

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Łodzi
ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź

Łódź, dnia 8 maja 2024 roku

Pan
ARTUR PAWLAK
Burmistrz Ujazdu

WK 602/20/2024

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 1325) informuję Pana Burmistrza, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Ujazd¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2021-2022 dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; zadłużenia; sprawozdawczości budżetowej i finansowej; realizacji dochodów z podatków lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania dotacji dla jednostek spoza sektora finansów publicznych; wydatków na wynagrodzenia i pochodne; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania pomocy finansowej w ramach porozumień zawieranych z innymi jednostkami samorządu terytorialnego.

Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, niedostatecznego nadzoru ze strony kierownictwa jednostki oraz naruszania procedur kontroli wewnętrznej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie kontroli wewnętrznej

1. Plan działalności na 2022 rok Zastępca Kierownika Referatu Planowania Przestrzennego i Gospodarki Komunalnej złożył po upływie terminu wskazanego w zarządzeniu nr 257/2018 Wójta Gminy Ujazd z dnia 31 grudnia 2018 roku w sprawie wprowadzenia systemu kontroli zarządczej w Gminie

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 6 listopada – 22 grudnia 2023 roku. Protokół został podpisany w dniu 12 marca 2024 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.

Ujazd, to jest w dniu 28 lutego 2022 roku, zamiast do dnia 31 stycznia 2022 roku.

2. W 2021 roku zrealizowano 3 z 5 zaplanowanych kontroli wewnętrznych, natomiast w 2022 roku wykonano 3 z 4 zaplanowanych kontroli. W obu przypadkach nie dokonano zmiany planu kontroli wewnętrznej.

W zakresie zobowiązań wymagalnych wykazanych w sprawozdaniu Rb-Z

Według sprawozdania Rb-Z - na koniec IV kwartału 2022 roku Gmina Ujazd posiadała zobowiązania w wysokości 33.731.296,53 zł. Na powyższą kwotę składały się kredyty i pożyczki długoterminowe w kwocie 33.729.922,66 zł oraz wymagalne zobowiązania w wysokości 1.373,87 zł, wykazane w pozycji E.4 sprawozdania. Zobowiązania wymagalne powstały na skutek niedokonania w terminie zwrotu zabezpieczenia należytego wykonania umowy dla zadania „Opracowanie kompleksowej dokumentacji projektowo-kosztorysowej na wykonanie zadania inwestycyjnego pn. Przebudowa budynku komunalnego przy ul. Kościelnej 24 w miejscowości Ujazd”. Z dokumentacji przedstawionej do kontroli wynikało, że zabezpieczenie powinno zostać zwrócone w dniu 30 października 2022 roku, zaś zwrotu dokonano w dniu 2 stycznia 2023 roku.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. W oparciu o Księgi Główne (Obroty Kont) oraz o Dzienniki – wygenerowane w formie elektronicznej (pliki PDF), za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku oraz za okres od dnia 1 stycznia 2022 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku dla rejestru UG Ujazd JEDNOSTKA, stwierdzono iż - konta analityczne wynikające z rejestru projektu Turystyka – nie znajdowały swojego odzwierciedlenia w prowadzonych w 2021 i 2022 roku dla Urzędu Gminy Ujazd jako jednostki – Księdze Głównej oraz Dzienniku, co świadczyło o tym, iż dla rejestru częściowego otwartego dla projektu prowadzona była odrębna księga główna i dziennik. Odnosząc się do powyższego, jak również do stanu faktycznego opisanego szczegółowo w protokole kontroli, należy zwrócić uwagę na zasady określone w art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.), który wskazuje, iż: księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: 1) dziennik; 2) księgę główną; 3) księgi pomocnicze; 4) zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych; 5) wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Księgi rachunkowe powinny zawierać jeden dziennik (ewentualnie dzienniki częściowe) i jedną księgę główną, a nie kilka ksiąg głównych w zależności od ilości prowadzonych rejestrów. Sumując, dla urzędu JST (jako jednostki budżetowej) winna być prowadzona jedna księga główna, bez wyodrębniania ksiąg głównych, w tym ksiąg głównych projektów. Ewidencja księgowa poszczególnych projektów winna polegać na wyodrębnieniu operacji gospodarczych poprzez analitykę dla poszczególnych kont, bez tworzenia rejestrów, z których wyodrębnia się dodatkowe dzienniki i księgi główne.
2. Uchwałą nr XXXIV/232/16 z dnia 5 września 2016 roku Rada Gminy Ujazd z dniem 1 stycznia 2017 roku utworzyła samorządową jednostkę organizacyjną Centrum Usług Wspólnych Gminy Ujazd. Przedmiot działalności Centrum stanowiło realizowanie, organizowanie i prowadzenie zadań

związanych ze wspólną obsługą organizacyjną, administracyjną oraz finansową jednostek organizacyjnych Gminy Ujazd: [1] Szkoły Podstawowej im. Obrońców Westerplatte w Ujeździe; [2] Szkoły Podstawowej w Osiedlu Niewiadów im. Polskich Olimpijczyków; [3] Przedszkola Samorządowego w Ujeździe; [4] Przedszkola Samorządowego w Osiedlu Niewiadów; [5] Miejskiego centrum Sportu w Ujeździe; [6] Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Niewiadowie; [7] Miejskiego Ośrodka Pomocy Społecznej w Ujeździe.

Centrum Usług Wspólnych Gminy Ujazd prowadziło również obsługę organizacyjną, administracyjną oraz finansową następujących podmiotów:

- Gminnego Ośrodka Kultury w Ujeździe na podstawie porozumienia nr 2/2017 zawartego w dniu 2 stycznia 2017 roku, zmienionego aneksem nr 1 z dnia 2 stycznia 2018 roku. Za wykonywanie powierzonych obowiązków CUW wystawia fakturę w kwocie 300,00 zł + VAT miesięcznie;
- Gminnego Zespołu Ochrony Zdrowia w Ujeździe na podstawie porozumienia nr 1/2018 zawartego w dniu 29 grudnia 2017 roku, zmienionego aneksem nr 1 z dnia 31 października 2022 roku. Za wykonywanie powierzonych obowiązków CUW wystawia fakturę: [1] w kwocie 300,00 zł + VAT miesięcznie; [2] w kwocie 1.900,00 zł + VAT miesięcznie za wykonanie powierzonych obowiązków w ramach realizacji projektu pn. „Powrót na rynek pracy dzięki rehabilitacji w Gminnym Zespole Ochrony Zdrowia w Ujeździe”;
- Gminnej Biblioteki Publicznej w Ujeździe na podstawie porozumienia nr 1/2020 zawartego w dniu 1 lipca 2020 roku. Za wykonywanie powierzonych obowiązków CUW wystawia fakturę w kwocie 50,00 zł + VAT miesięcznie.

