

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

Łódź, dnia 19 sierpnia 2024 roku

Pan
Zdzisław Kostrzewa
Wójt Gminy Nowe Ostrowy

WK – 602/37/2024

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 Nowe Ostrowy¹. Kontrolą objęto lata 2021 – 2022 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 szczególności²:

I.

W zakresie zagadnień ogólnych

Z uwagi na powstanie obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego, Gmina zawarła w dniu 3 lipca 2023 roku umowę o jego prowadzenie, na okres do dnia 31 lipca 2024 roku. Umowę zawarta w wyniku rozstrzygnięcia zapytania ofertowego ogłoszonego w dniu 9 maja 2023 roku na stronie Biuletynu Informacji Publicznej Gminy Nowe Ostrowy.

W zapytaniu ofertowym Wójt Gminy wskazał m.in., że o udzielenie zamówienia mogli ubiegać się wykonawcy, którzy:

- 1) posiadają wyższe wykształcenie (art. 286 ust. 1 pkt 4 ustawy o finansach

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach od 28 grudnia 2023 do 29 marca 2024 roku. Protokół został podpisany w dniu 26 czerwca 2024 roku.

² 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.

publicznych) oraz posiadają kwalifikacje do przeprowadzenia audytu wewnętrznego (art. 286 ust. 1 pkt 5 ustawy o finansach publicznych);

- 2) posiadają odpowiednie doświadczenie - potwierdzenie przeprowadzenia w ostatnich 2 latach poprzedzających datę składania ofert co najmniej 5 zadań audytowych w jednostkach zobowiązanych do przeprowadzenia audytu wewnętrznego na podstawie ustawy o finansach publicznych (np. kserokopie umów, referencje, rekomendacje itd.).

Zamawiający miał dokonać oceny spełnienia warunków na podstawie załączonych do oferty oświadczeń i dokumentów, przy zastosowaniu formuły: spełnia/nie spełnia. Niespełnienie warunku udziału miało stanowić podstawę do odrzucenia oferty.

Wykonawca (osoba fizyczna), który został wybrany, złożył ofertę w terminie założonym w ogłoszeniu o zapytaniu ofertowym. Do oferty nie dołączono dokumentów potwierdzających posiadanie wykształcenia oraz posiadanie kwalifikacji niezbędnych do prowadzenia audytu wewnętrznego, co powinno skutkować odrzuceniem oferty.

Gmina wystąpiła do wykonawcy o uzupełnienie dokumentów (pismo z dnia 24 maja 2023 roku). W odpowiedzi wykonawca potwierdził posiadanie wyższego wykształcenia, natomiast nie potwierdził posiadania kwalifikacji niezbędnych do prowadzenia audytu wewnętrznego. Do odpowiedzi został załączony m.in. dyplom ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego, wydany przez uprawnioną jednostkę organizacyjną.

Zgodnie z art. 286 ust.1 pkt 5 lit. d ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.) – audytorem wewnętrznym może być osoba, która posiada dwuletnią praktykę w zakresie audytu wewnętrznego i legitymuje się dyplomem ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego, wydanym przez jednostkę organizacyjną, która w dniu wydania dyplomu była uprawniona, zgodnie z odrębnymi ustawami, do nadawania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych lub prawnych.

Zatem, wraz z dyplomem wykonawca powinien przedłożyć dokumenty potwierdzające dwuletnią praktykę w zakresie audytu wewnętrznego. Stosownie do art. 286 ust.2 ww. ustawy - za praktykę w zakresie audytu wewnętrznego, o której mowa w art. 286 ust. 1 pkt 5 lit. d, uważa się udokumentowane przez kierownika jednostki wykonywanie czynności, w wymiarze czasu pracy nie mniejszym niż 1/2 etatu, związanych z: 1) przeprowadzaniem audytu wewnętrznego pod nadzorem audytora wewnętrznego; 2) realizacją czynności w zakresie audytu gospodarowania środkami pochodzącymi z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegającymi zwrotowi środkami z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), o którym mowa w ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej; 3) nadzorowaniem lub wykonywaniem czynności kontrolnych, o których mowa w ustawie z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli.

Wykonawca przedłożył wraz z ofertą referencje potwierdzające prowadzenie audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych przez firmę Grupa Prawna Togatus Audyt i Restrukturyzacja Sp. z o.o. Warszawa, jednak dokumenty te nie potwierdzały dwuletniej praktyki osoby fizycznej składającej ofertę, o której

mowa w powołanych wyżej unormowaniach (wykonywanie czynności, w wymiarze czasu pracy nie mniejszym niż 1/2 etatu, związanych z przeprowadzaniem audytu wewnętrznego pod nadzorem audytora wewnętrznego).

