

Łódź, dnia 2 marca 2016 roku

Pan
ANDRZEJ JANKOWSKI
Burmistrz Strykowa

WK – 602/28/2016

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz.U. z 2012 r., poz. 1113 ze zm.) informuję Pana Burmistrza, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Mieście i Gminie Stryków¹. Tematyka kontroli objęła, w szczególności zagadnienia dotyczące: prowadzenia rachunkowości; realizacji dochodów z tytułu podatków lokalnych oraz dochodów z majątku; gospodarowania nieruchomościami; udzielania dotacji na rzecz organizacji pozarządowych; udzielania zamówień publicznych; realizacji inwestycji; ewidencji majątku oraz długu publicznego. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, niedostatecznego nadzoru ze strony kierownictwa jednostki oraz naruszania procedur kontroli wewnętrznej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości – szczegółowo opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce – dotyczyły w szczególności:

I.

W zakresie zadłużenie, ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Stwierdzono nieterminową spłatę odsetek za I kwartał 2014 roku od kredytów zaciągniętych w Banku Spółdzielczym w Zgierzu (umowa kredytowa nr 1148/2010 z dnia 23 września 2010 roku oraz umowa kredytowa nr 1557/2011 z dnia 27 grudnia 2011 roku), co stanowiło naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 4 maja – 17 sierpnia 2015 roku W dniu 11 stycznia 2016 roku Burmistrz Strykowa oraz Skarbnik Strykowa poinformowali RIO w Łodzi o odmowie podpisania protokołu kontroli.

o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.), zgodnie z którym – wydatki publiczne powinny być ponoszone w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Opóźnienie w spłacie wyniosło 4 dni i nie skutkowało naliczeniem dodatkowych kosztów.

2. W sprawozdaniu Rb-27S za rok 2013 zostały nieprawidłowo wykazane umorzone odsetki od podatku od nieruchomości w kwocie 164,00 zł. Odsetki zostały wykazane w rozdziale 75023 – urzędy gmin, podczas gdy powinny zostać wykazane w rozdziale 75616 – wpływy z podatku rolnego, podatku leśnego, podatku od czynności cywilnoprawnych, podatków i opłat lokalnych od osób fizycznych, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 ze zm.)
3. W zakresie kontroli prawidłowości sporządzania bilansu z wykonania budżetu, kontrolujący ustalili, że ujęte w bilansie inne pasywa (pasywa - poz. III.) w wysokości 758.775,00 zł były niezgodne z saldem końcowym konta Wn 909. Zgodnie z zestawieniem obrotów i sald sporządzonym za rok 2014 - saldo Wn konta 909 wynosiło 1.585,00 zł. Kwota wykazana w bilansie wynikała z przekazanej, w roku 2014, Miastu i Gminie Stryków części oświatowej subwencji ogólnej na rok 2015. Niezgodność bilansu i salda końcowego konta 909 spowodowana była usunięciem, w trakcie roku, salda początkowego konta 909 w kwocie 760.360,00 zł. Powyższe świadczyło o braku trwałości zapisu księgowego, co naruszało art. 23 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz.U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.).

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej

1. W Wieloletniej Prognozie Finansowej Gminy Stryków na lata 2014-2022, przyjętej uchwałą nr XLIV/333/2013 Rady Miejskiej w Strykowie z dnia 20 grudnia 2013 roku, zaplanowano dochody ze sprzedaży majątku w następujących wysokościach: rok 2014 – 150.000,00 zł, rok 2015 – 500.000,00 zł, rok 2016 – 100.000,00 zł. W kolejnych latach objętych prognozą nie planowano dochodów z tytułu sprzedaży nieruchomości. Przyjęte wartości zostały objaśnione następująco: *dochody ze sprzedaży majątku są determinowane koniunkturą w gospodarce, w tym przede wszystkim na rynku nieruchomości, co przekłada się negatywnie na wielkość dochodów z tego tytułu W latach kolejnych Gmina nadal będzie prowadziła działania w zakresie racjonalnego wykorzystania majątku w celu uzyskania jak najlepszych efektów ekonomicznych. Zintensyfikowane działania będą koncentrowały się na stworzeniu szerokiej oferty nieruchomości inwestorom, którzy nie tylko je zagospodarują a także przyczynią się do poprawy funkcjonowania Miasta i Gminy.* Art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych stanowi, że wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna. Zgodnie z art. 226 ust. 2a powyższej ustawy - do wieloletniej prognozy finansowej dołącza się objaśnienia przyjętych wartości. Objaśnienia są częścią uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej poświadczającą spełnienie wymogu realistyczności. Zawarte w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Stryków na lata 2014-2022 objaśnienia przyjętych wartości dochodów ze sprzedaży majątku, nie wskazywały jakie przesłanki stanowiły podstawę ich przyjęcia, nie odnosiły się również do zmian następujących w latach objętych prognozą. Znaczenie wartości prognozowanych z tytułu sprzedaży majątku, które uwzględniane są przy

obliczaniu maksymalnego wskaźnika spłaty zobowiązań (art. 243 ustawy o finansach publicznych), uzasadnia potrzebę szerszego wskazania przesłanek pozwalających realistycznie oczekiwać wpływu do budżetu zakładanych (prognozowanych) dochodów.

