

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

Łódź, dnia 20 czerwca 2024 roku

Pan  
Tomasz Pawlik  
Wójt Gminy Łubnice

WK – 602/30/2024

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 Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Łubnice<sup>1</sup>. Kontrolą objęto lata 2022 – 2023 i wybrane zagadnienia z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: prowadzenia rachunkowości; długu publicznego; sprawozdawczości; realizacji dochodów z podatków i dochodów z majątku; udzielania zamówień publicznych; wydatków budżetowych; ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności<sup>2</sup>:

## **I.**

### **W zakresie ustaleń organizacyjnych**

1. Nie wprowadzono wystarczających uregulowań wewnętrznych odnoszących się do organizacji i zasad funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy i w jednostkach organizacyjnych Gminy Łubnice. Przykładowo, w przyjętej próbie kontrolnej dotyczącej zakresów czynności pracowników Urzędu Gminy, tylko jeden pracownik miał określony obowiązek zastępstwa innego pracownika w przypadku jego nieobecności w pracy, w pozostałych przypadkach nie ustalono zastępstwa. Z przedłożonego przez Wójta Gminy wykazu pracowników z wpisanym zastępstwem do zakresu czynności

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach od 28 grudnia 2023 do 22 kwietnia 2024 roku. Protokół został podpisany w dniu 17 maja 2024 roku.

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

wynikało, że na 19 pracowników merytorycznych określono 6 zastępstw. Między innymi nie określono zastępstwa w przypadku nieobecności Skarbnika Gminy.

Wójt Gminy Łubnice nie określił sposobu realizacji obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w odniesieniu do jednostek organizacyjnych, oraz zasad dokumentowania procesów związanych z zarządzaniem ryzykiem, obejmujących identyfikację ryzyka, analizę i ocenę ryzyka, jak również przeciwdziałanie ryzyku. Jednym ze składników kontroli zarządczej jest zidentyfikowanie obszarów działania o największym ryzyku, weryfikowanie zagrożeń przed wykonaniem działań, które mają zapewnić realizację celów i zadań, a nie tylko analiza wyników rocznej działalności w sprawozdaniach czy raporcie o stanie gminy. Proces identyfikacji ryzyka, oceny poziomu ryzyka i wreszcie określenie działań mających na celu przeciwdziałanie zagrożeniom powinien odbywać się na poziomie działalności Gminy oraz jej jednostek organizacyjnych. Ponadto, jednym z elementów kontroli zarządczej jest zapewnienie ciągłości działania jednostki, między innymi poprzez ustalenie zastępstwa pracowników w czasie ich nieobecności, oraz określenie procedur na wypadek losowej nieobecności pracowników pełniących kluczowe funkcje w jednostce np. skarbnika gminy.

2. Zarządzeniem nr 54/2020 z dnia 31 grudnia 2020 roku Wójt Gminy Łubnice wprowadził politykę (zasad) rachunkowości, zawierające w załączniku nr 3c zakładowy plan kont do prowadzenia ewidencji podatków i opłat.

Zakładowy plan kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat wymieniał tylko konta jakie mogą być wykorzystywane do prowadzenia ewidencji podatków i opłat dla organów podatkowych oraz stwierdzenie, że klasyfikacja zdarzeń oraz zakres ksiąg pomocniczych do poszczególnych kont księgi głównej wynikają z komentarza zawartego w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planu kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2020 r., nr 208, poz. 1375).

Plan kont do prowadzenia ewidencji podatków i opłat nie zawierał żadnych szczegółowych uregulowań określających rozwiązania stosowane w jednostce, zarówno w zakresie zasad ewidencji, jak i klasyfikacji zdarzeń. Należy wskazać, że powołane wyżej odesłanie do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku nie jest prawidłowe. Rozporządzenie wskazuje rozwiązania na poziomie ogólnym dla różnych jednostek, którym należy się posłużyć przy tworzeniu własnej polityki rachunkowości, poprzez analizę różnych możliwych rozwiązań, a następnie wybór i dopasowanie ich do własnych potrzeb oraz specyfiki jednostki.

Z powyższego wynika, że plan kont do prowadzenia ewidencji podatków i opłat nie spełniał wymogów określonych w art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy z dnia 29 września 1994 roku ustawy o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.), w wyniku nieokreślenia przyjętych zasad klasyfikacji zdarzeń.

## **W zakresie kredytów i pożyczek**

1. W przypadku dwóch kredytów zaciągniętych w 2014 roku zostały zawarte aneksy do tych umów wydłużające okres spłaty. Powyższe dotyczyło

następujących umów: [1] nr O/8/INW/U z dnia 26 września 2011 roku zawarta z SGB-Bank Spółka Akcyjna w Poznaniu i Spółdzielczym Bankiem Ludowym w Kępnie (konsorcjum bankowe na wspólne kredytowanie) na kredyt w kwocie 3.223.532,63 zł, termin całkowitej spłaty – do 31 grudnia 2016 roku. Do umowy w dniu 31 marca 2014 roku zawarto aneks nr 2, którym wydłużono termin spłaty do 31 grudnia 2024 roku (tj. o 8 lat); [2] nr 4/O/XI/2012 z dnia 3 grudnia 2012 roku zawarta ze Spółdzielczym Bankiem Ludowym w Kępnie na kredyt w kwocie 2.089.272 zł, termin całkowitej spłaty – do 30 września 2020 roku. Do umowy w dniu 12 sierpnia 2014 roku zawarto aneks nr 1, którym wydłużono okres karencji do dnia 30 marca 2016 roku (tj. o 1 rok) przy zachowaniu ostatecznego terminu spłaty do dnia 30 września 2020 roku. Kolejny aneks nr 2 zawarto w dniu 22 stycznia 2015 roku - wydłużono okres spłaty kredytu do 31 grudnia 2024 roku (tj. o kolejne 4 lata) oraz okres karencji w spłacie kredytu do dnia 30 marca 2018 roku (tj. o kolejne 2 lata).

W przypadku umów kredytowych zaciągniętych w latach 2012-2023 jednostka już na etapie zawierania pierwotnych umów ustaliła długie okresy karencji w spłacie kredytu, dla przykładu: [1] w umowie o kredyt nr 1/VII/O/23 z dnia 20 lipca 2023 roku, Bank udzielił Gminie karencji w spłacie kredytu do dnia 31 marca 2030 roku (około 7 lat), a ostateczny termin spłaty kredytu i odsetek został ustalony do dnia 31 grudnia 2035 roku (okres kredytowania – 12,5 roku); [2] w umowie o kredyt nr 7/XII/O/2020 z dnia 23 grudnia 2020 roku, Bank udzielił Gminie karencji w spłacie kredytu do dnia 31 marca 2028 roku (ponad 7 lat), a ostateczny termin spłaty kredytu i odsetek został ustalony do dnia 31 grudnia 2029 roku (okres kredytowania – 9 lat); [3] w umowie o kredyt nr 12/XII/O/2019 z dnia 23 grudnia 2019 roku, Bank udzielił Gminie karencji w spłacie kredytu do dnia 30 marca 2026 roku (ponad 6 lat), a ostateczny termin spłaty kredytu i odsetek został ustalony do dnia 31 grudnia 2027 roku (okres kredytowania – 8 lat).

Ogłoszenia o postępowaniach na udzielenie zamówienia na wykonanie usług bankowych - udzielenie kredytu, nie zawierały zapisów pozwalających na dokonanie zmian w zakresie wydłużenia okresu spłaty kredytów. Przesłanki dopuszczalności zmiany umowy w sprawie zamówienia publicznego zostały określone w art. 144 ust. 1 ówczesnie obowiązującej ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1843 ze zm.) i w ww. przypadkach nie zostały one spełnione. W postępowaniach prowadzonych na wykonanie usług bankowych związanych z udzieleniem i obsługą ww. kredytów nie przewidziano możliwości wydłużenia okresu kredytowania, ani zmian postanowień zawartych umów w stosunku do treści ofert, na podstawie których dokonano wyboru wykonawców.

Ponadto, należy podkreślić, że wyżej opisane okresy karencji w spłacie zaciągniętych zobowiązań w konsekwencji skutkują znacznie wyższymi kosztami obsługi długu (odsetki naliczane są wówczas od niepomniejszonego kapitału). Poza skutkiem w postaci wzrostu kosztu finansowania (lub problemów z uzyskaniem finansowania w ogóle), wydłużenie okresu karencji pozwala na ponadprzeciętny wzrost poziomu długu, który może w przyszłości skutkować popadnięciem jednostki samorządu terytorialnego w spiralę zadłużenia. Należy mieć na uwadze również fakt finansowania samorządów w oparciu o zmienne stopy procentowe, które do niedawna utrzymywały się historycznie niskim poziomie, co ułatwiało obsługę rosnącego zadłużenia.

Z kolei wysoki poziom zadłużenia jednostki powoduje dużą wrażliwość na ryzyko wzrostu stóp procentowych. W związku z powyższym można przypuszczać, że wzrost stóp procentowych mógłby skutkować ryzykiem utraty przez jednostkę zdolności do obsługi zadłużenia.

2. Gmina upoważniła Spółdzielczy Bank Ludowy w Kępnie w formie pisemnego oświadczenia do pobierania odsetek oraz spłaty rat kapitałowych z tytułu zawartej umowy o kredyt nr 3/O/XII/2014 z dnia 18 grudnia 2014 roku z rachunków bankowych prowadzonych przez SBL w Kępnie. Wskazana powyżej treść upoważnienia naruszała art. 264 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.), zgodnie z którym - w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki nie można udzielać pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego. Pomimo, że ww. zapisy umów kredytowych nie mówią wprost o pełnomocnictwie do dysponowania rachunkiem, to ich skutek jest identyczny, ponieważ kredytodawca miał za zgodą kredytobiorcy całkowitą swobodę dysponowania środkami publicznymi znajdującymi się na rachunkach jednostki w celu samodzielnej spłaty kapitału oraz odsetek od udzielonego kredytu.

### **W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości**

1. Jednostka nie ustanowiła wewnętrznych regulacji w zakresie odpisów aktualizujących wartość należności. W księgach rachunkowych 2022 roku jednostka nie dokonywała odpisów aktualizujących wartość należności. Na dzień 31 grudnia 2022 roku konto 290 wykazywało saldo w kwocie 63.128,96 zł, które dotyczyło zaległości podatnika podatku od środków transportowych będącego w upadłości (w tym 41.884,96 zł należność główna oraz 21.244 zł odsetki). Powyższego odpisu dokonano w latach wcześniejszych.

Zgodnie z § 10 ust. 1 i 4 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) - wartość należności aktualizuje się zgodnie z ustawą o rachunkowości. Odpisy aktualizujące wartość należności są dokonywane nie później niż na dzień bilansowy.

2. Na koncie 226 - Należności długoterminowe, zostały zaewidencjonowane należności z tytułu podatków objętych hipoteką w kwocie 5.968,41 zł oraz opłaty za umieszczenie urządzenia w pasie drogowym w przyszłych latach w kwocie 232.811,14 zł. Natomiast konto 840 - Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów, wykazywało saldo strony Ma kwocie 232.811,14 zł i dotyczyło jedynie przyszłych opłat za umieszczenie urządzeń w pasie drogowym.

Opłaty za umieszczenie urządzenia w pasie drogowym są operacjami gospodarczymi cyklicznymi (okresowymi), które powstają z początkiem roku, tj. opłata staje się należna, jeśli ziszczają się przesłanki naliczenia tej opłaty (urządzenie jest dalej umieszczone w pasie drogowym). Powyższe oznaczają, że

wniesienia ww. opłat Gmina nie może domagać się wcześniej niż rozpocznie się rok, którego dotyczy opłata, a przesłanki jej powstania wystąpiły. Zatem do czasu ziszczenia się przesłanek naliczenia opłaty, należność nie powstanie i nie można jej przypisać jako należność długoterminową. Wskazane opłaty są opłatami okresowymi, rocznymi, co oznacza, że opłaty wynikające z decyzji Wójta Gminy stanowią należności krótkoterminowe każdego kolejnego roku. Powyższe należności nie zostały rozłożone na raty na lata przyszłe, co mogłoby być przesłanką do zaliczenia ich do należności długoterminowych (w takim przypadku operacja gospodarcza nastąpiła (zakończyła się), a została odroczone tylko płatność z tego tytułu). Zatem, należało je ujmować w ewidencji księgowej – z początkiem każdego następnego roku dokonując przypisu Wn 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych Ma konto zespołu 7, a nie na koncie 226.

Natomiast art. 41 ust. 1 ustawy o rachunkowości określa, że rozliczenia międzyokresowe przychodów, dokonywane z zachowaniem zasady ostrożności, obejmują w szczególności:

- 1) równowartość otrzymanych lub należnych od kontrahentów środków z tytułu świadczeń, których wykonanie nastąpi w następnych okresach sprawozdawczych;
- 2) środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych, jeżeli stosownie do innych ustaw nie zwiększają one kapitałów (funduszy) własnych. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równoległe do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych lub kosztów prac rozwojowych sfinansowanych z tych źródeł;
- 3) ujemną wartość firmy, o której mowa w art. 33 ust. 4 i art. 44b ust. 11 ustawy.

Stosownie do art. 41 ust. 2 ww. ustawy - przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się odpowiednio do przyjętych nieodpłatnie, w tym także w drodze darowizny, środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Z przytoczonych postanowień ustawy o rachunkowości wynika, że istotą rozliczeń międzyokresowych przychodów jest to, że są to przychody otrzymane (opłacone z góry za kilka okresów), które nie dotyczą bieżącego okresu, w związku z tym "przenosi" się do rozliczenia w przyszłości, tak aby rozliczyć je (ująć w przychodach) w okresie, którego dotyczą, a następnie ująć je w wyniku finansowym roku którego dotyczą. Powyższe pozwala na zachowanie zasady współmierności kosztów i przychodów określonej w art. 6 ustawy o rachunkowości. Należy wskazać, że zaewidencjonowane przez jednostkę na koncie 840 przychody przyszłych okresów (opłaty za zajęcie pasa drogowego, za umieszczenie urządzenia w pasie drogowym) tej przesłanki nie spełniały, gdyż nie otrzymała ona z góry ww. opłat za okresy, które jeszcze nie nastąpiły.

Również przenoszenie należności (zaległości) podatkowych objętych hipoteką do należności długoterminowych nie znajduje uzasadnienia. Zgodnie bowiem z definicją należności krótkoterminowych zawartą w ustawie o rachunkowości - są to należności, które w stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia

bilansowego, natomiast należności (zaległości), w tym również objęte hipoteką, stały się wymagalne po upływie terminu płatności i pozostają wymagalne do momentu ich zapłaty lub innej formy ich wygaszenia.

3. Pod datą 31 grudnia 2022 roku zaewidencjonowano wyciąg bankowy nr 11/2022 z dnia 31 grudnia 2022 roku, w którym nie wykazano żadnej operacji, a jedynie potwierdzono kwotę, która pozostała na rachunku bankowym projektu „Cyfrowa Gmina” w wysokości 120.450 zł. Dokumentem WBC000000011 w dnia 31 grudnia 2022 roku zaewidencjonowano kwotę 0,00 zł zapisem Wn konto 133-07 Ma konto 133-07. Taka sama sytuacja dotyczyła wyciągu nr 1/2023 dla rachunku bankowego projektu „Cyfrowa Gmina” z dnia 31 stycznia 2023 roku oraz nr 1/2023 dla rachunku bankowego projektu „Dostępny samorząd” z dnia 31 stycznia 2023 roku.

Na potrzeby ewidencji księgowej operacja gospodarcza jest definiowana jako „każde udokumentowane zdarzenie gospodarcze powodujące zmianę w składnikach bilansu”. Operacja gospodarcza 0,00 zł nie powoduje zmiany żadnego składnika bilansu.

Zgodnie z art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej "dowodami źródłowymi": [1] zewnętrzne obce - otrzymane od kontrahentów; [2] zewnętrzne własne - przekazywane w oryginale kontrahentom; [3] wewnętrzne - dotyczące operacji wewnątrz jednostki.

Natomiast stosowanie do art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości dowód księgowy powinien zawierać co najmniej: [1] określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego; [2] określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej; [3] opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych; [4] datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu; [5] podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów; [6] 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.

