

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

Łódź, dnia 3 października 2024 roku

Pan  
Krzysztof Skowroński  
Wójt Gminy Zduny

WK – 602/44/2024

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. 2023 r., poz. 1325), informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kontrolę kompleksową gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Zduny<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2022-2023, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; zadłużenia jednostki; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania z budżetu gminy dotacji dla podmiotów spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych; ewidencji i inwentaryzacji składników majątku; dodatków uzupełniających dla nauczycieli. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności<sup>2</sup>:

**I.**

### **W zakresie regulacji dotyczących gminnych jednostek organizacyjnych**

1. Rada Gminy Zduny uchwałą nr XXIII/124/05 z dnia 3 lutego 2005 roku określiła statut Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Zdunach, do którego w okresie od dnia 3 lutego 2005 roku do dnia 23 listopada 2017 roku wprowadziła sześć zmian, niemniej jednak - do dnia 5 lipca 2024 roku nie

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 7 maja – 5 lipca 2024 roku. Protokół podpisano w dniu 9 sierpnia 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.

został ogłoszony tekst jednolity statutu, zgodnie z art. 16 ust. 3 zdanie drugie ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1461). Zgodnie z tym przepisem - tekst jednolity aktu normatywnego innego niż ustawa ogłasza się nie rzadziej niż raz na 12 miesięcy, jeżeli był on nowelizowany. Akt normatywny może określić termin ogłoszenia tekstu jednolitego.

2. Kierownik Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej nie wprowadziła regulaminu organizacyjnego Ośrodka. Według § 7 pkt 1 statutu Ośrodka - do zadań Kierownika Ośrodka należy w szczególności zapewnienie właściwej organizacji pracy i funkcjonowania Ośrodka. W przypadku jednostek budżetowych regulamin organizacyjny jest bardzo ważnym dokumentem, wprowadzającym hierarchizację i podział obowiązków oraz opisującym wzorcowy przebieg procesów i formalną drogę komunikacji. Regulamin organizacyjny w jednostkach stanowi istotny element zarządzania kadrą w celu zapewnienia prawidłowej realizacji procesów i współpracy pomiędzy różnymi działami i stanowiskami. W dniu 28 czerwca 2024 roku Kierownik Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Zdunach zarządzeniem nr 16/2024 wprowadziła Regulamin organizacyjny Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Zdunach.

### **W zakresie regulacji wewnętrznych**

Zasady prowadzenia rachunkowości określone w zarządzeniu nr 60/2023 Wójta Gminy Zduny z dnia 8 maja 2023 roku nie określały sposobu ewidencji zobowiązań wymagalnych, co było wymagane przez art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.), zgodnie z którym – określając zasady rachunkowości w jednostce, należy zapewnić w niej możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. Stosownie natomiast do § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342) – zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach.

### **W zakresie zadłużenia jednostki**

1. Gmina Zduny jedną ratę odsetkową zapłaciła po terminie płatności określonym w umowie, co dotyczyło pożyczki z Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Warszawie - umowa nr 416/2021/Wn05/OA-ta-ku/P z dnia 16 czerwca 2021 roku. Płatność przypadała na koniec I kwartału 2023 roku, a zobowiązanie zostało zapłacone w dniu 13 kwietnia 2023 roku, tj. 13 dni po terminie płatności wynikającym z umowy.
2. Stwierdzono, że zarówno raty kapitałowe, jak i raty odsetkowe od kredytów zaciągniętych w Banku Spółdzielczym Ziemi Łowickiej w Łowiczu, tj. w banku wykonującym bankową obsługę budżetu Gminy Zduny, były automatycznie

pobierane przez bank z rachunku bankowego budżetu (organu). Wskazany powyżej sposób spłaty wierzytelności naruszał 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.), gdzie określono, że w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki nie można udzielać pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego (zob. też wyrok Głównej Komisji Orzekającej z dnia 15 lutego 2016 roku BDF1.4800.162.2015). Pomimo, że ww. zapisy umowy kredytowej nie mówią wprost o pełnomocnictwie do dysponowania rachunkiem, to ich skutek jest analogiczny, ponieważ kredytodawca miał całkowicie swobodny dostęp do rachunków Gminy Zduny w celu samodzielnej spłaty kapitału oraz odsetek od kredytu. Przed zakończeniem czynności kontrolnych Gmina Zduny podpisała stosowne aneksy z ww. bankiem w zakresie zmiany postanowień umożliwiających automatyczną spłatę rat kapitałowych oraz odsetkowych.

3. Zgodnie z wyżej opisaną nieprawidłowością, odsetki od kredytów bank pobierał w ostatnim dniu danego miesiąca z rachunku bankowego budżetu (organu). Operacje w zakresie poniesionych wydatków z ww. tytułu ujmowano w księgach rachunkowych organu: Wn 240, Ma 133 bez klasyfikacji budżetowej. Natomiast refundacji środków z rachunku bieżącego Urzędu Gminy (prowadzonego dla rozliczeń w zakresie wydatków) na rachunek budżetu dokonywano w tym samym dniu lub następnego dnia, tj. pierwszego dnia kolejnego miesiąca, a więc w innym okresie sprawozdawczym niż faktycznie poniesiony wydatek z tego tytułu, co naruszało art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Powyższe skutkowało nieprawidłowo wykazaną kwotą wydatków z tytułu odsetek bankowych w poszczególnych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych.
4. Stwierdzono, że wpływ środków pieniężnych z tytułu pożyczki otrzymanej na podstawie umowy nr 925/OW/P/2022 z dnia 30 grudnia 2022 roku, został nieprawidłowo zaewidencjonowany w księgach rachunkowych budżetu (organu). W dniu 9 czerwca 2023 roku na rachunek budżetu wpłynęły środki pieniężne w kwocie 1.352.440,70 zł (pożyczka w kwocie 1.356.678,00 zł pomniejszona o odsetki w kwocie 4.237,30 zł). Operację ujęto w księgach rachunkowych budżetu na kontach Wn 133-1, Ma 260-7 w kwocie 1.356.678,00 zł oraz Wn 240-10, Ma 133-1 w kwocie 4.237,30 zł. Natomiast zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 133, 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 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu. Zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. W zastosowanym przez jednostkę sposobie księgowania, obroty konta 133-1 nie odzwierciedlają operacji gospodarczych zaewidencjonowanych na wyciągu bankowym, tj. [1] na rachunek bankowy wpłynęła kwota 1.352.440,70 zł, natomiast na

stronie Wn konta 133-1 ujęto wartość 1.356.678,00 zł; [2] na ww. wyciągu bankowym nie odnotowano operacji gospodarczej zmniejszającej wysokość salda na rachunku bankowym o kwotę 4.237,30 zł. Refundację kosztów odsetek jednostka przekazała na rachunek budżetu w dniu 12 czerwca 2023 roku, co ujęto na kontach organu: Wn 133-1, Ma 240-10 oraz na kontach urzędu: Wn 751-1, Ma 130-2-1 wraz z klasyfikacją budżetową dział 757, rozdział 75702, § 8110. Prawidłowa ewidencja ww. operacji gospodarczej, zgodnie z zapisami na wyciągu bankowym, powinna wyglądać następująco: w dniu wpływu pożyczki pomniejszonej o odsetki (9 czerwca 2023 roku), w ewidencji księgowej budżetu (organu) Wn 133, Ma 260 w kwocie 1.352.440,70 zł; w dniu refundacji odsetek (12 czerwca 2023 roku), w ewidencji księgowej urzędu Wn 750, Ma 130 wraz z odpowiednią klasyfikacją budżetową oraz w ewidencji księgowej budżetu (organu) Wn 133, Ma 260.

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

1. Program księgowy, przy użyciu którego były prowadzone księgi rachunkowe Gminy Zduny oraz Urzędu Gminy w Zdunach pozwalał na łączenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych kontrolowanej jednostki z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych, obsługiwanych przez Urząd Gminy, gminnych jednostek organizacyjnych (Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej, dwie szkoły podstawowe i żłobek), które prowadzono w formie odrębnych rejestrów. Zgodnie z art. 11 w zw. z art. 13 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe prowadzi odrębnie każda jednostka. Dlatego też sposób prowadzenia w systemie elektronicznym ksiąg jednej jednostki powinien uniemożliwiać ich łączenia z księgami innych jednostek.
2. Wydatek związany z przekazaniem do Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego nienależnie pobranych świadczeń pieniężnych z lat ubiegłych (zasilek stały finansowany z budżetu państwa) na kwotę 10.779,50 zł, zewidencjonowano w księgach rachunkowych Gminy Zduny na kontach: Wn 224-3, Ma 133 wraz z klasyfikacją budżetową dział 852, rozdział 85216, § 2910 - na podstawie zapisów wyciągu bankowego z rachunku budżetu z dnia 16 stycznia 2023 roku, a następnie Wn 902-1, Ma 224-3 - na podstawie dowodu zastępczego polecenie księgowania nr 39 z dnia 31 stycznia 2023 roku. Powyższe naruszało art. 249 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - w planie finansowym urzędu jednostki samorządu terytorialnego ujmuje się wszystkie wydatki budżetowe nieujęte w planach finansowych innych jednostek budżetowych, w tym wydatki związane z funkcjonowaniem organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego i zarządu jednostki samorządu terytorialnego. W opisanym stanie faktycznym, wydatek związany z przekazaniem do budżetu państwa zwróconego nienależnie pobranego świadczenia pieniężnego, powinien być zaewidencjonowany w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach: Wn 761 - Pozostałe koszty operacyjne, Ma 225 - Rozrachunki z budżetami - na podstawie pisemnej informacji przekazanej przez Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej; Wn 225, Ma 130 wraz z klasyfikacją budżetową na podstawie wyciągu bankowego, natomiast w księgach rachunkowych Gminy Zduny na podstawie danych wynikających z jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S, na kontach: Wn 223, Ma 902 wraz z klasyfikacją budżetową. Konsekwencją powyższej nieprawidłowości było nieujęcie ww. wydatku

w jednostkowym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S sporządzanym przez Urząd Gminy Zduny. Ponadto, zaewidencjonowanie operacji w zakresie wykonanych wydatków budżetowych na podstawie dowodu zastępczego (polecenie księgowania) naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Dowodem źródłowym w opisanym przypadku powinno być jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S sporządzone przez Urząd Gminy w Zdunach.