Praktyka obciążania przez Centrum Usług Wspólnych kosztami obsługi finansowo-księgowej jednostek organizacyjnych Gminy objętych jest prawnie nieuzasadniona. W sytuacji kiedy Centrum obciąża wskazane jednostki organizacyjne kosztami obsługi praktyka taka nosi znamiona działalności usługowej o charakterze zarobkowym, do której Centrum nie zostało powołane i której prowadzić nie może. Centrum Usług Wspólnych powołane przez organ stanowiący realizuje zadania z zakresu wspólnej obsługi w przypadku jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych na podstawie uchwały a w odniesieniu do pozostałych, niebędących jednostkami budżetowymi jednostek organizacyjnych (przede wszystkim samorządowe instytucje kultury) na podstawie stosownego porozumienia. Różnice w przypadku ww. jednostek organizacyjnych związane są z obligatoryjnym lub fakultatywnym charakterem przystąpienia do tej obsługi, a nie z nieodpłatnym albo odpłatnym jej charakterem. Przepisy ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 609) wskazują, że gmina może zapewnić wspólną obsługę, w szczególności administracyjną, finansową i organizacyjną: 1) jednostkom organizacyjnym gminy zaliczanym do sektora finansów publicznych, 2) gminnym instytucjom kultury, 3) innym zaliczanym do sektora finansów publicznych gminnym osobom prawnym utworzonym na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, banków i spółek prawa handlowego (art. 10a ustawy). Rada gminy w odniesieniu do jednostek obsługiwanych, o których mowa w pkt 1, określa, w drodze uchwały, w szczególności: 1) jednostki obsługujące; 2) jednostki obsługiwane; 3) zakres obowiązków powierzonych jednostkom obsługującym w ramach

wspólnej obsługi. Jednostki obsługiwane, o których mowa w pkt 2 i 3, mogą, na podstawie porozumień zawartych przez te jednostki z jednostką obsługującą, przystąpić do wspólnej obsługi, po uprzednim zgłoszeniu tego zamiaru wójtowi. Zakres wspólnej obsługi określa zawarte porozumienie (art. 10b ustawy).

Zatem, wspólna obsługa jest zadaniem publicznym, które może być realizowane przez gminę, adresowanym do jednostek organizacyjnych, przy czym koszty tego zadania nie obciążają tych jednostek. Prowadzenie wspólnej obsługi nie może mieć formy odpłatnego świadczenia określonych usług, a ustawodawca wskazując treść porozumienia zawieranego przez jednostkę przystępującą do wspólnej obsługi z jednostką obsługującą wskazuje, że dokument ten określa zakres wspólnej obsługi, a nie zasady i cenę za świadczenie usług.

Elementy konstrukcyjne wspólnej obsługi, wynikające z ustawy o samorządzie gminnym, nie dają w konsekwencji podstawy do pobierania wynagrodzenia przez jednostkę obsługującą od jednostek obsługiwanych, także w sytuacji gdy obsługa obejmuje jednostki organizacyjne posiadające osobowość prawną – przystępujące do wspólnej obsługi na podstawie porozumienia, o którym mowa w art. 10b ust.3 ustawy o samorządzie gminnym. Należy przy tym podkreślić, że wspólna obsługa jednostek organizacyjnych – jako ustawowo wykreowana możliwość centralizacji określonej działalności w jednostce samorządu terytorialnego, służąca redukcji kosztów funkcjonowania samorządu, nie może być utożsamiana z odpłatnym świadczeniem usług, które istotnie podlega regulacjom ustawy o podatku od towarów i usług. Zapewnienie wspólnej obsługi, o której mowa w art. 10a ustawy o samorządzie gminnym, nie oznacza umocowania dla gminy do tworzenia jednostek obsługujących, które świadczą odpłatne usługi np., w zakresie prowadzenia rachunkowości. Jest to rozwiązanie instytucjonalne o ustrojowo odmiennym charakterze, stąd wniosek dotyczący braku podstawy prawnej do pobierania opłat (wynagrodzenia) od obsługiwanych jednostek.

3. Zidentyfikowano księgowania na koncie 133 na podstawie dokumentu PK – polecenie księgowania. Zgodnie z instrukcją funkcjonowania konta 133 zawartą w załączniku nr 2 do 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) - konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu. Zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Księgowania dokonano na podstawie zakładowych planów kont przyjętych dla potrzeb wykonania obowiązku wyodrębnienia ewidencji księgowej dla projektów finansowanych środkami zewnętrznymi, dla których prowadzone są odrębne rachunki bankowe, na których był ewidencjonowany wpływ środków, płatności w trakcie realizacji projektu oraz ewentualne zwroty niewykorzystanych środków. Rachunki bankowe ewidencjonowane były w księdze JEDNOSTKA. W księdze ORGAN dokonywano księgowania memoriałowego w dniu wpływu z Instytucji

Finansującej na rachunek bankowy środków dla potrzeb ujęcia środków na koncie 901 (133/901 z właściwą klasyfikacją) i w tym samym dniu na tym samym poleceniu księgowania dokonywano księgowania 223/133 jako przekazanie środków na realizację wydatków w ramach projektu. W sytuacji, kiedy zachodzi potrzeba wyodrębnienia ewidencji księgowej dla projektów finansowanych środkami zewnętrznymi, jednostka powinna rozważyć możliwość prowadzenia jednego, wspólnego rachunku bankowego, dla organu i jednostki. Dla takiego rachunku zasilenia rozumiane są jako dochody i ujmowane są w ewidencji organu, a ponoszone z tego tytułu wydatki stanowią podstawę do ujęcia ich w ewidencji księgowej Urzędu. W ten sposób nie trzeba stosować nieprawidłowych i wymagających korekty księgowania na koncie 133 na podstawie dokumentów PK.

4. Sprawozdania jednostkowe Rb-27S dla Urzędu JST oraz sprawozdania jednostkowe dla jednostki samorządu terytorialnego (jako jednostki budżetowej i organu) sporządzone za miesiące: grudzień 2021 roku oraz styczeń, luty, marzec, czerwiec i grudzień 2022 roku, a także sprawozdania jednostkowe Rb-28S Urzędu za miesiące: luty, marzec i czerwiec 2022 roku - nie zostały opatrzone datą sporządzenia, wobec czego inspektorzy RIO nie mogli stwierdzić, czy złożono je w wymaganym przepisami terminie.
5. W wyniku porównania danych wykazanych w sprawozdaniu RB-27S dla Urzędu JST za 2022 rok z ewidencją księgową, stwierdzono występowanie operacji gospodarczych polegających na refundacji kosztów, które zaksięgowano w bezpośredniej relacji kont Wn 130/Ma 401, 402 itd. Przyjęty model ewidencjonowania tego typu operacji jest zbyt skrótowy, co znacząco utrudniało analizę ewidencjonowanych operacji. W następstwie zastosowanej metody na stronie debetowej konta 130, w związku z jego relacją z kontem kosztów, pojawia się zapis, który niewątpliwie stanowi wpływ środków pieniężnych, jednak jego rejestracja odbywa się przy udziale podziałek klasyfikacji budżetowej właściwych dla wydatków. Wprawdzie występował dodatkowy podział różnicujący operacje ujmowane z klasyfikacją wydatkową, zależnie od tego czy był to wpływ zmniejszający wydatki (strona debetowa), czy też faktyczny wydatek (strona kredytowa), niemniej różnicowanie to zastosowano przy klasyfikacji budżetowej poprzez dodanie do sekwencji określającej dział, rozdział i paragraf - liter. Zastosowana metoda ograniczała czytelność operacji ewidencjonowanych z udziałem klasyfikacji budżetowej, wobec których zapis powinien być sprawdzalny przy zastosowaniu kodyfikacji wskazanej przepisami prawa bez potrzeby jej dodatkowego rozszerzenia. Dotyczy to też sytuacji, w których z różnych powodów jednostka stosowała uproszczenia lub też dokonywała księgowania korygujących (refundacje, zwroty) z pominięciem zapisów odwracających strony (tzw. „czyszczenie obrotów”) albo stosowała omawianą praktykę pomijając klasyfikację budżetową w momencie korygowania zapisu opatrzonego tą klasyfikacją. Brak wskazanych wyżej informacji oraz prezentowanie w dzienniku księgowym po stronie debetowej operacji księgowych stanowiących de facto zmniejszenie wydatków (jeżeli oczywiście koszt był jednocześnie wydatkiem), powoduje że podczas analizy prowadzonej na potrzeby ustalenia zrealizowanych dochodów wg. podziałek klasyfikacji budżetowej, po stronie Wn konta 130 pomniejszonej o zwroty, oprócz zrealizowanych dochodów, znajdowały się także wpływy zmniejszające wydatki bez zapisu odwracającego, dokonanego z klasyfikacją przenoszącego wpływ na zmniejszenie wydatku. Ponadto, należy mieć także