Z przytoczonych powyżej przepisów wynika, że dowód księgowy powinien zawierać wartość dokonanej operacji i jej opis, a dowody zawierające niezbędne dane są podstawą dokonania zapisów księgowych. Zatem jeśli dowód księgowy nie zawiera kwoty i opisu operacji po pierwsze jest niekompletny, a po drugie (tak jak w tym przypadku) nie dokumentuje dokonania żadnej operacji gospodarczej, gdyż nie doszło do żadnego zdarzenia gospodarczego, które podlegałoby ewidencji w księgach rachunkowych.

4. W jednostce (Urząd Gminy Łubnice) wyodrębniono rachunek bankowy, na którym gromadzono dochody z preferencyjnej sprzedaży węgla i z którego dokonywano jednocześnie wydatków z tytułu preferencyjnego zakupu węgla, transportu węgla, kosztów wynagrodzeń pracowników oraz zakupu oprogramowania i sprzętu komputerowego a także obsługi informatycznej

i usług doradczych<sup>3</sup>. Dochody nie były bieżąco przekazywane na rachunek budżetu, jedynie w dniu 30 grudnia przekazano kwotę 16.526,64 zł w celu wyzerowania rachunku na dzień 31 grudnia 2022 roku. W okresie od dnia 28 listopada do dnia 31 grudnia 2022 roku na wyodrębniony rachunek wpłynęły dochody z preferencyjnej sprzedaży węgla w kwocie 500.000 zł brutto (406.503,44 zł netto), jak też w okresie od 2 do 31 grudnia 2022 roku dokonano z powyższego rachunku bankowego wydatków na zakup, transport i inne usługi związane z zakupem węgla w łącznej kwocie 476.149,22 zł brutto (389.976,79 zł netto). Należy stwierdzić, że powyższe stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, gdyż zgodnie z jego treścią - jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Działalność podejmowana przez gminy na podstawie ustawy z dnia 27 października 2022 roku o zakupie preferencyjnym paliwa stałego dla gospodarstw domowych (Dz. U. z 2022 r., poz. 2236) miała charakter bieżący i miały do niej zastosowanie ogólne zasady finansowania. Gmina nie miała obowiązku otwierania wyodrębnionego rachunku, na którym będą gromadzone dochody i dokonywane wydatki, a operacje dotyczące zakupu paliwa stałego finansowane powinny być poprzez zasilenie rachunku wydatków urzędu JST środkami z budżetu z zastosowaniem konta 223. Natomiast dochody uzyskane od mieszkańców gminy z tytułu sprzedaży paliwa stałego powinny zostać odprowadzone na rachunek budżetu z zastosowaniem konta 222.

5. W zarządzeniu nr 54/2020 Wójta Gminy Łubnice z dnia 31 grudnia 2020 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości nie określono zasad funkcjonowania konta 330 – Towary, gdyż nie uwzględniono tego konta w zakładowym planie kont dla Urzędu Gminy Łubnice. Jednostka dokonywała jednak ewidencji towarów na koncie 330, pomimo jego braku w zakładowym planie kont.
6. Zakup węgla (preferencyjny w celu jego odsprzedaży mieszkańcom) był ewidencjonowany w cenach zakupu, natomiast zostały pominięte koszty zakupu (transport węgla), wynoszące w grudniu 2022 roku 56.910,57 zł netto (70.000 zł brutto), które przy zakupach węgla netto w kwocie 335.365,25 netto (412.499,23 zł brutto), stanowiły 16,96% tych zakupów. Stanowiło to istotną wartość i nie pozwalało na zastosowanie uproszczenia określonego w art. 34 ust.1 pkt 1 ustawy o rachunkowości. Zatem zakupy węgla w celu sprzedaży preferencyjnej powinny zostać zaewidencjonowane w cenie nabycia (netto) w grudniu 2022 roku w łącznej kwocie 392.275,82 zł.

Zgodnie z art. 28 ust. 11 ww. ustawy - na dzień nabycia lub powstania ujmuje się w księgach rachunkowych nabyte lub powstałe zapasy rzeczowych składników aktywów obrotowych - według cen nabycia lub kosztów wytworzenia. Natomiast na dzień bilansowy wycenia się rzeczowe składniki aktywów obrotowych stosownie do treści art. 28 ust. 1 pkt 6 według cen

---

<sup>3</sup> Działania podejmowane na podstawie ustawy z dnia 27 października 2022 roku o zakupie preferencyjnym paliwa stałego dla gospodarstw domowych (Dz. U. z 2022 r., poz. 2236).

nabycia lub kosztów wytworzenia nie wyższych od cen ich sprzedaży netto na dzień bilansowy.

Definicja cen nabycia została określona w art. 28 ust. 2 ww. ustawy, zgodnie z którym jest to cena zakupu składnika aktywów, obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdadnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, a obniżona o rabaty, opusty, inne podobne zmniejszenia i odzyski. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny - jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu.

Pewne uproszczenie zawiera art. 34 ust. 1 pkt 1, który określa, że jednostki mogą wyceniać materiały i towary - w cenach zakupu, jeżeli nie zniekształca to stanu aktywów oraz wyniku finansowego jednostki.

Natomiast art. 34 ust. 2 dopuszcza stosowanie cen ewidencyjnych jednak z zastrzeżeniem jednoczesnego ustalania odchyleń od cen ewidencyjnych. Zgodnie z tym przepisem składniki rzeczowych aktywów obrotowych mogą być na dzień nabycia lub wytworzenia ujmowane w księgach rachunkowych w cenach przyjętych do ewidencji, z uwzględnieniem różnic między tymi cenami a rzeczywistymi cenami ich nabycia albo zakupu, albo kosztami wytworzenia. Na dzień bilansowy wartość składników rzeczowych aktywów obrotowych, wyrażoną w cenach ewidencyjnych, doprowadza się do poziomu określonego w ust. 1 lub w art. 28 ust. 1 pkt 6 ustawy. Nie dotyczy to produktów gotowych, produktów w toku i półproduktów, jeżeli do ich ewidencji stosuje się koszty planowane, w tym normatywne, różnice zaś między planowanymi a rzeczywistymi kosztami wytworzenia są nieznaczne. Stosowane do wyceny na dzień bilansowy ceny nabycia albo zakupu, albo planowane koszty wytworzenia nie mogą być wyższe od cen sprzedaży netto tych składników.

7. Ewidencja dochodów i wydatków z tytułu preferencyjnej sprzedaży węgla w księgach budżetu Gminy Łubnice w 2022 roku odbywała się poprzez zapisy:  
[1] Wn 222-013 - Ma 901 w kwocie 406.503,44 zł – zrealizowane dochody w kwocie netto na podstawie PK 00000039 pod datą 30 grudnia 2022 roku;  
[2] Wn 133-00 Ma 222-013 w kwocie 16.256,65 zł – przekazanie środków z wyodrębnionego rachunku na rachunek budżetu w dniu 30 grudnia 2022 roku; [3] Wn 902 Ma 223-013 kwota 389.976,79 zł na podstawie PK nr SWP00000073 z dnia 31 grudnia 2022 roku - wydatki zrealizowane zgodnie ze sprawozdaniem Rb-28S; [4] Wn 223-013 Ma 222-013 kwota 389.976,79 zł na podstawie PK nr 00000042 z dnia 30 grudnia 2022 roku.

Konto 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, zasadniczo nie koresponduje z kontem 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych. Rozporządzenie 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, przewiduje, że konto 223 koresponduje z kontem 133 – Rachunek budżetu i kontem 902 – Wydatki



budżetu. Natomiast z kontem 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, w zakresie zrealizowanych dochodów korespondują konta: 901 – Dochody budżetu oraz 133 – Rachunek budżetu. Zatem korespondencja kont 223 i 222 zaburza zamknięcie kręgu dochodów i wydatków, jak również stanowi naruszenie zasad ewidencji operacji gospodarczych na tych kontach.

8. Podczas kontroli, w dniu 27 marca 2024 roku, przedstawiono kontrolującemu zestawienie obrotów i sald księgi głównej – syntetyka Urzędu Gminy Łubnice za 2022 rok, w którym suma sald końcowych wynosiła 98.359.336,26 zł. Natomiast następnego dnia tj. 28 marca 2024 roku przedstawiono kontrolującemu zestawienie obrotów i sald księgi głównej – syntetyka Urzędu Gminy Łubnice za 2022 rok, w którym suma sald końcowych wynosiła 95.830.764,97 zł (różnica 2.528.571,29 zł). Różnice dotyczyły nie tylko sald końcowych kont 080, 223, 800, 810, lecz również bilansu otwarcia tych kont. Szczegółowy opis rozbieżności na poszczególnych kontach oraz wyjaśnień złożonych przez Skarbnika Gminy Łubnice – Izabeli Klatki znajduje się w protokole z kontroli.

Przedłożenie dwóch różnych Zestawień obrotów i sald księgi głównej – syntetyka z okresu, dla którego dokonywanie zmian powinno być wyłączone z uwagi na upływ terminu zamknięcia ksiąg rachunkowych budzi wątpliwości, co do rzetelności i sprawdzalności prowadzonych ksiąg oraz wskazuje na brak trwałego zamknięcia ksiąg rachunkowych, gdyż zmian dokonano w księgach roku 2021, poprzez wprowadzenie takich zmian, które spowodowały zlikwidowanie salda występującego w bilansie otwarcia 2022 roku.

Na prośbę kontrolujących osoba prowadząca obsługę informatyczną Urzędu Gminy Łubnice sporządziła wydruki dla ksiąg Urzędu Gminy w Łubnicach i budżetu Gminy Łubnice (organu) „Dziennik zmian dokumentów” dokonanych w okresie od początku 2020 roku do dnia 22 kwietnia 2024 roku. Na wydrukach ujęto następujące dane: [1] liczba porządkowa; [2] operacja; [3] data zmiany; [4] zmienił; [5] oddział; [6] rok i [7] „stara wartość”. Operacje, które zostały uwzględnione na wydrukach to „zamknięcie miesiąca”. Data zmiany dotyczyła zmian dokonanych w okresie od początku 2020 roku do dnia 22 kwietnia 2024 roku, tj. data kiedy nastąpiła operacja czyli data zamknięcia miesiąca. Natomiast kolumna „zmienił” dotyczyła operatora programu, który dokonał zmiany. Pozostałe dane to oddział w którym dokonano zmiany, rok obrachunkowy, w którym dokonano zmiany i „stara wartość”, w której określono miesiąc i rok, który został zmieniony, tj. w tym przypadku zamknięty.

Wydruk dziennika zmian dla Urzędu Gminy Łubnice zawierał 679 pozycji, a dla budżetu Gminy Łubnice 79 pozycji. Przykładowo, w księgach Urzędu Gminy Łubnice w dniu 28 marca 2024 roku dokonano 38 operacji polegających na zamknięciu miesiąca (od pozycji 201 do pozycji 238). Wszystkie te operacje dotyczyły roku 2022 i poszczególnych miesięcy, ale także miesiąca „14/2022”, „15/2022” i „16/2022”. Inspektorom nie przedstawiano wydruków, które zawierałyby miesiące „14/2022, 15/2022 i 16/2022”. Powyższe wskazuje, że wykorzystywany program umożliwia tworzenie nie tylko trzynastego miesiąca, ale również kolejnych „miesięcy” tj. czternasty, piętnasty, szesnasty, co również budzi wątpliwości, co do rzetelności prowadzenia ksiąg rachunkowych uwzględniających stworzone dodatkowe okresy.

Ponadto na podstawie wydruku dziennika zmian ustalono, że w dniu 4 kwietnia 2024 roku dokonano kilkudziesięciu operacji polegających na zamknięciu miesiąca z roku obrachunkowego 2022, a w dniu 22 kwietnia 2024 roku dokonano zamknięcia miesięcy: 14/2019, 7/2019, 13/2019, 12/2019, 11/2019, 10/2019, 9/2019, 8/2019, 7/2019, 13/2019, 12/2018. Również w księgach budżetu Gminy Łubnice (organu) dokonano w dniu 4 kwietnia 2024 roku operacji polegających na zamknięciu miesięcy: 8/2019, 9/2019, 10/2019, 11/2019, 12/2019, 19/2019, 12/2018, 12/2018, 10/2017, 11/2017, 12/2017, 13/2017.

Zgodnie z art. 12 ust. 5 ustawy o rachunkowości - zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3. Natomiast stosownie do art. 12 ust. 2 pkt 1 ww. ustawy - księgi rachunkowe zamyka się, z zastrzeżeniem ust. 3-3d, na dzień kończący rok obrotowy nie później niż w ciągu 3 miesięcy od tego dnia.

Zgodnie z art. 13 ust. 6 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe należy wydrukować nie później niż na koniec roku obrotowego. Za równoważne z wydrukiem uznaje się przeniesienie treści ksiąg rachunkowych na informatyczny nośnik danych, zapewniający trwałość zapisu informacji, przez czas nie krótszy od wymaganego dla przechowywania ksiąg rachunkowych.

Opisane powyżej operacje zamykania miesiąca dokonywane w czasie kontroli, za okresy kiedy księgi tych lat obrachunkowych powinny być już trwale zamknięte, budzi poważne wątpliwości, co do rzetelności prowadzenia ksiąg rachunkowych, zarówno Urzędu Gminy Łubnice, jak i budżetu Gminy Łubnice (organu). Ponadto, powyższe podważa wiarygodność sporządzonych przez Gminę i Urząd Gminy sprawozdań finansowych i budżetowych, gdyż jeżeli dokonano zmian w księgach rachunkowych lat, za które zostały już sporządzone sprawozdania finansowe, naraża to sprawozdania na zarzut niezgodności z ewidencją.

Stosownie do art. 24 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych. Księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności:

- 1) udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych;
- 2) zapisy uporządkowane są chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych;

- 3) w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapewniona jest kontrola kompletności zbiorów systemu rachunkowości oraz parametrów przetwarzania danych;
- 4) zapewniony jest dostęp do zbiorów danych pozwalających, bez względu na stosowaną technikę, na uzyskanie w dowolnym czasie i za dowolnie wybrany okres sprawozdawczy jasnych i zrozumiałych informacji o treści zapisów dokonanych w księgach rachunkowych.

Przytoczony powyżej art. 24 ustawy o rachunkowości zawiera zbiór określonych przez ustawodawcę cech jakościowych, jakim powinny odpowiadać właściwie prowadzone księgi rachunkowe. Każda jednostka zobowiązana do prowadzenia ksiąg rachunkowych, zgodnie z ustawą o rachunkowości musi dbać, aby jej księgi były prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco. Zapewnienie prowadzenia ksiąg w sposób rzetelny musi się zatem opierać na ich prowadzeniu wedle reguł zawartych w ustawie o rachunkowości. Jedną z tych reguł jest zapewnienie niezmienności ksiąg po zakończeniu roku poprzez ich ostateczne zamknięcie oraz przedstawienie rzetelnie i jasno sytuacji finansowej i majątkowej oraz wyniku finansowego jednostki w sporządzonych sprawozdaniach finansowych i budżetowych oraz w innych dokumentach wymaganych odrębnymi przepisami prawa (np. deklaracjach podatkowych).

Brak ostatecznego zamknięcia ksiąg wymaganego na podstawie art. 12 ust. 5 ustawy o rachunkowości lub też możliwość ponownego ich otwarcia i zamknięcia powoduje złamanie zasady jasnego i rzetelnego obrazu określonej w art. 4 ust. 1 i 2 ww. ustawy, a co za tym idzie podważenie rzetelności danych zawartych w księgach rachunkowych, jak i w sprawozdaniach sporządzonych na ich podstawie.

9. W zakresie wykazanych w sprawozdawczości za 2023 rok skutków finansowych udzielonych zwolnień w podatku od nieruchomości od osób fizycznych stwierdzono, że zawyżono wykazane w sprawozdawczości za 2023 rok ww. skutki finansowe o 2.281,46 zł.
10. W przypadku skutków finansowych obniżenia górnych stawek w podatku od środków transportowych za 2023 rok, stwierdzono że w sprawozdaniach Rb-PDP i Rb-27S zostały one zaniżone w przypadku osób fizycznych o kwotę 4.638,43 zł , a w przypadku osób prawnych zawyżone o kwotę 6.924,59 zł. Przyczyny nieprawidłowości zostały opisane w protokole z kontroli.
11. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2023 roku, w wierszu D15. - wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, wykazano kwotę 2.941.182,13 zł; w wierszu D13. - nadwyżka z lat poprzednich wykazano kwotę 0,00 zł; natomiast w pozycji D13a. - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych wykazano kwotę 325.698,33 zł. Ustalono, że wolne środki wykazane w pozycji D.15. sprawozdania Rb-NDS powinny zostać pomniejszone o kwotę 1.755.244,13 zł według wyliczenia zamieszczonego w protokole kontroli, natomiast nadwyżka z lat ubiegłych powinna zostać o tę kwotę powiększona.