Jak wyjaśniła Skarbnik Gminy - wartość wydatkowanych środków z ww. tytułu była ujmowana w sporządzonym dodatkowo jednostkowym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S obejmującym wydatki z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy i ksiąg rachunkowych Gminy Zduny, które było częścią składową sprawozdania zbiorczego Rb-28S Gminy Zduny. Należy wskazać, że przepisy prawa nie przewidują sporządzania jednostkowego sprawozdania budżetowego w zakresie wykonania planu wydatków budżetowych z ksiąg rachunkowych jednostki budżetowej (Urzędu Gminy) oraz z ksiąg rachunkowych jednostki samorządu terytorialnego (Gminy). Według § 8 ust. 4 pkt 3 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz.454) - sprawozdania sporządza się następująco: w kolumnie "Wydatki wykonane" wykazuje się zrealizowane wydatki na podstawie danych księgowości analitycznej do rachunku bieżącego.

3. Ewidencja operacji gospodarczych na kontach syntetycznych księgi głównej Gminy Zduny (organu) nie spełniała wymogów ustalonych w obowiązującym planie kont, określonym dla Gminy Zduny zarządzeniem nr 56/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku (obowiązującego do dnia 8 maja 2023 roku) oraz 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, a mianowicie:
  - operacje dotyczące zwrotu niewykorzystanych środków dotacji ujęto w urządzeniach księgowych w wartościach ujemnych na niewłaściwych stronach kont, tj. Wn 224-3, Ma 901, na podstawie dowodu zastępczego - polecenie księgowania z dnia 30 i 31 grudnia 2022 roku. Powyższe operacje powinny odzwierciedlać konta: Wn 133, Ma 901 - wpływ dotacji; Wn 223, Ma 133 - przekazanie środków na wydatki dla jednostki realizującej zadanie; Wn 133, Ma 223 - zwrot na rachunek budżetu niewykorzystanych środków na wydatki przez jednostkę realizującą zadanie i równolegle na kontach Wn 224, Ma 901 w wartości zwróconych niewykorzystanych środków, a następnie zapis techniczny na koncie 901 w wartości ujemnej. Saldo odnotowane na koncie 224 strona Wn stanowi wartość pozostających do zwrotu na rachunek innych budżetów środków niewykorzystanych dotacji. Operacja w zakresie przekazania ww. środków na rachunek innych budżetów powinna być ujęta na podstawie dowodu źródłowego wyciągu bankowego na kontach Wn 224, Ma 133;

- korektę wyniku wykonania budżetu za 2021 rok zaewidencjonowano pod datą 31 grudnia 2022 roku na koncie 901 – Dochody budżetowe oraz na koncie 961 – Wynik wykonania budżetu, co zniekształcało dane wynikowe budżetu za 2022 rok. Konta 901 i 961 służą do ewidencji operacji dokumentujących realizację budżetu w ujęciu rocznym, w związku z tym dokonywane korekty wyniku budżetu za rok poprzedni po zatwierdzeniu sprawozdań budżetowych i finansowych za dany okres oraz po zamknięciu ksiąg rachunkowych danego roku obrachunkowego, powinny być ujmowane na koncie 960 – Skumulowane wyniki budżetu, które służy do ewidencji operacji dotyczących zmniejszenia lub zwiększenia skumulowanych wyników budżetu jednostki samorządu terytorialnego.
4. Weryfikacja danych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2023 roku oraz do dnia 30 listopada 2023 roku, przez gminne jednostki budżetowe, z danymi wykazanymi w sprawozdaniach zbiorczych w ww. zakresie oraz z danymi wynikającymi z ewidencji ksiąg rachunkowych Gminy Zduny, wykazała:
- różnice pomiędzy sumą danych przedstawionych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych gminnych jednostek budżetowych Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2023 roku oraz do dnia 30 listopada 2023 roku, a danymi zaprezentowanymi w sprawozdaniach zbiorczych za ww. okresy sprawozdawcze. Zawyżono kwotę wydatków ogółem w sprawozdaniu zbiorczym o wartość 10.779,50 zł, która wynikała z zapisów ksiąg rachunkowych Gminy Zduny, co szczegółowo opisano we wcześniejszej części wystąpienia;
  - różnice pomiędzy danymi zaprezentowanymi w sprawozdaniu zbiorczym, a danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2023 roku w zakresie: skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych (suma kolumny 12 sprawozdania), zawyżono kwotę w sprawozdaniu zbiorczym o 862.388,83 zł oraz w zakresie skutków finansowych ulg i zwolnień w podatkach (suma kolumny 13 sprawozdania), gdzie stwierdzono zawyżenie wartości w sprawozdaniu zbiorczym o kwotę 14.911,75 zł.
- Powyższe stanowiło naruszenie § 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.
5. Jednostkowe sprawozdania budżetowe gminnych jednostek organizacyjnych, których obsługę prowadził Urząd Gminy w Zdunach, przekazywano do zarządu JST w formie papierowej podpisanej przez Wójta Gminy i Skarbnika oraz w pliku elektronicznym w formacie „.xlm”, który to plik nie zawierał podpisów elektronicznych ww. osób. Powyższe naruszało § 12 ust. 4 i 5 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, według którego -
- kierownicy jednostek albo kierownicy jednostek obsługujących przekazują do zarządu jednostki samorządu terytorialnego sprawozdania w formie dokumentu elektronicznego na elektroniczną skrzynkę podawczą jednostki

samorządu terytorialnego albo w sposób określony przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego zgodnie z ust. 5. Sprawozdania przekazuje się z wykorzystaniem wewnętrznych rozwiązań informatycznych, w szczególności z wykorzystaniem aplikacji, o której mowa w § 23 ust. 1 załącznika nr 37 do rozporządzenia, albo na adresy elektroniczne wskazane przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego przeznaczone do przekazywania sprawozdań. W trakcie prowadzonych czynności kontrolnych przez inspektorów Izby, jednostka udostępniła gminnym jednostkom organizacyjnym możliwość przekazywania sprawozdań budżetowych i finansowych przy użyciu programu „Besti@ JST”.

6. W zakresie ewidencji na koncie 901 - Dochody budżetu, za 2022 rok, ustalono że pod datą 31 grudnia, na podstawie poleceń księgowania nr 407 i 413 – 416 zewidencjonowano dochody na łączną kwotę 959.847,42 zł z tytułu dotacji, których wykonanie odnotowano na rachunku budżetu w 2023 roku. Wskutek powyższego zawyżono wartość wykazanych w sprawozdaniach budżetowych dochodów wykonanych za 2022 rok. Powyższe naruszało art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, stosownie do którego - plany kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, powinny uwzględniać zasadę, że dochody i wydatki ujmuje się w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą. Konsekwencją powyższego było zawyżenie wyniku wykonania budżetu za 2022 rok i zaniżenie wykonania budżetu za 2023 rok, co stanowiło naruszenie art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, stanowiącego że - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.
7. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2022 roku, sporządzonym w dniu 15 czerwca 2023 roku (korekta nr 5), nieprawidłowo ustalono wartość przychodów z tytułu:
  - nadwyżki budżetowej z lat ubiegłych pomniejszonej o niewykorzystane środki pieniężne – wykazano wartość „0”, natomiast powinna być to kwota 171.135,66 zł;
  - wolnych środków - wykazana wartość to 4.186.876,44 zł, natomiast prawidłowa wartość to 3.991.412,21 zł.

Szczegółowe obliczenia zawarto w protokole kontroli. Powyższe stanowiło naruszenie § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

8. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2023 roku, sporządzonym w dniu 15 marca 2024 roku (korekta nr 1), wykazaną wartość przychodów zawyżono o kwotę 959.877,60 zł, na którą składały się: zrealizowane w 2023 roku dochody z tytułu dotacji na kwotę 959.847,42 zł pomniejszone o środki pieniężne pozostające na rachunku budżetu z tytułu

zobowiązań w kwocie 30,18 zł (patrz ustalenia powyżej). Ponadto, nieprawidłowo ustalono wartość przychodów z tytułu niewykorzystanych środków pieniężnych (art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych). Wykazana wartość to 4.492.200,96 zł, natomiast prawidłowa wartość to 1.527.62,8,60 zł. W pozycji tej kontrolowana jednostka uwzględniła:

- kwotę 2.279.746,00 zł stanowiącą niewykorzystane środki z tytułu subwencji ogólnej otrzymanej na podstawie art. 70e i art.70f ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 356), ujęte w § 905. Zgodnie z art. 3 ust. 1 ww. ustawy - dochodami jednostek samorządu terytorialnego są: dochody własne; subwencja ogólna; dotacje celowe z budżetu państwa. Na podstawie art. 7 ust. 3 ww. ustawy - o przeznaczeniu środków otrzymanych z tytułu subwencji ogólnej decyduje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Zatem, kwota 2.279.746,00 zł, która nie została wydatkowana w 2023 roku nie powinna być wykazana w sprawozdaniu Rb-NDS jako niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych, z uwagi na ogólny charakter tego dochodu. Nałożonego na gminy obowiązku wydatkowania z budżetu, w latach 2021 – 2025, określonej kwoty środków na inwestycje wodociągowe i kanalizacyjne, nie można utożsamiać z wpisaniem tych dochodów i przyszłych wydatków w instytucję szczególnych zasad wykonywania budżetu. Środki te – co należy podkreślić – nie zostały stricte przeznaczone na finansowanie określonych zadań inwestycyjnych, ale ich przekazanie zrodziło ustawowo wyznaczony obowiązek – dokonania przez gminę w latach 2021–2025 wydatków majątkowych z przeznaczeniem na określony zakres zadań inwestycyjnych;
  - kwotę 684.826,36 zł stanowiącą środki z tytułu sprzedaży węgla, dla których przepisy prawa nie określają szczególnego charakteru w zakresie wykonywania budżetu w związku z ich rozliczeniem.
9. Stwierdzono nieprawidłowe wykazanie danych w sprawozdaniu Rb-N – o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych, wg stanu na koniec IV kwartału 2023 roku (sporządzone w dniu 15 marca 2024 roku, korekta nr 1). Jednostka wykazała stan depozytów na żądanie w nieprawidłowej wysokości, tj. według sprawozdania w części A - należności oraz wybrane aktywa finansowe, w wierszu N3. - gotówka i depozyty, w pozycji N3.2. - depozyty na żądanie, wykazano kwotę 2.053.638,20 zł, pomimo że według zapisów ewidencji księgowej budżetu była to kwota 2.059.450,78 zł. Różnica w kwocie 5.812,58 zł wynikała z nieprawidłowego stosowania § 13 Instrukcji sporządzania sprawozdań, zawartej w załączniku nr 8 do rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 652 ze zm.), zgodnie z którym - w sprawozdaniu za IV kwartał – jednostka nie wykazuje środków znajdujących się na rachunku bankowym na koniec IV kwartału, otrzymanych od innej jednostki lub na rzecz innej jednostki, które będzie zobowiązana zwrócić w wyniku rozliczenia w następnym kwartale, z uwzględnieniem okresu przejściowego, np. dotacji. Takie środki wykazuje jednostka, której zostały one zwrócone w kwartale następnego roku budżetowego i zaliczone przez nią do środków poprzedniego okresu sprawozdawczego, czyli IV kwartału. Jednostka nie wykazuje również środków,