świadomość co do faktu, iż zwrot środków pieniężnych nazywany tu refundacją jest odrębną operacją gospodarczą wobec zdarzenia powodującego jego wystąpienie (wcześniej poniesionego wydatku), co niesie za sobą potrzebę uprzedniego dokonania przypisu należności oraz wskazania kontrahenta pełniącego tutaj rolę dłużnika. A zatem - przedstawienia w księgach rachunkowych pełnego przebiegu zdarzenia gospodarczego, poprzez wskazanie rozrachunków, a potem dopiero przepływu rozliczanego z udziałem kont zespołu 1 i 2 a nie bezpośrednio 4. Pominięcie tego wymogu dodatkowo ograniczało czytelność księgowości. Wraz z poniesieniem wydatku, który przewidziany był w całości lub części do refundacji, powstaje równocześnie należność od podmiotu refundującego do wysokości poniesionych nakładów pieniężnych. Zgodnie z podstawową informacyjną funkcją rachunkowości (art. 4 ustawy o rachunkowości) - w księgach rachunkowych należy ująć każde zdarzenie, jeżeli może mieć ono wpływ na prezentację wyniku finansowego. Przypisanie należności od kontrahenta jest niewątpliwie informacją o stanie wzajemnych rozliczeń między płacącym i refundującym i jednocześnie daje gwarancję utrwalenia tego stanu w księgach rachunkowych do czasu zapłaty. Zastosowany skrót uniemożliwił taką identyfikację i do momentu ewentualnego zrefundowania wydatków wszelkie poniesione w związku z tym wydatki (koszty) identyfikowane były jako koszty jednostki, co nie było zgodne ze stanem faktycznym. Wykazanie należności w przypadku refundacji kosztów jest zatem warunkiem koniecznym dla zapewnienia przejrzystości i czytelności księgowości. Ewidencja księgowa w jednostce była prowadzona w sposób niesprawdzalny w tym zakresie, a osiągnięcie wyniku kontrolnego i odczytanie treści operacji było możliwe dopiero przy zastosowaniu technik cyfrowych pozwalających na przetworzenie i przeanalizowanie wszystkich operacji księgowych w różnej ich konfiguracji. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r., poz. 144 ze zm.), w załączniku nr 37 - Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowi iż: dochody wykonane wykazuje się na podstawie danych księgowości analitycznej dochodów budżetowych do rachunku bieżącego - subkonto dochodów powiększone o środki w drodze, które nie wpłynęły na rachunek bieżący - subkonto dochodów do końca okresu sprawozdawczego, stanowiące wpłaty z tytułu dochodów dokonanych w kasie jednostki, w placówce pocztowej w rozumieniu ustawy - Prawo pocztowe, w biurze usług płatniczych, w instytucji płatniczej lub w instytucji pieniądza elektronicznego i zapłaconych kartą płatniczą oraz wpłaty przekazane do banków w ramach zastępczej obsługi kasowej. Prawodawca enumeratywnie wymienił konta księgowe, na których należy ewidencjonować wykonane dochody. Są to konta - 130, 101 i 141 przez co należy rozumieć, iż posłużenie się tymi kontami wraz z klasyfikacją powinno zapewnić porównywalność z danymi prezentowanymi w sprawozdaniu. Tymczasem w przypadku jednostki wynik ten został osiągnięty dopiero po uwzględnieniu opisanego wcześniej sposobu księgowania przepływów na koncie 130 oraz po doliczeniu do sumy sprawozdawczej zapisów ujętych na kontach rozrachunkowych, które nie mieszczą się w opisanym wyżej katalogu. Sumy księgowe ustalone na podstawie wskazanych w nim kont nie były zgodne z danymi wykazanymi w sprawozdaniu (obustronne księgowanie na kontach rozrachunkowych z klasyfikacją i kwotami uwzględnionymi w sprawozdaniu). Różnice pomiędzy danymi wykazanymi w sprawozdaniu RB-27S Urzędu za 2022 rok

a wartościami prezentowanymi w ewidencji księgowej wynikały po części z opisanych powyżej nieprawidłowych księgowani (refundacja kosztów), po części zaś również ze sposobu księgowania wpłat z tytułu należności, które były ujmowane w pełnej wartości (brutto) wg podziałek klasyfikacji dochodów budżetowych na kontach: Wn 130/Ma 221, podczas gdy tylko wartość netto wpłaty stanowi dochód jednostki samorządu terytorialnego. Podatek od towarów i usług nie jest dochodem jednostki samorządowej, gdyż podlega odprowadzeniu do urzędu skarbowego. Aby doprowadzić do zmniejszenia wysokości zrealizowanych dochodów o ww. podatek, jednostka przeksięgowała kwoty podatku na kontach: Wn 221/Ma 225. Niewielka część powstałych różnic była też spowodowana dokonaniem przeksięgowani na koncie 240 (Wn 240/Ma 240) w przypadku darowizn i odsetek od darowizn.

6. Stwierdzono niezgodność danych zawartych w sprawozdaniach rocznych Rb-27S jednostki samorządu terytorialnego z ewidencją księgową organu, w latach 2021-2022, w wartościach przypadających dla poszczególnych podziałek klasyfikacji budżetowej. Suma obrotów konta 901 była zgodna z sumą zbiorczą ze sprawozdania, jednak gdy zakres weryfikacji rozszerzono o poszczególne podziały, osiągnięte wyniki wykazały rozbieżność między sumą kwot zaksięgowanych na koncie 901 a klasyfikacją, w stosunku do kwot wykazanych w sprawozdaniu w tej samej podziale. W związku z powyższym weryfikacji poddano roczny przebieg księgowani dokonanych na tym koncie, w wyniku czego stwierdzono, że część operacji księgowana była bez klasyfikacji budżetowej. Dalsza analiza wykazała, że były to zwroty wpływów z tytułu otrzymanych dotacji, które z racji uprzedniego księgowania w pełnej wartości wymagały pomniejszenia o kwotę należną beneficjentowi z tytułu wynikającego z rozliczenia zwrotu. Problem pojawił się w momencie opatrzenia takiej operacji klasyfikacją. Otóż środki przewidziane do zwrotu, jako pomniejszenie dochodu zaksięgowano na stronie przeciwstawnej konta 901, opatrując taką operację klasyfikacją budżetową. Następnie, aby uniknąć nieuzasadnionego zwiększenia obrotów po stronie Wn, którą odprowadzone zostały środki (strona debetowa konta 901), dokonano obustronnego ujemnego zapisu Wn-Ma kompensując: [1] po stronie Wn wartość dokonanego zwrotu i [2] po stronie Ma sumę zrealizowanych dochodów. Mając na względzie przepisy rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 513 ze zm.) 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, prawidłowe odczytanie opisanej operacji było niemożliwe, bez zasięgnięcia dodatkowych informacji od jednostki albo poznania logiki działania systemu FK. Otóż, jeżeli na stronie Wn konta 901 w relacji z kontem 133 dokonano zapisu zmniejszającego zrealizowane dochody wraz z klasyfikacją budżetową, a następnie zapis odwrócono (został wystornowany), suma obrotów dla tej operacji wyniosła 0 zł, co spowodowało jej całkowite zatarcie. Jeżeli dodatkowo przy stornowaniu zapisu księgowego nie uwzględniono klasyfikacji a przeniesiono tylko kwoty, jak miało to miejsce w analizowanych przypadkach, ustalenie jakiej podziały klasyfikacji dotyczyło zmniejszenie