Stan środków finansowych za 2022 rok powinien zostać w sprawozdaniu Rb-NDS za III kwartał 2023 roku zidentyfikowany następująco:

[1] 1.755.244,13 zł – nadwyżka z lat poprzednich; [2] 1.185.938,00 zł – wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, [3] 396.419,53 zł - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych.

12. W sprawozdaniu Rb-NDS o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 marca 2024 roku, w wierszu D15. - wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, wykazano kwotę 1.868.392,60 zł, tj. do kwoty zaangażowanej na podstawie planu; w wierszu D13. - nadwyżka z lat poprzednich wykazano kwotę 0,00 zł i w pozycji D14. - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych, wykazano kwotę 0,00 zł. Prawidłowo, stan środków finansowych na koniec 2023 roku wynikający z wyliczenia Rb-NDS za 2023 rok wynosił 4.002.645,00 zł i był niezgodny z kwotą wykazaną po stronie wykonania w Rb-NDS za I kwartał 2024 roku.

Stan środków finansowych za 2023 rok powinien zostać w sprawozdaniu Rb-NDS za I kwartał 2024 roku następująco zidentyfikowany: [1] 1.126.205,97 zł – nadwyżka z lat poprzednich; [2] 2.845.291,14 zł – wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych; [3] 31.147,89 zł - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych. Korekta sprawozdania Rb-NDS za I kwartał 2024 roku w której wykazano poprawne dane została złożona w dniu 6 czerwca 2024 roku.

13. Sprawozdanie Rb-NDS za I kwartał 2024 roku zostało złożone 1 dzień po terminie, tj. 23 kwietnia 2024 roku (wtorek). W załączniku nr 41 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 454) określono termin przekazania sprawozdań kwartalnych Rb-NDS na nie później niż 22 dni po upływie okresu sprawozdawczego.

14. W odniesieniu zgodności danych wykazanych w sprawozdaniu finansowym z ewidencją księgową budżetu Gminy Łubnice (organu), ustalono że konto 272 – Rozliczenia VAT naliczonego z jednostkami, wykazywało saldo na dzień 31 grudnia 2022 roku po stronie Wn i po stronie Ma w takiej samej kwocie, tj. 280.094,36 zł. Powyższe salda dla konta 272 wynikały z zestawienia obrotów i sald księgi głównej – syntetyka. Salda te nie zostały uwzględnione w bilansie z wykonania budżetu. Z wydruku – „Zestawienie obrotów i sald ksiąg pomocniczych – Analityka” dla konta 272-01 sporządzonego na dzień 31 grudnia 2022 roku wynikało natomiast saldo końcowe 0,00 zł, przy obrotach konta wraz z bilansem otwarcia po stronie Wn i Ma w kwocie 287.668,24 zł.

Podobnie w przypadku konta 225 – Rozrachunki z budżetami, ustalono że salda strony Wn i Ma na koncie 225 (oddział 012) w kwocie 1.818,54 zł dotyczące wynagrodzeń wypłaconych z Funduszu Pomocy Ukrainie wynikały z zestawienia obrotów i sald kont syntetycznych, natomiast w zestawieniu obrotów i sald ksiąg pomocniczych – analityka, konto 225-06 nie wykazywało żadnego salda ani strony Wn ani strony Ma.

Zatem, zestawienie obrotów i sald księgi głównej - syntetyka było niezgodne z zestawieniem obrotów i sald kont ksiąg pomocniczych – analityka, co

stanowiło naruszenie art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej.

15. Na dzień 31 grudnia 2022 roku wystąpiły koszty i zobowiązania nie ujęte w księgach rachunkowych 2022 roku w kwocie 22.074,61 zł, dotyczące 4 dokumentów, z których wynikało że usługi zostały wykonane w 2022 roku, a jedynie wystawienie faktury dokumentującej ich wykonanie nastąpiło w 2023 roku. Zaniechanie ujęcia w księgach rachunkowych 2022 roku zobowiązań i kosztów w ww. kwocie stanowiło naruszenie art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z jego treścią - w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Natomiast w myśl art. 20 ust. 1 ww. ustawy - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
16. Na koncie 201 – Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami, ujęto zobowiązania w kwocie 262,45 zł wobec Izby Rolniczej, należne z tytułu 2% podatku rolnego przekazywanego w terminie 21 dni po upływie terminu płatności raty, a z tytułu wpłaconych zaległości w terminie 21 po upływie płatności kolejnej raty. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 201 – Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami, zawartym 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 - konto to służy do ewidencji rozrachunków i roszczeń krajowych i zagranicznych z tytułu dostaw, robót i usług, w tym również zaliczek na poczet dostaw, robót i usług oraz kaucji gwarancyjnych, a także należności z tytułu przychodów finansowych. Na koncie 201 nie ujmuje się należności jednostek zaliczanych do dochodów budżetowych, które są ujmowane na koncie 221.

Należy również wskazać na opis do konta 229 - Pozostałe rozrachunki publiczno-prawne, które służy do ewidencji, innych niż z budżetami, rozrachunków publicznoprawnych, a w szczególności z tytułu ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych.

Natomiast stosownie do opisu konta 240 – Pozostałe rozrachunki, służy ono do ewidencji krajowych i zagranicznych należności i roszczeń oraz zobowiązań nieobjętych ewidencją na kontach 201-234. Konto 240 może być używane również do ewidencji pożyczek i różnego rodzaju rozliczeń, a także krótko- i długoterminowych należności funduszy celowych.

Odpis na rzecz Izby Rolniczej ma charakter opłaty zatem zobowiązania z tego tytułu powinny być ewidencjonowane na koncie 229 lub 240 w zależności od przyjętych w jednostce rozwiązań.

17. Na koncie 201, w klasyfikacji rozdział 75022, § 3030 - ujęto fakturę nr 1823/B/23 z dnia 31 grudnia 2022 roku na kwotę 437,88 zł za dostarczenie wody i dzierżawę dystrybutora. Powyższa faktura została zaewidencjonowana poprzez zapis Wn 409 Ma 201. Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 513 ze zm.), w § 3030 - różne wydatki na rzecz osób fizycznych - ujmuje się wydatki osobowe oraz wydatki z tytułu świadczeń rzeczowych niezaliczone do paragrafów 302, 304, 305, 307, 311, 321, 324 do 326, 401 do 410, 417 i 418. Opis § 3030 wskazuje, że ewidencjonuje się tam wydatki osobowe, a nie rzeczowe czy też świadczenie usług.

Dostawę wody należy ewidencjonować na koncie 401 – Zużycie materiałów i energii, natomiast koszty usługi związanej z dzierżawą dystrybutora na koncie 402 – Usługi obce.

Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 401 – Zużycie materiałów i energii, zawartym w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, konto służy do ewidencji kosztów zużycia materiałów i energii na cele działalności podstawowej, pomocniczej i ogólnego zarządu, natomiast konto 402 – Usługi obce, służy do ewidencji kosztów z tytułu usług obcych wykonywanych na rzecz działalności podstawowej jednostki.

18. Jednostka w okresie objętym kontrolą w trakcie roku nie potrącała wynagrodzenia z tytułu terminowego odprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych, natomiast w deklaracji rocznej PIT-4R naliczyła wynagrodzenia z tytułu terminowego odprowadzenia podatku dochodowego w łącznej kwocie 393 zł, lecz kwota naliczenia nie odpowiadała wyliczeniu dokonанemu na podstawie kwoty zaliczki za dany miesiąc i % należnego wynagrodzenia, które w 2022 roku powinno wynosić łącznie 786 zł. W 2022 roku różnice dotyczące naliczonego i odprowadzonego podatku dotyczyły naliczonego w PIT-4R wynagrodzenia płatnika za terminowe wpłacanie podatku, a niepotrąconego przy przekazywanych miesięcznie zaliczkach w kwocie 393 zł.

Prawo do naliczenia wynagrodzenia za terminowe odprowadzanie podatku określa art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 2383). Stosownie do delegacji wynikającej z art. 28 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa Minister właściwy do finansów publicznych określa w formie rozporządzenia szczegółowe zasady oraz sposób ustalania wynagrodzenia płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa, w relacji do kwoty pobranych podatków, oraz tryb pobrania wynagrodzenia, uwzględniając przy ustalaniu wynagrodzenia rodzaj pobranego podatku, a także sprawność pobrania wynagrodzenia.

Od dnia 1 lipca 2022 roku obowiązuje w tym zakresie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2022 roku w sprawie wynagrodzenia płatnika i inkasenta z tytułu terminowego wpłacania podatków na rzecz budżetu państwa (Dz. U. z 2022 r., poz. 1377).

19. Na dzień 31 grudnia 2022 roku nie ujęto w ewidencji księgowej zobowiązań wynikających z deklaracji wpłat na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji

Osób Niepełnosprawnych (DEK-1-A) za grudzień 2022 roku w kwocie 1.769 zł. Zarówno naliczenie opłaty, jak i jej zapłata, zostały zaewidencjonowane pod datą 19 stycznia 2023 roku. Powyższe stanowiło naruszenie art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z jego treścią - w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty.

20. Ewidencja naliczeń i wpłat na rzecz PFRON odbywała się przy zastosowaniu konta 201 w korespondencji z kontem 405 – Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, z klasyfikacją budżetową § 4140. Właściwy zapis powyższej operacji powinien być następujący Wn 403 Ma 229.

Zgodnie z art. 49 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 44) - do wpłat, o których mowa w art. 21 ust. 1, ustawy stosuje się odpowiednio, z zastrzeżeniem ust. 5a-5d oraz art. 49a i art. 49b ustawy, przepisy Ordynacji podatkowej, z tym że uprawnienia organów podatkowych określone w tej ustawie przysługują Prezesowi Zarządu Funduszu. Powyższa regulacja podkreśla charakter podatkowy wpłat na PFRON. W związku z powyższym jednostka powinna rozważyć czy właściwym kontem kosztowym do ewidencji wyżej wymienionych wpłat nie powinno być konto 403 – Podatki i opłaty. Stosownie do opisu zasad funkcjonowania konta 403 – Podatki i opłaty, zawartego 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 - służy ono do ewidencji w szczególności kosztów z tytułu podatku akcyzowego, podatku od nieruchomości i podatku od środków transportu, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz opłat o charakterze podatkowym, a także opłat: notarialnej, skarbowej i administracyjnej oraz składek i wpłat do organizacji międzynarodowych.

Ponadto zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 201 – Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami, zawartym w przepisach ww. rozporządzenia - konto to służy do ewidencji rozrachunków i roszczeń krajowych i zagranicznych z tytułu dostaw, robót i usług, w tym również zaliczek na poczet dostaw, robót i usług oraz kaucji gwarancyjnych, a także należności z tytułu przychodów finansowych. Na koncie 201 nie ujmuje się należności jednostek zaliczanych do dochodów budżetowych, które są ujmowane na koncie 221.

Należy również wskazać na opis do konta 229 - Pozostałe rozrachunki publiczno-prawne, które służy do ewidencji, innych niż z budżetami, rozrachunków publicznoprawnych, a w szczególności z tytułu ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych.

21. Obroty konta 222 w księgach budżetu Gminy Łubnice (organu) wynosiły 9.539.974,83 zł i nie odpowiadały łącznej kwocie wynikającej ze zbiorczego sprawozdania Rb-27S tj. kwocie 5.823.575,83 zł. Różnica wynosiła 3.716.399,00 zł i dotyczyła przelewów między rachunkiem budżetu a wyodrębnionymi rachunkami (dodatki dla gospodarstw domowych, dodatki dla podmiotów wrażliwych, dodatki węglowe oraz Rządowy Fundusz Inwestycji

Lokalnych) a nie dochodów zrealizowanych przez jednostki organizacyjne, zatem nie powinny być ewidencjonowane na koncie 222.

Z opisu zasad funkcjonowania konta 222 zawartego w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów Polskiej, wynika że służy ono do ewidencji rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych przez te jednostki dochodów budżetowych. Na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901. Na stronie Ma konta 222 ujmuje się przelewy dochodów budżetowych na rachunek budżetu, dokonane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 133. Ewidencję szczegółową do konta 222 prowadzi się w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi oraz urzędem obsługującym organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego z tytułu zrealizowanych przez nie dochodów budżetowych.

Zatem, po stronie Wn konta 222 ewidencjonuje się zrealizowane dochody budżetowe na podstawie sprawozdania budżetowego, a nie przelewy między rachunkami bankowymi budżetu (organu).

22. Obroty na koncie 901 wynosiły 27.184.898,68 zł, natomiast kwota dochodów wykonanych, wykazanych w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S, wynosiła 27.112.154,23 zł. Różnica w wysokości 72.744,45 zł dotyczyła zwrotów otrzymanych dochodów, do których nie zastosowano czystości zapisów.

W przypadku, gdy obroty na kontach mogą dostarczać fałszywych informacji o przebiegu operacji gospodarczej, można stosować ujemny zapis techniczny dla zachowania czystości obrotów. Celem tego zapisu jest zachowanie czystości obrotów na koncie księgowym oraz przywrócenie jego pierwotnego charakteru. Przepisy prawa bilansowego nie określają sytuacji, w których dokonuje się zapisów technicznych. Jednak w praktyce w celu zachowania "czystości obrotów" na koncie księgowym oraz przywrócenia jego pierwotnego charakteru często stosuje się takie zapisy. Zapisu technicznego dokonuje się po obu stronach tego samego konta, tymi samymi kwotami oraz tym samym znakiem.

Zgodnie z § 21 pkt 1 ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów - jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów.

23. Jednostka nie sporządzała sprawozdania jednostkowego dla jednostki samorządu terytorialnego (urzędu i organu), stosownie do wymogu zawartego w § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 454) zgodnie z którym - sprawozdania zbiorcze w szczególności sprawozdań jednostkowych - są sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu. W kontrolowanej jednostce sporządzono tylko



sprawozdanie jednostkowe Urzędu Gminy i osobno sprawozdanie jednostkowe organu.

24. Sprawozdania jednostkowe Rb-27S i Rb-28S jednostek organizacyjnych zostały złożone po upływie obowiązującego terminu (terminy przekazania sprawozdań zostały wskazane w protokole z kontroli).
25. Wyodrębniony rachunek bankowy dla środków Funduszu Pomocy funkcjonował jako rachunek wspólny organu i Urzędu Gminy Łubnice. Na dzień 31 grudnia 2022 roku na koncie 130-06 (oddział 012) w księgach Urzędu Gminy w Łubnicach figurowało saldo w kwocie 7,44 zł (saldo strony Wn), również na koncie 133-06 w księgach budżetu Gminy Łubnice (organ) figurowała kwota 7,44 zł (saldo strony Wn). Konto 222 w księgach Urzędu Gminy Łubnice wykazywało saldo strony Ma stanowiące środki Funduszu Pomocy, które pozostały na wyodrębnionym rachunku bankowym na dzień 31 grudnia 2022 roku, co wynikało z różnicy pomiędzy kwotą zaksięgowanego sprawozdania jednostkowego Urzędu Gminy i sumą zaksięgowaną po stronie Wn tego konta.

W przypadku prawidłowego zastosowania przez jednostkę memoriałowych zapisów w ewidencji Urzędu i budżetu w zakresie operacji dotyczących środków z Funduszu Pomocy, zostałyby wyeliminowany problem salda występującego na koniec 2022 roku na koncie 130 – Rachunek bieżący jednostki, w zakresie środków, które pozostały na wyodrębnionym rachunku bankowym, na rzecz konta 133.