które otrzymała na rachunek, a które dotyczą wykonania zobowiązań przyszłego okresu sprawozdawczego - kwartału następnego roku budżetowego. Takie środki jako depozyt wykazuje jednostka, która przekazała te środki np. na wynagrodzenia dla pracowników innej jednostki ponoszone w następnym okresie sprawozdawczym, tj. w I kwartale roku budżetowego. W związku z powyższym stan depozytów na żądanie powinien obejmować: stan środków na rachunkach bankowych w kwocie 2.518.512,21 zł (saldo konta 133 strona Wn), pomniejszony o część oświatową subwencji ogólnej w kwocie 458.024,00 zł (saldo konta 909 strona Ma w zakresie dochodów otrzymanych w grudniu 2023 roku na styczeń 2024 roku), powiększony o dochody z tytułu udziału w podatku dochodowym oraz dochody pobierane przez urzędy skarbowe na rzecz Gminy, które wpłynęły na rachunek bankowy budżetu Gminy w styczniu 2024 roku, a dotyczyły roku 2023 w kwocie 4.278,78 zł (saldo konta 224-1 strona Wn) oraz pomniejszony o niewykorzystane do końca dotacje, które zostały zwrócone w styczniu 2024 roku w kwocie 5.316,21 zł (saldo 224-3 strona Ma). Powyższe stanowiło naruszenia § 10 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, zgodnie z którym - sprawozdania sporządza się rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

10. W sprawozdaniach budżetowych Rb-27S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2022 roku oraz do dnia 31 grudnia 2023 roku, w kolumnie „Saldo końcowe” (kolumna 9 i kolumna 10 sprawozdania), w kwocie należności w podziałce klasyfikacji budżetowej dział 756, rozdział 75615, § 0310 uwzględniono wartość należności wymagalnych odnotowanych na koncie dłużnika (...)³ (spółka z o.o. w restrukturyzacji), w łącznej kwocie 2.063,00 zł (zaległość z tytułu podatku od nieruchomości za lata 2015 – 2016), co stanowiło naruszenie § 3 ust. 1 pkt 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - w odpowiednich kolumnach "Saldo końcowe" wykazuje się należności pozostałe do zapłaty, w tym zaległości netto (należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i mogą być egzekwowane) oraz nadpłaty (kwoty nadpłacone) ustalone na podstawie danych analitycznych kont podatkowych. W kolumnie "zaległości netto" nie należy wykazywać zaległości płatnych w ratach (jeżeli termin spłaty raty nie minął), odroczonej (w przypadku gdy odroczonej termin płatności nie minął), kwot objętych wstrzymaniem wykonania decyzji na mocy postanowienia organu podatkowego, sądu administracyjnego lub odrębnych przepisów oraz zaległości objętych postępowaniem ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym.
11. Do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w zakresie podatku od środków transportowych (osoby fizyczne i osoby prawne) za 2022 rok oraz za 2023 rok przyjęto górne stawki podatkowe w wartościach wynikających z obwieszczenia Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych (na dany rok), uwzględniając zaokrąglenie podanych kwot do pełnych złotych od 0,50 zł

w górę i do 0,50 zł w dół. Zgodnie art. 20 ust. 1-2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.) - do wyłącznej kompetencji ministra ds. finansów publicznych należy określanie górnych granic stawek kwotowych podatków. Wołą ustawodawcy nie było ich zaokrąglanie do pełnych złotych, w związku z czym, wyliczając kwotę skutków finansowych, należy uwzględnić taką stawkę, jaka wynika z rozporządzenia.

12. W zakresie bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2023 rok stwierdzono niżej wymienione nieprawidłowości:

- w pozycji I.3. - Pozostałe zobowiązania, wykazano wartość bilansową w kwocie 1.444,02 zł, wynikającą z: [1] mylnie dokonanych wpłat, podlegających wyjaśnieniu w kwocie 224,37 zł (saldo konta 240-3, strona Ma oraz [2] kwoty stanowiącej saldo konta 240-5 w wysokości 1.219,65 zł, która nie stanowiła zobowiązań Gminy Zduny, lecz wynikała z ewidencji środków pieniężnych na wydzielonym rachunku bankowym przeznaczonym do ewidencjonowania środków w ramach mechanizmu podzielonej płatności (tzw. split payment). Jednostka wpływ środków z tytułu podatku od towarów i usług na ww. rachunek bankowy ewidencjonowała zapisem Wn 133-23, Ma 240-5. W okresie od dnia 1 stycznia 2023 roku do dnia 31 grudnia 2023 roku wpłynęła kwota podatku w wysokości 16.789,11 zł, która została zaewidencjonowana na stronie Ma konta 240-5. W dniu 14 grudnia 2023 roku Gmina Zduny wystąpiła do urzędu skarbowego z wnioskiem o uwolnienie zgromadzonych na tym rachunku bankowym środków pieniężnych. W dniu 29 grudnia 2023 roku Naczelnik Łódzkiego Urzędu Skarbowego w Łodzi wydał zgodę na przeniesienie pieniędzy z rachunku na rachunek podstawowy budżetu. Kwota środków wynikająca z decyzji wynosiła 15.569,46 zł. Powyższa operacja została ujęta na kontach Wn 240-5, Ma 133-23 (w księgach rachunkowych budżetu gminy) oraz Wn 130, Ma 240-1-5 (w księgach rachunkowych urzędu gminy). W wyniku powyższego powstało saldo po stronie Ma na koncie 240-5 w kwocie 1.219,65 zł, które zostało wykazane w tej pozycji bilansu. Powyższy sposób ewidencjonowania rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług był niezgodny z art. 3 ust. 1 pkt 20 ustawy o rachunkowości, w którym wskazano, iż zobowiązaniami jednostki są wynikające z przeszłych zdarzeń obowiązki wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki. Podsumowując, jednostka wykazała w bilansie z wykonania budżetu wartość zobowiązań w kwocie 1.219,65 zł, które w następnym okresie sprawozdawczym stanowiły jej dochód. Ponadto, wysokość środków pieniężnych znajdujących się na wydzielonym rachunku bankowym wynosiła 1.533,80 zł, różnica stanowiła kwotę 314,15 zł i wynikała z błędnej ewidencji środków pieniężnych, pozostających na rachunku bankowym na koniec 2022 roku;
- w pozycji II.2. - Wynik na operacjach niekasowych, wykazano wartość bilansową w kwocie 2.502,85 zł, stanowiącą saldo konta 962 strona Ma, wynikającą z różnicy pomiędzy zaksięgowanym po stronie Wn uzgodnieniem salda konta 240-3 (mylnie dokonane wpłaty) w kwocie 246,60 zł, a zaksięgowaną po stronie Ma wpłatą zobowiązania pieniężnego dokonaną w 2023 roku, zainkasowaną przez jednego z sołtysów w 2022 roku. W wyniku nieprawidłowego stosowania terminalu płatniczego, zainkasowane środki

pieniężne nie wpłynęły na rachunek bankowy Urzędu Gminy w Zdunach w odpowiednim okresie sprawozdawczym, tj. w listopadzie 2022 roku. Po wykryciu błędu, środki pieniężne wpłynęły na rachunek bankowy w dniu 19 stycznia 2023 roku. Pomimo tego, jednostka zaewidencjonowała zrealizowane dochody w 2022 roku. Środki zebrane przez inkasenta, które nie wpłynęły na rachunek Urzędu Gminy Zduny, nie powinny zostać zaewidencjonowane jako zrealizowane dochody w 2022 roku, lecz dopiero w roku 2023, tj. w okresie w którym wpłynęły na rachunek bankowy. Ponadto, zgodnie z opisem konta 962 zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 962 służy do ewidencji pozostałych operacji niekasowych wpływających na wynik wykonania budżetu. Natomiast w 2023 roku nastąpiło kasowe wykonanie ww. operacji, tj. środki pieniężne wpłynęły na rachunek bankowy urzędu gminy.

13. Dochody ze sprzedaży nieruchomości klasyfikowano w § 0870 – wpływy ze sprzedaży składników majątkowych, zamiast w § 0770 – wpłaty z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności oraz prawa użytkowania wieczystego nieruchomości, co było niezgodne z przepisami 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.).
14. Wyksięgowania z ewidencji wartości gruntów sprzedanych w dniu 12 października 2022 roku dokonano w dniu 31 grudnia 2022 roku, a gruntów sprzedanych w dniu 6 czerwca 2023 roku w dniu 31 grudnia 2023 roku i zakwalifikowano do ujęcia w księgach rachunkowych grudnia odpowiednio 2022 i 2023 roku, co naruszało art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
15. W związku z realizacją zadania inwestycyjnego pn. "Odnawialne źródła energii w Gminie Zduny" do ewidencji środków trwałych przyjęto: [1] środek trwały „Odnawialne źródła energii w Gminie Zduny” o numerze inwentarzowym UG/I/6/669/5, o łącznej wartości 4.661.007,37 zł – obejmujący dostawę i montaż 254 instalacji fotowoltaicznych o różnych mocach i lokalizacjach; [2] środek trwały „Odnawialne źródła energii w Gminie Zduny” o numerze inwentarzowym UG/I/6/669/6, o łącznej wartości 1.514.452,20 zł - obejmujący dostawę i montaż 87 instalacji kolektorów o zróżnicowanych parametrach i lokalizacjach; [3] środek trwały „Odnawialne źródła energii w Gminie Zduny” o numerze inwentarzowym UG/I/3/310/7, o łącznej wartości 496.147,20 zł - obejmujący montaż 20 kotłów na biomasę o różnych parametrach i lokalizacjach. Przedstawiony powyżej sposób przyjęcia środków trwałych do ewidencji był niezgodny z zasadą klasyfikowania środków trwałych określoną w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 roku w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. z 2016 r., poz. 1864), zgodnie z którą - za podstawową jednostkę ewidencji przyjmuje się pojedynczy obiekt majątku trwałego.