W konsekwencji należy stwierdzić, że umowa została zawarta z osobą, która nie potwierdziła posiadania kwalifikacji niezbędnych do prowadzenia audytu wewnętrznego.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Wykazano w sprawozdaniach jednostkowych Urzędu Gminy Nowe Ostrowy Rb-27S, sporządzonych za okresy sprawozdawcze od dnia 1 stycznia do dnia: 30 września, 31 października, 30 listopada i 31 grudnia 2022 roku - danych niezgodnych z kontami księgowymi stanowiącymi podstawę sporządzenia tego sprawozdania, w wyniku czego suma dochodów wykonanych, wykazanych sprawozdaniach, była niezgodna z sumą dochodów zaewidencjonowanych na kontach 101, 130 i 141 ewidencji księgowej Urzędu. Różnice wyniosły odpowiednio za okres od dnia 1 stycznia 2022 roku: [1] do 30 września 2022 roku – 96.350,05 zł; [2] do 31 października 2022 roku – 107.787,18 zł; [3] do 30 listopada 2022 roku – 117.853,55 zł; [4] do 31 grudnia 2022 roku – 144 897.54 zł. Powodem stwierdzonych różnic było ewidencjonowanie operacji dotyczących podatku od towarów i usług w sposób niepozwalający na wydzielenie tego podatku w momencie wpływu należności brutto na rachunek bankowy jednostki, co powodowało zawyżenie dochodów wykonanych (przy analizie opartej na kontach 101, 130 lub 141). W przypadku kontrolowanej jednostki stan księgowy był zgodny ze sprawozdaniem jednostkowym z chwilą skorygowania zapisów dokonanych na kontach 101, 130, i 141 o naliczony podatek zaksięgowany na kontach Wn 221 – Ma 225. Przyjęty sposób ewidencji nie był zgodny z wymogami wynikającymi z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 454). Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 4 oraz ust.3 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do ww. rozporządzenia - w kolumnie „*Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)*” wykazuje się *dochody wykonane na podstawie ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego – subkonto dochodów powiększone o środki w drodze, które nie wpłynęły na rachunek bieżący – subkonto dochodów do końca okresu sprawozdawczego, stanowiące wpłaty z tytułu dochodów dokonanych w kasie jednostki, w placówce pocztowej w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe (Dz. U. z 2020 r. poz. 1041, z późn.zm.), w biurze usług płatniczych, w instytucji płatniczej lub w instytucji pieniądza elektronicznego i zapłaconych kartą płatniczą oraz wpłaty przekazane do banków w ramach zastępczej obsługi kasowe*”. Przyjmując, że środki w drodze ewidencjonuje się na koncie 141, środki w kasie na koncie 101, a środki na rachunku bankowym na koncie 130, obroty i salda tych kont stanowią jedyną podstawę dla sporządzenia sprawozdania Rb-27S. Aby zatem sprawozdanie sporządzone zostało zgodnie z treścią rozporządzenia, do jego sporządzenia w zakresie dochodów wykonanych należy wykorzystać jedynie konta 101, 130 i 141 bez udziału innych kont. Każde inna metoda sporządzenia sprawozdania narusza wskazane wyżej reguły prawne prowadząc do niezgodności ewidencji

księgowej ze sprawozdawczością (w omawianym przypadku niezgodność ta wynika z faktu wykazania dochodów wykonanych niezgodnie z stanem księgowym zaewidencjonowanym na kontach 101, 130, 141 w związku z korektą tego stanu o zapisy dokonane na innych kontach niż wskazane wyżej).