2. W punktach 9.3. (wskaźnik planowanej łącznej kwoty spłaty zobowiązań, o której mowa w art. 243 ust. 1 ustawy o finansach publicznych do dochodów ogółem, bez uwzględnienia zobowiązań związku współtworzonego przez jednostkę samorządu terytorialnego i bez uwzględnienia wyłączeń przypadających na dany rok określonych w pkt 5.1.1.) oraz 9.4. (wskaźnik planowanej łącznej kwoty spłaty zobowiązań, o której mowa w art. 243 ust. 1 ustawy o finansach publicznych do dochodów ogółem, bez uwzględnienia zobowiązań związku współtworzonego przez jednostkę samorządu terytorialnego, po uwzględnieniu wyłączeń przypadających na dany rok określonych w pkt 5.1.1.) w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Stryków na lata 2014-2022 podano niewłaściwe wartości. Wyliczając lewą stronę wzoru określonego w art. 243 ustawy o finansach publicznych, podzielono rozchody przez dochody ogółem, nie uwzględniając w liczniku wydatków na obsługę długu, co spowodowało zaniżenie relacji planowanej kwoty spłaty zobowiązań do dochodów ogółem.
3. Stwierdzono naruszenie art. 227 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - prognozę kwoty długu, stanowiącą część wieloletniej prognozy finansowej, sporządza się na okres, na który zaciągnięto oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania. W dniu 28 grudnia 2012 roku Rada Miejska w Strykowie uchwałą nr XXXI/237/2012 przyjęła Wieloletnią Prognozę Finansową Gminy Stryków na lata 2013-2020, w której prognoza kwoty długu obejmowała lata 2013-2020. Na etapie projektowania oraz uchwalania wyżej wskazanej wieloletniej prognozy finansowej kontrolowana jednostka posiadała zobowiązanie z tytułu zaciągniętego kredytu w Banku Spółdzielczym w Zgierzu (umowa nr 1557/2011) z dnia 27 grudnia 2011 roku, którego ostatnie cztery kwartalne raty przypadały do spłaty w roku 2021. Zatem prognoza kwoty długu winna zostać sporządzona na lata 2013 - 2021.

W zakresie realizacji dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych

1. W kontrolowanym okresie, Rada Miejska w Strykowie ustalając stawki podatku od nieruchomości, każdorazowo korzystała z możliwości wynikającej z art. 5 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych różnicując wysokość stawek dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania. Uchwały określające stawki w podatku od nieruchomości w latach 2013-2015 różnicowały stawki m.in. *„od 1m² powierzchni użytkowej budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynków mieszkalnych lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej:*
 - *o powierzchni użytkowej do 300 m² [...],*
 - *o powierzchni użytkowej powyżej 300 m² [...]*

W przypadku podatnika, który deklaruje 1.000 m² powierzchni użytkowej budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, ww. zapis można rozumieć dwojako:

 - 1) podatnik winien zadeklarować 300 m² powierzchni użytkowej wg niższej stawki, zaś 700 m² wg wyższej stawki, lub

- 2) podatnik winien zadeklarować 1.000 m² powierzchni użytkowej wg wyższej stawki.

Za nieprawidłową uznać należy praktykę stosowaną przez organ podatkowy, który w przypadku niektórych podatników akceptował samowymiar podatku wg pierwszej z ww. wykładni, a wobec innych wg drugiej. Powyższe powinno być ujawnione w ramach czynności sprawdzających, o których mowa w art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.). Ponadto, stosownie do art. 274a § 2 ww. ustawy - w razie wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych. Przykładowo opisana sytuacja dotyczyła:

- (...)²;
 - (...)³,
 - (...)⁴.
2. (...)⁵. Brak takich informacji nie pozwalał w kontekście treści art. 6 ust. 1 - 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 849 ze zm.) precyzyjnie określić, od jakiego miesiąca kwota należnego podatku powinna zostać zmieniona, co mogło zostać wyjaśnione w ramach kompetencji organu podatkowego wskazanych w art. 274a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Ponadto, zgodnie z art. 272 pkt 3 ww. ustawy, organ podatkowy dokonuje czynności sprawdzających mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

² 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

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

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

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

3. (...) ⁶ należy stwierdzić, że organ podatkowy nie dokonał tzw. proporcjonalnego zarachowania, a tym samym nie wypełnił dyspozycji wynikającej z art. 55 ust. 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - 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. W praktyce takie zarachowanie realizuje, co do zasady program księgowy, jednak w omawianym przypadku zaległość 21.130,00 zł została nieprawidłowo zaewidencjonowana, gdyż potraktowano ją, jako przypis bieżący, a nie zaległość. (...) ⁷.

W zakresie korekty złożonej za 2013 rok, ustalono dodatkowo, że do korekty załączono pismo przewodnie, w którym nie uzasadniono okoliczności, z których wynikała zmiana przedmiotu opodatkowania: (...) ⁸. Powyższe nie wypełniało wymogu określonego w art. 81 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa (w jego ówczesnym brzmieniu), stosownie do którego to przepisu - skorygowanie deklaracji następuje przez złożenie korygującej deklaracji wraz z dołączonym pisemnym uzasadnieniem przyczyn korekty. Organ podatkowy również nie dysponował dokumentacją świadczącą o podjęciu czynności w celu wyjaśnienia, czy zwiększenie powierzchni użytkowej budynków wynika z ukończenia w 2012 roku nowego budynku, rozpoczęcia użytkowania budowanego budynku, czy może zakupu istniejącego budynku w 2012 roku, lub w styczniu 2013 roku. Brak takich informacji nie pozwalał w kontekście treści art. 6 ust. 1 - 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, na precyzyjne określenie, od jakiego miesiąca kwota należnego podatku powinna zostać zmieniona.