### **W zakresie rozrachunków**

1. W zakresie ewidencji na koncie 201, stwierdzono że jeden z dokumentów nie spełniał wymogów dotyczących dokumentu źródłowego, określonych w art. 21 i art. 22 ustawy o rachunkowości, co dotyczyło dokumentu zaewidencjonowanego pod nr PK 3338 z dnia 12 września 2023 roku, który dotyczył dopłaty do taryfy za zbiorowe odprowadzenie ścieków.
2. Stwierdzono nieprawidłową ewidencję w zakresie środków z tytułu podatku od towarów i usług, tj. saldo konta 225-6 (split payment) wg stanu na dzień 31 grudnia 2023 roku wynosiło 1.219,65 zł, co odzwierciedlało wysokość środków pieniężnych pozostających na wydzielonym rachunku bankowym przeznaczonym do ewidencjonowania środków w ramach mechanizmu podzielonej płatności, których ewidencja odbywała się w księgach rachunkowych budżetu (organu). Należy zauważyć, iż ww. kwota została wykazana w pozycji I.3. – Pozostałe zobowiązania, w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2023 rok i stanowiła saldo konta 240-5 strona Ma (ewidencja księgowa budżetu – organu). W wyniku powyższego, jednostka środki pieniężne z tytułu podzielonej płatności (split payment) wykazała jako należności w księgach rachunkowych urzędu gminy oraz jako zobowiązania w księgach rachunkowych budżetu (organu).

### **W zakresie wykonywania budżetu**

W zakresie rozchodów przedstawionych w wieloletniej prognozie finansowej (WPF) Gminy Zduny na lata 2024 – 2038, ze zmianami wprowadzonymi w dniu 22 maja 2024 roku, stwierdzono że jednostka prognozuje w 2024 roku zaciągnąć zobowiązanie w postaci pożyczki w wysokości 821.143,96 zł, której spłata została uwzględniona w pozycji 5.1. wieloletniej prognozy finansowej Gminy Zduny (spłaty rat kapitałowych kredytów i pożyczek oraz wykup papierów wartościowych). Natomiast spłata ww. zobowiązania została również uwzględniona w kolumnie 10.6. (spłaty, o których mowa w pkt 5.1., wynikające wyłącznie z tytułu zobowiązań już zaciągniętych), pomimo, iż do dnia podjęcia ww. uchwały przedmiotowe zobowiązanie nie zostało zaciągnięte. W związku z powyższym wartości wykazane w poszczególnych latach w pozycji 10.6. były niezgodne z wysokością rat kapitałowych wynikających z obowiązujących umów. Ponadto, stwierdzono rozbieżność w zakresie przychodów finansujących planowany deficyt wykazanych w uchwale budżetowej oraz w WPF, a mianowicie w uchwale Rady Gminy nr II/11/24 z dnia 22 maja 2024 roku w sprawie wprowadzenia zmian w budżecie Gminy Zduny na rok 2024, wskazano iż deficyt budżetu w wysokości 1.144.579,74 zł zostanie pokryty przychodami pochodzącymi z zaciągniętych pożyczek i kredytów na rynku krajowym w kwocie 821.143,96 zł oraz przychodami jednostek samorządu terytorialnego z niewykorzystanych środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu, wynikających z rozliczenia dochodów i wydatków nimi finansowanych związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach w kwocie 323.435,78 zł. Natomiast w uchwale Rady Gminy nr II/12/24 z dnia 22 maja 2024 roku w sprawie zmiany Wieloletniej Prognozy Finansowej Gminy Zduny na lata 2024-2038, w kolumnie 4.3.1. (przychody budżetu; wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach

publicznych, w tym: na pokrycie deficytu budżetu) wskazano przychody w wartości 1.144.549,74 zł, czyli całą wartość planowanego deficytu budżetu.

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

1. W zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości stwierdzono następujące nieprawidłowości:
  - podatnik (...) <sup>4</sup> (osoba fizyczna) prowadzący działalność gospodarczą (...) <sup>5</sup>, zgłosił do opodatkowania grunty wykorzystywane do działalności gospodarczej o powierzchni 1.250 m<sup>2</sup>, budynki związane z działalnością gospodarczą o powierzchni 68 m<sup>2</sup> oraz budowle o wartości 30.000,00 zł. Według danych poglądowych dostępnych na portalu internetowym SIP Zduny obszar ten wynosił ok. 4.814 m<sup>2</sup>. W dniu 31 maja 2024 roku, na wezwanie organu podatkowego, spadkobierca po zmarłym podatniku złożył informację na podatek od nieruchomości na 2024 rok deklarując do opodatkowania grunty o powierzchni 3.400 m<sup>2</sup> ze stawką obowiązująca dla gruntów pod działalność gospodarczą, grunty pozostałe o powierzchni 3.000 m<sup>2</sup>, budynki związane z działalnością gospodarczą o powierzchni 68 m<sup>2</sup> oraz budowle o wartości 50.000,00 zł. Decyzją nr 3123.1299.2024 z dnia 31 maja 2024 roku Wójt Gminy Zduny dokonał zmiany wymiaru łącznego zobowiązania pieniężnego na 2024 rok zwiększając wymiar podatku o kwotę 1.679,00 zł;
  - podatnik (...) <sup>6</sup> (osoba fizyczna), zgłosił na 2011 rok do opodatkowania grunty zajęte pod działalność gospodarczą o powierzchni 3.918 m<sup>2</sup>, budynki wykorzystywane do działalności gospodarczej o powierzchni 511,6 m<sup>2</sup>, budynki mieszkalne o powierzchni 240,00 m<sup>2</sup>. Według danych ewidencji gruntów i budynków, prowadzonej przez Starostwo Powiatowe w Łowiczu oraz informacji pochodzących z Centralnej Ewidencji i Informacji o działalności gospodarczej - podatnik prowadził działalność gospodarczą (...) <sup>7</sup>. Analiza ortofotomapy Systemu Informacji Przestrzennej gminy Zduny wykazała, (...) <sup>8</sup>,

---

<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.

<sup>8</sup> <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.

a obszar zajęty na ich składowanie wynosił ok. 5.149 m<sup>2</sup>. Organ podatkowy powinien podjąć wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego i prawidłowości opodatkowania;

- podatnikowi (...) <sup>9</sup> (osoba fizyczna), organ podatkowy decyzją nr 3123.307.202 z dnia 20 stycznia 2022 roku ustalił na 2022 rok wysokość podatku od nieruchomości w kwocie 6.467,00 zł, tj. za grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni 3.400,00 m<sup>2</sup>; budynki zajęte pod tę działalność o powierzchni 88 m<sup>2</sup> oraz budowle o wartości 156.361,00 zł. Takie same składowe przedmiotów opodatkowania przyjęto w decyzji wymiarowej na 2023 rok. Według danych wynikających z ewidencji budynków i gruntów, podatnik był właścicielem gruntów (...) <sup>10</sup> o powierzchni 3.400 m<sup>2</sup>, oznaczonych jako Bi – tereny inwestycyjne, na których znajdowały się dwa budynki. W dniu 5 czerwca 2024 roku, na wezwanie organu podatkowego, podatnik złożył informację o nieruchomościach deklarując do opodatkowania: grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni 3.400,00 m<sup>2</sup>, budynki zajęte pod tę działalność o powierzchni 88 m<sup>2</sup> oraz budowle o wartości 324.100,00 zł. W załącznikach do przedmiotowej informacji podatnik nie wskazał wymaganych danych w zakresie budynków (B.2) oraz budowli (B.3), natomiast pracownik merytoryczny uznał przedmiotowy dokument za prawidłowy, co potwierdziła zamieszczona adnotacja. Decyzją nr 3120.247.2024 z dnia 5 czerwca 2024 roku w sprawie zmiany ustalonej kwoty podatku na 2024 rok, zwiększono kwotę podatku o 3.355,00 zł;
- podatnik (...) <sup>11</sup> (osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą (...) <sup>12</sup>) w latach 2022-2023 zgłosił do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według stawek najwyższych powierzchnię 17.000,00 m<sup>2</sup> - jako grunty pod działalność gospodarczą. Według danych wynikających z ewidencji gruntów, prowadzonej przez Starostwo Powiatowe w Łowiczu oraz z ortofotomapy Systemu Informacji Przestrzennej Zduny - powierzchnia gruntów, na których wydobywano kruszywo naturalne (żwir i piasek), była większa niż wskazana przez podatnika w Informacji w sprawie podatku od nieruchomości IN na rok 2013, która stanowiła podstawę wydania decyzji ustalającej łączne zobowiązanie pieniężne na rok 2022 oraz informacji na 2022 rok złożonej w dniu 5 września 2022 rok, na podstawie której wydano decyzję na 2022 rok i

---

<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.