2. Sporządzono zbiorcze sprawozdanie kwartalne Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, za okres od dnia 1 stycznia do dnia 30 września 2022 roku, niezgodnie z danymi wykazanymi w sporządzanych za ten okres sprawozdaniach jednostkowych w kolumnach 5 i 9 - Należności (saldo początkowe plus przypisy minus odpisy) - 8.852,70 zł oraz Należności ogółem, w tym zaległości - 665 334.63 zł. Powyższe stanowiło naruszenie § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, 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.
3. Wykazano w pozycjach A1. „Dochody bieżące”, A2. „Dochody Majątkowe”, A21. „Dochody ze sprzedaży majątku” w sprawozdaniu RB-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, dane niezgodne z ewidencją księgową w zakresie przyjętej klasyfikacji budżetowej identyfikującej rodzaj realizowanych dochodów. Stwierdzone różnice dotyczyły sprawozdania sporządzonego za okres od dnia 1 stycznia do dnia 30 czerwca 2022 roku, w pozycjach A1. i A2. dla kolumn plan i wykonanie oraz sprawozdań sporządzonych za okresy od dnia 1 stycznia do dnia 30 września i 31 grudnia 2022 roku, w pozycji A21., dla kolumn plan i wykonanie. Stwierdzone różnice spowodowane były nieprawidłową interpretacją treści rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2022 r., poz. 513 ze zm.), poprzez uznanie, że paragraf dochodowy 076 - Wpływy z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, nie zalicza się do paragrafów majątkowych, a po korekcie uznanie, że nie należy on do paragrafów definiujących dochód ze sprzedaży majątku.
4. Sporządzono sprawozdania roczne Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego, za 2022 i 2023 rok, niezgodnie z danymi ewidencji księgowej banku (w zakresie pozycji 1) oraz niezgodnie z Instrukcją zawartą w załączniku nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej (w zakresie pozycji 2) dla sprawozdania sporządzonego za 2023 rok. Stwierdzone różnice wyniosły:
 - w pozycji 1 sprawozdania RB-ST - 12.512,22 zł w 2022 roku oraz 4.704,14 zł w 2023 roku i dotyczyły niezgodności pomiędzy wartością środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku bankowym Gminy Nowe Ostrowy i kwotą wykazaną w sprawozdaniu w pozycji Stan środków na rachunku bankowym jednostki samorządu terytorialnego. Powodem powstania ww. różnic było dopisanie do wskazanej pozycji sprawozdania równowartości środków wykazanych na koncie 140 - Środki w drodze, które z racji braku przepływu pieniężnego nie zostały zaksięgowane przez bank na rachunku

Gminy na dzień sporządzania ww. sprawozdań, tj. na dzień 31 grudnia 2022 i 2023 roku;

- w pozycji 2 sprawozdania RB-ST – wykazano kwotę 3.000.000,00 zł – wskutek uwzględnienia w ramach środków dotacji i subwencji przekazanych w grudniu na styczeń następnego roku, środków pieniężnych otrzymanych w ramach wsparcia z Rządowego Funduszu Rozwoju Mieszkalnictwa. Otrzymane środki nie były jednak ani subwencją ani dotacją, a proces ich pozyskiwania następował w okresie dłuższym niż ostatni miesiąc kalendarzowy. W związku z powyższym w pozycji „Środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu na styczeń następnego roku” powinna zostać wykazana wyłącznie część oświatowa subwencji ogólnej albo inna subwencja lub dotacja, i tylko pod warunkiem, że środki zostały przekazane w grudniu z perspektywą wykorzystania od stycznia roku następnego.
- 5. W sprawozdaniu Rb-PDP sporządzonym za 2022 rok zostały wykazane podwójnie skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości na kwotę 13.769,00 zł dla gruntów pozostałych oraz budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (wynikających z deklaracji na podatek od nieruchomości, którą składała Gmina Nowe Ostrowy). Nieprawidłowość została usunięta poprzez złożenie korekty sprawozdań Rb-PDP oraz Rb-27S za 2022 rok, w których skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości zostały wykazane prawidłowo.
- 6. Przedstawiono w sprawozdaniach finansowych (z wykonania budżetu JST), za 2022 i 2023 rok, dane które nie odzwierciedlały rzeczywistej sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki. Stwierdzone nieprawidłowości były następstwem błędnej wykładni przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.) oraz 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) – i dotyczyły przede wszystkim reguł tworzenia kont oraz ich wykorzystania zgodnie z ekonomicznym przeznaczeniem. W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, w szczególności:
 - brak wydzielenia zobowiązań finansowych w podziale na zobowiązania krótko i długoterminowe, zgodnie z definicją zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 22 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - przez zobowiązania krótkoterminowe rozumie się ogół zobowiązań z tytułu dostaw i usług, a także całość lub tę część pozostałych zobowiązań, która staje się wymagalna w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego. Wypełnienie dyspozycji tego przepisu wymagałoby od jednostki zapewnienia dodatkowej ewidencji w zakresie zobowiązań finansowych na kontach 134 i 260, w celu określenia ich wartości przypadającej do spłaty w okresie kolejnych 12 miesięcy od dnia sporządzenia bilansu i jej wykazania w odpowiedniej pozycji w bilansie;
 - prowadzenie konta 909 w charakterze konta wynikowego zamiast aktywno - pasywnego, mimo że zapisy na tym koncie wskazywały dokonanie przypisu odsetek od kredytów i pożyczek jako rozliczeń międzyokresowych