Gdy mamy do czynienia ze wspólnym rachunkiem budżetu (organu) i urzędu JST - pierwotny zapis dokonywany jest w ewidencji budżetu (organu) na koncie 133 na podstawie dokumentów banku (musi zachodzić zgodność z zapisami banku) natomiast powtórzony zapis dokonywany jest w księdze urzędu na podstawie tego samego wyciągu bankowego, z tym że saldo rachunku w zakresie zrealizowanych dochodów i wydatków podlegają odrębnemu okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań jednostkowych Rb-28S i Rb-27S na konto 800 – Fundusz jednostki. Takie rozwiązanie powoduje, że wspólny rachunek bankowy na koniec roku wykazuje saldo jedynie w księdze budżetu (organu), a pozostałe elementy konieczne do prawidłowej ewidencji są właściwie ujęte, tj. dochody budżetu, wydatki urzędu.

Zastosowanie prawidłowych memoriałowych zapisów na koncie 130, a na koncie 133 na podstawie wyciągów bankowych pozwoliłoby: [1] na wywiązanie się z warunków dysponenta środków, który wymagał aby niewydatkowana kwota z końcem roku budżetowego, pozostała na rachunku bankowym, tj. zgodnie z art. 14 ust. 14 i 15 ustawy z dnia 12 marca 2022 roku o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 103 ze zm.); [2] na rozliczenie z końcem roku konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, zgodnie z przepisami 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; [3] na zachowanie zasady budżetowania, określonej w art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którą - jednostki budżetowe

pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Z przepisów ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów wynika m. in., że konto 130 może służyć również do ewidencji dochodów i wydatków realizowanych bezpośrednio z rachunku bieżącego budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W takim przypadku 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.

Obroty Wn konta 223 za 2022 rok w ewidencji Urzędu Gminy Łubnice wyniosły 9.140.035,60 zł. Wydatki wykonane wg sprawozdania jednostkowego Rb-28S Urzędu Gminy za 2022 rok wynosiły 9.713.148,74 zł. Różnica pomiędzy obrotami konta 223 a sprawozdaniem jednostkowym Rb-28S Urzędu Gminy Łubnice wynosiła 303.113,14 zł i dotyczyła wydatków z rachunku wspólnego Urzędu i organu dotyczącego Funduszu Pomocy, które nie zostały zaksięgowane na koncie 223 w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w 2022 roku. Należy wskazać, że w przypadku prowadzenia wspólnego rachunku bankowego dla budżetu (organu) oraz Urzędu, w ewidencji Urzędu Gminy dokonuje się powtórnego zapisu w takich samych kwotach wydatków jak na rachunku budżetu.

26. W dniu 14 grudnia 2023 roku z rachunku budżetu zwrócono na rzecz Krajowego Biura Wyborczego Delegatura w Sieradzu kwotę 2,75 zł (wyciąg bankowy nr 221/2023) z tytułu niewykorzystanej dotacji na wybory do Sejmu i Senatu RP. Powyższy zwrot został zaewidencjonowany ujemnym zapisem na kontach Wn 133, Ma 901-01 (dokument księgowy 8775).

Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 133 – Rachunek budżetu, zawartym w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów - zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Na stronie Wn konta 133 ujmuje się wpływy środków pieniężnych na rachunek budżetu, w tym również spłaty dotyczące kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu, oraz wpływy kredytów przelanych przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134. Na stronie Ma konta 133 ujmuje się wypłaty z rachunku budżetu, w tym również wypłaty dokonane w ramach kredytu udzielonego przez bank na rachunku budżetu (saldo kredytowe konta 133), oraz wypłaty z tytułu spłaty kredytu przelanego przez bank na rachunek budżetu, w korespondencji z kontem 134. Na koncie tym nie przewidziano możliwości stosowania zapisów ujemnych.

Zatem zwrot niewykorzystanej dotacji powinien zostać zaewidencjonowany po stronie Ma tego konta.

Natomiast w przypadku konta 901 – Dochody budżetu, przepisy ww. rozporządzenia wskazują, że po stronie Ma konta 901 ujmuje się dochody budżetu: [1] na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222; [2] na podstawie sprawozdań innych organów w zakresie dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 224; [3] z tytułu rozrachunków z innymi budżetami za dany rok budżetowy, w korespondencji z kontem 224;

[4] z innych tytułów, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133; [5] pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, w korespondencji z kontem 133; [6] pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, w korespondencji z kontem 133. Na stronie Wn ujmuje się pod datą ostatniego dnia roku budżetowego saldo konta 901 i przenosi się je na konto 961.

Rozporządzenie określa wprawdzie, że po stronie Wn ujmuje się jedynie przeniesienie salda na konto 961, jednak prawidłowe ewidencjonowanie zwrotu powinno nastąpić zapisem Wn 901 Ma 133 z równoczesnym zastosowaniem zapisu ujemnego po obu stronach konta 901 (czystość obrotów). Takie zapisy nie spowodują ani ujemnych zapisów na koncie 133, niezgodnych z ewidencją banku, ani też nie zawyżą obrotów na koncie 901, które mogłyby zostać błędnie przeniesione na konto 961.

Zgodnie z § 21 pkt 1 powołanego rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku - jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów.

27. W kosztach inwestycji pn. "Budowa sieci kanalizacji sanitarnej z przyłączami w miejscowości Dietrzkowice, ul. Prosta i Polna" nie uwzględniono kwoty 4.500,00 zł stanowiącej koszt wykonania dokumentacji projektowej oraz kwoty 2.400,00 zł stanowiącej koszt sporządzenia mapy, łącznie 6.900,00 zł. Zgodnie z ewidencją księgową przedmiotowa kwota stanowiła koszty ww. zadania inwestycyjnego poniesione w 2021 roku. Zatem koszty ww. inwestycji zaniżono o kwotę 6.900,00 zł. Wartość przedmiotowej inwestycji przyjęta do ewidencji winna być ustalona zgodnie ze stanem faktycznym. Na koncie 080 ujmowane są koszty stanowiące elementy składowe kosztu wytworzenia (w rozumieniu art. 28 ust. 3 i 8 ustawy o rachunkowości), ceny nabycia (w rozumieniu art. 28 ust. 2 i 8 ustawy o rachunkowości) lub kosztu ulepszenia (zdefiniowanego w art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości), dotyczące środka trwałego.

### **W zakresie planowania i prognozowania wielkości finansowych w budżecie i w wieloletniej prognozie finansowej oraz w zakresie wykonywania budżetu**

1. W uchwale nr XLVIII/309/2023 Rady Gminy Łubnice z dnia 28 września 2023 roku zmieniającej uchwałę w sprawie uchwalenia WPF na lata 2023-2035 stwierdzono niezgodność planowanych do spłaty zobowiązań finansowych z kwotami spłat wynikającymi ze zobowiązań już zaciągniętych. Stwierdzono również niezgodność pomiędzy spłatami rat kapitałowych wynikającymi wyłącznie z tytułu zobowiązań już zaciągniętych (poz. 10.6. WPF) a spłatami rat kapitałowych wynikającymi z zawartych umów, co szczegółowo zostało opisane w protokole kontroli.

Należy wskazać, że kwoty rozchodów powinny być ujmowane w WPF zgodnie z zawartymi umowami i wynikającymi z nich harmonogramami spłat. Prognozowanie rozchodów niezgodnie z zawartymi umowami pozbawia prognozę przymiotu realistyczności, mającego oparcie w art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

2. Uchwałą nr XLIII/269/2022 z dnia 22 grudnia 2022 roku Rada Gminy w Łubnicach uchwaliła Wieloletnią Prognozę Finansową na lata 2023 – 2035. W wykazie przedsięwzięć stanowiącym załącznik nr 2 do ww. uchwały, w zakresie zadania inwestycyjnego pn. „Przebudowa istniejących dróg gminnych w m. Dietrzkowice, Łubnice, Kolonia Dietrzkowice, Ludwinów oraz Wójcin – Poprawa komfortu przejazdu oraz bezpieczeństwa i płynności ruchu” (poz. 1.3.2.2.) ustalono: okres realizacji 2023 – 2024; łączne nakłady finansowe na kwotę 1.347.000,00 zł, w tym limit wydatków: na 2023 rok w kwocie 1.317.000,00 zł, na 2024 w kwocie 30.000,00; ustalono limit zobowiązań w kwocie 1.347.000,00 zł.

Uchwałą nr XLIV/281/2023 z dnia 16 lutego 2023 roku Rada Gminy w Łubnicach dokonała zmiany w Wieloletniej Prognozie Finansowej na lata 2023 – 2035, w wykazie przedsięwzięć stanowiącym załącznik nr 2 do ww. uchwały w zakresie ww. zadania inwestycyjnego (poz. 1.3.2.2.) ustalono: okres realizacji 2023 – 2024, łączne nakłady finansowe na kwotę 6.059.000,00 zł, w tym limit wydatków: na 2023 rok w kwocie 3.673.000,00 zł, na 2024 w kwocie 2.386.000,00 zł; ustalono limit zobowiązań w kwocie 6.059.000,00 zł.

W związku z realizacją ww. inwestycji w 2023 roku zawarto umowę nr ZI.272.1.2.2023 z dnia 25 stycznia 2023 roku na wykonanie dokumentacji projektowej i prac budowlanych dla zadania pn. „Przebudowa istniejącej sieci dróg gminnych w m. Dietrzkowice, Łubnice, Kolonia Dietrzkowice, Ludwinów oraz Wójcin”, w której ustalono wynagrodzenie w wysokości 5.999.000,00 zł brutto.

W wyniku podpisania ww. umowy Wójt Gminy Łubnice zaciągnął zobowiązanie z przekroczeniem określonego w ww. Wieloletniej Prognozie Finansowej limitu zobowiązań dla przedmiotowego przedsięwzięcia. Przekroczenie limitu zobowiązań nastąpiło na dzień 25 stycznia 2023 roku o kwotę 4.652.000,00 zł.

Zgodnie z art. 228 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych - uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć. Stosownie do przepisów art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: 1) nazwę i cel; 2) jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia; 3) okres realizacji i łączne nakłady finansowe; 4) limity wydatków w poszczególnych latach; 5) limit zobowiązań. Ponadto, w myśl art. 226 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy, wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą co najmniej kwoty wydatków bieżących i majątkowych wynikających z limitów wydatków na planowane i realizowane przedsięwzięcia. Przedsięwzięciem jest wieloletnie zadanie lub projekt, o którym mowa w art. 226 ust. 3 ww. ustawy.

3. Z dniem 9 lipca 2022 roku Gmina Łubnice wszczęła postępowanie przetargowe w zakresie realizacji zadania pn. „Budowa sieci kanalizacji sanitarnej z przyłączami w miejscowości Dietrzkowice, ul. Prosta i Polna”. Przedmiotowa inwestycja stanowiła inwestycję wieloletnią, która realizowana była na przestrzeni lat 2021 – 2022 i nie została uwzględniona w przedsięwzięciach

w Wieloletniej Prognozie Finansowej Gminy Łubnice. W zakresie realizacji ww. inwestycji zawarto następujące umowy:

- umowę nr ZI.16.2021.AT z dnia 27 października 2021 roku na opracowanie dokumentacji projektowej przyłączy kanalizacji sanitarnej w ramach inwestycji polegającej na budowie sieci kanalizacji sanitarnej z przyłączami w miejscowości Dzieztkowice ul. Prosta. Za realizację przedmiotu umowy ustalono wynagrodzenie w kwocie 4.500,00 zł brutto;
- umowę nr ZI.AT-23/2022 z dnia 12 sierpnia 2022 roku o sprawowanie nadzoru inwestorskiego nad realizacją zadania pn. „Budowa sieci kanalizacji sanitarnej w miejscowości Dzieztkowice, ul. Prosta i Polna”. Ustalono wynagrodzenie ryczałtowe z tytułu realizacji przedmiotu zamówienia w kwocie 7.600,00 zł brutto;
- umowę nr ZI.272.1.1.2022 z dnia 23 sierpnia 2022 roku na roboty budowlane dotyczące „Budowa sieci kanalizacji sanitarnej w miejscowości Dzieztkowice, ul. Prosta i Polna”. Za wykonanie przedmiotu umowy ustalono wynagrodzenie w kwocie 775.519,31 zł brutto;
- umowę nr ZI.AT-45/2022 z dnia 21 listopada 2022 roku na roboty budowlane w zakresie wykonania przyłącza nowo wybudowanej sieci wodociągowej z istniejącą siecią wodociągową w rejonie skrzyżowania ulic Wojska Polskiego i Tysiąclecia w miejscowości Dzieztkowice. Za wykonanie przedmiotu umowy ustalono wynagrodzenie w kwocie 10.964,43 zł brutto.

łącznie: 798.583,74 zł.

Podpisując powyższe umowy mimo braku limitu zobowiązań dla przedsięwzięcia wieloletniego, Wójt Gminy Łubnice zaciągnął zobowiązanie niezgodnie z przepisami dotyczącymi zobowiązań w ramach przedsięwzięć wieloletnich na łączną kwotę 798.583,74 zł.

Niewprowadzenie ww. zadania do wieloletniej prognozy finansowej oznaczało naruszenie art. 226 ust. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z powyższymi unormowaniami, w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia między innymi limit wydatków w poszczególnych latach. Natomiast przez przedsięwzięcia, o których mowa w ust. 3 ww. artykułu, należy rozumieć wieloletnie programy, projekty lub zadania, w tym związane z: 1) programami finansowanymi z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3; 2) umowami o partnerstwie publiczno-prywatnym. Wykaz przedsięwzięć do Wieloletniej Prognozy Finansowej stanowi podstawę ustalenia limitów wydatków na planowane i realizowane przedsięwzięcia, które to limity muszą być prezentowane w wieloletniej prognozie finansowej (art. 226 ust. 1 pkt 8 ustawy o finansach publicznych).

### **W zakresie realizacji dochodów budżetowych**

1. W zakresie wymiaru podatku od nieruchomości stwierdzono:

- podatnik o numerze identyfikacyjnym konta (...) <sup>4</sup> w deklaracji na podatek od nieruchomości na rok 2022 wykazał związane z prowadzeniem działalności gospodarczej grunty o powierzchni 14.638,00 m<sup>2</sup>, budynki o powierzchni użytkowej 6.879,21 m<sup>2</sup> i budowle o wartości 348.528 zł (zwiększono wartość budowli o 256.509 zł w porównaniu do wartości wykazanej w deklaracji na rok 2021). W załączniku do deklaracji w części B.3. Budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej dopisano Halę namiotowo-magazynową (...) <sup>5</sup> o wartości 256.508,70 zł.

Organ podatkowy dysponował: [1] Zawiadomieniem o zmianie z dnia 28 maja 2021 roku dotyczącym działki (...) <sup>6</sup> (podstawa P.1018.2021.573 z dnia 19 maja 2021 roku – zmiana rodzaju użytku, inwentaryzacja powykonawcza hali namiotowej, usunięcie dwóch budynków), w którym po zmianie ujawniono jednokondygnacyjny budynek o powierzchni zabudowy 903 m<sup>2</sup>, rok zakończenia budowy 2021 – rodzaj wg KŚT: budynki produkcyjne usługowe i gospodarcze dla rolnictwa; [2] Zawiadomieniem o zakończeniu budowy z dnia 10 sierpnia 2021 roku z Powiatowego Inspektoratu Nadzoru Budowlanego; [3] Decyzją nr 75/2021 z dnia 10 lutego 2021 roku Starosty Wieruszowskiego AS.6740.7.2021 o zatwierdzeniu projektu budowlanego i udzieleniu pozwolenia na budowę hali namiotowej magazynowej na maszyny i sprzęt rolniczy o powierzchni zabudowy 900 m<sup>2</sup>, powierzchni użytkowej 883,03 m<sup>2</sup>; [4] Zawiadomieniem o zmianie z dnia 30 października 2023 roku dotyczącym działki nr (...) <sup>7</sup> (podstawa GN-O.6640.1177.2021 z dnia 6 października 2023 roku – modernizacja danych budynkowych), w którym w zakresie budynku o powierzchni zabudowy 903 m<sup>2</sup> dokonano zmiany rodzaju wg KŚT na zbiorniki silosy i budynki magazynowe.

Zgodnie z art. 20 ustawy z dnia 17 maja 1989 roku Prawo geodezyjne i kartograficzne (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1752 ze zm.), ewidencja gruntów i budynków obejmuje informacje dotyczące:

- gruntów - ich położenia, granic, powierzchni, rodzajów użytków gruntowych oraz ich klas bonitacyjnych, oznaczenia ksiąg wieczystych lub zbiorów dokumentów, jeżeli zostały założone dla nieruchomości, w skład której wchodzi grunty;

---

<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.