4. (...) ⁹. Zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 17 maja 1989 roku Prawo geodezyjne i kartograficzne (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 520 ze zm.) - podstawę m.in. wymiaru podatków i świadczeń stanowią dane zawarte w ewidencji

⁶ 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁷ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁸ 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁹ 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

gruntów i budynków. (...) ¹⁰. Brak sprawdzenia przez organ podatkowy powierzchni gruntów deklarowanych z powierzchnią wynikającą z ewidencji gruntów i budynków oznacza nieprawidłowe realizowanie czynności sprawdzających mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami (art. 272 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa). W przypadku stwierdzenia rozbieżności organ podatkowy może wykorzystać kompetencje wynikające z art. 274a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

5. W wyniku analizy prawidłowości opodatkowania podatkiem od środków transportowych, kontrolujący stwierdzili następujące nieprawidłowości:

a) (...) ¹¹. Zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został zarejestrowany na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a w przypadku nabycia środka transportowego zarejestrowanego – od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został nabyty.

(...) ¹².

Organ podatkowy nie naliczył i nie pobrał odsetek w kwocie 118,00 zł. Zgodnie z art. 53 § 1 i § 4 ustawy Ordynacja podatkowa - od zaległości podatkowej naliczane są odsetki za zwłokę. Odsetki za zwłokę naliczane są od dnia następującego po dniu upływu terminu płatności podatku lub terminu, w którym płatnik, lub inkasent był obowiązany dokonać wpłaty podatku na rachunek organu podatkowego.

Organ podatkowy pomimo posiadanych informacji podatkowych przekazanych przez Starostwo Powiatowe w Zgierzu, w których widniały nabyte przez podatnika środki transportowe (informacja podatkowa z dnia 6 maja 2013 roku oraz informacja podatkowa z dnia 2 września 2013 roku) nie wezwał podatnika do złożenia deklaracji, na podstawie art. 274a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

b) (...) ¹³.

¹⁰ 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹¹ 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹² 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹³ 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 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku

- c) Organ podatkowy nie naliczył i nie pobrał odsetek od zaległości z tytułu podatku od środków transportowych od podatnika (...) ¹⁴ w kwocie 11,00 zł.

W zakresie dochodów z majątku

1. W okresie objętym kontrolą w Gminie Stryków obowiązywała uchwała nr XLVI/345/98 Rady Miejskiej w Strykowie z dnia 26 marca 1998 roku w sprawie określenia zasad nabywania nieruchomości na własność Miasta-Gminy Stryków, zbywania tych nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub najmu na okres dłuższy niż 3 lata. Przedmiotowa uchwała nie uwzględniała zmian, jakie zaszły w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 1774 ze zm.), czego przykładem jest chociażby § 2 pkt 5 uchwały, zgodnie z którym - opłaty roczne z tytułu użytkowania wieczystego mogą być aktualizowane nie częściej niż raz w roku, jeżeli wartość nieruchomości ulegnie zmianie. Od dnia 9 października 2011 roku art. 77 ust. 1 ww. ustawy określa, że wysokość opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej podlega aktualizacji nie częściej niż raz na 3 lata, jeżeli wartość tej nieruchomości ulegnie zmianie.
2. W zakresie przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności ustalono, że w okresie objętym kontrolą obowiązywała uchwała Rady Miejskiej w Strykowie, z dnia 29 grudnia 2011 roku w sprawie określenia warunków udzielania bonifikat od opłaty z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości stanowiących własność Gminy Stryków oraz wysokości stawek procentowych bonifikat. W przedmiotowej uchwale Rada Miejska wyraziła zgodę na udzielenie bonifikaty na wniosek użytkownika wieczystego, który spełnia łącznie trzy przesłanki: [1] na dzień wydania decyzji, w odniesieniu do nieruchomości objętej wnioskiem o przekształcenie nie zalega wobec Gminy z opłatami z tytułu opłaty rocznej za użytkowanie wieczyste oraz podatku od nieruchomości, [2] zadeklaruje jednorazowe uiszczenie całej opłaty z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości, [3] poniesie koszty przekształcenia, w tym koszty operatu szacunkowego sporządzonego przez rzeczoznawcę majątkowego.

W odniesieniu do punktu 3 wskazać należy, że koszty ustalenia wartości nieruchomości w postępowaniu w sprawie przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości winny obciążać organ administracji publicznej, a nie wnioskodawcę. W decyzji administracyjnej ustalany jest koszt przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, którym jest opłata z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności. Rada Miejska posiada kompetencje tylko do podjęcia uchwały w przedmiocie udzielania bonifikat od opłat za takie przekształcenie, nie może zaś na podstawie art. 4 ust. 11 ustawy z dnia 29 lipca 2005 roku o przekształceniu prawa użytkowania

Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁴ 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.