odnotowywanych na stronie Wn tego konta. Jeżeli zatem przypis był realizowany, saldo Wn konta 909 przy prawidłowym księgowaniu powinno na koniec roku wykazywać wartość podlegającą ujawnieniu w bilansie, jako pozostałe aktywa. Ponadto, na koncie 909 stwierdzono księgowanie operacji, które nie powinny być rejestrowane na tym koncie, jak również w ogóle ujmowane budżecie. Powyższe dotyczy księgowania rozliczeń podatku od towarów i usług. Należy zauważyć, że art. 5 ustawy o finansach publicznych enumeratywnie wskazuje, że źródłem przepływów budżetowych są wyłącznie [1] dochody; [2] wydatki; [3] przychody i [4] rozchody - cechujące się, z uwzględnieniem ustawowo określonych wyjątków, kasowym wykonaniem. Zapis na koncie 909 w części dotyczącej podatku od towarów i usług prowadzony w korespondencji z kontem Ma 271 (Należności) był przypisem, którego nie można zaklasyfikować do którejkolwiek z podanych wyżej kategorii ekonomicznych wykonania budżetu. Ponadto, opisany wyżej stan faktyczny oraz przedstawiona argumentacja dowodzi zawyżenia wartości bilansowych o kwoty wykazane po stronie aktywów o zaksięgowanie nierozliczonego podatku od towarów i usług;

- jednostka posługiwała się kontami niewystępującymi w planie kont dla budżetu przewidzianym 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. Stwierdzona nieprawidłowość dotyczyła utworzenia w ramach planu kont budżetu kont 271 i 272 służących do rozliczeń podatku od towarów i usług, mimo że ewidencja księgowa organu oparta jest na innych regułach jej wykonywania i innym sposobie ustalania wyniku oraz innych zasadach sprawozdawczych wobec ewidencji urzędu JST, stanowiącej miejsce dla tego typu rozliczeń. Należy wskazać także, że zgodnie z § 20 ust.1 pkt 2 ww. rozporządzenia – plan kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być uzupełniony o wybrane konta niezbędne do ewidencji operacji budżetu jednostki samorządu terytorialnego z planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Zatem, plan kont organu (budżetu) ustalony w przepisach rozporządzenia może być uzupełniony, ale nie w sposób dowolny, ale wyłącznie poprzez wykorzystanie kont z planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Dodatkowo, jak opisano wcześniej poprzez przypisanie należności z tytułu ww. podatku w relacji kont 271 i 909, do budżetu wprowadzono wartość bez przepływu pieniężnego, powodując tym samym naruszenie zasady kasowego wykonania.
- 7. Stwierdzono ewidencję zdarzeń gospodarczych niezgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Stwierdzone nieprawidłowości polegały na :
 - przeksięgowaniu środków trwałych w budowie na środki trwałe z naruszaniem zasad określonych w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia.

Zgodnie z przepisami rozporządzenia - konto 080 służy do ewidencji kosztów środków trwałych w budowie oraz do rozliczenia kosztów środków trwałych w budowie na uzyskane efekty inwestycyjne. Na stronie Wn konta 080 ujmuje się w szczególności: [1] poniesione koszty dotyczące środków trwałych w budowie w ramach prowadzonych inwestycji zarówno przez obcych wykonawców, jak i we własnym imieniu; [2] poniesione koszty dotyczące przekazanych do montażu, lecz jeszcze nieoddanych do używania maszyn, urządzeń oraz innych przedmiotów, zakupionych od kontrahentów oraz wytworzonych w ramach własnej działalności gospodarczej; [3] poniesione koszty ulepszenia środka trwałego (przebudowa, rozbudowa, rekonstrukcja lub modernizacja), które powodują zwiększenie wartości użytkowej środka trwałego. Natomiast na stronie Ma konta 080 ujmuje się wartość uzyskanych efektów, w szczególności: 1) środków trwałych; 2) wartość sprzedanych i nieodpłatnie przekazanych środków trwałych w budowie.

Zatem, po zakończeniu realizacji inwestycji, środek trwały lub jego ulepszenie powinny zostać odniesione wprost na konto 011. W wyniku kontroli stwierdzono natomiast, że środki trwałe w budowie po zakończeniu inwestycji przenoszone były na fundusz jednostki, a następnie, aby znalazły się na prawidłowym koncie, tj. koncie 011, dokonywano równoległego księgowania środka trwałego w relacji z funduszem po jego przeciwnej stronie. Powyższe księgowanie oprócz niewykonania określonej przepisami prawa instrukcji, powodowało zniekształcenie obrotów na koncie 800 poprzez nadmiarowy charakter księgowanych operacji oraz zerwanie naturalnego związku rozliczeniowego pomiędzy wartością środka trwałego w budowie i wartością tego środka w momencie jego oddanie do użytku;