okazało się niemożliwe. Nawet wówczas jeżeli ww. kwotę zmniejszenia z klasyfikacją zaksięgowano po stronie Wn, a to z powodu wskazanej wyżej korekty obrotów oraz faktu, że strona Wn konta 901 nie służy do ewidencji dochodów a zatem nie prowadzi się dla niej także klasyfikacji lub można po tej stronie dokonywać zapisów według woli podmiotu, jednak nie można zapominać iż stosowanie klasyfikacji jest obligatoryjne na stronie Ma konta 901. Strona ta zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów służy wyłącznie do tego celu, tj. rzetelnej ewidencji dochodów rozumianych jako wpływy pomniejszone o zwroty. Jednostka zatem poprawnie dokonała operacji na kontach księgowych, uzyskując właściwe obroty konta Ma 901, jednak wskutek opisanego wyżej zaniechania klasyfikacji dla zapisu korygującego poziom wykonanych dochodów (księgowanie Wn-Ma 901), dokonana korekta nie wywołała skutku w klasyfikacji budżetowej dochodów powadzonej na stronie Ma konta 901. W związku z powyższym, uzasadniony jest zarzut prowadzenia ewidencji księgowej dla konta 901 z naruszeniem reguł 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, w zakresie zaniechania stosowania klasyfikacji budżetowej, co doprowadziło do niesprawdzalności zapisu księgowego ze sprawozdawczością budżetową.

Zgodnie z przepisami rozporządzenia - do ewidencji dochodów służy strona Ma konta 901, a ewidencja szczegółowa prowadzona do konta powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów według podziałek klasyfikacji budżetowej, co oznacza zmniejszenie dochodów ujemnym zapisem księgowym z odpowiednią klasyfikacją po stronie Ma konta 901, gdyż tylko na stronie Ma konta 901 ujmuje się dochody budżetowe z odpowiednią klasyfikacją. Zmniejszenia tych dochodów powinny być również wykazane poprzez korygujący zapis ujemny z odpowiednią klasyfikacją budżetową po stronie Ma konta 901. Księgowania na kontach Wn 901/Ma 901 nie odnosiły skutku w danej podziałce klasyfikacji budżetowej i nie było możliwości ustalenia, która kwota odnosi się do którego korygowanego dochodu, biorąc pod uwagę szereg takich księgowania. Stosowane zapisy księgowe nie były identyfikowalne z podziałkami klasyfikacji budżetowej.

7. W jednostce nie prowadzono ewidencji księgowej pozwalającej na wyodrębnienie zobowiązań krótkoterminowych, których spłata przypada na 12 miesięcy od dnia bilansowego - od zobowiązań długoterminowych, które zostaną spłacone po 12 miesiącach od dnia bilansowego. Wszystkie zobowiązania finansowe ujęto w bilansie jako zobowiązania długoterminowe, nie dzieląc ich na przypadające do spłaty do 12 miesięcy (krótkoterminowe) i powyżej 12 miesięcy od dnia bilansowego (długoterminowe). Ponadto, zarówno saldo konta 222, 223 jak i konta 224 stanowi należność/zobowiązanie wobec budżetów i powinno zostać wykazane odpowiednio w pozycji II.2. aktywów bilansu lub w pozycji I.2. pasywów bilansu, a nie jak uczyniła jednostka w pozycji bilansowej „Pozostałe należności i rozliczenia”/ „Pozostałe zobowiązania”.
8. Stwierdzono przypadek braku zatwierdzenia wydatku w kwocie 136,49 zł przez kierownika jednostki bądź osobę upoważnioną, co stanowiło naruszenie

art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.), który stanowi iż - kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki. Każdy wydatek poniesiony przez jednostkę musi być najpierw zatwierdzony do wypłaty przez kierownika jednostki lub osobę przez niego upoważnioną.

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej

W uchwale nr LXVI/509/22 Rady Gminy Ujazd z dnia 30 grudnia 2022 roku w sprawie uchwalenia Wieloletniej Prognozy Finansowej, Gmina Ujazd planowała rozchody o 1.461,50 zł wyższe niż kwota potrzebna na spłatę zobowiązań już zaciągniętych oraz tych planowanych do zaciągnięcia w okresie obowiązywania prognozy. Różnica ta powstała wskutek prognozowania niewłaściwie kwoty kredytów i pożyczek zaciągniętych w 2022 roku. Gmina w wieloletniej prognozie finansowej ujęła kwotę: 12.067.349,00 zł, natomiast faktycznie zaciągnęła kredyty i pożyczki na kwotę 12.065.887,50 zł, co potwierdzały salda kont 260 i 134, oraz wyciągi bankowe (WB 248/2022 z dnia 21 grudnia 2022 roku i WB 249/2022 z dnia 29 grudnia 2022 roku - wpływ pożyczki w kwocie 60.082,50 zł; WB 170/2022 z dnia 31 sierpnia 2022 roku i WB 171/2022 z dnia 1 września 2022 roku - wpływ pożyczki w kwocie 450.050,00 zł; WB 244/2022 z dnia 15 grudnia 2022 roku - I transza kredytu w kwocie 3.000.000,00 zł, WB 251/2022 z dnia 27 grudnia 2022 roku - II transza kredytu w kwocie 3.000.000,00 zł, WB 253/2022 z dnia 29 grudnia 2022 roku - III transza kredytu w kwocie 3.900.000,00 zł). Powyższy błąd wpłynął na kwotę długu, która została wykazana w 2023 roku w kwocie wyższej o 1.461,50 zł niż rzeczywista kwota długu. Jednostka wykazała rozchody w wysokości odpowiadającej wysokości długu, jednak był on o wskazaną powyżej kwotę mniejszy.

W zakresie podatków i opłat lokalnych

1. Podatnik podatku od nieruchomości (osoba fizyczna) nr (...) ³ w dniu 29 stycznia 2018 roku złożył informację w sprawie podatku od nieruchomości, z której wynikało, że powierzchnia użytkowa budynków mieszkalnych wynosiła 102,00 m², powierzchnia budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wynosiła 15 m², powierzchnia pozostałych budynków wynosiła - 377,15 m², powierzchnia gruntów pozostałych wynosiła 1.207,00 m² i powierzchnia nieużytków wynosiła 1.297,00 m². Informacja została złożona w związku z zakończeniem rozbudowy budynku gospodarczego. Powierzchnie wskazane przez podatnika zostały przyjęte w decyzjach podatkowych wydanych przez organ na 2021 i 2022 rok. Podczas kontroli ustalono, że podatnik pod wskazanym adresem prowadzi działalność gospodarczą (...) ⁴.