wieczystego w prawo własności nieruchomości (tekst jednolity Dz.U. z 2012 r., poz. 83 ze zm.) obciążyć kosztami sporządzenia operatu szacunkowego strony tego postępowania. Powyższe potwierdza utrwalona linia orzecznicza w sprawie udzielania bonifikat przy przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości. W wyroku z dnia 9 stycznia 2008 roku (II SA/Bd 832/07) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy zauważył: „Stosownie do art. 262 § 1 pkt 2 k.p.a. stronę obciążają te koszty postępowania, które zostały poniesione w interesie lub na żądanie strony, a nie wynikają z ustawowego obowiązku organów prowadzących postępowanie. Z treści cytowanego przepisu wynika, że podstawową przesłanką obciążenia strony kosztami postępowania jest stwierdzenie, iż są to koszty, które nie powstały w wyniku działań organu administracji w zakresie jego ustawowych obowiązków. Zasadą jest zatem, iż koszty postępowania administracyjnego ponosi organ – w takich granicach, w jakich wypełnia swoje ustawowe obowiązki. Dopiero uznanie, iż dane koszty nie zostały poniesione wskutek wypełniania przez organ jego ustawowych obowiązków, pozwala na podjęcie rozważań, czy koszty te zostały poniesione „w interesie” lub „na żądanie” strony postępowania. Tylko w przypadku ustalenia, że także któraś z tych przesłanek zachodzi – możliwe jest obciążenie kosztami postępowania strony. Zakres czynności, które powinien podjąć organ administracji w ramach ustawowych obowiązków określa art. 77 §1 k.p.a. Stosownie do treści tego przepisu organ administracji jest zobowiązany w toku postępowania w sposób wyczerpujący zebrać i rozpatrzyć cały materiał dowodowy – niezbędny do rozstrzygnięcia sprawy (art. 7 k.p.a.). Jak wynika z art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. – właściwy organ administracji rozstrzygając decyzję o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności jest zobowiązany ustalić opłatę z tytułu przekształcenia. Do ustalenia tej opłaty stosuje się odpowiednio przepisy art. 67 ust. 1 i art. 69 u.g.n. Powołany przepis art. 67 ust. 1 u.g.n. wskazuje, że cenę nieruchomości ustala się na podstawie jej wartości, natomiast art. 69 u.g.n. nakazuje na poczet ceny nieruchomości gruntowej sprzedawanej jej użytkownikowi wieczystemu zaliczyć kwotę równą wartości prawa użytkowania wieczystego tej nieruchomości, określoną według stanu na dzień sprzedaży. Z zestawienia cytowanych przepisów wynika, iż dla rozstrzygnięcia decyzją o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności niezbędne jest określenie wartości nieruchomości, będącej podstawą ustalenia opłaty za przekształcenie (odpowiednie stosowanie art. 67 ust. 1 u.g.n.). Ustalenie wartości nieruchomości leży w zakresie ustaleń faktycznych niezbędnych dla rozstrzygnięcia sprawy przekształcenia. Środkiem dowodowym, który ma posłużyć do ustalenia wartości nieruchomości jest opinia biegłego w postaci operatu szacunkowego. Z powyższego wynika, iż wykonanie operatu szacunkowego jest częścią postępowania dowodowego, którego przeprowadzenie jest ustawowym obowiązkiem, w rozumieniu art. 262 § 1 pkt 1 k.p.a., organu właściwego do wydania decyzji o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości. Koszty wykonania operatu obciążają zatem ten organ. Obowiązek poniesienia kosztów przez organ mógłby wyłączyć tylko przepis w sposób szczególnie regulujący kwestię kosztów postępowania przed organem administracji w przedmiotowej sprawie, tak jak np. ma to miejsce w postępowaniu rozgraniczeniowym (por. uchwała składu siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 grudnia 2006 r., sygn.. akt I OPS 5/06, opubl. w „Orzecnictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego i wojewódzkich sądów administracyjnych” z 2007 r., Nr 2, poz. 26). Ani w ustawie z dnia 29 lipca 2005 r, ani w innych ustawach Sąd takiego przepisu nie znalazł.”

W przyjętej do kontroli próbie stwierdzono jeden przypadek obciążenia użytkownika wieczystego kosztami operatu szacunkowego.

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

1. Kontrolowana jednostka, w dniu 28 lutego 2013 roku ogłosiła konkurs ofert na realizację zadań publicznych o charakterze pożytku publicznego w zakresie wspierania i upowszechniania kultury fizycznej w 2014 roku. Ogłoszenie nie zawierało informacji o terminie dokonania wyboru ofert, czym naruszono art. 13 ust. 2 pkt 6 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity, Dz.U. 2014, poz. 1118 ze zm.).
2. Kontrola sprawozdania z wykonania zadania przez Miejski Klub Sportowy „Zjednoczeni” Stryków, przedłożonego w dniu 30 stycznia 2014 roku, wykazała, że do sprawozdania nie dołączono dokumentów i materiałów potwierdzających działania faktycznie podjęte przy realizacji zadania, wymaganych w § 10 ust. 9 umowy nr 1/2014 z dnia 15 stycznia 2014 roku, której przedmiotem była realizacja zadania publicznego przez Miejski Klub Sportowy „Zjednoczeni”, z zakresu wspierania i upowszechniania kultury fizycznej w 2014 roku, tj. potwierdzonych za zgodność z oryginałem kserokopii faktur i rachunków wraz z potwierdzeniem, że płatności dokonano w terminie, na który zawarto umowę. Zgodnie z §17 przedmiotowej umowy - wszelkie zmiany, uzupełnienia i oświadczenia składane w związku z umową wymagają pod rygorem nieważności zawarcia w formie pisemnej aneksu. Aneks zmieniający treść umowy nie został zawarty. Brak dołączenia do sprawozdania kserokopii faktur oraz rachunków związanych z realizacją zadania oznaczał, że Miejski Klub Sportowy „Zjednoczeni” Stryków nie zachował zapisów umowy nr 1/2014 z dnia 15 stycznia 2014 roku.
3. Stwierdzono, że kontrolowana jednostka sporządziła sprawozdanie z realizacji „Rocznego programu współpracy Gminy Stryków z organizacjami pozarządowymi oraz innymi podmiotami, o których mowa w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie na 2014 rok”. Sprawozdanie nie zostało opublikowane w Biuletynie Informacji Publicznej, czym naruszono art. 5a ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

W zakresie wydatków (dotacji) na rzecz szkół niepublicznych na podstawie art. 90 ustawy z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty

1. Kontrolujący stwierdzili, że Stowarzyszenie Rehabilitacji i Readaptacji Społecznej „Wyspa” przy Centrum Kształcenia i Wychowania OHP w Dobieszkowie nie złożyło wniosku o udzielenie dotacji (wniosek z dnia 13 września 2013 roku) na wymaganym wzorze, określonym w załączniku nr 1 do uchwały nr XLIII/363/2010 Rady Miejskiej w Strykowie z dnia 19 lutego 2010 roku. W związku z powyższym wniosek nie zawierał danych osób reprezentujących podmiot oraz zobowiązań do składania: comiesięcznej aktualnej informacji o liczbie dzieci, sprawozdań kwartalnych, sprawozdania półrocznego i rocznego.
2. Kontrolujący stwierdzili, iż Burmistrz Miasta – Gminy Stryków nie mógł upoważnić audytora wewnętrznego do przeprowadzenia kontroli prawidłowości wykorzystania udzielonych dotacji przez: Gimnazjum Niepubliczne w Dobieszkowie, Niepubliczne Przedszkole Sióstr Służebniczek