- opisywaniu operacji księgowych w sposób uniemożliwiający ich identyfikację, tj. poprzez zbyt ogólnie formułowany opis zdarzenia lub w sposób sugerujący inne zdarzenie gospodarcze w stosunku do użytych kont i klasyfikacji budżetowej;
- nieprawidłowym rozliczeniu zaliczki w związku z przyjętym przez jednostkę ujemnym księgowaniem sugerującym korektę udzielonej zaliczki, a nie jej zwrot po rozliczeniu. Ponadto, klasyfikacją objęto udzielanie zaliczki, co nie powinno mieć miejsca z uwagi na stosowanie klasyfikacji wobec faktycznie poniesionych wydatków (wyjątek dotyczy wydatków niewygasających) a nie z chwilą przekazania środków na ich poniesienie.

W zakresie dochodów podatkowych

1. Stwierdzono przypadki, iż przypis podatku od nieruchomości od osób prawnych był dokonywany wcześniej aniżeli data złożenia deklaracji w siedzibie organu podatkowego, co naruszało art. 21 § 1 pkt 2, art. 212 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 29023 r., poz. 2383 ze zm.) w zw. z § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego

(Dz. U. z 2010 r., nr 208, poz. 1375). Powyższe dotyczyło następujących podatników: (...) ³.

2. Jedna z osób fizycznych objęta łącznym zobowiązaniem pieniężnym (...) ⁴ złożyła informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych, po upływie półtora roku od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Organ podatkowy nie skorzystał z możliwości przewidzianych w art. 272 i art. 274a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa i nie przeprowadził czynności sprawdzających w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności stanu faktycznego z przedstawioną informacją. Jednocześnie inspektorzy korzystając z danych ogólnodostępnych ustalili, że podatnik od co najmniej 5 lat prowadził działalność gospodarczą w postaci restauracji, organizującej imprezy okolicznościowe np. wesela, itp.
3. W przypadku jednego z podatników, osoby prawnej o numerze (...) ⁵, stwierdzono nieprawidłowe prowadzenie czynności windykacyjnych w odniesieniu do zaległości podatkowych obejmujących lata 2019-2023, które na koniec 2023 roku wyniosły ogółem 656.897,00 zł. Podatnik od 2008 roku nie uiszczał podatku od nieruchomości. W 2015 roku i 2017 roku ustanowiona została hipoteka przymusowa za zaległości podatkowe za lata 2008-2016 oraz w 2017 roku wystawiono dwa tytuły wykonawcze za 2016 i 2017 rok. Od 2019 roku organ podatkowy wystawiał jedynie upomnienia i to nieterminowo oraz nie został wystawiony żaden tytuł wykonawczy na raty objęte upomnieniami, za wyjątkiem I raty z 2023 roku. W dokumentach przekazanych RIO w Łodzi znajdowała się m.in. notatka służbowa z 2020 roku z odbytego spotkania z przedstawicielami ww. podatnika na temat złej sytuacji finansowej firmy. Podatnik poinformował, że spółka nie przynosi żadnych zysków, poddzierżawia teren innej firmie za 0,00 zł. Również Wójt Gminy Nowe Ostrowy działając na podstawie kodeksu karno – skarbowego zawiadomił Urząd Skarbowy w Kutnie, iż właściciele firmy uporczywie nie wpłacają rat podatku na konto Urzędu Gminy. Sprawa została zakończona w 2022 roku wyrokiem Sądu Rejonowego w Łęczycy. Jednocześnie w dniu 28 kwietnia 2021 roku w Sądzie Rejonowym w Łęczycy miała odbyć się pierwsza licytacja nieruchomości obejmująca grunt o powierzchni 8.300,00 m² i budynki magazynowe z zapleczem socjalno-biurowym o powierzchni 814,00 m². Suma oszacowania wynosiła 731.040,00 zł, zaś cena wywołania była równa ¾ sumy oszacowania i wynosiła 548.280,00 zł. Jak wynika z pisma Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kutnie z 15 kwietnia 2021 roku skierowanego do organu

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

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

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

podatkowego, przystąpienie do egzekucji było możliwe po wpłaceniu przez wierzyciela zaliczki w wysokości 100,00 zł na konto Urzędu Skarbowego w Kutnie. W przypadku jej niewpłacenia w terminie 7 dni Naczelnik Urzędu Skarbowego nie przystąpi do egzekucji. Stwierdzono, że zaliczka nie została uiszczona i nie przystąpiono do egzekucji.