<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.

na rok 2023. Z koncesji wydanych dla podatnika (ostania koncesja (...)<sup>13</sup> z terminem ważności do dnia 31 grudnia 2031 roku) wynikało, że obszar wydobywczy złóż kruszywa naturalnego (żwiru i piasku), tj. złoża (...)<sup>14</sup> ustanowiono na działkach (...)<sup>15</sup>. Ustalono, że działki (...)<sup>16</sup> w połowie były objęte czynnym wydobyciem złóż piasku i żwiru (ok. 3,7054 ha). Zatem potencjalne zaniżenie powierzchni podlegającej opodatkowaniu może dotyczyć 20.054 m<sup>2</sup> (3,7054 ha stanowiące 51% obszarów górniczych - 1,7000 ha obszary zgłoszone do opodatkowania), pod warunkiem, że przedsiębiorca nie zajął pod działalność terenów poza wyznaczonymi przez koncesję terenami górniczymi. Natomiast w odniesieniu do gruntów (...)<sup>17</sup>, które w 95% stanowią wody stojące, ustalono że według danych wynikających z ewidencji budynków i gruntów - grunty te były oznaczone jako pastwiska i rolne. Brak zgodności przeznaczenia gruntów rolnych z faktycznym sposobem ich użytkowania, jak również fakt wydania koncesji na wydobycie surowców naturalnych znajdujących się na obszarze danej działki, uzasadnia potrzebę przeprowadzania czynności wyjaśniających w tym zakresie. Istotne w omawianym zakresie jest ustalenie - od kiedy na terenie przedmiotowej działki istnieje zbiornik wodny i czy powstał on wskutek samoistnego przemieszczania się wód gruntowych do wyrobiska po zakończonym wydobyciu piasku i żwiru, na które przedsiębiorca posiadał koncesję czy też wskutek aktywności przedsiębiorcy, co pozwoliłoby na prawidłowe ustalenie przedmiotu opodatkowania i jego ewentualnego związku z prowadzoną działalnością gospodarczą w odniesieniu do ostatnich pięciu lat;

- organ podatkowy w dniu 6 września 2022 roku wydał podatnikowi (...)<sup>18</sup> decyzję w sprawie wymiaru łącznego zobowiązania pieniężnego na 2022 rok w kwocie 9.780,00 zł, podczas gdy w dniu 20 stycznia 2022 roku dla tego

---

<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 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.

samego podatnika została wydana decyzja w sprawie wymiaru łącznego zobowiązania pieniężnego na 2022 rok w kwocie 9.724,00 zł. Analiza dokumentacji podatkowej wykazała, że decyzja z dnia 6 września 2022 roku ustalała zobowiązanie pieniężne w związku ze zgłoszoną w dniu 5 września 2022 roku przez podatnika zmianą powierzchni przedmiotu opodatkowania (zakup gruntów). W powyższym stanie faktycznym organ podatkowy zobowiązany był wydać decyzję zmieniającą, na podstawie art. 254 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm.), zgodnie z którym - decyzja ostateczna, ustalająca lub określająca wysokość zobowiązania podatkowego na dany okres, może być zmieniona przez organ podatkowy, który ją wydał, jeżeli po jej doręczeniu nastąpiła zmiana okoliczności faktycznych mających wpływ na ustalenie lub określenie wysokości zobowiązania, a skutki wystąpienia tych okoliczności zostały uregulowane w przepisach prawa podatkowego obowiązujących w dniu wydania decyzji. Zmiana decyzji ostatecznej może dotyczyć tylko okresu, za który ustalono lub określono wysokość zobowiązania podatkowego;

- na kontach szczegółowych prowadzonych dla poszczególnych podatników (osoby prawne), wysokość przypisów i odpisów należności podatkowych ewidencjonowano pod datą wcześniejszą niż data wpływu złożonej przez podatnika deklaracji na podatek od nieruchomości. Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r., nr 208, poz. 1375) - do udokumentowania przypisów lub odpisów służą deklaracje w rozumieniu art. 3 pkt 5 Ordynacji podatkowej, z których wynika zobowiązanie podatkowe lub kwota zmniejszająca zobowiązanie podatkowe. Natomiast art. 21 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa wskazuje, że jeżeli przepisy prawa podatkowego nakładają na podatnika obowiązek złożenia deklaracji, a zobowiązanie podatkowe powstaje w sposób określony w § 1 pkt 1, podatek wykazany w deklaracji jest podatkiem do zapłaty, z zastrzeżeniem § 3. Analogiczną nieprawidłowość stwierdzono także w odniesieniu do należności podatkowych ujmowanych na szczegółowych kontach podatników (osoby fizyczne), które ewidencjonowano w dniu wydania decyzji podatkowej. Zgodnie z art. 212 ustawy Ordynacja podatkowa, organ podatkowy, który wydał decyzję jest nią związany od chwili jej doręczenia. Natomiast art. 21 § 1 pkt 2 wymienionej ustawy określa, że zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania;
- organ podatkowy tworzył dla jednego podatnika, w obrębie tego samego podatku, dwa szczegółowe konta rozliczeniowe - jedno konto uwzględniające przedmioty opodatkowania stanowiące własność podatnika i drugie konto uwzględniające dane dotyczące nieruchomości wydzierżawianych przez podatnika, co naruszało zasady wynikające z § 11 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, który wskazuje, że dla każdego podatnika prowadzi się odrębne konto w każdym podatku. Czyli tylko rodzaj podatku stanowi podstawę utworzenia kolejnego konta, a nie fakt czy podatnik prowadzi działalność czy też nie i ile posiada nieruchomości. W myśl art. 6 ust. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.) - osoby fizyczne, z zastrzeżeniem ust. 11, są zobowiązane złożyć właściwemu



organowi podatkowemu informację (nie informacje) 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 lub od dnia zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3. przywołanego wyżej artykułu.

Powyżej stwierdzone nieprawidłowości świadczą o niedostatecznej kontroli informacji składanych przez podatników i analizy wpływających do Urzędu dokumentów. Organy podatkowe dokonują czynności sprawdzających na podstawie art. 272 i art. 274a ustawy Ordynacja podatkowa, które mają na celu m.in. ustalenie poprawności formalnej składanych deklaracji i dokonywanych wpłat, jak również ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

2. W zakresie opodatkowania podatkiem od środków transportowych w latach 2022-2023 (osoby prawne i osoby fizyczne) stwierdzono następujące nieprawidłowości:
  - odnotowano liczne przypadki zaniechania wskazania danych technicznych pojazdów zadeklarowanych do opodatkowania, które były wymagane wzorem załącznika do deklaracji DT-1, składanych przez podatników za lata 2022-2023 (podatnik (...)<sup>19</sup> w odniesieniu do 2 pojazdów, podatnik (...)<sup>20</sup> w odniesieniu do 2 pojazdów, podatnik (...) w odniesieniu do 2 pojazdów, podatnik (...)<sup>21</sup> w odniesieniu do 1 pojazdu, podatnik (...)<sup>22</sup> w odniesieniu do 3 pojazdów, podatnik (...)<sup>23</sup> w odniesieniu do 2 pojazdów, podatnik (...)<sup>24</sup> w odniesieniu do 1 pojazdu). Organ podatkowy zaniechał wezwania podatników do uzupełnienia (wyjaśnienia) deklaracji;

---

<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.

<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.

<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.

<sup>24</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.

- stwierdzono przypadki zastosowania nieprawidłowych stawek opodatkowania pojazdów. W odniesieniu do zadeklarowanego do opodatkowania przez podatnika (...) <sup>25</sup> samochodu ciężarowego, zawyżono podatek za 2022 rok o kwotę 71,00 zł i za 2023 rok o kwotę 77,00 zł, a w przypadku zadeklarowanego do opodatkowania przez podatnika (...) <sup>26</sup> ciągnika siodłowego zaniżono podatek za 2022 rok o kwotę 606,00 zł;
- na koncie podatnika (...) <sup>27</sup> pod datą 15 lutego 2023 roku dokonano przypisu podatku w kwocie 118,00 zł za grudzień 2022 roku, bez dokumentu wymaganego przepisami prawa, tj. deklaracji bądź decyzji określającej zobowiązanie podatkowe, co naruszało § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, stosownie do którego - do udokumentowania przypisów lub odpisów służą: 1) deklaracje w rozumieniu art. 3 pkt 5 ustawy Ordynacji podatkowej, z których wynika zobowiązanie podatkowe lub kwota zmniejszająca zobowiązanie podatkowe; 2) decyzje; 3) dowody zrealizowanych wpłat nieprzypisanych, należnych od podatników; 4) postanowienia o dokonaniu potrącenia, o którym mowa w art. 65 Ordynacji podatkowej; 5) odpisy orzeczeń sądu administracyjnego, o których mowa w art. 77 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej; 6) dokumenty, na podstawie których przypisuje się bankowi zobowiązanie w wysokości zapłaty dokonanej przez podatnika, w związku z art. 60 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, stwierdzające obciążenie rachunku bankowego podatnika z tytułu zapłaty podatku - w przypadku gdy podatnik dokonał zapłaty za pośrednictwem banku, a bank obciążył rachunek bieżący podatnika, ale nie przekazał środków na rachunek bieżący urzędu;
- treść decyzji nr RF.3124.1.1.2022 z dnia 14 kwietnia 2022 roku wystawionej dla podatnika (...) <sup>28</sup>, zawierała nieprecyzyjne rozstrzygnięcie w zakresie przedmiotów opodatkowania, gdyż ograniczono je do podania informacji dotyczącej kwoty podatku na 2022 rok, terminów zapłaty i wysokości rat podatku, rodzajów pojazdów i ich numerów rejestracyjnych (dwa ciągniki siodłowe, cztery przyczepy i naczepy). Ponadto, w rozstrzygnięciu decyzji zawarto informację o dokonanym rozliczeniu wpłat na koncie szczegółowym podatnika oraz informację o pojeździe niepodlegającym opodatkowaniu, co nie

---

<sup>25</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>26</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>27</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>28</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.

stanowiło przedmiotu wydanej decyzji. Biorąc pod uwagę fakt, że na wysokość podatku składały się przedmioty o różnych parametrach technicznych, dla których stawki podatku były zróżnicowane, nie była możliwa weryfikacja poprawności wyliczonej kwoty zobowiązania podatkowego na 2022 rok. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 20 maja 2020 roku, sygn. akt II GSK 263/20, podkreślił znaczenie prawidłowego sformułowania treści rozstrzygnięcia decyzji, wskazując że „(...) w tym miejscu należy zauważyć, że pojęcie rozstrzygnięcia wymienione w art. 210 § 1 pkt 5 O.p., tożsame z wymienionym w art. 107 § 1 k.p.a., powinno być rozumiane jako stanowienie o ustaleniu prawa, o usunięciu sporu co do niego lub o jego tworzeniu na rzecz określonych podmiotów albo też o zakończeniu postępowania w danej instancji bez orzekania w sprawie co do jej istoty”.