Najświętszej Maryi Panny NP w Strykowie oraz Niepubliczne Przedszkole Świętej Rodziny w Niesułkowie, zgodnie z planem kontroli prawidłowości wykorzystania dotacji na 2014 roku, gdyż audytor nie był pracownikiem Urzędu Miasta – Gminy Stryków. Paragraf 10 ust. 2 uchwały XLIII/326/2013 Rady Miejskiej w Strykowie z dnia 29 listopada 2013 roku wraz ze zmianą stanowił: „Do przeprowadzenia kontroli Burmistrz Miasta – Gminy Stryków pisemnie upoważnia pracownika Urzędu Miasta – Gminy Stryków określając w upoważnieniu organ prowadzący szkołę, przedszkole niepubliczne, nazwę i adres szkoły, przedszkola niepublicznego, przedmiot kontroli oraz termin przeprowadzonej kontroli”. Sięgając do definicji pracownika zawartej w art. 2 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r., poz. 1502 ze zm.), czytamy: „Pracownikiem jest osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołanie, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę”. Skarbnik Miasta – Gminy Stryków potwierdziła, iż Gmina zawarła umowę zlecenia z Kancelarią Prawną Leśny & Wspólnicy Sp. z o.o. z siedzibą w Gnieźnie, dla której pracuje audytor.

3. Kancelaria Prawna Leśny & Wspólnicy Sp. z o.o. z siedzibą w Gnieźnie przeprowadziła audyt wewnętrzny dotacji dla szkół niepublicznych i przedszkoli niepublicznych udzielonych z budżetu Miasta – Gminy Stryków w 2013 roku (Gmina zawarła z Kancelarią umowę zlecenia). Zgodnie Działem VI ustawy o finansach publicznych - audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach sektora finansów publicznych, w tym m.in. w jednostkach samorządu terytorialnego. Dokonując wykładni artykułów - art. 274 ust. 4, art. 275, art. 276 ustawy o finansach publicznych oraz art. 33 ust. 5 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 1515 ze zm.) - usługodawca prowadzący audyt wewnętrzny, w tym przypadku Kancelaria Prawna Leśny & Wspólnicy Sp. z o.o., mogła przeprowadzić audyt wewnętrzny w jednostkach organizacyjnych Miasta – Gminy Stryków w rozumieniu art. 9 ustawy o samorządzie gminnym. Jednak ani Niepubliczne Gimnazjum w Dobieszkowie ani Niepubliczne Przedszkola w Strykowie i Niepubliczne Przedszkole w Niesułkowie nie są jednostkami organizacyjnymi Urzędu Miasta – Gminy Stryków.
4. W wyniku kontroli stwierdzono, że Gmina przekazując dotacje dla Niepublicznego Przedszkola w Niesułkowie nie uwzględniła kwoty dotacji dla ucznia niepełnosprawnego bez orzeczenia o potrzebie kształcenia specjalnego (od marca do czerwca 2014 roku).

Zgodnie z ówczesnie obowiązującym art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 13 czerwca 2013 roku o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 r., poz. 827 ze zm.) - do dnia 31 sierpnia 2015 roku dotacje dla niepublicznych przedszkoli przysługiwały na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż 75% ustalonych w budżecie danej gminy wydatków bieżących ponoszonych w przedszkolach prowadzonych przez gminę w przeliczeniu na jednego ucznia, pomniejszonych o opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego oraz za wyżywienie, stanowiące dochody budżetu gminy, z tym że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na niepełnosprawnego ucznia przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez gminę, pod warunkiem że osoba prowadząca niepubliczne przedszkole poda organowi właściwemu do udzielania dotacji informację o planowanej liczbie uczniów nie później niż do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji. W przypadku braku na terenie gminy przedszkola prowadzonego przez gminę, podstawą do ustalenia wysokości dotacji są wydatki bieżące ponoszone przez najbliższą gminę na prowadzenie przedszkola publicznego,

pomniejszone o opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego oraz za wyżywienie, stanowiące dochody budżetu gminy.

Obowiązujące przepisy nie uzasadniają stanowiska Gminy, że warunkiem zwiększenia kwoty dotacji było przedłożenie orzeczenia o potrzebie kształcenia specjalnego. Celem ustawodawcy było zwiększenie nakładów finansowych na rzecz dzieci niepełnosprawnych uczęszczających do przedszkoli. Niepubliczne Przedszkole w Niesułkowie od marca do czerwca 2014 roku wykazywało jedno dziecko niepełnosprawne posiadające orzeczenie o niepełnosprawności, którego kopia wpłynęła również do Urzędu Miasta – Gminy Stryków. Ustawodawca wyraźnie użył określenia „dziecko niepełnosprawne” nie wprowadzając dodatkowych obostrzeń lub uwarunkowań. Przedstawiona analiza ma swoje potwierdzenie w konstrukcji metryczki subwencji oświatowej, która zawierała pozycję nr 35 pt.: „Wych. niep. bez autyzmu i sprz.”.