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.

Organ podatkowy nie opodatkował gruntów zajętych pod działalność gospodarczą, nie opodatkował również utwardzenia terenu (budowla).

2. Podatnikowi podatku od środków transportowych (osoba fizyczna) o nr (...) ⁵ nie naliczono podatku za pojazd o nr rejestracyjnym ETM... za 2021 rok. Podatnik dokonał zakupu samochodu ciężarowego w dniu 9 marca 2021 roku (data pierwszej rejestracji w kraju 12 marca 2021 rok), w dniu 6 kwietnia 2022 roku podatnik zadeklarował powstanie obowiązku podatkowego w 2022 roku i w tym samym dniu poinformował organ podatkowy o sprzedaży pojazdu w dniu 7 lutego 2022 roku, podatek za 2022 roku został naliczony, podatnik dokonał wpłaty w dniu 7 kwietnia 2022 roku. Podatnik nie złożył deklaracji potwierdzającej powstanie obowiązku podatkowego w 2021 roku. Po stwierdzeniu nieprawidłowości przez inspektorów kontroli, podatnik złożył korektę deklaracji na podatek od środków transportowych na 2021 rok w dniu 15 grudnia 2023 roku i dokonał zapłaty podatku za 2021 rok w kwocie 1.275,00 zł w dniu 15 grudnia 2023 roku.

W zakresie dochodów z majątku

1. Zgodnie z art. 25 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 344 ze zm.) – wójt gminy jest zobligowany do ustalenia planu wykorzystania zasobu nieruchomości, który winien być sporządzony na okres 3 lat. W kontrolowanej jednostce nie został ustalony plan wykorzystania zasobu nieruchomości. Stosownie do art. 25 ust.2a ww. ustawy – plan zawiera w szczególności: 1) zestawienie nieruchomości zasobu na podstawie danych zawartych w ewidencji nieruchomości prowadzonej na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 1 oraz zestawienie nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste, w tym wskazanie: a) miejscowości położenia nieruchomości, b) powierzchni nieruchomości, z uwzględnieniem powierzchni użytkowej budynków lub samodzielnych lokali wykazanej w katastrze nieruchomości, c) sposobu zagospodarowania nieruchomości; 2) prognozę dotyczącą: a) udostępniania nieruchomości zasobu oraz nabywania nieruchomości do zasobu, b) poziomu wydatków związanych z udostępnianiem nieruchomości zasobu oraz nabywaniem nieruchomości do zasobu, c) wpływów osiągniętych z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości, opłat z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości, d) aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości; 3) program zagospodarowania nieruchomości zasobu.
2. Stwierdzono nieprawidłowości w zakresie zbycia lokalu mieszkalnego. W dniu 16 listopada 2021 roku Wójt Gminy Ujazd podjął zarządzenie nr 175/2021 w sprawie udzielenia bonifikaty od ceny sprzedawanego lokalu mieszkalnego. Bonifikata została udzielona w wysokości 90% ceny, tj. w kwocie 61.626,60 zł. Wójt Gminy Ujazd nie był jednak uprawniony na mocy

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.

obowiązujących uregulowań prawnych do udzielenia bonifikaty. W podstawie prawnej zarządzenia wskazano m.in. uchwałą Nr XII/65/11 Rady Gminy Ujazd z dnia 29 czerwca 2011 roku w sprawie zasad zbywania lokali mieszkalnych stanowiących własność Gminy Ujazd (Dz. Urz. Woj. Łódzkiego z 2011 r. Nr 259, poz. 2682)⁶. Na mocy uchwały nr V/45/19 Rady Gminy Ujazd w uchwale nr XII/65/11 wprowadzono zmiany, które polegały na uchyleniu § 6, 7 i 8 zmienianej uchwały, w brzmieniu:

„§ 6.1. Wyraża się zgodę na udzielenie przez Wójta Gminy Ujazd bonifikaty od ceny lokalu mieszkalnego, ustalonej zgodnie z § 3, w następujących okolicznościach:

1) 70% - w przypadku rozłożenia ceny za nabywany lokal na raty,

2) 90% - w przypadku jednorazowej zapłaty ceny za nabywany lokal,

2. Bonifikaty, o której mowa w ustępie 1 udziela się pod warunkiem, że najemcą zbywanego lokalu była osoba fizyczna, a stosunek najmu trwał przez okres co najmniej 5 lat przed dniem zbycia lokalu”

„§7. Nie stosuje się bonifikaty określonej w § 6 w przypadku sprzedaży:

1) lokali nabytych uprzednio przez Gminę Ujazd po cenach wolnorynkowych – przez okres 10 lat od dnia nabycia,

2) lokali, w stosunku do których wysokość czynszu została określona w wyniku przetargu.”

„§8. Nabywca lokalu mieszkalnego jest zobowiązany do zwrotu kwoty równej udzielonej bonifikaty, o której mowa w §6, na warunkach określonych w powołanej ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami”.

Zmiana weszła w życie z dniem 1 lipca 2019 roku.

Zgodnie z ustalonym stanem faktycznym, wniosek o wykup lokalu mieszkalnego wpłynął do Urzędu Gminy w dniu 7 stycznia 2015 roku. W związku z wnioskiem Gmina nie podjęła decyzji o przeznaczeniu lokalu do sprzedaży.

W dniu 31 maja 2021 roku Rada Gminy Ujazd uchwałą nr XXXVIII/313/21 wyraziła zgodę na sprzedaż w trybie bezprzetargowym na rzecz najemcy samodzielnego lokalu mieszkalnego znajdującego się w budynku jednorodzinym wraz z pomieszczeniami przynależnymi.

W dniu 23 sierpnia 2021 roku został sporządzony operat szacunkowy na potrzeby określenia wartości rynkowej lokalu mieszkalnego w budynku mieszkalnym wielorodzinnym w celu zbycia lokalu na rzecz najemcy. Wartość lokalu w operacie szacunkowym określono na 68.084,00 zł brutto.

⁶ Uchwała została zmieniona uchwałą Nr XXX/194/16 Rady Gminy Ujazd z dnia 30 maja 2016 roku o zmianie uchwały Nr XII/65/11 Rady Gminy Ujazd z dnia 29 czerwca 2011 roku w sprawie zasad zbywania lokali mieszkalnych stanowiących własność Gminy Ujazd (Dz. Urz. Woj. Łódzkiego z 2016 r. poz. 2680), uchwałą nr V/45/19 Rady Gminy Ujazd z dnia 21 stycznia 2019 roku o zmianie uchwały nr XII/65/11 Rady Gminy Ujazd z dnia 29 czerwca 2011 roku w sprawie zasad zbywania lokali mieszkalnych stanowiących własność Gminy Ujazd (Dz. Urz. Woj. Łódzkiego z 2019 r. poz. 720) oraz uchwałą Nr XXXVIII/313/21 Rady Gminy Ujazd z dnia 31 maja 2021 roku w sprawie wyrażenia zgody na sprzedaż lokalu mieszkalnego.