3. Organ podatkowy nie pobrał odsetek z tytułu wpłaty zaległości podatkowej dokonanej przez podatnika (...) <sup>29</sup> z tytułu VI i VII raty podatku od nieruchomości za 2022 rok. Zgodnie z art. 53 § 1 i art. 55 § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa - od zaległości podatkowych, z zastrzeżeniem art. 52 § 1 pkt 2 i art. 54, naliczane są odsetki za zwłokę. Odsetki za zwłokę wpłacane są bez wezwania organu podatkowego. Jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę.
4. W rozliczeniu dokonanych przez dłużników (...) <sup>30</sup> wpłatach zaległości podatkowych z tytułu podatku od środków transportowych, organ podatkowy nie uwzględnił poniesionych kosztów upomnienia. Zgodnie z zasadą określoną w art. 62 § 1a ustawy Ordynacja podatkowa - jeżeli na podatniku ciążyą koszty doręzonego upomnienia, dokonaną wpłatę zalicza się w pierwszej kolejności na poczet tych kosztów.

### **W zakresie gospodarki nieruchomościami**

1. Wójt Gminy nie opracował planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, co naruszało art. 25 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 334 ze zm.), zgodnie z którym - gospodarowanie zasobem polega w szczególności na wykonywaniu czynności, o których mowa w art. 23 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, a ponadto na sporządzaniu planów wykorzystania zasobu, przygotowywaniu opracowań geodezyjno-prawnych i projektowych, dokonywaniu podziałów oraz scaleń i podziałów nieruchomości, a także

---

<sup>29</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>30</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.

- wyposażaniu ich, w miarę możliwości, w niezbędne urządzenia infrastruktury technicznej.
2. Nieruchomości gminnego zasobu nie ewidencjonowano zgodnie z katastrzem nieruchomości, co stanowiło naruszenie art. 23 ust. 1 pkt 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
  3. Wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży nie zawierał informacji o powierzchni działki i nie określał terminu do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości na podstawie art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy, czyli nie spełniał wymogów określonych w art. 35 ust. 2 pkt 2 i 12 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
  4. Ogłoszenia o przetargu nie opublikowano w sposób zwyczajowy przyjęty w danej miejscowości, czym naruszono § 6 ust. 7 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 2213).
  5. Informacja o wynikach przetargu nie zawierała informacji o dacie, miejscu i rodzaju przeprowadzonego przetargu, nie zawierała także oznaczenia księgi wieczystej oraz informacji o cenie wywoławczej, co naruszało § 12 ust. 1 pkt 1, 2 i 4 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.
  6. Umowy najmu hali sportowej przy Szkole Podstawowej im. Pierwszego Marszałka Polski Józefa Piłsudskiego w Nowych Zdunach określały iż najemca miał korzystać z przedmiotu umowy w terminach zgodnie z załączonym wykazem. Wykaz, o którym mowa powyżej, uzupełniano jednak po faktycznym skorzystaniu z hali sportowej, co było niezgodne z umownymi ustaleniami oraz uniemożliwiało efektywne wykorzystanie zasobu poprzez nieprecyzyjne określenie terminów korzystania z obiektu, które mogło skutkować ograniczeniem wpływów z tytułu najmu hali przez innych zainteresowanych.
  7. Kwoty odsetek od nieterminowych wpłat czynszu pobierano w wysokości niezgodnej z wysokością odsetek ustawowych ogłoszonych w obwieszczeniu Ministra Sprawiedliwości, o którym mowa w art. 359 § 4 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 1061 ze zm.).
  8. Nie zachowano okresu 21 dni, na jaki wykaz o przeznaczaniu do oddania w najem lokali mieszkalnych - sporządzony na podstawie zarządzenia nr 6/2022 Wójta Gminy Zduny z dnia 13 stycznia 2022 roku, powinien być podany do publicznej wiadomości, zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami (zawarcie umów o najem lokali mieszkalnych nastąpiło w dniu 17 stycznia 2022 roku).

#### **W zakresie dotacji udzielanych z budżetu gminy podmiotom spoza sektora finansów publicznych**

1. W odniesieniu do procedury udzielenia dotacji na realizację zadania publicznego w zakresie rozwoju sportu na terenie gminy Zduny w 2023 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
  - przedstawione oferty przez Klub Sportowy Retki oraz Stowarzyszenie Klubu Sportowego Astra, które otrzymały dotację celową na realizację zadania

publicznego, nie spełniały wymogów formalnych, gdyż nie załączono do nich sprawozdań finansowych i sprawozdań z działalności klubu za rok poprzedni co było wymagane w ogłoszeniu o naborze wniosków. Karty oceny ofert nie zawierały informacji o brakach formalnych i ewentualnych wezwaniach do uzupełnienia oferty lub złożenia wyjaśnień;

- w ogłoszeniu o naborze wniosków, Wójt Gminy Zduny ograniczył krąg wykonawców zadania publicznego do klubów sportowych działających na terenie gminy Zduny prowadzących zajęcia szkoleniowe i uczestniczących w rozgrywkach sportowych w dyscyplinie piłka nożna, natomiast dotacja celowa została przyznana Ludowemu Klubowi Sportowemu Retki na realizację zadania w zakresie organizacji zajęć sportowych i współzawodnictwa w dyscyplinie piłka siatkowa. Brak zgodności pomiędzy informacjami zawartymi w ogłoszeniu a podjętymi decyzjami w zakresie przyznania dotacji celowej z budżetu Gminy na wykonanie zadania publicznego mógł skutkować ograniczeniem grona potencjalnych realizatorów zadania.

2. W zakresie sprawozdań z wykonania zadań przez Stowarzyszenie Klub Sportowy Astra i przez Ludowy Klub Sportowy Retki, złożonych w dniu 15 stycznia 2024 roku oraz dokumentów stanowiących podstawę dokonania wydatków ujętych w tych sprawozdaniach, stwierdzono że:

- w rozliczeniu środków dotacji, przedłożonym przez Stowarzyszenie Klub Sportowy Astra, uwzględniono wydatki związane z wypłatą wynagrodzenia dla trenerów świadczących usługi w okresie 1 - 28 lutego 2023 roku, czyli wydatki finansujące koszty dotyczące okresu sprzed podpisania umowy zlecającej realizację zadania publicznego (umowa z dnia 21 lutego 2023 roku). W dokumentacji rozliczeniowej nie zamieszczono informacji o ilości przepracowanych godzin przez trenerów w okresie 21-27 lutego 2023 roku. Ponadto, w rozliczeniu dotacji uwzględniono wynagrodzenie trenera za listopad 2023 roku, które wypłacono na podstawie rachunku nr 1/2023 z dnia 12 grudnia 2023 roku do umowy 10/2023 z dnia 1 listopada 2023 roku zlecającej prowadzenie zajęć sportowych, która nie została podpisana przez zlecającego – Prezesa SKS Astra, jak również przez przyjmującego do wykonania zadania trenera. Przedmiotowe rozliczenie uwzględniało również wydatki związane z zapłatą kar umownych - ryczałtu za żółte kartki wiosna 2023 roku, na kwotę 200,00 zł oraz z zapłatą opłaty licencyjnej w kwocie 200,00 zł, co było niezgodne z § 4 pkt 2 umowy z dnia 21 lutego 2023 roku, gdzie dotujący wskazał katalog wydatków, które nie mogły być finansowane ze środków dotacji, w tym: kary nałożone na zawodników (ppkt 1), opłaty licencji trenerskich (ppkt 7).

Przedstawione w rozliczeniu delegacje służbowe, dokumentujące wydatki związane z odbytymi podróżami służbowymi zawodników, zawierały błędy merytoryczne, gdyż zlecenie wyjazdu służbowego było wystawione z datą późniejszą niż data wskazana w jej rozliczeniu.

Ze środków dotacji zakupiono także artykuły bądź usługi, które mogą być niezwiązane z realizacją przedmiotowego zadania publicznego, a mianowicie: grill ogrodowy z wędzarnią na kwotę 669,00 zł, zestaw przyborów do grilla na kwotę 52,50 zł, kuchenka elektryczna na kwotę 149,99 zł, certyfikat kwalifikowany na 2 lata wraz aktywacją karty kryptograficznej i potwierdzeniem tożsamości na kwotę 450,18 zł. Wójt Gminy Zduny nie żądał od podmiotu realizującego zadanie dodatkowych informacji bądź

dokumentacji, na podstawie § 6 pkt 2 uchwały nr III/8/10 Rady Gminy Zduny z dnia 30 grudnia 2010 roku, które umożliwiłyby weryfikację, przedstawionych w rozliczeniu poniesionych wydatków;

- realizator zadania Stowarzyszenie Klub Sportowy Astra nie spełnił wymaganego warunku wkładu własnego w realizację zadania publicznego, w wysokości 2% jego całkowitego kosztu (minimum), który zgodnie ze złożoną ofertą wynosił 2.300,00 zł. W przedmiotowym sprawozdaniu w pozycji kosztów - Wynagrodzenia trenerów i kierowników boiska, wskazano że wydatki poniesione z tego tytułu były współfinansowane z innych środków (w tym ze środków oferenta) w kwocie 1.973,40 zł, niemniej jednak przedłożone do kontroli dokumenty i opisy merytoryczne na nich zamieszczone nie potwierdziły faktu współfinansowania tej grupy wydatków ze środków własnych Klubu. Natomiast w pozostałych grupach kosztów, poniesione wydatki sfinansowane z innych źródeł wynosiły 370,71 zł. Różnica stanowiła kwotę 1.929,29 zł;
- w rozliczeniu środków dotacji, przedłożonym przez Ludowy Klub Sportowy Retki, uwzględniono wydatki w kwocie 848,63 zł związane z ubezpieczeniem zawodników za okres od dnia 22 listopada 2023 roku do dnia 21 listopada 2024 roku, co potwierdzała polisa nr 1035170962 z dnia 14 listopada 2023 roku. Według § 3 pkt 1 umowy nr 39/2023 z dnia 21 lutego 2023 roku, ze środków dotacji można było sfinansować wydatki związane z realizacją zadania w okresie od 21 lutego do 31 grudnia 2023 roku, tak więc nieprawidłowe było rozliczenie ww. wydatku w całości ze środków dotacji.

Powyższe nieprawidłowości wskazują, że dokumenty w zakresie rozliczenia dotacji weryfikowano z nienależytą starannością.