W zakresie ewidencji składników majątkowych oraz inwentaryzacji

1. W wyniku kontroli stwierdzono, że w wartości początkowej zakupionych środków trwałych nie uwzględniono kosztów transportu. Zgodnie z załącznikiem nr 3 (metody wyceny aktywów i pasywów) do zarządzenia nr 101 Burmistrza Miasta-Gminy Stryków z dnia 7 listopada 2011 roku, środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne wycenia się według cen nabycia lub kosztów wytworzenia lub wartości po aktualizacji wyceny środków trwałych, pomniejszonych o odpisy umorzeniowe, jak również odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Ceną nabycia, zgodnie z art. 28 ust. 2 ustawy o rachunkowości, jest cena zakupu składnika aktywów obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatków od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przygotowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie w drodze darowizny – jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu. Zatem kontrolowana jednostka wyceniając środki trwałe w cenie nabycia powinna uwzględnić w wartości początkowej również koszt transportu.
2. Ustalono, że zgodnie z §5 pkt 2 polityki rachunkowości przyjętej zarządzeniem nr 101 Burmistrza Miasta - Gminy Stryków z dnia 7 listopada 2011 roku (po uwzględnieniu późniejszych zmian) - umorzenie środków trwałych należało ewidencjonować według stawek amortyzacyjnych ustalonych w załączniku nr 7 do ww. polityki rachunkowości. Powyższy załącznik nie zawierał stawek amortyzacyjnych dla grupy 3 i 5 środków trwałych. Zgodnie z §6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad 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 2013 r., poz. 289) - środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne umarza się lub amortyzuje. Odpisów umorzeniowych lub amortyzacyjnych dokonuje się według zasad przyjętych przez jednostkę

zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości. Ustalając zasady umarzania lub amortyzacji jednostka może przyjąć stawki określone w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych albo stawki określone przez dysponenta części budżetowej albo zarząd jednostki samorządu terytorialnego. Zastosowanie w powyższym przepisie spójnika „albo” oznacza, że po przyjęciu stawek określonych przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego nie jest możliwe jednoczesne stosowanie stawek wynikających z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Skoro w Urzędzie Miasta-Gminy Stryków przyjęto zasadę, że środki trwałe umarzone są według stawek amortyzacyjnych ustalonych w załączniku nr 7 do polityki rachunkowości, to załącznik ten winien zawierać stawki amortyzacyjne dla wszystkich grup środków trwałych.

3. Obowiązująca Instrukcja inwentaryzacyjna nie zawierała ustaleń w zakresie: trzeciej metody inwentaryzacji, czyli porównania ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości składników majątkowych oraz nie określała przedmiotu podlegającego inwentaryzacji tą metodą; nie opisywała metod i poszczególnych etapów inwentaryzacji (przygotowanie, etap właściwy, rozliczenie, dodatkowe czynności po inwentaryzacji); nie określiła terminu zakończenia inwentaryzacji i terminu przedłożenia protokołu z przeprowadzonej inwentaryzacji Burmistrzowi Miasta – Gminy Stryków; nie zawierała harmonogramu spisu z natury, opisu ustalenia i weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych.
4. Na podstawie dokumentów źródłowych z przeprowadzonej inwentaryzacji w Urzędzie Miasta – Gminy Stryków, według stanu na dzień 31 grudnia 2013 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - sporządzony przez Komisję Inwentaryzacyjną protokół z przeprowadzonej inwentaryzacji z dnia 15 stycznia 2014 roku nie zawierał podpisów osób odpowiedzialnych materialnie, co było wymagane przez § 5 zarządzenia nr 88/2013 Burmistrza Miasta – Gminy Stryków z dnia 25 listopada 2013 roku,
 - w sposób niepełny prowadzono ewidencję druków ścisłego zarachowania, co było niezgodne z Instrukcją w sprawie ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania w Urzędzie Miasta – Gminy Stryków, wprowadzoną zarządzeniem nr 46/2012 Burmistrza Miasta – Gminy Stryków z dnia 4 czerwca 2012 roku,
 - zaniechano przeprowadzenia rocznej inwentaryzacji druków ścisłego zarachowania, co było wymagane przez postanowienia Instrukcji ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania w Urzędzie Miasta – Gminy Stryków oraz zarządzenia nr 88/2013 Burmistrza Miasta – Gminy Stryków,
 - spisem z natury objęto również środki trwałe trudno dostępne oglądowi, które - stosownie do art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości - powinny zostać zinwentaryzowane drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników,
 - Komisja Inwentaryzacyjna nie wypełniła arkusza spisu z natury dotyczącego zapasów magazynowych, tj. oleju opałowego, ograniczyła się jedynie do opisanego wykonanych czynności w protokole z inwentaryzacji z dnia 15 stycznia 2014 roku,
 - inwentaryzacją w drodze spisu z natury objęto także środki trwałe ewidencjonowane na koncie 011, będące własnością Miasta – Gminy Stryków, ale oddane do użytkowania Państwowej Straży Pożarnej w Strykowie (arkusz spisu z natury nr 78). Jako osobę materialnie

odpowiedzialną wpisano Burmistrza Miasta – Gminy Stryków. Zgodnie z art. 26 ust. 2 ustawy o rachunkowości - inwentaryzacja drogą spisu z natury obejmuje również aktywa, będące m.in. w użytkowaniu przez inną jednostkę – przy czym takiego spisu z natury dokonuje kierownik tej jednostki. Wykładnia art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości w związku z art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych pozwala stwierdzić, że Burmistrz Miasta – Gminy Stryków nie był osobą odpowiedzialną za przeprowadzenie inwentaryzacji w jednostce Państwowej Straży Pożarnej w Strykowie,