Po zakończeniu kontroli poinformowano Izbę, że w dniu 7 czerwca 2024 roku zostały wystawione i wysłane do Urzędu Skarbowego w Kutnie tytuły wykonawcze za lata 2019-2023. Dodatkowo, Skarbnik Gminy Nowe Ostrowy złożyła oświadczenie, że pracownik zajmujący się powyższą sprawą uzyskał informację z Urzędu Skarbowego o braku konieczności uiszczenia zaliczki. Ostatecznie nikt nie przystąpił do pierwszej licytacji ww. nieruchomości i postępowanie egzekucyjne zostało umorzone. W 2024 roku odbyła się druga licytacja, do której Urząd Gminy został przyłączony jako wierzyciel, uiszczając wymagana zaliczkę. W dniu 3 czerwca 2024 roku wpłynęło postanowienie od Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w Łęczycy, w którym ponownie umorzono postępowanie egzekucyjne z uwagi na okoliczność, że nikt nie przystąpił do drugiej licytacji.

W zakresie dochodów z majątku

1. W zakresie sprzedaży nieruchomości oznaczonej nr działki nr 114, obręb Wołodrza, stwierdzono:
 - wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia został podany do publicznej wiadomości w siedzibie Urzędu, a także na stronach internetowych Urzędu dniami 11 sierpnia – 2 października 2023 roku. Natomiast informacja o zamieszczeniu wykazu ukazała się w prasie lokalnej w dniu 13 października 2023 roku (w dacie ukazania się ogłoszenia o przetargu). Zgodnie z art. 35 ust.1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 1145) - właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia lub oddania w użytkowanie, najem, dzierżawę lub użyczenie. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych właściwego urzędu. Starosta, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej, przekazuje wykaz wojewodzie, w celu jego zamieszczenia na stronie podmiotowej wojewody w Biuletynie Informacji Publicznej przez okres 21 dni. Informację o zamieszczeniu wykazu właściwy organ podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość;
 - ogłoszenie o przetargu zostało udostępnione na stronach internetowych Urzędu, w Biuletynie Informacji Publicznej i na tablicy ogłoszeń Urzędu – od dnia 13 października 2023 roku. Termin przetargu wyznaczono na dzień 10 listopada 2023 roku – niezgodnie z § 6 ust.1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 2213), zgodnie z którym - właściwy organ podaje do publicznej wiadomości ogłoszenie o przetargu co najmniej na okres 30 dni przed wyznaczonym terminem przetargu, a w przypadku nieruchomości, której cena wywoławcza

jest wyższa niż równowartość 100 000 euro, co najmniej na okres 2 miesięcy przed wyznaczonym terminem przetargu;

- naruszenie § 6 ust.4 ww. rozporządzenia, zgodnie z którym - w przypadku przetargu na zbycie nieruchomości, której cena wywoławcza jest wyższa niż równowartość 10 000 euro (cena wywoławcza nieruchomości wynosiła 98.100 zł plus podatek od towarów i usług), wyciąg z ogłoszenia o przetargu zamieszcza się w prasie o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest zbywana nieruchomość, ukazującej się nie rzadziej niż raz w tygodniu, co najmniej na 30 dni przed wyznaczonym terminem przetargu.
- 2. Wskutek braku podjęcia uchwały określającej wysokość stawki opłaty adiacenckiej Gmina nie ma prawnych możliwości realizacji dochodów w powyższym zakresie. Zgodnie z art. 98a ust.1 i 1a ustawy o gospodarce nieruchomościami - jeżeli w wyniku podziału nieruchomości dokonanego na wniosek właściciela lub użytkownika wieczystego, który wniósł opłaty roczne za cały okres użytkowania tego prawa, wzrośnie jej wartość, wójt, burmistrz albo prezydent miasta może ustalić, w drodze decyzji, opłatę adiacencką z tego tytułu. Wysokość stawki procentowej opłaty adiacenckiej ustala rada gminy, w drodze uchwały, w wysokości nie większej niż 30% różnicy wartości nieruchomości.