### **W zakresie wydatków inwestycyjnych**

1. Ubezpieczeniowe gwarancje do umowy nr 104/2023 i nr 113/2023 zawierały postanowienie o zmniejszaniu kwoty gwarancji w miarę realizowania przedmiotu umowy. Ubezpieczeniowa gwarancja do umowy nr 105/2023 ograniczała roszczenia wyłącznie do należności z tytułu kar umownych, co jednocześnie uniemożliwiało wypłatę sumy gwarancyjnej na zaspokojenie innych należności (roszczeń) zgłaszanych przez zamawiającego. Ubezpieczeniowe gwarancje do umowy nr 105/2023 i 113/2023 obejmowały okresy trwania odpowiedzialności gwaranta w zakresie roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania przez zobowiązanego robót/prac/usług objętych umową, które upływały przed terminem okresu obowiązywania umowy. Powyższe okoliczności powinny być przedmiotem analizy zamawiającego z punktu widzenia ochrony jego interesu prawnego i ekonomicznego. Zabezpieczenie należytego wykonania umowy określone w art. 449 ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 1320) służy do pokrycia roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie pełni 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 Kodeks cywilny); [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). Ponadto, aby zapewnić spełnienie celu zabezpieczenia, okres obowiązywania zabezpieczenia powinien obejmować czas trwania umowy o wykonanie zamówienia, a kwota gwarancji, która jedynie stanowi procentowo określony udział w całkowitej wartości realizowanego zamówienia, zmniejszona w miarę realizacji przedmiotu zamówienia, może skutkować uzyskaniem rekompensaty w sposób nieadekwatny do skutków nienależytego wykonania umowy.

2. W przypadku zamówienia publicznego pn. „Odnawialne źródła energii w Gminie Zduny”, w zakresie części I i II<sup>31</sup>, zamawiający określił termin realizacji zamówienia poprzez wskazanie okresu wyrażonego w miesiącach (tj. 6 miesięcy), równocześnie wprowadzając oznaczenie datą dzienną (do dnia 30 września 2023 roku). Zapewnienie wykonawcy możliwości dochowania obydwu wyznaczonych terminów wiązałoby się z zawarciem umowy do dnia 31 marca 2023 roku, który to termin upływał po pięciu tygodniach od terminu składania ofert. Z uwagi na okoliczność, że postępowanie dotyczyło zamówienia o wartości przekraczającej progi unijne, dla którego ustawodawca przewidział termin związania ofertą trzykrotnie dłuższy niż dla zamówienia nieprzekraczającego progi unijne, oznaczało to również złożoność prowadzonego postępowania i konieczność uwzględnienia tych okoliczności przy planowaniu postępowania o udzielenie zamówienia.

Wyznaczony termin związania ofertą powinien mobilizować zamawiającego do jak najszybszego zakończenia postępowania. W prowadzonym postępowaniu zamawiający wzywał do uzupełnienia przedmiotowych środków dowodowych oraz do złożenia wyjaśnień. Czynności te przeprowadzono w marcu i kwietniu 2023 roku. W dniu 19 maja 2023 roku zamawiający zwrócił się do wykonawców o wyrażenie zgody na przedłużenie terminu związania ofertą. W dniu 2 czerwca 2023 roku zamawiający poinformował o wyborze najkorzystniejszej oferty, a w dniu 14 czerwca 2023 roku wyznaczono termin zawarcia umowy na dzień 22 czerwca 2023 roku, który na wniosek wykonawcy został zmieniony na dzień 6 lipca 2023 roku. W odniesieniu do powyżej przedstawionego stanu faktycznego należy zauważyć, że w toku postępowania nastąpiło skrócenie terminu realizacji zamówienia oznaczonego na okres 6 miesięcy, ograniczonego jednak datą do 30 września 2023 roku, do okresu niespełna 3 miesięcy. Zgodnie z treścią ustawy Prawo zamówień publicznych - termin realizacji zamówienia jest istotnym elementem specyfikacji warunków zamówienia i ogłoszenia o zamówieniu. Jest jednym z wymagań zamawiającego, który decyduje o tym, czy wykonawca będzie ubiegał się o udzielenie zamówienia. Wykonawca uwzględniając swoje zasoby, szacuje - czy będzie mógł wykonać zamówienie zgodnie ze wszystkimi wymaganiami we wskazanym w dokumentacji terminie. Istotność tego elementu podkreśla fakt,

---

<sup>31</sup> W zakresie III części zamówienia pierwszy przetarg został przez zamawiającego unieważniony.

że w związku z nieterminowym wykonaniem zamówienia, zamawiający zastrzega kary umowne, które mogą stanowić znaczną część wynagrodzenia. Nieprawidłowe określenie terminu wykonania może powodować w kalkulowaniu w oferowaną cenę ryzyka związanego z niewywiązaniem się w terminie z realizacji zamówienia. Sumując, zamawiający dokonał zmian w SWZ uznając, że optymalnym terminem wykonania zamówienia jest 6 miesięcy od dnia zawarcia umowy, przy czym wprowadził drugi termin (do dnia 30 września 2023 roku), związany z rozliczeniem środków zewnętrznych (ostatecznie termin rozliczenia środków został przesunięty). W toku postępowania termin 6 miesięczny stał się szybko nieaktualny (po dniu 31 marca 2023 roku), a wobec faktycznej daty zawarcia umowy (6 lipca 2023 roku) – mając na względzie datę 30 września 2023 roku – wykonawca nie dysponował nawet 3-miesięcznym terminem na wykonanie zamówienia. Zauważyć przy tym należy, że po dniu 31 marca 2023 roku w zakresie analizowanego postępowania aktualne były dwa, wchodzące ze sobą w kolizję terminy: dzień 30 września 2023 roku i termin wyznaczony w miesiącach (modyfikowany przez ww. termin), który to termin w toku postępowania nie mógł być dookreślony. Ostatecznie, mając na względzie zawarte do umów aneksy – termin wykonania przedmiotu zamówienia został znacząco wydłużony w stosunku do postanowień umownych, mieszcząc się jednak w pierwotnie założonym terminie 6 – miesięcznym. Do umowy nr 104/2023 z dnia 6 lipca 2023 roku (obejmowała realizację części I zamówienia „Dostawa i montaż instalacji fotowoltaicznych dla prywatnych budynków mieszkalnych”) zawarto trzy aneksy, przedłużając termin wykonania zadania do dnia 29 grudnia 2023 roku<sup>32</sup>. Z kolei do umowy nr 105/2023 z dnia 6 lipca 2023 roku (obejmowała realizację części I zamówienia „Dostawa i montaż instalacji fotowoltaicznych dla prywatnych budynków mieszkalnych”) zawarto dwa aneksy przedłużając termin wykonania zadania do dnia 30 listopada 2023 roku.

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

1. W odniesieniu do zmian w stanie ewidencyjnym składników majątkowych, odnotowanych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach w 2023 roku, ustalono że:
  - odnotowano przypadki niewłaściwego określenia nazwy środka trwałego. W stosowanym nazewnictwie składników majątkowych często posługiwano się nazwą zadania inwestycyjnego, w wyniku którego powstał nowy środek trwały bądź ulepszano istniejący składnik majątku, np.: „Przebudowa targowiska gminnego w miejscowości Zduny” - wartość 1.698.749,31 zł (nr inwentarzowy UG/I/1/103/2). Zgodnie z art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości - 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 użytkowania wartość użytkową, mierzoną okresem użytkowania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszanego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.

---

<sup>32</sup> Czwarły aneks nie dotyczył terminu wykonania zamówienia.



Natomiast w odniesieniu do nowo powstałych środków trwałych zastosowanie mają przepisy art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, według których -- ilekroć mowa o środkach trwałych rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17, rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności: a) nieruchomości - w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy, c) ulepszenia w obcych środkach trwałych, d) inwentarz żywy;

- stwierdzono przypadki przyjęcia na stan składników majątku Gminy otrzymanych środków trwałych, które w tym samym dniu przekazano innej jednostce do użytkowania, np.: na podstawie dokumentu wystawianego przez darczyńcę PT nr 48 z dnia 12 października 2023 roku przyjęto na stan środków trwałych Urzędu Gminy samochód Peugeot Partner o wartości 37.918,00 zł (w 100% umorzony), co zarejestrowano pod datą 27 listopada 2023 roku na kontach: Wn 011, Ma 760 oraz równolegle Wn 400, Ma 071. Na podstawie PT nr 1 z dnia 28 listopada 2023 roku zmniejszono stan majątkowy w związku z przekazaniem do Ochotniczej Straży Pożarnej w Bąkowie Górnym ww. środka trwałego, ewidencjonując operację na kontach: Wn 071, Ma 011 w tej samej kwocie. Zgodnie z obowiązującymi zasadami rachunkowości, konto 011 - Środki trwałe, służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych związanych z wykonywaną działalnością jednostki. W związku z wykonywanymi zadaniami w zakresie ochrony przeciwpożarowej, pojazd ten został przekazany do użytkowania Ochotniczej Straży Pożarnej w Bąkowie Górnym. W opisanym stanie faktycznym, mając na uwadze definicję art. 3 ust. 1 pkt. 15 ustawy o rachunkowości, przedmiotowy składnik nie był przeznaczony na potrzeby Urzędu, a więc nie powinien on być przyjęty na stan majątkowy jednostki. W sytuacji otrzymania darowizny w postaci składnika majątku z określonym przeznaczeniem do użytkowania przez inną jednostkę niż Urząd Gminy, operacje w zakresie przyjęcia i przekazania środka trwałego w księgach Urzędu Gminy powinny być ujęte na kontach: Wn 800, Ma 760 - przyjęcie składnika, a następnie na kontach: Wn 761, Ma 800 - przekazanie środka trwałego właściwemu użytkownikowi na podstawie protokołu (PT);
  - odnotowano przypadki ujęcia w urządzeniach księgowych operacji w zakresie zwiększenia bądź zmniejszenia stanu składników majątkowych z naruszeniem zasad określonych art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
2. Zarządzeniem nr 173/2023 z dnia 30 listopada 2023 roku w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej, Wójt Gminy Zduny zdecydował o inwentaryzacji składników majątku według stanu na dzień 31 grudnia 2023 roku. Na podstawie dokumentów źródłowych dokumentujących przeprowadzone czynności inwentaryzacyjne stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- spisem z natury objęto środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony (oczyszczalnie ścieków, zbiornik wodny, szambo), co dokumentowały arkusze spisowe nr 2 poz. 1, nr 8 poz. 2, nr 26 poz. 2, nr 28 poz. 3. Powyższe naruszało art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników;
- czynności weryfikacyjne w odniesieniu do składników majątku, do których dostęp jest znacznie utrudniony, tj.: drogi, mosty, wodociągi, kanalizacja - ograniczono do sporządzenia wykazu tych składników poprzez wskazanie nazwy składnika i jego wartości, natomiast treść protokołu weryfikacyjnego ograniczono do stwierdzenia, że zespół weryfikacyjny porównał dane ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami według stanu na 31 grudnia 2023 roku. Powyższe nie spełniało wymogów art. 26 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 27 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Czynności inwentaryzacyjne należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych;
- inwentaryzacją nie objęto środków trwałych w budowie (konto 080); długoterminowych aktywów finansowych (konto 030) oraz salda rozrachunków z budżetami (konto 224 - w organie), na dzień 31 grudnia 2023 roku, czym naruszono art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