- inwentaryzacji drogą potwierdzenia sald dokonano według stanu na dzień 30 listopada 2013 roku. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości - inwentaryzację metodą uzgodnienia sald przeprowadza się na ostatni dzień roku obrotowego. Nieprawidłowość w tym zakresie powstała już na etapie wydania zarządzenia nr 88/2013 Burmistrza Miasta – Gminy Stryków z dnia 25 listopada 2013 roku w sprawie przeprowadzenia pełnej inwentaryzacji majątku Miasta – Gminy Stryków, który określił termin przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 30 listopada 2013 roku. Zauważyć należy, iż zgodnie z art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości, termin i częstotliwość inwentaryzacji uważa się za zachowane, jeżeli inwentaryzację składników aktywów - z wyłączeniem aktywów pieniężnych, papierów wartościowych, produktów w toku produkcji oraz materiałów, towarów i produktów gotowych, określonych w art. 17 ust. 2 pkt 4 - rozpoczęto nie wcześniej niż 3 miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończono do 15 dnia następnego roku, ustalenie zaś stanu nastąpiło przez dopisanie lub odpisanie od stanu stwierdzonego drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda - przychodów i rozchodów (zwiększeń i zmniejszeń), jakie nastąpiły między datą spisu lub potwierdzenia a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych, przy czym stan wynikający z ksiąg rachunkowych nie może być ustalony po dniu bilansowym;
- jednostka przeprowadzając inwentaryzację metodą weryfikacji sald – dokonywała jej losowo, tj. wybierała przykładowo kilka pozycji z zakresu podlegającego weryfikacji i dokonywała sprawdzenia z zestawieniem obrotów i sald poszczególnych kont, wydrukiem z księgi głównej, deklaracją podatkową, fakturą bądź rachunkiem (czyli stosownymi dokumentami). Ustawodawca wskazuje, że metodą weryfikacji inwentaryzuje się aktywa i pasywa niepodlegające inwentaryzacji metodą spisu z natury i uzgodnienia sald. Inwentaryzacja ta powinna zostać przeprowadzona zgodnie z zasadami dokładności, kompletności i kompleksowości. Wybór kilku składników nie spełnia ww. wymogów, nie czyni inwentaryzacji rzetelnej, tym samym nie spełnia dyspozycji art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości,

Celem inwentaryzacji przeprowadzanej metodą weryfikacji sald jest sprawdzenie zapisów księgowych ze stanem faktycznym (na podstawie dokumentów źródłowych). W przypadku gruntów i środków trwałych „trudnych do oglądu” weryfikacji należało poddać dane wynikające z ewidencji księgowej (w zakresie gruntów i środków trwałych „trudnych do oglądu”) w zestawieniu z wykazem gminnego zasobu nieruchomości, rejestrem gruntów oraz dokumentami z komórek merytorycznych na podstawie których dany środek trwały został wprowadzony do ewidencji księgowej (lub powinien zostać do ewidencji wprowadzony), m.in. umowy sprzedaży, umowy darowizny, decyzje komunalizacyjne. Ograniczenie się przez Komisję do sprawdzenia wybranych faktur i aktów notarialnych nie zapewniało osiągnięcia zakładanego przez ustawodawcę celu inwentaryzacji,

jakim jest przede wszystkim porównanie stanu ewidencyjnego ze stanem faktycznym i zapewnienie rzetelności danych wykazanych w ewidencji i w konsekwencji sprawozdawczości finansowej.

W zakresie zawartych porozumień

Porozumienie nr I/2012/OK zawarte w dniu 11 czerwca 2012 roku między Gminą Stryków, reprezentowaną przez Andrzeja Jankowskiego – Burmistrza Miasta – Gminy Stryków a Powiatem Zgierskim, reprezentowanym przez Krzysztofa Kozaneckiego – Starostę Zgierskiego i Marcina Karpińskiego – Wicestarostę Zgierskiego, w sprawie przyjęcia przez Miasto - Gminę Stryków zadania publicznego o charakterze powiatowym, którego przedmiotem było prowadzenie szkół ponadgimnazjalnych i placówki, połączonych w Zespół Szkół nr 1 im. Batalionów Chłopskich w Bratoszewicach z siedzibą przy pl. Stanisława Staszica, (tj. Liceum Ogólnokształcącego w Bratoszewicach, Technikum w Bratoszewicach, Zasadniczej Szkoły Zawodowej w Bartoszewicach, Ośrodka Doskonalenia i Doksztalcania Zawodowego w Bratoszewicach), nie zawierało kontrasygnaty Skarbnika Miasta – Gminy Stryków, co naruszało dyspozycję art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, zgodnie z którym - dla skuteczności czynności prawnej mogącej spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych konieczna jest kontrasygnata skarbnika gminy lub osoby przez niego upoważnionej.

W zakresie usług świadczonych przez kancelarię prawną na rzecz Gminy Stryków¹⁵

1. Inspektorzy RIO w Łodzi podczas kontroli zagadnień związanych z usługami prawnymi świadczonymi przez zewnętrzną kancelarię otrzymali, m.in. umowę zlecenia (brak numeru/sygnatury) z dnia 20 lipca 2010 roku zawartą pomiędzy Gminą Stryków, reprezentowaną przez Burmistrza Andrzeja Jankowskiego, a wykonawcą - Kancelarią Prawną Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o. z siedzibą w Gnieźnie, przy ul. Platanowej nr 15, NIP: 784-238-90-60, reprezentowaną przez Marcina Leśnego – Prezesa Zarządu. Przedłożona do kontroli umowa nie zawierała kontrasygnaty Skarbnika Gminy lub osoby przez niego upoważnionej, co stanowiło naruszenie art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, zgodnie z którym - jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej (brzmienie nie zmienione od dnia podpisania ww. umowy). Podpisana umowa była wyrazem woli organu wykonawczego Gminy Stryków i powodowała powstanie zobowiązania pieniężnego. Dlatego też dla skuteczności takiej czynności prawnej konieczna była kontrasygnata Skarbnika Gminy, lub osoby przez niego upoważnionej. Ewentualna późniejsza kontrasygnata mogła jedynie stanowić konwalidację