<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.

- budynków - ich położenia, przeznaczenia, funkcji użytkowych i ogólnych danych technicznych;
- lokali - ich położenia, funkcji użytkowych oraz powierzchni użytkowej.

Zatem zgodnie z powyższym ewidencja gruntów i budynków nie zawiera informacji o budowlach.

Przepis art. 21 ust. 1 ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne, stanowi że podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków

Powyższe ustalenia wskazują na brak możliwości jednoznacznego stwierdzenia czy wykazana w 2022 roku w deklaracji na podatek od nieruchomości jako budowla – Hala namiotowo–magazynowa, faktycznie powinna być opodatkowana jako budowla czy jednak jako budynek, gdyż w ewidencji gruntów i budynków została ona ujawniona jako budynek.

- podatnik o numerze identyfikacyjnym konta (...) <sup>8</sup> w deklaracji na podatek od nieruchomości na rok 2022 i 2023 zadeklarował grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni 138 m<sup>2</sup>.

Z dokumentów posiadanych przez organ podatkowy wynikało, że do dnia 6 października 2023 roku podatnik był użytkownikiem wieczystym i właścicielem gruntów o łącznej powierzchni 140 m<sup>2</sup> (a deklarował do opodatkowania 138 m<sup>2</sup>), a od listopada 2023 roku o łącznej powierzchni 106 m<sup>2</sup> – zawyżono o 32 m<sup>2</sup>. Również na rok 2024 podatnik zadeklarował powierzchnię 138 m<sup>2</sup> gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej do opodatkowania. Organ podatkowy pismem FN.3120.2.18.2024 z dnia 13 marca 2024 roku wezwał podatnika do złożenia korekty deklaracji na rok 2024. Natomiast nie wezwano podatnika do korekty deklaracji za lata 2022 i 2023;

- podatnik o numerze ewidencyjnym (...) <sup>9</sup> w dniu 22 czerwca 2022 roku złożył korektę Informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych od kwietnia 2022 roku, w której zwiększył powierzchnię gruntów i budynków związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, ale nie wykazał wartości budowli, które wcześniej (przed korektą) były wykazane w Informacji i załączniku do niej w wartości 8.922 zł. Również w korekcie Informacji złożonej w dniu 5 grudnia 2022 roku (obowiązującej od stycznia 2023 roku) – zwiększenie powierzchni budynków związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą o 170,60 m<sup>2</sup> (nowy budynek oddany do użytku w dniu 25 sierpnia 2022 roku), podatnik nie zadeklarował budowli. Natomiast budowle o wartości

<sup>8</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>9</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.

8.922,00 zł zostały opodatkowane (178,44 zł) za cały rok 2022 i 2023 w wydanych przez organ podatkowy decyzjach wymiarowych: z dnia 28 czerwca 2022 roku i z dnia 16 stycznia 2023 roku. Nie wezwano podatnika do złożenia wyjaśnień i ewentualnej korekty Informacji;

- podatnik o numerze ewidencyjnym (...) <sup>10</sup> w Informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych złożonej w dniu 26 listopada 2020 roku zadeklarował do opodatkowania powierzchnię użytkową 2.126,00 m<sup>2</sup> budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej ((...) <sup>11</sup> – o powierzchni użytkowej 56 i 502 m<sup>2</sup>) oraz wartość budowli 72.280 zł – w załączniku do informacji doprecyzowano nazwę budowli jako zbiorniki, silosy na działce (...) <sup>12</sup>. Z wypisu z rejestru gruntów i budynków wynikało, że na działce nr (...) <sup>13</sup> znajdują się 4 budynki: jeden oznaczony jako zbiorniki, silosy i budynki magazynowe o powierzchni zabudowy 315 m<sup>2</sup>, dwa przemysłowe o powierzchni zabudowy 66 m<sup>2</sup> i 517 m<sup>2</sup> oraz budynek biurowy o powierzchni zabudowy 71 m<sup>2</sup>. W załączniku do Informacji dla przedmiotowej działki wyszczególniono dwa budynki o powierzchni użytkowej 56 m<sup>2</sup> i 502 m<sup>2</sup>. W decyzjach wymiarowych na lata 2022 i 2023 opodatkowano powierzchnię budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej 2.186 m<sup>2</sup>. Zatem analizując powyższe dokumenty źródłowe, stwierdzono że opodatkowano większą o 60 m<sup>2</sup> powierzchnię budynków niż deklaruje podatnik, uwzględniając wypis z rejestru gruntów i budynków w części budynku biurowego, ale nie wezwano podatnika do korekty Informacji i wyjaśnień w zakresie powierzchni niezadeklarowanej do opodatkowania przez podatnika, a ujętej w ewidencji gruntów i budynków (budynek biurowy) oraz w zakresie ujętego w tej ewidencji budynku, który podatnik deklaruje do opodatkowania jako budowlę;
- podatnik o numerze ewidencyjnym (...) <sup>14</sup> w złożonej w 2019 roku Informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych wykazał w załączniku do Informacji cztery budynki produkcyjne na działce (...) <sup>15</sup>, o łącznej powierzchni

---

<sup>10</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>11</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>12</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>13</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>14</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>15</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



użytkowej 2.762,80 m<sup>2</sup> (taka wielkość została zadeklarowana do opodatkowania jako budynki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą) oraz budowlę nazwaną "Bud. przemysłowy" na działce nr (...) <sup>16</sup> o wartości 342.010,00 zł. Powyższe powierzchnie i wartości zostały opodatkowane w wydanych przez organ podatkowy decyzjach wymiarowych na 2022 i 2023 rok. Z Zawiadomienia o zmianie z dnia 30 października 2023 roku dla działki (...) <sup>17</sup> wynikało, że zarówno przed modernizacją, jak i po, zostało ujawnionych sześć budynków – oznaczone wg. KŚT: jeden jako pozostały niemieszkalny, pięć jako budynki przemysłowe. Nie wezwano podatnika do złożenia wyjaśnień i ewentualnej korekty Informacji;

- podatnik o numerze ewidencyjnym (...) <sup>18</sup>, prowadzący działalność gospodarczą – producent mebli, w Informacji złożonej w dniu 13 grudnia 2021 roku nie zadeklarował do opodatkowania budowli;
- podatnik o numerze ewidencyjnym (...) <sup>19</sup>, prowadzący działalność gospodarczą – gastronomia, w Informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych złożonej w dniu 6 grudnia 2021 roku nie zadeklarował do opodatkowania budowli.

W myśl przepisu art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.) - opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Budowla to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem (art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Przepis art. 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 725) stanowi, że budowla to każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe,

---

sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

<sup>16</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>17</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>18</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>19</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.

lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych, morskich turbin wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową (pkt 3). Natomiast przez urządzenia budowlane - należy rozumieć urządzenia techniczne związane z obiektem budowlanym, zapewniające możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, jak przyłącza i urządzenia instalacyjne, w tym służące oczyszczaniu lub gromadzeniu ścieków, a także przejazdy, ogrodzenia, place postojowe i place pod śmietniki (pkt 9).

Organ podatkowy winien dokonać, zgodnie z przepisem art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm.), czynności sprawdzających mających na celu ustalenie poprawności formalnej składanych deklaracji, jak również ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Zgodnie z art. 274a § 2 ww. ustawy - w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

W celu wyjaśnienia stanu faktycznego organy podatkowe pierwszej instancji mogą przeprowadzać kontrolę podatkową u podatników na mocy art. 281 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego. Podstawowe zasady przeprowadzania kontroli podatkowej uregulowane są przepisami Działu VI ww. ustawy.

Generalnie, w skontrolowanej próbie podatników, dla których przeprowadzono modernizację gruntów i budynków, organ podatkowy wszczynał postępowanie podatkowe w sprawie zmiany wysokości podatku od nieruchomości lub łącznego zobowiązania pieniężnego i wydawał decyzje zmieniające wymiar podatku, jednak nie wzywał podatników do złożenia korekty Informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych.

Przepis art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazuje, że osoby fizyczne, z zastrzeżeniem ust. 11, są obowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych, sporządzoną na formularzu według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości lub od dnia zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3.

Natomiast ust. 7 powołanego wyżej artykułu stanowi, że podatek od nieruchomości na rok podatkowy od osób fizycznych, ustala w drodze decyzji

organ podatkowy właściwy ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania.

Z treści art. 7a ust. 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że dla potrzeb wymiaru i poboru podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego i podatku leśnego organy podatkowe prowadzą ewidencję podatkową nieruchomości w systemie informatycznym. Ewidencja podatkowa nieruchomości zawiera dane o podatnikach i przedmiotach opodatkowania, w szczególności wynikające z informacji i deklaracji składanych przez podatników na podstawie przepisów ustawy oraz przepisów o podatku rolnym i podatku leśnym, danych zawartych w księgach wieczystych, w ewidencji gruntów i budynków oraz innych ewidencjach i rejestrach, w tym prowadzonych przez organy administracji publicznej.

Zatem, jak wynika z powyższych przepisów, organ podatkowy ustala w drodze decyzji podatek od nieruchomości na rok podatkowy na podstawie złożonej przez podatnika Informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych, w której znajdują się dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania niezbędne do wymiaru i poboru podatku od nieruchomości.

2. Załączniki do uchwał Rady Gminy określających stawki podatku od środków transportowych na lata 2021-2022 wskazywały wysokość stawek rocznych podatku dla: [1] samochodów ciężarowych o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony i poniżej 12 ton; [2] ciągników siodłowych i balastowych przystosowanych do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 tony i poniżej 12 ton; [3] przyczep i naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton i poniżej 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością pozarolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego; [4] autobusów, w zależności od: [a] dopuszczalnej masy całkowitej lub liczby miejsc do siedzenia (autobusy) oraz [b] „posiadania katalizatora, instalacji gazowej i innych”. Różnicując stawki według ogólnego kryterium „wpływ na środowisko naturalne”, których wysokość uzależniono w tym przypadku od posiadania katalizatora instalacji gazowej i innych, Rada Gminy w Łubnicach nie odniosła się do pojazdów, które spełniają wymagane przepisami normy czystości spalin, a nie posiadają przedmiotowych urządzeń (bądź przestały one spełniać swoją funkcję, tj. wpływ na ochronę środowiska). Ponadto kryterium wpływu na środowisko zastosowano dla przyczep i naczep o DMCZP od 7 do 12 t, które to pojazdy nie posiadają silnika i same nie emitują spalin, a zatem ich wpływ na środowisko jest minimalny. Kryterium „wpływu na środowisko naturalne” jest ściśle uzależnione od wieku pojazdu. Nowe pojazdy są mniej szkodliwe dla środowiska, co pozwala stwierdzić, że ustalenie stawek w zależności od wpływu na środowisko naturalne zawiera w sobie wymóg uwzględnienia wieku pojazdu. Ministerstwo Finansów w wyjaśnieniach wskazuje, że pod pojęciem "wpływ na środowisko naturalne" należy rozumieć poziom emisji spalin i hałasu wynikający z odpowiednich certyfikatów uzyskiwanych przez producentów i importerów pojazdów (certyfikaty 0,1,2,3,4,5,6). Wskazano również, że w przypadku gdy właściciel zarejestrowanego pojazdu występuje z wnioskiem o dokonanie w dowodzie rejestracyjnym wpisu potwierdzającego spełnienie przez dany pojazd innej normy dotyczącej poziomu emisji spalin Euro, niż to wynika z ustalenia na podstawie roku produkcji pojazdu, organ rejestrujący umieszcza adnotację o

normie dotyczącej poziomu emisji spalin Euro na podstawie oświadczenia producenta pojazdu lub jego upoważnionego przedstawiciela albo na podstawie jednego z dokumentów, o którym mowa powyżej. Ponadto, Ministerstwo Finansów w wyjaśnieniach wskazywało, że wspomniane certyfikaty mogą być jednym z kryteriów składających się na pojęcie "wpływ pojazdu na środowisko naturalne". Takimi kryteriami mogą być też: rodzaj paliwa, czy też wspomniany wyżej wiek pojazdu. Artykuł 10 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych daje radom gmin, określającym wysokość stawek podatku od środków transportowych, uprawnienie do różnicowania wysokości stawek w odniesieniu do niektórych rodzajów środków transportowych. Wśród kryteriów, według których może nastąpić różnicowanie wysokości stawek, ustawa wskazuje, m. in. wpływ środka transportowego na środowisko naturalne. Zgodnie z art. 9 ust. 6 ww. ustawy - wysokość podatku od środków transportowych jest ustalana w drodze tzw. samoobliczenia, tj. w składanej przez podatników deklaracji na podatek od środków transportowych. Podatnik, składając deklarację, obowiązany jest do wskazania, m. in. przedmiotów opodatkowania. Stawkę podatku określa rada gminy uchwałą, uwzględniając górne granice stawek oraz stawki minimalne określone w ustawie. Deklaracje podatkowe powinny odzwierciedlać wszystkie istotne dla wymiaru podatku elementy, tak aby w jednoznaczny i obiektywny sposób umożliwić przypisanie właściwej stawki podatku do przedmiotu opodatkowania, przy uwzględnieniu również wpływu na środowisko naturalne. Mając te założenia na uwadze, w rozporządzeniu z dnia 13 grudnia 2018 roku w sprawie wzoru deklaracji na podatek od środków transportowych (Dz. U. z 2018 roku, poz. 2436), określając załącznik DT-1/A do deklaracji, Minister Finansów wskazał w częściach B.1-B.3 w poz. 20 certyfikat Euro (UE/EKG ONZ) z normą Euro od 0 do 6, instalację gazową, pojazd elektryczny, pojazd hybrydowy, pojazd napędzany gazem ziemnym, pojazd napędzany wodorem bądź inne jako cechy pojazdu, które wpływają na środowisko naturalne.

Pozycję katalizator usunięto z załącznika DT-1/A do deklaracji DT-1 na wniosek Ministra Infrastruktury w toku konsultacji międzyresortowych, którym poddany został projekt rozporządzenia, gdyż informacja o występowaniu w pojeździe katalizatora nie jest istotna z punktu widzenia wpływu pojazdu na środowisko naturalne (odpowiedź podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów - z upoważnienia ministra - na interpelację nr 1862 w sprawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych).

Katalizator samochodowy spełniający funkcję pozasilnikowego systemu zmniejszania ilości szkodliwych składników spalin jest częścią układu wydechowego wszystkich współczesnych samochodów. Różne rodzaje stosowanych katalizatorów oraz ciągły postęp w tej dziedzinie powodują, że informacja o posiadaniu katalizatora nie daje jednoznacznych wskazań odnośnie poziomu emitowanych przez pojazd zanieczyszczeń. Zgodnie z informacją Ministerstwa Infrastruktury - jedynie poziom emisji zanieczyszczeń gazowych, tzw. normy Euro, jednoznacznie definiują wpływ pojazdu silnikowego na środowisko naturalne.

Określenie norm Euro jako obiektywnego wskaźnika poziomu emisji spalin ma na celu ujednoczenie stosowanych kryteriów podczas różnicowania wysokości stawek podatku przez rady gmin. Równocześnie normy Euro jako miary standaryzowane, poświadczane certyfikatami, umożliwiają prawidłowe

przypisanie stawki do posiadanego środka transportu w procesie określenia wysokości podatku, eliminując subiektywne postrzeganie możliwego wpływu katalizatora na proces redukcji poziomu emitowanych spalin.

W związku z powyższym należy wskazać na konieczność analizy praktyki przyjmowania jako samodzielnego kryterium różnicowania stawek posiadania przez pojazd katalizatora, instalacji gazowej czy też „innych” w tym przypadku również niesprecyzowanych kryteriów mających wpływ na środowisko.

Dotychczasowe uchwały Rady Gminy w Łubnicach wskazywały, że pojazdy spełniające normy czystości spalin lub też nowoczesne pojazdy hybrydowe czy elektryczne nie powinny być opodatkowywane niższymi stawkami ponieważ nie posiadają katalizatora, instalacji gazowej czy też „innych” niesprecyzowanych urządzeń. W rzeczywistości jednak pojazdy, które spełniały normy czystości spalin opodatkowywane były, tak jak pojazdy posiadające katalizator czy instalację gazową, co stało zasadniczo w sprzeczności z uchwałą rady jednak było korzystne dla podatników.