Ponadto, stosownie do art. 144 ust.1, art. 145 ust.1-2 i art. 146 ust.1 - 2 ww. ustawy – właściciele nieruchomości uczestniczą w kosztach budowy urządzeń infrastruktury technicznej przez wnoszenie na rzecz gminy opłat adiacenckich. Wójt, burmistrz albo prezydent miasta może, w drodze decyzji, ustalić opłatę adiacencką każdorazowo po stworzeniu warunków do podłączenia nieruchomości do poszczególnych urządzeń infrastruktury technicznej albo po stworzeniu warunków do korzystania z wybudowanej drogi. Do ustalenia opłaty przyjmuje się stawkę procentową określoną w uchwale rady gminy obowiązującą w dniu, w którym stworzono warunki do podłączenia nieruchomości do poszczególnych urządzeń infrastruktury technicznej albo w dniu stworzenia warunków do korzystania z wybudowanej drogi. Ustalenie i wysokość opłaty adiacenckiej zależą od wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego budową urządzeń infrastruktury technicznej. Ustalenie opłaty adiacenckiej następuje po uzyskaniu opinii rzeczoznawcy majątkowego, określającej wartości nieruchomości. Wysokość opłaty adiacenckiej wynosi nie więcej niż 50% różnicy między wartością, jaką nieruchomość miała przed wybudowaniem urządzeń infrastruktury technicznej, a wartością, jaką nieruchomość ma po ich wybudowaniu. Wysokość stawki procentowej opłaty adiacenckiej ustala rada gminy w drodze uchwały.

W zakresie wydatków na realizację zadań zleconych na podstawie umowy jednostkom spoza sektora finansów publicznych

W wyniku kontroli dotacji udzielonej na podstawie uchwały nr V/24/11 Rady Gminy Nowe Ostrowy z dnia 28 stycznia 2011 roku w sprawie określenia warunków i trybu finansowania zadania własnego Gminy Nowe Ostrowy w zakresie tworzenia warunków sprzyjających rozwojowi sportu, w wysokości 24.000,00 zł na rzecz Ludowego Klubu Sportowego „Ostrovia”, stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- opis zadania zawarty w sprawozdaniu końcowym był bardzo lakoniczny (w porównaniu do opisu zadania, który został zawarty w ofercie). Zgodnie ze wzorem sprawozdania stanowiącym załącznik nr 2 do ww. uchwały - opis zadania powinien zawierać m.in. szczegółowy opis i harmonogram działań w zakresie realizacji zadania;
- przyjęto do rozliczenia 2 faktury, które zostały wystawione przed datą zawarcia umowy, jak i termin płatności z nich wynikający przypadał przed zawarciem umowy, a faktycznie zostały zapłacone po zawarciu umowy: [1] FV/188/07/2022/ŁZ z 28 lipca 2022 roku, [2] FV/32/09/2022/ŁZ z 4 września 2022 roku;
- przyjęto do rozliczenia rachunek z dnia 1 grudnia 2022 roku do umowy zlecenia nr 4/2022 z dnia 1 sierpnia 2022 roku na kwotę 5.210,00 zł (6.400,00 zł brutto). Zgodnie z ww. umową: a) zleceniobiorca zobowiązuje się do wykonania czynności polegających na treningu seniorów, b) zleceniobiorca będzie wykonywać zlecenie w okresie od 1 sierpnia do 30 listopada 2022 roku. Z powyższego wynika, że zostało do rozliczenia przyjęte wynagrodzenie trenera za część okresu, który wykraczał poza okres realizacji zadania (umowa z dnia 23 września 2022 roku);
- do rozliczenia przyjęto składkę w wysokości 1.053,00 zł za polisę korporacyjną nr COR320047, okres ubezpieczenia od dnia 7 października 2022 roku do dnia 6 października 2023 roku. Z powyższego wynika, że okres ubezpieczenia wykraczał poza końcowy termin realizacji zadania publicznego (15 grudnia 2022 roku). Prawidłowo składka powinna zostać ujęta w sprawozdaniu proporcjonalnie do czasu trwania zleconego umową zadania publicznego w 2022 roku ($1.053,00 \text{ zł} : 365 \text{ dni} \times 70 \text{ dni} = 201,95 \text{ zł}$). Z powyższego wynika, że kwota dotacji w wysokości 851,05 zł została wydatkowana niezgodnie z przeznaczeniem;
- sprawozdanie z rozliczenia dotacji nie zostało podane do publicznej wiadomości poprzez zamieszczenie w Biuletynie Informacji Publicznej oraz na tablicy ogłoszeń Urzędu Gminy Nowe Ostrowy, co było niezgodne z § 12 ust. 2 ww. uchwały.

W zakresie wydatków osobowych

W kontrolowanym okresie były zawierane umowy zlecenia z pracownikami Urzędu Gminy, których przedmiotem było prowadzenie i aktualizacja rejestru wyborców w 2023 roku - pomimo, że dokładnie takie samo zadanie wynikało z zakresu czynności tych pracowników.