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

## **II.**

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu

w przyszłości. W związku z powyższym RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Dokonując zmian w statucie gminnej jednostki organizacyjnej przestrzegać art. 16 ust. 3 ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, zgodnie z którym - tekst jednolity aktu normatywnego innego niż ustawa ogłasza się nie rzadziej niż raz na 12 miesięcy, jeżeli był on nowelizowany. Akt normatywny może określić termin ogłoszenia tekstu jednolitego.
2. Zapewnić prawidłowe prowadzenie ksiąg rachunkowych z zachowaniem przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w zakresie:
  - niezbędnych zabezpieczeń systemu księgowości budżetowej uniemożliwiających uzyskanie dostępu z poziomu księgi rachunkowej danej jednostki budżetowej do ksiąg rachunkowych innych jednostek budżetowych, stosownie do art. 11 w zw. z art. 13 ustawy;
  - bieżącej ewidencji zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych, zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy;
  - dokonywania zapisów w księgach rachunkowych na podstawie dowodów księgowych spełniających wymogi określone w art. 21 i art. 22 ustawy.
3. Dokonać zmian w obowiązującej w jednostce polityce rachunkowości, ustalając zasady ewidencji zobowiązań wymagalnych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
4. Zapewnić terminową realizację obciążających jednostkę zobowiązań, stosownie do wymogu określonego w art. 44 ust.3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
5. Przestrzegać zasad dotyczących funkcjonowania kont organu i jednostki budżetowej wynikających z przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz postanowień przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w zakresie ewidencji: wpływu pożyczki i zapłaty odsetek; wydatków z tytułu zwrotu do budżetu państwa kwot nienależnie wypłaconych świadczeń; zwrotu niewykorzystanych przez Gminę dotacji - uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
6. Zapewnić przestrzeganie art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, stosownie do którego - plany kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych powinny uwzględniać zasadę, że dochody i wydatki ujmuje się w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą.
7. 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.

8. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniu Rb-NDS, w kolumnie wykonanie, kwot przychodów z rozliczenia poprzednich lat budżetowych, przestrzegając § 12 pkt 5 lit. c - e Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
9. Zapewnić sporządzanie sprawozdań Rb-N, w zakresie danych dotyczących depozytów na żądanie, zgodnie z wymogami określonymi w Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 8 do rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
10. Wymagalnych wierzytelności wobec podmiotów objętych postępowaniem restrukturyzacyjnym nie wykazywać w kolumnie zaległości netto w sprawozdaniu Rb-27S, przestrzegając § 3 ust. 1 pkt 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
11. Przy obliczaniu skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, uwzględniać stawki maksymalne podatku w kwotach określonych w obwieszczeniu ministra ds. finansów publicznych w sprawie górnych granic stawek podatków (na dany rok), nie stosując zaokrągleń stawek.
12. Zapewnić prawidłowe sporządzanie sprawozdania finansowego z wykonania budżetu Gminy, zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości oraz 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, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
13. Opracować i wdrożyć jednolite zasady dotyczące sposobu ewidencjonowania środków pieniężnych w ramach mechanizmu podzielonej płatności, tzw. split payment.
14. Klasyfikacji dochodów publicznych dokonywać zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
15. W pozycji 10.6. wieloletniej prognozy finansowej ujmować kwoty spłaty długu wynikające z umów już zawartych.
16. Podjąć lub kontynuować czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników, o których mowa w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, w zakresie podatku od nieruchomości. Informację o wynikach ww. czynności przekazać RIO w Łodzi.

17. W przypadku zmiany powierzchni bądź wartości przedmiotów opodatkowania zgłoszonej w ciągu roku przez podatnika, decyzję w zakresie zmiany zobowiązania podatkowego wydawać na podstawie art. 254 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym to przepisem – decyzja ostateczna, ustalająca lub określająca wysokość zobowiązania podatkowego na dany okres, może być zmieniona przez organ podatkowy, który ją wydał, jeżeli po jej doręczeniu nastąpiła zmiana okoliczności faktycznych mających wpływ na ustalenie lub określenie wysokości zobowiązania, a skutki wystąpienia tych okoliczności zostały uregulowane w przepisach prawa podatkowego obowiązujących w dniu wydania decyzji. Zmiana decyzji ostatecznej może dotyczyć tylko okresu, za który ustalono lub określono wysokość zobowiązania podatkowego.
18. Przypisu bądź odpisu należności podatkowych dokonywać na podstawie skutecznie doręczonej decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego bądź złożonej deklaracji podatkowej, przestrzegając wymogów wynikających z § 4 ust. 1 rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
19. Analityczne konta rozrachunkowe podatników prowadzić zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
20. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w zakresie składanych przez podatników deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 1 i 2 ww. ustawy, wzywać podatników do złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do ich złożenia, jeśli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku, a także wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelność danych w niej zawartych.
21. Zweryfikować prawidłowość opodatkowania pojazdów zgłoszonych przez podatników o numerze konta (...) <sup>33</sup> w zakresie wskazanym w pierwszej części wystąpienia.
22. Zapewnić stosowanie art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do którego - jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę zalicza się proporcjonalnie na poczet zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę.
23. Zapewnić stosowanie art. 62 § 1a ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - jeżeli na podatniku ciążyą koszty doręczonego upomnienia, dokonaną wpłatę zalicza się w pierwszej kolejności na poczet tych kosztów.

---

<sup>33</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.

24. Zapewnić przestrzegania przepisów ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, w szczególności poprzez:
  - opracowanie planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości (art. 25 ust. 2 ustawy);
  - ewidencjonowanie nieruchomości gminnego zasobu zgodnie z katastrzem nieruchomości (art. 23 ust. 1 pkt 1 ustawy);
  - sporządzanie wykazu nieruchomości przeznaczonych do zbycia zgodnie z wymogami określonymi w art. 35 ust. 2 ustawy;
  - zachowanie okresu 21 dni przewidzianego na wywieszenia wykazu nieruchomości przeznaczonych do zbycia lub oddania w użytkowanie, najem, dzierżawę lub użyczenie, w siedzibie organu, zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy.
25. Zapewnić przestrzegania rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości, w szczególności poprzez:
  - publikację ogłoszeń o przetargach zgodnie z § 6 ust. 7 rozporządzenia;
  - sporządzenia informacji o wynikach przetargu zgodnie z § 12 ust. 1 rozporządzenia.
26. Kwoty odsetek od nieterminowych wpłat czynszu pobierać zgodnie z wysokością odsetek ustawowych ogłoszonych w obwieszczeniu Ministra Sprawiedliwości, o którym mowa w art. 359 § 4 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny.
27. Zapewnić przestrzeganie postanowień umowy najmu hali sportowej w zakresie terminów korzystania z obiektu.
28. W prowadzonych postępowaniach na wybór realizatora zadania publicznego z zakresu sportu, współfinansowanego ze środków publicznych, przestrzegać procedur określonych przez organ stanowiący w stosownej uchwale oraz zapewnić prawidłową weryfikację składanych w naborze ofert.
29. Zapewnić prawidłową weryfikację rozliczeń wykorzystania środków dotacyjnych przez beneficjentów dotacji, które są udzielane na zadania z zakresu sportu, pod względem zgodności z przyjętą ofertą i podpisaną umową. Dokonać ponownej weryfikacji rozliczeń dotacji przedłożonych przez Stowarzyszenie Klub Sportowy Astra oraz Ludowy Klub Sportowy Retki, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. W sytuacji stwierdzenia wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem podjąć czynności w celu wyegzekwowania zwrotu stosownych kwot do budżetu Gminy.
30. Dokonywać dokładnej analizy treści wnoszonej przez wykonawców, tytułem zabezpieczenia należytego wykonania umowy w sprawie zamówienia publicznego, gwarancji – z punktu widzenia ochrony interesów ekonomicznych Gminy, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
31. Ustalając termin wykonania zamówienia publicznego w sposób opisany w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, dokonywać analizy wszystkich okoliczności mających znaczenie dla dotrzymania terminu na etapie realizacji umowy, w tym także tych dotyczących potencjalnej długości postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

32. W odniesieniu do prowadzonych inwestycji dokonywać analizy ich efektów z punktu widzenia wytworzenia nowych środków trwałych (art. 3 ust.1 pkt 15 ustawy o rachunkowości) albo ulepszenia już istniejących środków trwałych (art. 31 ust.1 ww. ustawy), w celu zapewnienia prawidłowej ewidencji w zakresie tych aktywów (środków trwałych). Przestrzegać zasady wynikającej w szczególności z przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 roku w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT), według której – za podstawową jednostkę ewidencji przyjmuje się pojedynczy obiekt majątku trwałego.
33. Zapewnić przeprowadzanie inwentaryzacji składników aktywów zgodnie z wymogami określonymi w przepisach art. 26 i art. 27 ustawy o rachunkowości.

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

Jednocześnie informuję, że stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

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

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

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

Ryszard Paweł Krawczyk  
Prezes RIO w Łodzi  
(podpisane cyfrowo)

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy Zduny,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Zduny,

aa.