3. Podatnik nr (...) <sup>20</sup> posiadał m.in. pojazdy o nr rej. EWE... (naczepa – 466 zł), EWE... (naczepa – 526 zł), EWE... (samochód – 559 zł), EWE... (samochód – 341 zł), które zostały czasowo wycofane na okres od dnia 4 września 2020 roku do dnia 4 września 2022 roku. W deklaracji składanej do dnia 15 lutego 2022 roku podatnik opodatkował ww. pojazdy w łącznej kwocie 1.892 zł (kwoty należne za 2022 rok po upływie okresu czasowego wyrejestrowania). W dniu 22 grudnia 2022 roku podatnik złożył deklarację dotyczącą czasowego przedłużenia wycofania pojazdu z ruchu na okres od dnia 5 września 2022 roku do dnia 5 września 2024 roku, wykazując kwotę należnego podatku jako 0,00 zł. Jednocześnie podatnik w załącznikach do deklaracji nie wskazał w poz. 22 - kwoty podatku zapłaconego i w poz. 21 - kwoty podatku. Organ podatkowy dokonał księgowania ww. deklaracji nie dokonując odpisu wcześniej przypisanego podatku za 2022 rok w kwocie 1.892 zł.

Podatnik nie dochował obowiązku skorygowania deklaracji w ciągu 14 dni od zaistnienia okoliczności mających wpływ na powstanie lub wygaśnięcie obowiązku podatkowego, lub zmianę miejsca zamieszkania, lub siedziby, wynikającego z art. 9 ust. 6 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Organ podatkowy natomiast nie dokonał czynności polegających na sprawdzeniu poprawności formalnej złożonej przez podatnika korekty deklaracji. Zgodnie z art. 272 Ordynacji podatkowej - organ podatkowy powinien dokonać czynności sprawdzających mających na celu 1) sprawdzenie terminowości: a) składania deklaracji, b) wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów; 2) stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów wymienionych w pkt 1; 3) ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

Ponadto organ podatkowy nie wypełnił swojego obowiązku prowadzenia

---

<sup>20</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.

prawidłowej ewidencji odpisów wynikającego z § 3 pkt 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z którym - zadaniem komórki rachunkowości jest w szczególności prowadzenie w księgach rachunkowych prawidłowej ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń z tytułu podatków.

4. Deklaracje składane przez podatników były poddawane kontroli formalnej przez pracowników Urzędu Gminy Łubnice, jednak zdarzały się przypadki w których załączniki do deklaracji nie zawierały danych niezbędnych do ustalenia wymiaru podatku, tj., wpływu na środowisko, DMCZP, liczby osi czy rodzaju zawieszenia. W trakcie kontroli RIO podatnicy uzupełnili i skorygowali złożone w latach 2022 – 2023 deklaracje.
5. W wyniku czynności kontrolnych stwierdzono następujące nieprawidłowości w zakresie stawek podatkowych w podatku od środków transportowych:
  - samochód ciężarowy (DMC – 7,5t, rok produkcji - 2012, spełniający normy czystości spalin Euro 5). Podatnik nr (...) <sup>21</sup> w deklaracji za 2022 rok opodatkował pojazd stawką 811 zł. W związku z faktem, że pojazd w 2022 roku miał już 10 lat podatek za 2022 roku powinien wynieść 932 zł. Podatek za 2023 rok został zaniżony o 121 zł. W deklaracji za 2023 rok opodatkował pojazd stawką 933 zł. W związku z faktem, że pojazd w 2023 roku miał już ponad 10 lat podatek za 2023 roku powinien wynieść 1.072 zł. Podatek za 2023 rok został zaniżony o 139 zł. W trakcie kontroli RIO podatnik złożył korektę deklaracji;
  - samochód ciężarowy (DMC – 11,99t, rok produkcji - 2011, spełniający normy czystości spalin Euro 5). Podatnik nr (...) <sup>22</sup> w deklaracji za 2022 rok podatnik opodatkował pojazd stawką 1.118 zł. W związku z faktem, że pojazd w 2022 roku miał już ponad 10 lat podatek za 2022 roku powinien wynieść 1.241 zł. Podatek za 2022 rok został zaniżony o 123 zł. W deklaracji za 2023 rok podatnik opodatkował pojazd stawką 1.286 zł. W związku z faktem, że pojazd w 2023 roku miał już ponad 10 lat podatek za 2023 roku powinien wynieść 1.427 zł. Podatek za 2023 rok został zaniżony o 141 zł. W dniu 30 kwietnia 2024 roku podatnik złożył korekty deklaracji;
  - samochód ciężarowy (DMC – 11,99t, rok produkcji - 2011, spełniający normy czystości spalin Euro 5). Podatnik nr (...) <sup>23</sup> w deklaracji za 2022 rok opodatkował pojazd stawką 1.118 zł. W związku z faktem, że pojazd

---

<sup>21</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>22</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>23</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.

w 2022 roku miał już ponad 10 lat, podatek za 2022 roku powinien wynieść 1.241 zł. Podatek za 2022 rok został zaniżony o 123 zł.

6. Stwierdzono brak sporządzenia planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości. Zgodnie z art. 25 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 344 ze zm.), gminnym zasobem nieruchomości gospodaruje wójt, burmistrz albo prezydent miasta. Gospodarowanie zasobem polega w szczególności na wykonywaniu czynności, o których mowa w art. 23 ust. 1, a ponadto na sporządzaniu planów wykorzystania zasobu, przygotowywaniu opracowań geodezyjno-prawnych i projektowych, dokonywaniu podziałów oraz scaleń i podziałów nieruchomości, a także wyposażaniu ich, w miarę możliwości, w niezbędne urządzenia infrastruktury technicznej (ust. 2). Plany wykorzystania zasobu, o których mowa w ust. 2, opracowuje się na okres 3 lat (ust. 2a). Plany zawierają w szczególności: [1] zestawienie powierzchni nieruchomości zasobu oraz nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste; [2] prognozę: a) dotyczącą udostępnienia nieruchomości zasobu oraz nabywania nieruchomości do zasobu, b) poziomu wydatków związanych z udostępnieniem nieruchomości zasobu oraz nabywaniem nieruchomości do zasobu, c) wpływów osiąganych z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości, d) dotyczącą aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości; [3] program zagospodarowania nieruchomości zasobu.

W ostatnich dniach prowadzenia czynności kontrolnych Wójt Gminy wydał zarządzenie nr 15/2024 z dnia 11 kwietnia 2024 roku w sprawie przyjęcia planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości Gminy Łubnice na lata 2024-2026 (plan stanowi załącznik do niniejszego zarządzenia).

7. Najemca nieruchomości, tj. spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, nie złożył deklaracji na podatek od nieruchomości na lata 2022-2024, w związku z powyższym do dnia zakończenia czynności kontrolnych podmiot ten w ww. okresie nie był opodatkowany podatkiem od nieruchomości.

W trakcie czynności kontrolnych, tj. w dniu 16 kwietnia 2024 roku organ podatkowy wezwał spółkę do: [1] wyjaśnienia przyczyn niezłożenia deklaracji na podatek od nieruchomości za lata 2022-2024 oraz [2] złożenia w terminie 7 dni od doręczenia wezwania niniejszych deklaracji.

Należy wskazać, że stosownie do art. 6 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki niemające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa, a także jednostki organizacyjne Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe są obowiązane: [1] składać, w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku; [2] odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tego zdarzenia; [3] wpłacać obliczony w deklaracji podatek od nieruchomości - bez

wezwania - na rachunek właściwej gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15 każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

Ponadto, stosownie do art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej, jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego.

### **W zakresie realizacji wydatków budżetowych**

1. W oparciu o przedłożone informacje o stanie zatrudnienia, orzeczenia o niepełnosprawności, wyliczenia kontrolowanych i kontrolujących, stwierdzono że składka na PFRON w maju 2023 roku została zaniżona o kwotę 38,00 zł.
2. Deklaracje miesięczne wpłat na PFRON wg wzoru DEK-1-a zostały złożone w terminie i w sposób określony w art. 49 ust. 2 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, poza miesiącem X/2023, gdzie opóźnienie wyniosło ponad 20 dni. Również wpłata w tym miesiącu została dokonana z opóźnieniem, tj. w dniu 13 grudnia 2023 roku. Zgodnie z art. 49 ust. 2 ww. ustawy - pracodawcy dokonują wpłat, o których mowa w ust. 1, w terminie do dnia 20 następnego miesiąca po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności powodujące powstanie obowiązku wpłat, składając równocześnie Zarządowi Funduszu deklaracje miesięczne i roczne poprzez teletransmisje danych w formie dokumentu elektronicznego według wzoru ustalonego, w drodze rozporządzenia, przez ministra właściwego do spraw zabezpieczenia społecznego.

Fundusz naliczył odsetki za nieterminową wpłatę w kwocie 15 zł, które zostały uregulowane w dniu 15 lutego 2024 roku.

3. W wyniku rozstrzygnięcia otwartego konkursu ofert na realizację zadania publicznego w zakresie „Kultury, sztuki, ochrony dóbr kultury i dziedzictwa narodowego”, w dniu 6 marca 2023 roku zawarto umowę o realizację zadania publicznego ze Stowarzyszeniem Sympatyków Orkiestry Dętej i Mażorettek w Dietrzkowicach. Na podstawie ww. umowy zlecono realizację zadania pod tytułem: „Nauka gry na instrumentach oraz wspieranie prowadzenia Orkiestry Dętej Dietrzkowice, z zakresu kultury, sztuki, ochrona dóbr kultury i dziedzictwa narodowego”, określonego szczegółowo w ofercie złożonej w dniu 22 lutego 2023 roku. Zgodnie z warunkami ww. umowy, Gmina Łubnice zobowiązała się przekazać dla Stowarzyszenia środki na realizację zadania publicznego w wysokości 50.000,00 zł. Zleceniobiorca zobowiązał się do przekazania na realizację zadania własne środki finansowe w wysokości 14.550,00 zł oraz wkład osobowy lub rzeczowy o wartości 4.700,00 zł. Całkowity koszt zadania publicznego wynosi 69.250,00 zł. Zgodnie z warunkami ww. umowy, dopuszczono możliwość dokonania przesunięć pomiędzy poszczególnymi pozycjami kosztów określonymi w kalkulacji przewidywanych kosztów, w wielkościach i na zasadach określonych w ogłoszeniu o konkursie, tj. w trakcie realizacji zadania mogą być dokonywane przesunięcia w zakresie poszczególnych pozycji kosztorysów działania oraz



między działaniami. Zmiany powyżej 20% wartości wydatku oraz utworzenia nowej pozycji kosztorysu wymagają uprzedniej zgody Wójta Gminy. Po uzyskaniu zgody ze strony Gminy na wprowadzenie zmian ofert zobligowany jest przedstawić zaktualizowaną kalkulację kosztów oferty. Powyższe zmiany wymagają aneksu do umowy (rozdział IV, punkt 5 ogłoszenia). Naruszenie ww. postanowienia należało uważać za pobranie części dotacji w nadmiernej wysokości (§ 5 umowy). W dniu 30 stycznia 2024 roku przedłożono sprawozdanie końcowe z realizacji ww. zadania. Przedmiotowe sprawozdanie zawierało zestawienie wydatków wg poszczególnych pozycji kalkulacji kosztów realizacji zadania zawartych w ofercie stanowiącej załącznik do ww. umowy. Z ww. sprawozdania wynikało, że podmiot dotowany w trakcie realizacji zadania w Działaniu nr 1, w kosztach: I.3 - transport i I.5 - warsztaty dla kapelmistrzów i tamburmajorów, udział orkiestry w zajęciach musztry paradnej dokonał przesunięć, zmiany stanowiły powyżej 20% wartości wydatku w danej pozycji, przekraczając tym samym granice zgodne z umową dotacyjną. Przekroczenie wydatku w poz. I.3 nastąpiło o kwotę 3.200,00 zł, a w pozycji I.5 o 1.280,00 zł, łącznie 4.480,00 zł. W związku z ww. przesunięciami nie zawarto aneksu do przedmiotowej umowy, tym samym stwierdzono – zgodnie z warunkami umowy - pobranie przedmiotowej dotacji w nadmiernej wysokości, o kwotę 4.480,00 zł.

4. Wójt Gminy Łubnice zatwierdził wniosek pracownika zatrudnionego na stanowisku inspektora ds. księgowości budżetowej przyznając dodatek specjalny w kwocie 300 zł brutto umotywowany „powierzeniem dodatkowych zadań” (bez wyszczególnienia dodatkowych obowiązków oraz wskazania okresu wypłaty).

Zgodnie z § 8 obowiązującego w jednostce Regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy w Łubnicach (ujednoliconego zarządzeniem Wójta Gminy Łubnice nr 32/200 z dnia 8 września 2020 roku) – dodatek specjalny jest przyznawany w kwocie co najmniej 20% i nieprzekraczającej 40% łącznie wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego pracownika.

Mając na uwadze wskazane powyżej postanowienia Regulaminu, minimalna kwota dodatku specjalnego, jaka mogłaby być przyznana pracownikowi stanowiła kwotę 880 zł brutto (wynagrodzenie zasadnicze brutto – 4.400 zł), tj. o 580 zł więcej.

Jednocześnie, zgodnie z art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 530 ze zm.), pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Tym samym dodatek specjalny może być przyznany jedynie okresowo i konieczne jest wykazywanie dodatkowych zadań (w stosunku do obowiązującego pracownika zakresu czynności) lub zwiększonych obowiązków służbowych pracownika, który ma otrzymać dodatek.

4. Pracownikowi zatrudnionemu na stanowisku pomocy administracyjnej przyznano od dnia 31 maja 2023 roku wynagrodzenie zasadnicze wg VI kategorii zaszeręgowania w kwocie 4.100 zł. Zgodnie z miesięcznymi kwotami wynagrodzenia zasadniczego, określonymi w załączniku nr 2 do obowiązującego w tym okresie zarządzenia nr 30/2021 Wójta Gminy Łubnice

z dnia 25 października 2021 roku w sprawie wprowadzenia zmian w Regulaminie wynagradzania pracowników Urzędu Gminy w Łubnicach - dla VI kategorii zaszeregowania przewidziano wynagrodzenie w przedziale 2.400 zł – 3.800 zł. Od dnia 1 lipca 2023 roku zarządzeniem nr 22/2023 z dnia 30 czerwca 2023 roku Wójt Gminy Łubnice wprowadził zmianę do załącznika nr 2 ww. Regulaminu wynagradzania, która przewidywała dla VI kategorii zaszeregowania wynagrodzenie w przedziale 3.550 zł-4.150 zł. Tym samym w okresie od dnia 31 maja do dnia 30 czerwca 2023 roku zawyżono pracownikowi wynagrodzenie przewidziane dla VI kategorii zaszeregowania o kwotę 300 zł miesięcznie.

5. Stwierdzono powierzenie wykonywania czynności urzędniczych pracownikom zatrudnionym na stanowisku pomocy administracyjnej (pomoc biurowa ds. wymiaru podatku w Urzędzie Gminy w Łubnicach, pomoc administracyjna na stanowisku ds. wymiaru podatków, a następnie pomoc administracyjna w Referacie Inwestycji i Rozwoju Gminy). Dopiero od dnia 1 stycznia 2024 roku pracownik został zatrudniony na stanowisku młodszego referenta ds. infrastruktury i gospodarki komunalnej, po przeprowadzeniu procedury naboru.

Zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 25 października 2021 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2021 r., poz. 1960 ze zm.) – pomoc administracyjna należy do grupy stanowisk pomocniczych i obsługi, co oznacza, że nie jest stanowiskiem urzędniczym. Powierzenie wykonywania obowiązków urzędniczych pracownikowi zatrudnionemu na stanowisku pomocy administracyjnej wiąże się z pominięciem procedury naboru, o której mowa w art. 11 ust. 1 ustawy o pracownikach samorządowych. Zgodnie z ww. przepisem - nabór kandydatów na wolne stanowiska urzędnicze, w tym na kierownicze stanowiska urzędnicze, jest otwarty i konkurencyjny.