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 na celu ich usunięcia oraz zapobieżenia ich występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić prowadzenie audytu wewnętrznego przez osoby, które potwierdziły kwalifikacje ustalone dla audytora wewnętrznego w przepisach art. 286 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
2. Dokonać analizy stosowanych schematów księgowych w zakresie ewidencji operacji związanych z rozliczaniem podatku od towarów i usług, tak by ewidencja rzetelnie odzwierciedlała przebieg rozliczeń, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, w tym także te dotyczące prowadzenia ewidencji rozliczeń na kontach organu (budżetu).
3. Zapewnić przestrzeganie § 6 ust.1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, 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.
4. Zapewnić sporządzanie sprawozdań RB-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z regułami zawartymi w § 20 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do ww. rozporządzenia, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
5. Zapewnić prezentowanie w sprawozdaniach budżetowych danych z poszanowaniem reguł podziału rodzajowego dochodów i wydatków budżetowych na bieżące i majątkowe (w tym ze sprzedaży majątku), jeżeli szczegółowość sprawozdania budżetowego wymaga takiego podziału.
6. 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, poprzez:
 - ewidencjonowanie operacji gospodarczych na kontach, których opis (przeznaczenie) oddaje treść ekonomiczną zdarzenia gospodarczego a przeznaczenie konta zapewnia prawidłową relację z innymi kontami, przyczyniając się do rzetelnego i jednego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki;
 - zapewnienie przestrzegania zasad dotyczących dodawania i uzupełniania planu kont o dodatkowe konta, z zachowaniem § 20 rozporządzenia. Jednostki samorządu terytorialnego oraz ich jednostki organizacyjne stosujące to rozporządzenie, traktują konta planu kont jako standardową liczbę, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta, zgodnie co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu

symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce. Przy czym, plan kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być uzupełniony o wybrane konta niezbędne do ewidencji operacji budżetu jednostki samorządu terytorialnego z planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych;

- prawidłową ewidencję operacji związanych z wytworzeniem i przyjęciem na stan księgowy środków trwałych;
 - zapewnienie uzyskania informacji na potrzeby sporządzenia bilansu z wykonania budżetu, co do podziału zobowiązań finansowych na długoterminowe i krótkoterminowe.
7. Przypisu podatku dokonywać nie wcześniej niż pod datą złożenia deklaracji podatkowej, uwzględniając przepisy art. 21 § 1 pkt 2, art. 212 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa w zw. z § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
 8. Przeprowadzać czynności sprawdzające w zakresie składanych przez podatników deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. W uzasadnionych sytuacjach stosować kompetencje organu podatkowego wynikające z art. 274a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
 9. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 2505 ze zm.) i przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 lutego 2024 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2024 r., poz. 316), w zakresie podejmowania czynności windykacyjnych w celu odzyskania zaległości podatkowych.
 10. Dokonać szczegółowej analizy wykorzystania dotacji przez Ludowy Klub Sportowy „Ostrowia”, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. W sytuacji stwierdzenia wykorzystania części dotacji niezgodnie z przeznaczeniem, podjąć czynności w celu wyegzekwowania zwrotu należności do budżetu Gminy.
 11. Zapewnić należytą kontrolę ze strony merytorycznie właściwego pracownika w odniesieniu do składanych przez organizacje pozarządowe sprawozdań z realizacji zadania publicznego i wykorzystania dotacji.
 12. Podawać do publicznej wiadomości sprawozdania z rozliczenia dotacji zgodnie z § 12 ust. 2 uchwały nr V/24/11 Rady Gminy Nowe Ostrowy z dnia 28 stycznia 2011 roku.
 13. Nie zawierać umów zleceń z pracownikami, których przedmiot jest tożsamy z ich zakresem obowiązków.
 14. Zapewnić przestrzeganie art. 35 ust.1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym - właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia lub oddania w użytkowanie, najem, dzierżawę lub użyczenie. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych właściwego urzędu. Starosta, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej, przekazuje wykaz

województwie, w celu jego zamieszczenia na stronie podmiotowej wojewody w Biuletynie Informacji Publicznej przez okres 21 dni. Informację o zamieszczeniu wykazu właściwy organ podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość.

15. Termin przetargu na zbycie nieruchomości wyznaczać z zachowaniem wymogów określonych w § 6 ust.1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów na zbycie nieruchomości.
16. W przypadku przetargu na zbycie nieruchomości, której cena wywoławcza jest wyższa niż równowartość 10 000 euro, wyciąg z ogłoszenia o przetargu zamieszcza się w prasie o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest zbywana nieruchomość, ukazującej się nie rzadziej niż raz w tygodniu, co najmniej na 30 dni przed wyznaczonym terminem przetargu, zgodnie z § 6 ust.4 ww. rozporządzenia.
17. Podjąć czynności w celu przedłożenia Radzie Gminy projektów uchwał w sprawie określenia stawek opłat adiacenckich.

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 Nowe Ostrowy,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Nowe Ostrowy,

aa.