzacji metodą spisu z natury stwierdzono następujące nieprawidłowości:
  - na wszystkich arkuszach spisu z natury zawarto informację, że spis z natury został przeprowadzony na dzień 31 grudnia 2021 roku, pomimo, iż spisu składników majątkowych dokonywano w dniach 23 grudnia 2021 roku – 10 stycznia 2022 roku, np. w przypadku arkusza spisu z natury nr 8/21, spis rozpoczęto i zakończono w dniu 23 grudnia 2021 roku według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku;
  - w protokole z inwentaryzacji gotówki w kasie, przeprowadzonej w dniu 31 grudnia 2021 roku, wskazano iż powyższej czynności dokonał zespół spisowy powołany Zarządzeniem Wójta nr 92/2021 z dnia 30 listopada 2021 roku w następującym składzie: [1] Przewodniczący – Pani X, [2] Członek – Pani Y. Natomiast zgodnie z przedmiotowym zarządzeniem ww. osoby powołane zostały w skład komisji inwentaryzacyjnej, natomiast na członków zespołu spisowego wyznaczono inne osoby;
  - w arkuszach spisu z natury wpisywano różne nazwy jednostki, np. arkusz spisu z natury nr 16/21 jako nazwę jednostki wpisano „Serwerownia”, arkusz spisu z natury nr 17/21 jako nazwę jednostki wpisano „Pokój nr 12”, arkusz spisu z natury nr 21/21 jako nazwę jednostki wpisano „Skarbnik Gminy”. Wskazane nazwy powinny stanowić określenie nazwy pola spisowego, w miejscu którego wpisywano określenie „roczna”. Jednostką, której inwentaryzowano składniki majątkowe jest Urząd Gminy w Oporowie (wszystkie spisane składniki majątku porównywano z ewidencją księgową tej jednostki);
  - na wszystkich arkuszach spisu z natury, w miejscu w którym należało wpisać skład zespołu spisowego wpisano członków komisji inwentaryzacyjnej, natomiast w miejscu, w którym można było wpisać inne osoby obecne przy spisie wpisano członków zespołu spisowego. Powyższe wprowadza w błąd co do składu osób, które faktycznie dokonywały spisu;
  - nie na wszystkich arkuszach spisowych wpisywano osobę materialnie odpowiedzialną za powierzone mienie, np. arkusz spisu z natury nr 9/21, co było niezgodne z postanowieniami Instrukcji inwentaryzacyjnej, wprowadzonej zarządzeniem nr 128/2012 Wójta Gminy Oporów z dnia

31 grudnia 2012 roku, zgodnie z którymi - w arkuszach spisowych komisja inwentaryzacyjna wpisuje istotne informacje, a w szczególności nazwiska i imiona osób materialnie odpowiedzialnych;

- na arkuszu spisu z natury nr 5/21 wskazano osobę materialnie odpowiedzialną za powierzone mienie inną niż osoba, która złożyła podpis w tym zakresie;
  - stwierdzono przypadki, w których członek zespołu spisowego pełnił jednocześnie funkcję osoby materialnie odpowiedzialnej za majątek będący przedmiotem spisu z natury (np. arkusz spisu z natury nr 27/21). W związku z tym, że spis z natury powinien dostarczać obiektywnych informacji o istnieniu 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. Członkami zespołów spisowych nie powinny być zatem ani osoby odpowiedzialne materialnie (które podpisały umowy o materialnej odpowiedzialności lub współodpowiedzialności za powierzone im składniki), ani inne osoby zainteresowane wynikami spisu z natury;
  - na arkuszach spisu dokonywano licznych skreśleń i poprawek, które nie zostały udokumentowane w protokole opisowym z przebiegu inwentaryzacji, w którym zgodnie z zapisami działu III pkt 5 instrukcji inwentaryzacyjnej należało zamieścić uwagę odnośnie dokonanych poprawek.
3. Stwierdzono nieprawidłowe wykonanie obowiązku zinwentaryzowania należności Gminy Oporów, a mianowicie ww. aktywa jednostki zinwentaryzowano metodą weryfikacji, zamiast metodą pisemnego uzgodnienia sald z kontrahentami.
  4. Inwentaryzacja drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników nie została stosownie przeprowadzona i udokumentowana. Inwentaryzację ww. metodą przeprowadzono porównując stan ewidencji analitycznej z ewidencją syntetyczną. W większości protokołów z inwentaryzacji przeprowadzonej w drodze weryfikacji nie odniesiono się do dokumentów źródłowych lecz do ewidencji analitycznej. Dokumentacja nie wskazywała na przeprowadzenie inwentaryzacji wskazaną metodą, ponieważ porównanie ewidencji syntetycznej z ewidencją analityczną nie spełnia wymogów zawartych w art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości. Ponadto, w protokole z inwentaryzacji przeprowadzonej w drodze weryfikacji sald wg stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku w zakresie gruntów dodatkowo dokonano porównania powierzchni gruntów zaewidencjonowanych w księgach Gminy z ewidencją gruntów prowadzoną przez Starostwo Powiatowe w Kutnie. Z powyższego protokołu wynikało, że wg ewidencji Gminy powierzchnia posiadanych gruntów wynosiła 71,8893 ha, natomiast wg ewidencji Starostwa 99 ha, różnica wynosiła 27,1107 ha. Pomimo wystąpienia różnicy, w protokole rozliczenia wyników inwentaryzacji nie odnotowano tej informacji.