W dniu 30 sierpnia 2021 roku Wójt Gminy Ujazd wydał zarządzenie nr 124/2021 w sprawie przeznaczenia do sprzedaży samodzielnego lokalu mieszkalnego stanowiącego własność Gminy Ujazd oraz w sprawie sporządzenia i podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży.

Wykaz nieruchomości – samodzielnych lokali mieszkalnych przeznaczonych do sprzedaży został zamieszczony na tablicy ogłoszeń Urzędu Gminy Ujazd w dniu 31 sierpnia 2021 roku - do dnia 15 października 2021 roku, w BIP w dniu 31 sierpnia 2021 roku oraz w prasie o zasięgu co najmniej powiatowym w dniu 3 września 2021 roku.

W dniu 16 listopada 2021 roku Wójt Gminy Ujazd wydał zarządzenie nr 175/2021 w sprawie udzielenia bonifikaty od ceny sprzedawanego lokalu mieszkalnego. Bonifikata została udzielona w wysokości 90%, tj. w kwocie 61.626,60 zł.

Odnosząc się do ustalonego stanu faktycznego należy wskazać, że zgodnie z art. 68 ust.1 pkt 7 ustawy o gospodarce nieruchomościami - właściwy organ może udzielić bonifikaty od ceny ustalonej zgodnie z art. 67 ust.3 ustawy, na podstawie odpowiednio zarządzenia wojewody albo uchwały rady lub sejmiku, jeżeli nieruchomość jest sprzedawana jako lokal mieszkalny.

Zatem, zarządzenie Wójta Gminy w sprawie udzielenia bonifikaty od ceny sprzedaży powinno mieć podstawę w stosownych przepisach uchwały Rady Gminy, co nie miało miejsca bowiem od dnia 1 lipca 2019 roku uchwała określająca zasady zbywania lokali mieszkalnych stanowiących własność Gminy Ujazd nie przewidywała udzielania bonifikat w tym zakresie.

Dodatkowo należy podkreślić, że kwestia sprzedaży lokalu z zasobu gminnego, w tym ustalenie wysokości bonifikaty w związku z tą sprzedażą nie jest sprawą administracyjną. Złożenie przez najemcę wniosku w sprawie nabycia lokalu nie inicjuje zatem żadnego postępowania. Nie stanowi także źródła jakichkolwiek uprawnień, czy też roszczeń ze strony najemcy.

Konsekwentnie potwierdza to orzecznictwo sądów administracyjnych. Przykładowo, w wyroku z dnia 27 lutego 2020 roku, sygn. I OSK 1968/18 Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że „Z art. 34 ust. 1 pkt 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami nie wynika roszczenie o zawarcie umowy sprzedaży, a jedynie pierwszeństwo nabycia nieruchomości, jeżeli została ona przez właściwy organ przeznaczona do sprzedaży. Tym samym pierwszeństwo przewidziane w art. 34 ust. 1 pkt 3 ustawy nie jest równoznaczne z roszczeniem, nie jest bowiem prawem podmiotowym, z którego wynikałoby roszczenie najemcy mogące przymusić gminę będącą właścicielem do sprzedaży określonej nieruchomości. Zatem złożenie przez najemcę wniosku o wykup mieszkania nie kreuje po jego stronie uprawnienia do domagania się zbycia na jego rzecz wynajmowanego lokalu, w konsekwencji wyłączenie ze sprzedaży określonych lokali nie narusza jeszcze interesu prawnego najemcy tego lokalu”.

W konsekwencji należy uznać, że – wbrew twierdzeniom Gminy – złożenie przez najemcę wniosku pod rządami uchwały Rady Gminy przewidującej udzielanie bonifikat od ceny sprzedaży nie kreowało po stronie najemcy roszczenia o udzielenie tej bonifikaty, aktualnego także w okresie po zmianie

uchwały i uchyleniu przepisów umożliwiających udzielanie bonifikat. Można wyobrazić sobie sytuację, że Rada Gminy wprowadziłaby regułę, zgodnie z którą uchylane zasady należałoby stosować w dalszym ciągu w przypadku zaistnienia określonych sytuacji przed datą ich uchylenia (np. złożenie wniosku o nabycie lokalu), ale organ stanowiący takiej reguły nie przewidział.

Rada Gminy wyraziła zgodę na zbycie lokalu w dniu 31 maja 2021 roku, czyli prawie dwa lata po wejściu w życie omówionych zmianach w uchwale Nr XII/65/11.

3. Ustalono, że Rada Gminy Ujazd podjęła uchwałę nr XXVII/138/96 z dnia 30 grudnia 1996 roku w sprawie ustalenia miesięcznych stawek czynszu za lokale użytkowe stanowiące własność gminy. Uchwała została zmieniona uchwałą nr XXIX/146/97 Rady Gminy Ujazd z dnia 28 lutego 1997 roku w sprawie zmiany załącznika do uchwały nr XXVII/138/96 Rady Gminy Ujazd z dnia 30 grudnia 1996 roku w sprawie ustalenia miesięcznych stawek czynszu za lokale użytkowe stanowiące własność Gminy – uchwała nadal obowiązuje. Zgodnie z art. 30 ust.2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym – wójt gminy gospodaruje mieniem komunalnym. Gospodarowanie obejmuje w szczególności określanie wysokości czynszu w zawieranych umowach najmu lokali użytkowych. Rada Gminy nie jest organem uprawnionym do ustanawiania – w drodze uchwały - stawek czynszu najmu takich lokali⁷.
4. Od dnia 4 czerwca 2022 roku właściciel garażu znajdującego się na działce nr 236 bezumownie korzystał z nieruchomości, Gmina nie pobierała z tego tytułu opłat. Podczas czynności kontrolnych, jednostka wystawiła w dniu 21 grudnia 2023 roku fakturę nr GU/1179/12/2023 za bezumowne korzystanie z nieruchomości. Korzystający dokonał wpłaty w dniu 21 grudnia 2023 roku.
5. Gmina Ujazd w dniu 30 października 1995 roku zawarła umowę użytkowania z Zakładem Gospodarki Komunalnej na przekazanie nieruchomości zabudowanych blokami mieszkalnymi. Z umowy wynika, że Gmina przekazała w użytkowanie nieruchomości znajdujące się w obrębie PGR Niewiadów Mącznik o numerach działek 157, 154, 161, 162, 152, 30/3, 148 oraz działkę nr 108/8 w obrębie Ujazd. Na terenie przekazanych nieruchomości znajdowały się obiekty budowlane, w których znajdowały się lokale mieszkalne (łącznie 586 mieszkań wg stanu na dzień zawarcia umowy). Na dzień 31 maja 2021 roku w uchwale nr XXXVIII/314/21 Rady Gminy Ujazd z dnia 31 maja 2021 roku w sprawie uchwalenia wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem Gminy Ujazd na lata 2021 -2025 wykazano, że ZGK administruje 73 lokalami mieszkalnymi.