Należy wskazać, że osób, które nie są urzędnikami - nie dotyczą przepisy ustawy o pracownikach samorządowych, np. w zakresie oceny okresowej pracownika, obowiązku składania oświadczeń o prowadzeniu działalności gospodarczej, czy też oświadczeń majątkowych, których stosowanie pozwala zapewnić w większym stopniu zawodowe, rzetelne i bezstronne wykonywanie zadań publicznych, o czym stanowi art. 1 ustawy o pracownikach samorządowych. W związku z powyższym należy przeanalizować zasadność powierzenia pracownikowi obsługi istotnych dla funkcjonowania gminy obowiązków z zakresu wymiaru podatków.

6. W wyniku kontroli stwierdzono, że zawarte z pracownikiem zatrudnionym na stanowisku głównego specjalisty ds. księgowości podatkowej umowy zlecenie z dnia 1 lutego 2022 i z dnia 1 sierpnia 2023 roku dotyczyły czynności, które wynikały z zakresu obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności tego pracownika.

Obowiązki objęte wskazanymi powyżej umowami zlecenie powinny zatem zostać wykonane w ramach obowiązków pracowniczych, których podstawą jest zawarta umowa o pracę, a nie – jak miało to miejsce w jednostce – na podstawie umów cywilnoprawnych. Na powyższe wskazuje art. 22 § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1465 ze zm.), zgodnie z którym - przez nawiązanie stosunku pracy pracownik zobowiązuje się do wykonywania pracy określonego rodzaju na

rzecz pracodawcy i pod jego kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonym przez pracodawcę, a pracodawca - do zatrudniania pracownika za wynagrodzeniem. Ponadto zatrudnienie w warunkach określonych powyżej jest zatrudnieniem na podstawie stosunku pracy, bez względu na nazwę zawartej przez strony umowy (§ 1<sup>1</sup>). Nie jest dopuszczalne zastąpienie umowy o pracę umową cywilnoprawną przy zachowaniu warunków wykonywania pracy, określonych w § 1 (§ 1<sup>2</sup>).

Należy mieć na uwadze również fakt, że umowa zlecenie zawarta z pracodawcą, z którym zatrudniony pozostaje już w stosunku pracy, będzie podlegała wszystkim składkom na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne. Zgodnie z art. 18 ust. 1a ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 497), do podstawy wymiaru składki na ubezpieczenia społeczne wlicza się przychód osiągnięty z tytułu takiej umowy. Tym samym, wynagrodzenia z umowy o pracę i umowy zlecenie u jednego pracodawcy stanowią jedną podstawę do odprowadzenia składek ZUS - emerytalnych, rentowych, chorobowych i wypadkowych. Umowa o pracę i umowa zlecenie u jednego pracodawcy mają swoje konsekwencje w ustalaniu podstawy zasiłku, gdy u zatrudnionego wystąpi niezdolność do wykonywania pracy.

7. Ekwiwalenty za niewykorzystany urlop wypoczynkowy objęte próbą kontroli wypłacono pracownikom po rozwiązaniu stosunku pracy. Ekwiwalent za niewykorzystany urlop powinien być wypłacony w ostatnim dniu zatrudnienia, z tym dniem bowiem pracownik nabywa do niego prawo. Świadczenie to jest bowiem ściśle związane z faktem rozwiązania stosunku pracy. W tym dniu roszczenie pracownika o wypłatę tego świadczenia staje się wymagalne, a w konsekwencji powstaje prawo pracownika do jego wypłaty. Dlatego też ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop wypoczynkowy powinien być wypłacony już w dniu rozwiązania stosunku pracy. Termin wypłaty ekwiwalentu na ostatni dzień zatrudnienia potwierdził w swoich wyrokach Sąd Najwyższy, m.in. w wyroku z dnia 5 grudnia 1996 roku (sygn. akt: I PKN34/96), w którym stwierdził, że roszczenie o ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop, bez względu na to, czy chodzi o urlop bieżący, czy też zaległy, staje się wymagalne w dniu rozwiązania stosunku pracy.

### **W zakresie udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji**

1. W zakresie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na zadanie pn. „Przebudowa istniejącej sieci dróg gminnych w miejscowościach: Dziętrzkowice, Łubnice, Kolonia Dziętrzkowice, Ludwinów oraz Wójcin”, stwierdzono niżej opisane nieprawidłowości:
  - zamawiający przed otwarciem ofert w dniu 31 października 2022 roku umieścił na stronie internetowej prowadzonego postępowania oraz na stronie BIP informację o wysokości kwoty przeznaczonej na sfinansowanie zamówienia, tj. 248.000,00 zł brutto, co odpowiadało zadeklarowanej kwocie wkładu własnego w programie Polski Ład. Wskazana kwota zdecydowanie odbiegała od wybranej oferty z najniższą ceną, tj. oferty przedłożonej przez Kępińskie Przedsiębiorstwo Drogowo – Mostowe SA. - cena oferty 5.999.000,00 zł, zatem zamawiający powinien unieważnić ww. postępowanie przetargowe, mając na względzie art. 255 ust. 3 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1605 ze zm.),

który wskazuje, że zamawiający unieważnia postępowanie o udzielenie zamówienia, jeżeli cena lub koszt najkorzystniejszej oferty lub oferta z najniższą ceną przewyższa kwotę, którą zamawiający zamierza przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia, chyba że zamawiający może zwiększyć tę kwotę do ceny lub kosztu najkorzystniejszej oferty.

W momencie podpisania umowy na realizację ww. zadania inwestycyjnego, tj. w dniu 25 stycznia 2023 roku, Gmina nie mogła zawrzeć ww. zobowiązania z uwagi na niezachowanie przepisów dotyczących zawierania umów dotyczących przedsięwzięć wieloletnich.

- w dniu 25 stycznia 2023 roku została zawarta umowa między Gminą Łubnice a Spółką Kępińskie Przedsiębiorstwo Drogowo – Mostowe S.A. z siedzibą w Kępnie. Przedmiotem zamówienia było wykonanie dokumentacji projektowej i uzyskanie niezbędnych decyzji, opinii i pozwoleń oraz wykonanie prac budowlanych dla zadania pn. „Przebudowa istniejącej sieci dróg gminnych w miejscowościach Dietrzkowice, Łubnice, Kolonia Dietrzkowice, Ludwinów oraz Wójcin”. Za wykonanie przedmiotu umowy ustalono wynagrodzenie ryczałtowe w wysokości 5.999.000,00 zł brutto. Na podstawie § 14 ww. umowy wykonawca wniósł zabezpieczenie należytego wykonania umowy w wysokości 5 % wynagrodzenia brutto, co stanowiło kwotę: 299.950,00 zł w formie gotówki. Zgodnie z zapisami § 14 ust. 5 umowy - w trakcie realizacji umowy wykonawca mógł dokonać, z zachowaniem ciągłości zabezpieczenia, zmiany formy zabezpieczenia na jedną lub kilka form, o których mowa w art. 450 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych. W dniu 17 kwietnia 2023 roku sporządzono gwarancję ubezpieczeniową należytego wykonania kontraktu i usunięcia wad i usterek nr 32GG10/0402/23/0005 przez InterRisk Towarzystwo Ubezpieczeń S.A Vienna Insurance Group z siedzibą w Warszawie na wniosek Kępińskiego Przedsiębiorstwa Drogowo – Mostowego Spółka Akcyjna z siedzibą w Kępnie, gdzie zagwarantowano nieodwołalnie i bezwarunkowo na zasadach określonych w ww. gwarancji zapłatę należności:
- w okresie od dnia 17 kwietnia 2023 roku do dnia 25 sierpnia 2024 roku, do kwoty 299.950,00 zł do zapłacenia której na rzecz Beneficjenta gwarancji zobowiązany jest zobowiązany z tytułu zapłaty wymagalnych kar umownych w związku z niewykonaniem lub nienależytym wykonaniem umowy nr ZI.272.1.2.2023 z dnia 25 stycznia 2023 roku dotyczącej „Przebudowy istniejącej sieci dróg gminnych w miejscowości Dietrzkowice, Łubnice, kolonia Dietrzkowice, Ludwinów oraz Wójcin”;
- w okresie od dnia 26 sierpnia 2024 roku do dnia 10 września 2029 roku do kwoty 89.985,00 zł do zapłacenia których na rzecz Beneficjenta gwarancji zobowiązany jest zobowiązany w przypadku nieusunięcia lub nienależytego usunięcia wad i usterek ujawnionych w ww. okresie po podpisaniu protokołu zdawczo-odbiorczego, na zasadach określonych w umowie objętej gwarancją, a które to należności nie zostały zapłacone przez zobowiązanego.

Ustawa Prawo zamówień publicznych w art. 449 ust. 2 zdefiniowała jedynie cel jaki pełni zabezpieczenie należytego wykonania umowy - zabezpieczenie służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie pełni zatem funkcję kaucji umożliwiającej zamawiającemu pokrycie roszczeń z kwoty zabezpieczenia bez konieczności wykorzystywania procedur sądowych. Gwarancja ma być bezwarunkowa, tj. gwarant nie może wymagać spełnienia dodatkowych warunków ze strony

beneficjenta, aby doszło do wypłaty z gwarancji – gwarancja ma stanowić substytut pieniądza. W doktrynie podkreśla się, że zabezpieczenie ma służyć w szczególności pokryciu następujących roszczeń o zapłatę: [1] odszkodowania z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania (art. 471 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny – tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 1610 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.

2. W zakresie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego dla zadania pn. „Budowa sieci kanalizacji sanitarnej z przyłączami w miejscowości Dzierżkowice, ul. Prosta i Polna” stwierdzono niżej opisane nieprawidłowości:
  - ogłoszenie o wyniku postępowania zamieszczono w Biuletynie Zamówień Publicznych po terminie wskazanym w art. 309 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, tj. w dniu 28 września 2022 roku. Zgodnie z treścią ww. przepisu prawa, zamawiający nie później niż w terminie 30 dni od dnia zakończenia postępowania o udzielenie zamówienia zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o wyniku postępowania zawierające informację o udzieleniu zamówienia lub unieważnieniu postępowania. Przedmiotowe postępowanie zakończyło się w dniu 23 sierpnia 2022 roku podpisaniem umowy na roboty budowlane;
  - ogłoszenie o wykonaniu umowy zamieszczono w Biuletynie Zamówień publicznych w dniu 30 kwietnia 2024 roku. Zgodnie z art. 448 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający w terminie 30 dni od wykonania umowy, zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o wykonaniu umowy. Wykonanie umowy w przedmiotowym zamówieniu publicznym nastąpiło w dniu 30 listopada 2022 roku, poprzez odbiór końcowy robót budowlanych.
3. W odniesieniu do ww. postępowań o udzielenie zamówień publicznych, stwierdzono że zamawiający nie przekazał informacji o złożonych ofertach do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych. Zgodnie z art. 81 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający przekazuje Prezesowi Urzędu informację o złożonych wnioskach o dopuszczenie do udziału w postępowaniu lub ofertach, nie później niż w terminie 7 dni od dnia otwarcia odpowiednio ofert lub ofert dodatkowych albo ofert wstępnych lub ofert ostatecznych albo unieważnienia postępowania.

### **W zakresie ewidencji majątku gminy i inwentaryzacji**

1. Zgodnie z informacją zawartą wykazie kont jednostki budżetowej, stanowiącym załącznik nr 3a do zarządzeniem nr 54/2020 Wójta Gminy Łubnice z dnia 31 grudnia 2020 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości, zdarzenia na koncie 011 – Środki trwałe, powinny być zapisywane za pomocą programu komputerowego „Środki trwałe” i ksiąg inwentarzowych w sposób chronologiczny dla wszystkich środków trwałych

z podziałem na grupy odpowiadające KŚT. Jako urządzenia analityczne w ewidencji środków trwałych stosuje się: księgi inwentarzowe, karty analityczne środków trwałych oraz tabele amortyzacyjno-umorzeniowe. W rzeczywistości ewidencja środków trwałych o wartości powyżej 10.000,00 zł była prowadzona syntetycznie w programie Ratusz FKJ, a analitycznie w formie tabel przy użyciu oprogramowania Excel z podziałem na pola spisowe i grupy. Należy wskazać, że arkusz kalkulacyjny jest narzędziem pomocnym przy sporządzaniu różnego rodzaju zestawień i dokonywaniu wszelakiego rodzaju obliczeń, jednak jego wykorzystanie jako urządzenia księgowego wymaga spełnienia warunków w zakresie zablokowania dokonywania zmian lub umożliwienia stałego śledzenia dokonywanych zmian.

2. W jednostce nie była prowadzona ewidencja analityczna środków trwałych w grupie „0”. Obowiązek prowadzenia ewidencji środków trwałych wynika z art. 17 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, który wskazuje, iż konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych. Zgodnie z art. 16 ust. 1 przedmiotowej ustawy - konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej.
3. Stwierdzono przypadki (szczegółowo opisane w protokole kontroli) wprowadzenia do ewidencji nowego środka trwałego, który w rzeczywistości był ulepszeniem istniejącego już środka trwałego, tj. „Przebudowa drogi gminnej, ul. Poniatowskiego w miejscowości Kolonii Dzierżkowice”, czy „Przebudowa drogi gminnej w miejscowości Ludwinów” oraz „Przebudowa drogi gminnej ul. Polna w miejscowości Dzierżkowice”. Przez środek trwały, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 lit. a) ustawy o rachunkowości, rozumie się rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. W rzetelnie prowadzonych księgach rachunkowych jednostki powinny być ujęte wszystkie jej aktywa, w tym środki trwałe wraz z ich wartością, co wynika z art. 4 ust. 1 ww. ustawy, który mówi o zasadzie rzetelnego przedstawiania sytuacji majątkowej jednostki. Wartość dokonanego ulepszenia – remontu drogi stanowi zwiększenie wartości istniejącego środka trwałego, nie nowy środek trwały – jeżeli spełniona jest dyspozycja art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszanego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.
4. Wystąpiły przypadki niewprowadzenia składników majątku do ewidencji księgowej w miesiącu przekazania ich do używania, co naruszało art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, w myśl którego - do ksiąg rachunkowych okresu

sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Ponadto, niebieżące ewidencjonowanie operacji gospodarczych dotyczących zwiększenia wartości środków trwałych naruszało przepisy art. 24 ust. 2 ww. ustawy, który stanowi o obowiązku rzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych.

5. W roku 2023 w stosunku do roku 2022 w jednostce uległa zwiększeniu wartość gruntów o kwotę 359.399,61 zł. Skarbnik Gminy wyjaśniła, że wzrost wartości gruntów o kwotę 78.579,02 zł (działki pod drogi gminne) wynikał ze wzrostu wartości gruntów wyliczonego z protokołu weryfikacji gruntów za 2022 rok na kwotę 35.119,43 zł oraz z protokołu weryfikacji gruntów za 2023 rok na kwotę 43.459,59 zł. Zmiana wartości gruntów (działki stanowiące mienie gminy pozostałe), tj. wzrost wartości gruntów o kwotę 283.349,48 zł wyliczono z protokołu weryfikacji gruntów za 2022 rok, natomiast zmniejszenie wartości gruntów o kwotę 2.528,89 zł wynika z protokołu weryfikacji gruntów za 2023 rok. Analiza danych zawartych w protokołach weryfikacji gruntów sporządzonych za rok 2022 i 2023 oraz opis operacji uwzględnionych w ewidencji księgowej środków trwałych wskazały, że ww. kwoty wynikały z przeszacowania wartości gruntów. Należy wskazać, że w trakcie użytkowania środka trwałego zwiększenie jego wartości początkowej może nastąpić w wyniku poddania go ulepszeniu - zgodnie z treścią art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości lub na skutek aktualizacji wyceny ustalonej na podstawie odrębnych przepisów - zgodnie z treścią art. 31 ust. 3 ww. ustawy. Grunty - z wyjątkiem służących wydobyciu kopalin metodą odkrywkową - nie podlegają amortyzacji. Grunty nie tracą wartości, wręcz przeciwnie - często zdarza się, że ich wartość rynkowa z upływem czasu wzrasta. Jednostka nie może w księgach rachunkowych dowolnie podwyższyć wartości początkowej gruntu zaliczonego do środków trwałych do jego wartości rynkowej. Ustawa o rachunkowości nie przewiduje bowiem takiej możliwości. Wyjątkiem jest wyłącznie aktualizacja wartości środków trwałych (i dotychczasowego umorzenia) dokonywana na podstawie odrębnych przepisów, o której mowa w wyżej przywołanym przepisie art. 31 ust. 3 ustawy.
6. Na dzień 31 grudnia 2023 roku w zakresie konta 011 i 013 nie uzgodniono stanu ewidencji analitycznej z ewidencją syntetyczną, co stanowiło naruszenie art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który określa, że konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej.
7. W 2023 roku dokonano zmniejszenia wartości gruntów o kwotę 2.528,89 zł, operację ujęto po stronie Wn konta 011 - Środki trwałe, ze znakiem „-”. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania ww. konta, zawartym w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - po stronie Wn konta 011 ewidencjonowane są zwiększenia stanu i wartości początkowej środków trwałych, z kolei po stronie Ma tego konta księguje się zmniejszenia stanu i wartości początkowej środków trwałych.