*Za opisane nieprawidłowości odpowiedzialność ponoszą pracownicy Urzędu Gminy, w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

## II.

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu w przyszłości. W związku z powyższym RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Dokonać analizy obowiązujących w jednostce zasad (polityki) rachunkowości, dostosować je do obowiązujących przepisów prawa, ustalić zasady ewidencji zobowiązań wymagalnych oraz ujednoczyć z pozostałymi funkcjonującymi w jednostce instrukcjami regulującymi gospodarkę finansową, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia.
2. Przestrzegać zasad przeprowadzania naboru na wolne stanowisko urzędnicze - sekretarza gminy, zgodnie z przepisami art. 5 ust.1a ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych.
3. Przestrzegać wewnętrznych uregulowań w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Oporów i jednostkach organizacyjnych Gminy.
4. Ustalić 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.
5. Przestrzegać obowiązku wynikającego z art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zgodnie z którym - organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa, w drodze uchwały, szczegółowy sposób konsultowania z radami działalności pożytku publicznego lub organizacjami pozarządowymi i podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 projektów aktów prawa miejscowego w dziedzinach dotyczących działalności statutowej tych organizacji. Przedłożyć stosowny projekt regulacji Radzie Gminy w Oporowie.
6. Przestrzegać obowiązku wynikającego z art. 5a ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zgodnie z którym, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego uchwała, 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 ustawy.
7. Wyodrębnić księgi rachunkowe dla budżetu Gminy Oporów oraz dla jednostki organizacyjnej – Urzędu Gminy, przestrzegając wymogów określonych w art. 13 ust. 1, art. 14 oraz art. 15 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.
8. Zapewnić rzetelne prowadzenie ksiąg rachunkowych. Stosownie do art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

9. Zapewnić przestrzeganie art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości, w zakresie treści zapisu księgowego.
10. Operacje gospodarcze ewidencjonować na podstawie dowodów księgowych zachowując wymogi określone w art. 20 ust.2 i art. 21 ust.1 ustawy o rachunkowości.
11. 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.
12. 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.
13. Zapisów księgowych dokonywać w sposób umożliwiający ustalenie na podstawie ewidencji księgowej należności oraz zobowiązań, w tym ewentualnych zobowiązań wymagalnych.
14. Przestrzegać zasad dotyczących funkcjonowania kont organu i jednostki budżetowej wynikających z przepisów 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 oraz postanowień przyjętych zasada (polityki) rachunkowości, w szczególności w zakresie ewidencji na kontach 133, 222 – w organie; 201, 221, 101, 130, 141 i 080 – w jednostce, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
15. 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.
16. 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.

17. Dokonywać odpisów aktualizujących należności zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 35b ustawy o rachunkowości.
18. 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 oraz w sposób umożliwiający ustalenie należności i zobowiązań krajowych i zagranicznych według poszczególnych kontrahentów.
19. Do ksiąg rachunkowych wprowadzać wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewnić ciągłość zapisów oraz bezbłądność działania stosowanych procedur obliczeniowych zgodnie z art. 24 ust. 3 ustawy o rachunkowości.
20. Złożyć 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. Przestrzegać zasad sporządzania sprawozdań budżetowych określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
21. Prawidłowo wykazać w sprawozdaniach RB-27S i Rb-PDP za 2022 rok kwotę skutków finansowych wynikających z decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa.
22. Sporządzając sprawozdania finansowe dla organu i dla 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.
23. Przestrzegać art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, zgodnie z którym - jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.
24. W zakresie gospodarki kasowej przestrzegać postanowień Instrukcji Gospodarki kasowej obowiązującej w Urzędzie Gminy Oporów.
25. Opracować plan finansowy dla rachunku dla środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, stosownie do wymogu określonego 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.
26. Wartości w wieloletniej prognozie finansowej prognozować z zachowaniem wymogu realistyczności wynikającego z art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

27. Kwotę wynagrodzenia dla inkasentów podatków zaokrąglić do pełnych złotych zgodnie z zasadami określonymi w treści art. 63 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
28. W zakresie dokonywania przypisów należności podatkowych przestrzegać § 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
29. Podjąć czynności w celu ustalenia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
30. Naliczać oraz dochodzić odsetek od zaległości podatkowych. Stosować art. 55 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku 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.
31. Zapewnić egzekwowanie od wykonawców wnoszenie zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które zabezpiecza interesy zamawiającego w sytuacji niewykonania lub nienależytego wykonania zamówienia.
32. Zapewnić przeprowadzenie inwentaryzacji aktywów i pasywów zgodnie z przepisami art. 26 i art. 27 ustawy o rachunkowości oraz unormowaniami wewnętrznymi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów w zakresie stosowania metod inwentaryzacji właściwych dla poszczególnych aktywów i pasywów.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Wójta o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że 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 Oporów,  
Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Oporów,  
aa.