W odniesieniu do ww. stanu faktycznego i prawnego należy wskazać, że Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Niewiadowie – z uwagi na brak osobowości prawnej (samorządowy zakład budżetowy) nie może wchodzić w relacje cywilnoprawne z Gminą, ponieważ działa on w ramach osobowości

⁷ W wyroku z dnia 26 sierpnia 2020 roku, sygn. II SA/Ke 353/20, WSA w Kielcach stwierdził, że „Przepis art. 18 ust. 2 pkt 9 ustawy o samorządzie gminnym nie pozwala na określenie w uchwale rady gminy stanowiącej zasady wydzierżawiania nieruchomości gruntowych niezabudowanych stanowiących własność gminy, postanowień wiążących wójta w zakresie spraw łączących się z zawieraniem umów, poprzez określenie w tej uchwale stawek minimalnych czynszu. Określenie stawek mieści się w pojęciu gospodarowania mieniem komunalnym, o którym mowa w art. 30 ust. 2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym, co oznacza, że określenie dolnej granicy wysokości stawki czynszu mieści się w kompetencjach wójta, w zakresie bieżącego zarządu mieniem i kształtowania treści stosunków zobowiązaniowych”.

prawnej Gminy. Gmina nie ma prawnej możliwości zawierania umów z podległymi jednostkami organizacyjnymi nieposiadającymi osobowości prawnej. W obowiązującym stanie prawnym, w przypadku jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej właściwą formą władania nieruchomością jest trwały zarząd, zgodnie z art. 43 i nast. ustawy o gospodarce nieruchomościami. Trwały zarząd, stosownie do art. 45 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, ustanawia w drodze decyzji Wójt Gminy.

W zakresie funduszu alimentacyjnego

1. Przekazywaniem do biura informacji gospodarczej informacji gospodarczych o zobowiązaniu lub zobowiązaniach dłużnika alimentacyjnego wynikających z tytułów, o których mowa w art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 7 września 2007 roku o pomocy osobom uprawnionym do alimentów (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1993), w razie powstania zaległości za okres dłuższy niż 6 miesięcy zajmował się pracownik, który nie został upoważniony przez organ właściwy wierzyciela do dokonywania tych czynności, czym naruszono art. 8b w zw. z art. 8a ust. 1 pkt 1 i art. 8c ww. ustawy. Zgodnie z art. 8a ust.1 pkt 1 - organ właściwy wierzyciela, który wypłacał świadczenia przyznawane w przypadku bezskuteczności egzekucji alimentów przekazuje do biura informacji gospodarczej informację gospodarczą o zobowiązaniu lub zobowiązaniach dłużnika alimentacyjnego wynikających z tytułów, o których mowa w art. 28 ust. 1 pkt 1 i 2, w razie powstania zaległości za okres dłuższy niż 6 miesięcy. Z kolei zgodnie z art. 8b ww. ustawy - organ właściwy dłużnika może upoważnić w formie pisemnej swojego zastępcę, pracownika urzędu albo kierownika ośrodka pomocy społecznej, a w przypadku przekształcenia ośrodka pomocy społecznej w centrum usług społecznych na podstawie przepisów ustawy z dnia 19 lipca 2019 r. o realizowaniu usług społecznych przez centrum usług społecznych – dyrektora centrum usług społecznych, lub kierownika innej jednostki organizacyjnej gminy, a także inną osobę na wniosek kierownika ośrodka pomocy społecznej, a w przypadku przekształcenia ośrodka pomocy społecznej w centrum usług społecznych na podstawie przepisów ustawy z dnia 19 lipca 2019 r. o realizowaniu usług społecznych przez centrum usług społecznych – dyrektora centrum usług społecznych, lub innej jednostki organizacyjnej gminy do podejmowania działań wobec dłużników alimentacyjnych, prowadzenia postępowania i wydawania w tych sprawach decyzji. Natomiast art. 8c przedmiotowej ustawy stanowi, iż: przepis art. 8b stosuje się odpowiednio do organu właściwego wierzyciela w zakresie realizacji obowiązku określonego w art. 8a ust. 1.
2. Badane wnioski o ustalenie prawa do świadczenia z funduszu alimentacyjnego nie zawsze były kompletne i nie w każdym przypadku prawidłowo wypełnione. Przykładowo, wnioski były niekompletne, gdyż brakowało załącznika – Oświadczenie wnioskodawcy o miejscu zamieszkania, wieku, zatrudnieniu i sytuacji ekonomicznej osób zobowiązanych względem osoby uprawnionej do alimentacji, innych niż dłużnik alimentacyjny.
3. Odnotowano jeden przypadek niezawiadomienia Prokuratury o możliwości popełnienia przestępstwa niealimentacji, stosownie do wymogu wynikającego z art. 304 § 2 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 roku Kodeks postępowania

karnego (tekst jednolity Dz.U. z 2024 r., poz. 37) który stanowi, iż instytucje państwowe i samorządowe, które w związku ze swą działalnością dowiedziały się o popełnieniu przestępstwa ściganego z urzędu, są obowiązane niezwłocznie zawiadomić o tym prokuratora lub Policję.

W zakresie dotacji

1. Sprawozdanie końcowe z wykorzystania dotacji udzielonej na podstawie uchwały Rady Gminy Ujazd nr XXII/146/12 z dnia 24 kwietnia 2012 roku w sprawie określenia warunków i trybu finansowania zadania własnego gminy Ujazd w zakresie sprzyjania rozwojowi sportu, nie zostało rzetelnie zweryfikowane przez dotującego. Beneficjent dotacji poniósł wydatki w wysokości 1.950,00 zł dotyczące ubezpieczenia grupowego za okres od dnia 22 marca 2022 roku do dnia 21 marca 2023 roku. W związku z tym, iż termin realizacji projektu ustalono w umowie od dnia 15 lutego 2022 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku, beneficjent nie miał możliwości pokrywania z przyznanej dotacji kosztów dotyczących 2023 roku.
2. Ogłoszenie Wójta Gminy Ujazd z dnia 29 marca 2022 roku o rozstrzygnięciu otwartego konkursu ofert na wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej, zadanie nr II pod nazwą: Szkolenie dzieci i młodzieży w zakresie piłki nożnej dziewcząt i chłopców na terenie sołectwa Niewiadów z uwzględnieniem ich udziału w imprezach i zawodach sportowych o zasięgu regionalnym, ogólnopolskim i międzynarodowym oraz Szkolenie dzieci i młodzieży w zakresie piłki nożnej dziewcząt i chłopców na terenie sołectwa Niewiadów z uwzględnieniem ich udziału w imprezach i zawodach sportowych o zasięgu regionalnym, ogólnopolskim i międzynarodowym, zostało zamieszczone na tablicy ogłoszeń w dniu 30 marca 2022 roku, zaś w dniu 31 marca 2022 roku w BIP i na stronie internetowej Gminy Ujazd. Umowy dotyczące realizacji zadania publicznego zostały zawarte w dniu 30 marca 2022 roku. Zawarcie umów przed ogłoszeniem wyniku konkursu stanowiło naruszenie art. 15 ust. 4 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 571), który stanowi, że po ogłoszeniu wyników otwartego konkursu ofert organ administracji publicznej, bez zbędnej zwłoki, zawiera umowy o wsparcie realizacji zadania publicznego lub o powierzenie realizacji zadania publicznego z wyłonionymi organizacjami pozarządowymi lub podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy.
3. W dniu 27 czerwca 2022 roku Rada Gminy Ujazd podjęła uchwałę nr LVII/447/22 z dnia 27 czerwca 2022 roku w sprawie uchwalenia dopłat dla taryfowych grup odbiorców usług kanalizacyjnych świadczonych przez Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Niewiadowie. Uchwała obowiązywała od dnia 28 lipca 2022 roku do dnia 27 lipca 2023 roku. Gmina Ujazd przekazywała środki z budżetu na podstawie wystawianych przez Zakład Budżetowy not księgowych i klasyfikowała wydatki w dziale 900, rozdziale 9001, § 4300 i dziale 400, rozdziale 40002, § 4300 (zakup usług pozostałych). Zgodnie z art. 15 ustawy o finansach publicznych - samorządowy zakład budżetowy odpłatnie wykonuje zadania, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów własnych. Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy obejmujący przychody, w tym dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, koszty i inne

obciążenia, stan środków obrotowych, stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego. Samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego: 1) dotacje przedmiotowe; 2) dotacje celowe na zadania bieżące finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy; 3) dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji.