8. W dniu 19 stycznia 2023 roku wpłynęło do Urzędu Gminy w Łubnicach potwierdzenie salda z Banku SGB-Bank Spółka Akcyjna w Poznaniu Oddział w Ostrowie Wielkopolskim na kwoty: 275.920,00 zł i 400.000,00 zł, stanowiące na dzień 31 grudnia 2022 roku – wg przedmiotowego dokumentu, zobowiązanie Gminy Łubnice z tytułu zaciągniętego kredytu, zgodnie z umową nr O/8/INW/U/2011 z dnia 26 września 2011 roku. Wg ewidencji księgowej prowadzonej na koncie 134-01 w zakresie ww. kredytu oraz zgodnie z warunkami przedmiotowej umowy o kredyt długoterminowy na sfinansowanie planowanego w 2011 roku deficytu budżetowego w wysokości 3.223.532,63 zł, na dzień 31 grudnia 2022 roku z tytułu zaciągniętego kredytu kontrolowana jednostka posiadała zobowiązanie na kwotę 400.000,00 zł. W wyjaśnieniu skierowanym do RIO, Wójt Gminy wskazał, że kwota 275.920,00 zł nie dotyczy zobowiązań Gminy Łubnice. Bank operuje wzorem dokumentu, który nie odpowiada wymaganiom Gminy. W związku z powyższym Gmina wystąpiła z pismem o przedłożenie poprawnego dokumentu w terminie do dnia 30 kwietnia, tj. potwierdzenia salda zadłużenia na kwotę wynikającą z wzajemnych rozliczeń, tj. kwotę 400.000,00 zł. Na ww. potwierdzeniu sald uwzględniono zapis: „Prosimy o przesłanie w terminie 14 dni od daty wysłania niniejszego zawiadomienia potwierdzenia zgodności sald na załączonej kopii lub zgłoszenia ich niezgodności do naszego Banku”. Jednostka nie potwierdziła ani nie zgłosiła niezgodności ww. sald do banku, tym samym zaniechała zinwentaryzowania na dzień 31 grudnia 2022 roku ww. składników majątkowych, co stanowiło naruszenie art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, który wskazuje, że jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych drogą otrzymania od banków potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.

#### **W zakresie innych ustaleń – jednorazowe dodatki uzupełniające dla nauczycieli**

1. Ustalona przez kontrolujące struktura zatrudnienia dla: [1] nauczycieli początkujących w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2023 roku powinna wynosić 8,99 i różniła się o 0,04 etatu (zaniżenie); [2] nauczycieli dyplomowanych okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2023 roku powinna wynosić 35,82 i różniła się o 0,16 etatu (zaniżenie) od wykazanej w sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i placówkach prowadzonych przez tę jednostkę. Przyczyny rozbieżności zostały szczegółowo określone w protokole z kontroli i wynikały w szczególności z nieuwzględnienia etatu, błędnego określenia wymiaru etatu lub błędnego zmniejszenia wymiaru etatu w przypadku nieobecności nauczycieli spowodowanej urlopem bezpłatnym lub zwolnieniem płatnym ze środków ZUS. Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Edukacji i Nauki z dnia 15 grudnia 2022 roku w sprawie sposobu opracowania sprawozdania z wysokości średnich



wynagrodzeń nauczycieli (Dz. U. z 2022 r., poz. 2767) - dla każdego nauczyciela wylicza się oddzielnie osobistą stawkę wynagrodzenia zasadniczego proporcjonalnie do okresu zatrudnienia, w którym nauczyciel pobierał wynagrodzenie. Nieprawidłowości nie miały wpływu na powstanie obowiązku wypłaty jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli początkujących i dyplomowanych za 2023 rok.

2. Na podstawie list płac, kart wynagrodzeń oraz dokumentów zgromadzonych w teczках akt osobowych ustalono, iż nie wszystkie składniki wynagrodzenia nauczycieli stażystów i dyplomowanych zostały prawidłowo ujęte do wydatków na wynagrodzenia, o których mowa w art. 30 ust. 1 ustawy Karty Nauczyciela. Wydatki na wynagrodzenia w grupie nauczycieli dyplomowanych zostały zaniżone o 4.672,83 zł, natomiast w grupie nauczycieli początkujących zostały zaniżone o 2.563,52 zł. Powyższe nieprawidłowości nie miały wpływu na powstanie obowiązku wypłaty jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli stażystów oraz nauczycieli dyplomowanych.

*Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości ponoszą pracownicy Urzędu Gminy w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

## **II.**

Przekazując informację o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań w celu ich usunięcia oraz zapobieżenia ich występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez:
  - określenie zasad klasyfikacji zdarzeń dla kont zawartych w planie kont do prowadzenia ewidencji podatków i opłat, stosownie do wymogu zawartego w art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy;
  - prawidłowe ewidencjonowanie należności krótko i długoterminowych, z uwzględnieniem kryterium wskazanego w art. 3 ust. 1 pkt 18 ustawy oraz rozliczeń międzyokresowych przychodów, stosownie do regulacji zawartych w art. 41 ust.1 ustawy;
  - zaprzestać ewidencjonowania dowodów księgowych, które nie spełniają wymogów określonych w art. 21 ust. 1 w zw. z art. 20 ust. 2 ustawy, tj. opisujących zdarzenia gospodarcze, które nie powodują zmian w składnikach bilansu;
  - ewidencjonowanie zakupu towarów wg cen nabycia (zakupu), stosownie do regulacji zawartych w art. 28 ust. 11 w zw. z art. 28 ust. 2 i art. 34 ust. 1 pkt 1 ustawy;

- nieodwracalne zamykanie ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Łubnicach i budżetu Gminy Łubnice (organu), które uniemożliwia dokonywanie zapisów księgowych w latach za które zostało sporządzone i zatwierdzone sprawozdanie finansowe, zgodnie z art. 12 ust. 5 ustawy;
  - sporządzanie wydruków ksiąg rachunkowych nie później niż na koniec roku obrotowego, mając na względzie regulacje wynikające z art. 13 ust. 6 ustawy;
  - prowadzenie rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy i budżetu Gminy (organu), stosownie do wymogów zawartych w art. 24 w zw. z art. 4 ust. 1 i 2 ustawy;
  - prowadzenie kont ksiąg pomocniczych w sposób uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej, stosownie do art. 16 ust. 1 ustawy;
  - wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego, w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 20 ust. 1 oraz art. 6 ust. 1 ustawy;
  - prowadzenie ewidencji analitycznej gruntów zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie wymogami określonymi w art. 17 ust.1 pkt 1 ustawy;
  - zaniechanie wprowadzania do ewidencji środków trwałych wartości dokonanych modernizacji - jako nowych środków trwałych, o ile spełnione są przesłanki określone w art. 31 ust.1 ustawy;
  - zaniechanie zwiększania wartości gruntów w wyniku przeszacowania ich wartości, biorąc pod uwagę treść art. 31 ust. 1 i 3 ustawy, oraz sprostowanie błędnie dokonanych zapisów wynikających z nieuprawnionych przeszacowań wartości gruntów;
  - przeprowadzanie inwentaryzacji aktywów i pasywów zgodnie z przepisami art. 26 ustawy;
2. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w szczególności poprzez:
- dokonywanie odpisów aktualizujących wartość należności nie później niż na dzień bilansowy, zgodnie z wymogiem określonym w § 10 ust. 4 rozporządzenia;
  - ustalenie planu kont dla Urzędu Gminy w Łubnicach, który będzie zawierał wszystkie konta służące do księgowania operacji gospodarczych występujących w jednostce, stosownie do regulacji zawartych w § 20 ust.1 pkt 1 rozporządzenia;
  - ewidencjonowanie operacji na kontach 222 i 223 w księgach rachunkowych budżetu (organu), zgodnie z systematyką określoną w rozporządzeniu, która nie będzie zaburzać zamknięcia kręgu dochodów i wydatków;
  - ewidencjonowanie operacji wymienionych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego na kontach zespołu 2 – Rozrachunki i rozliczenia, i zespołu 4 –

Koszty wg rodzaju i ich rozliczenie, zgodnie z systematyką określoną w rozporządzeniu;

- stosowanie techniki księgowania umożliwiającej prawidłowe ustalenie wysokości obrotów na kontach, jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w tych sprawozdaniach określonych obrotów kont, stosownie do przepisu § 21 pkt 1 rozporządzenia;
  - prawidłowe ewidencjonowanie operacji na koncie 130 polegające na ujęciu zrealizowanych dochodów i wydatków w korespondencji z kontem 800 w przypadku, gdy rachunek bankowy jest jednocześnie rachunkiem bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego i rachunkiem bieżącym urzędu, stosownie do opisu zasad funkcjonowania konta 130 zawartego w załączniku nr 3 do rozporządzenia;
  - ewidencję zwrotów dotacji celowych na kontach 133 i 901, zgodnie z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu;
  - zapewnienie dokonywania ewidencji na koncie 011 – Środki trwałe, poprzez właściwe zapisy księgowe z uwzględnieniem systematyki określonej w rozporządzeniu.
3. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, poprzez:
- zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Łubnice oraz określenie sposobu realizacji obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w odniesieniu do jednostek organizacyjnych Gminy, z uwzględnieniem uwag zawartych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego;
  - nieudzielanie pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki, przestrzegając tym samym art. 264 ust. 5 ustawy;
  - zachowanie zasady budżetowania określonej w art. 11 ust.1 ustawy, zgodnie z którą - jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
  - prognozowanie wartości finansowych w zakresie rozchodów z zachowaniem wymogu realistyczności, stosownie do art. 226 ust. 1 ustawy;
  - zawieranie umów związanych z realizacją przedsięwzięć wieloletnich w ramach limitu zobowiązań ustalonego dla przedsięwzięcia w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, w ramach upoważnienia dla organu wykonawczego, o którym mowa w art. 228 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 226 ust. 3 ww. ustawy.
4. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych, poprzez:
- dokonywanie zmian w umowach kredytu z zachowaniem zasad określonych w art. 454 i 455 ww. ustawy;
  - unieważnianie postępowań przetargowych w sytuacji niezabezpieczenia odpowiednich środków na sfinansowanie zamówienia, mając na względzie przepisy art. 255 pkt 3 ww. ustawy;

- terminowe zamieszczanie ogłoszeń o wyniku postępowania oraz ogłoszeń o wykonaniu umowy w Biuletynie Zamówień Publicznych stosownie do wymogów wynikających z art. 309 i 448 ww. ustawy;
  - przekazywanie informacji o złożonych ofertach do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych zgodnie wymogami określonymi w art. 81 ust. 1 ustawy.
5. Zapewnić należyte monitorowanie procesów związanych z wykonaniem budżetu, ze szczególnym uwzględnieniem analizy konieczności zaciągania zobowiązań dłużnych, jak również okresu kredytowania czy okresu karencji w spłacie i tym samym generowania kosztów obsługi długu, jak również podejmując – w uzasadnionych przypadkach – w trakcie roku budżetowego decyzje korygujące pierwotne założenia.
  6. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, poprzez prawidłowe klasyfikowanie wydatków na dostarczenie wody i dzierżawę dystrybutora jako wydatków rzeczowych (zakup materiałów i wyposażenia) i zakup usług (w przypadku dzierżawy dystrybutora).
  7. Dokonać weryfikacji poprawności wyliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych, a następnie dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-PDP, sporządzonych za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2023 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
  8. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, poprzez:
    - prawidłowe ujmowanie w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP danych o skutkach finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, skutkach ulg i zwolnień udzielanych przez Radę Gminy w podatku od nieruchomości i w podatku od środków transportowych;
    - ujmowanie w sprawozdaniu Rb-NDS prawidłowej kwoty: [1] nadwyżki z lat poprzednich; [2] wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych; [3] niewykorzystanych środków pieniężnych, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z § 12 pkt 5 lit. c, d i e Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia oraz uwzględniając kategoryzację źródeł przychodów wynikającą z art. 217 ust. 2 ustawy o finansach publicznych;
    - terminowe sporządzanie i przekazywanie kwartalnych sprawozdań budżetowych Rb-NDS oraz sprawozdań jednostkowych Rb-27S i Rb-28S, zgodnie z regulacjami zawartymi w załączniku nr 41 do rozporządzenia;
    - sporządzanie sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego (Rb-27S), jako jednostki budżetowej i jako organu, stosownie do wymogu zawartego w § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia.

9. Dokonywać prawidłowego obliczenia i potrącenia wynagrodzenia z tytułu terminowego odprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych, na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2022 roku w sprawie wynagrodzenia płatnika i inkasenta z tytułu terminowego wpłacania podatków na rzecz budżetu państwa.
10. Dokonać analizy sposobu różnicowania stawek ze względu na wpływ pojazdu na środowisko dla samochodów ciężarowych w podatku od środków transportowych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
11. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, poprzez:
  - wzywaniu przez organ podatkowy podatników do złożenia deklaracji, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku, zgodnie z uprawnieniami określonymi w art. 274a § 1 ustawy;
  - dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy, w szczególności ich formalnej poprawności oraz ich korygowanie na podstawie regulacji zawartych w art. 274 § 1-5 ustawy;
  - dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości i od środków transportowych deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 2 ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny poddania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych;
12. Podjąć, w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników podatku od nieruchomości, opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
13. Zapewnić przestrzeganie § 3 pkt 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, poprzez prawidłowe ewidencjonowanie składanych przez podatników deklaracji oraz dokonywanie prawidłowych przypisów i odpisów zgodnie z posiadaną dokumentacją.
14. Przestrzegać przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, poprzez:
  - obliczanie wpłaty na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w oparciu o reguły zawarte art. 21 ustawy;
  - składanie deklaracji i dokonywanie wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w terminie określonym w art. 49 ust. 2 ustawy.
15. Zapewnić rzetelną weryfikację przedstawianych przez organizacje pozarządowe rozliczeń dotacji udzielonych z budżetu na finansowanie (dofinansowanie) zleconych zadań publicznych.

16. Wyegzekwować zwrot do budżetu Gminy części dotacji w kwocie 4.480,00 zł pobranej przez beneficjenta dotacji w nadmiernej wysokości.
17. Zapewnić przestrzeganie Regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy Łubnice w zakresie przyznawania pracownikom dodatków specjalnych oraz wynagrodzenia zasadniczego, zgodnie z przewidzianymi w ww. Regulaminie kategoriami zaszeregowania.
18. Zaniechać powierzenia czynności urzędniczych pracownikom zatrudnionym na stanowiskach pomocniczych i obsługi.
19. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy, poprzez niezawieranie z pracownikami Urzędu umów cywilnoprawnych w zakresie objętym obowiązkami służbowymi pracownika, przestrzegając w szczególności art. 22 § 1-3 ww. ustawy.
20. Wypłat ekwiwalentów za niewykorzystany urlop wypoczynkowy dokonywać w dniu rozwiązania stosunku pracy z pracownikiem, mając na względzie uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
21. Przy prowadzeniu ewidencji środków trwałych stosować rozwiązania zawarte w unormowaniach wewnętrznych opisujących zasady (politykę) rachunkowości.
22. Zapewnić należyte dokonywanie czynności inwentaryzacyjnych prowadzonych metodą potwierdzenia salda, na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości.
23. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniej liczby etatów dla nauczycieli oraz wykazywanie wydatków poniesionych na wynagrodzenia nauczycieli stanowiących podstawę obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji i Nauki z dnia 15 grudnia 2022 roku w sprawie sposobu opracowania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli.

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

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

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

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

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

Ryszard Paweł Krawczyk  
Prezes RIO w Łodzi  
(podpisane cyfrowo)

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy w Łubnicach,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Łubnicach,

aa.