Ustawodawca nie przewidział innej możliwości finansowania przez Gminę zakładów budżetowych w omawianym zakresie niż przez udzielanie im dotacji. Jedyną poprawną formą dotowania zakładu budżetowego w przypadku stwierdzenia, że cena sprzedaży usługi oferowanej przez zakład budżetowy nie rekompensuje kosztów jej wytworzenia jest udzielenie dotacji przedmiotowej. W wyroku z dnia 17 maja 2013 roku, sygn. akt I SA/Sz 346/13, WSA w Szczecinie wskazał, że „Dotacja przedmiotowa ma charakter dopłat do wytworzonych produktów lub świadczonych usług przez zakład budżetowy. Następuje to w przypadku, gdy cena nabywanych wyrobów i usług przez odbiorców nie pokrywa kosztów ich wytworzenia. W takim przypadku gmina może przekazać zakładowi budżetowemu dotację przedmiotową stanowiącą różnicę kosztów i pobieranych cen”.

Zatem dopłaty dla taryfowych grup odbiorców usług kanalizacyjnych świadczonych przez Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Niewiadowie miały charakter dotacji przedmiotowej i nie powinny być klasyfikowane jako wydatki na zakup usług.

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

II.

Zawiadamiając o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Burmistrza o podjęcie działań mających na celu ich usunięcie oraz zapobieżenie ich występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zobowiązać właściwych rzeczowo pracowników do przestrzegania terminu przedkładania planu działalności, wynikającego z zarządzenia nr 257/2018 Wójta Gminy Ujazd z dnia 31 grudnia 2018 roku w sprawie wprowadzenia systemu kontroli zarządczej w Gminie Ujazd.
2. Dokonywać zwrotu zabezpieczenia należytego wykonania umowy w terminach określonych w art. 453 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1605 ze zm.).
3. Zapewnić prowadzenie ewidencji zdarzeń gospodarczych (finansowych) dla Urzędu (jako jednostki budżetowej), w tym dla realizowanych przy udziale środków finansowych z UE projektów, z zachowaniem reguł określonych w art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.

4. Zaprzestać pobierania od jednostek organizacyjnych – osób prawnych, objętych wspólną obsługą, należności z tytułu wykonywania przez Urząd Miejski czynności związanych z tą obsługą.
5. Rozważyć prowadzenie jednego, wspólnego rachunku bankowego dla organu i jednostki budżetowej (Urzędu Miejskiego), dla środków zewnętrznych (np. środków europejskich) otrzymywanych na finansowanie (współfinansowanie) realizowanych projektów.
6. Dokonać analizy stosowanych schematów księgowych omówionych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego (zwrot dotacji, tzw. refundacja kosztów), z punktu widzenia zapewnienia przejrzystości, czytelności i sprawdzalności ewidencji księgowej, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
7. Prowadzić ewidencję księgową w sposób dający możliwość ustalenia stanu zobowiązań finansowych w podziale na zobowiązania krótkoterminowe i długoterminowe, w celu prawidłowego wykazania tych danych w sprawozdaniu finansowym - bilansie z wykonania budżetu. Wykazywać w ww. bilansie należności i zobowiązania w prawidłowych pozycjach bilansu.
8. Wydatków dokonywać po ich autoryzacji (zatwierdzeniu) przez Burmistrza Gminy – jako kierownika jednostki, o którym mowa w art. 53 ust.1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych lub osobę przez niego upoważnioną – na podstawie art. 53 ust.2 ww. ustawy.
9. Zapewnić należytą staranność przy prognozowaniu kwoty długu i kwoty rozchodów w wieloletniej prognozie finansowej, przestrzegając wymogu realistyczności prognozy, o którym mowa w art. 226 ust.1 ustawy o finansach publicznych.
10. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatnika podatku od nieruchomości wskazanego w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. O wynikach czynności poinformować RIO w Łodzi.
11. Ustalić plan wykorzystania zasobu nieruchomości, zgodnie z art. 25 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
12. Przestrzegać art. 68 ust. 1 pkt 7 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który stanowi, właściwy organ może udzielić bonifikaty od ceny ustalonej zgodnie z art. 67 ust.3 ustawy, na podstawie odpowiednio zarządzenia wojewody albo uchwały rady lub sejmiku, jeżeli nieruchomość jest sprzedawana jako lokal mieszkalny.
13. Podjąć czynności w celu uchylecia uchwały Rady Gminy nr XXVII/138/96 z dnia 30 grudnia 1996 roku w sprawie ustalenia miesięcznych stawek czynszu za lokale użytkowe stanowiące własność gminy.
14. Dokonać analizy sposobu władania nieruchomościami przez podległy Gminie samorządowy zakład budżetowy, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego dotyczące braku możliwości zawierania przez Gminę umów z jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej. Rozważyć możliwość ustanowienia trwałego zarządu na rzecz ww. jednostki organizacyjnej.
15. Upoważnić właściwego rzeczowo pracownika do przekazywania do biura informacji gospodarczej informacji gospodarczych o zobowiązaniu lub

zobowiązaniach dłużnika alimentacyjnego wynikających z tytułów, o których mowa w art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 7 września 2007 roku o pomocy osobom uprawnionym do alimentów, w razie powstania zaległości za okres dłuższy niż 6 miesięcy.

16. Weryfikować z należytą starannością wnioski o ustalenie prawa do świadczenia z funduszu alimentacyjnego.
17. W każdym przypadku kierować do organów ścigania zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa niealimentacji, w trybie określonym w art. 304 § 2 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 roku Kodeks postępowania karnego.
18. Zapewnić rzetelną weryfikację sprawozdań składanych przez kluby sportowe korzystające z dotacji udzielonej z budżetu Gminy, m.in. pod kątem prawidłowości wykorzystania dotacji, co oznacza w szczególności finansowanie ze środków dotacyjnych kosztów związanych z realizacją zleconego zadania publicznego.
19. Przestrzegać art. 15 ust 4 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, poprzez zawieranie umów o realizację zadania publicznego po ogłoszeniu wyniku konkursu.
20. Prawidłowo ujmować w klasyfikacji budżetowej wydatki na rzecz zakładu budżetowego z tytułu dopłaty do świadczonych usług, czyli jako dotację przedmiotową, a nie jako wydatek z tytułu zakupu usług.

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

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby.

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

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

Ryszard Paweł Krawczyk

Prezes RIO w Łodzi

(podpisane cyfrowo)

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Miejskiej w Ujeździe,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Miejskiej w Ujeździe ,
3. aa.