¹⁵ Na prośbę kontrolujących dotyczącą udostępnienia kompletnego materiału źródłowego związanego ze świadczeniem usług przez zewnętrzną kancelarię prawną, pracownicy Urzędu Gminy Stryków poinformowali, że dysponują jedynie podpisanymi umowami oraz ich rozliczeniami. W celu udokumentowania ww. faktu w dniu 16 lipca 2015 roku inspektorzy RIO w Łodzi wystąpili do Burmistrza Strykowa o przedłożenie wyczerpującej dokumentacji z uwzględnieniem postępowań poprzedzających podpisanie umów. W wyznaczonym terminie, tj. 20 lipca 2015 roku, kontrolujący otrzymali jedynie część ze spodziewanej dokumentacji. Uzupełnienia materiału źródłowego oraz wyjaśnienia dotyczące usług świadczonych przez kancelarię prawną inspektorzy otrzymywali i przyjmowali do końca trwania kontroli.

tej czynności prawnej¹⁶. W pkt 17 pisma uzasadniającego odmowę podpisania protokołu kontroli z dnia 11 stycznia 2016 roku (WF.1710.1.2016), Burmistrz Strykowa oraz Skarbnik Gminy Stryków uznali za błędne ustalenia kontrolujących, wskazując dodatkowo: „[...]Przypomnieć należy, iż kontrasygnata nie musi zostać udzielona na dokumencie umowy, ale również w innych prawnie dopuszczalny sposób [...]” (pisownia oryginalna). Powołane stwierdzenie pośrednio potwierdza fakt, że egzemplarz umowy przedłożony kontrolującym nie został opatrzony stosowną kontrasygnatą. Udostępniona umowa została włączona do akt kontroli RIO w Łodzi.

2. Stwierdzono przypadki, w których Kancelaria Leśny i Wspólnicy niezależnie od formy prawnej działalności wskazywanej w danej umowie i nr NIP, wystawiała faktury częściowe jednak dotyczące innej formy prawnej działalności i nr NIP (nie udostępniono ewentualnych aneksów do umów), np.:
 - do ww. umowy z dnia 20 lipca 2010 roku, której stroną była Kancelaria Prawna Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60, wpływały faktury m.in.: nr 2012/12/008 wystawiona w dniu 16 grudnia 2012 roku, czy też nr 2012/01/004 z dnia 31 stycznia 2012 roku, których wystawcą (sprzedawcą) była Kancelaria Prawna Leśny & Wspólnicy s.k. o nr NIP 784-248-78-16. W § 9 umowy strony postanowiły, że wszelkie zmiany umowy wymagają formy pisemnej pod rygorem ich nieważności;
 - do umowy z dnia 24 sierpnia 2011 roku (brak numeru/sygnatury) zawartej z wykonawcą - Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60 w przedmiocie rozliczenia podatku VAT (omówiona w dalszej części wystąpienia pokontrolnego), wpływały faktury m.in.: nr 2012/02/009 z dnia 24 lutego 2012 roku, lub nr 2012/05/013 z dnia 31 maja 2012 roku, których wystawcą (sprzedawcą) była Kancelaria Prawna Leśny & Wspólnicy s.k. o nr NIP 784-248-78-16.

Uznanie ww. przykładowych faktur świadczy o nienależytym nadzorze ze strony pracowników Urzędu Gminy Stryków.

Kontrolującym nie udostępniono dokumentacji dotyczącej przekształcenia formy prawnej wykonawcy. Należy odnotować, że w tym samym czasookresie – rok 2012, w ramach umowy o świadczenie usług audytu (brak numeru/sygnatury) zawartej w dniu 3 stycznia 2011 roku z wykonawcą - Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60, Gmina Stryków otrzymywała i regulowała faktury wystawiane przez Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o. z siedzibą w Gnieźnie, przy ul. Platanowej nr 15, NIP: 784-238-90-60, a więc zgodnie z umową (odmiennie niż w ww. przypadkach przez Kancelarię Prawna Leśny & Wspólnicy s.k. o nr NIP 784-248-78-16), np. faktura nr FVS 164/U/2012 z dnia 12 grudnia 2012 roku, faktura nr FVS 7/U/2012 z dnia 31 stycznia 2012 roku.

3. Ustalono, że ewidencję konta 201 dla kancelarii Leśny i Wspólnicy, Urząd Miejski w Strykowie prowadził z podziałem na dwóch kontrahentów o nr 539 - Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o. i o nr 540 - Leśny i Wspólnicy Kancelaria Prawna S.K. Stwierdzono jednak, że część zapisów była nieprawidłowa np.:

¹⁶ W trakcie kontroli nie udostępniono innych dokumentów świadczących o kontrasygnowaniu umowy z dnia 20 lipca 2010 roku przed, ani w trakcie wyrażania oświadczenia woli przez Burmistrza Strykowa. Problematyka dotycząca trudności z uzyskaniem dokumentów została kilkakrotnie poruszona w protokole kontroli.

- wszystkie faktury dotyczące umowy wskazanej powyżej z dnia 20 lipca 2010 roku zostały zaewidencjonowane na koncie 201 dla kontrahenta 540, a więc spółki komandytowej. Tymczasem część z tych dowodów księgowych została wystawiona przez Kancelarię Prawną Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60, m.in.:, faktura nr 224/U/2011 wystawiona w dniu 30 września 2011 roku;
- wszystkie faktury dotyczące umowy z dnia 30 sierpnia 2010 roku (brak numeru/sygnatury) dotyczącej świadczenia usług w zakresie przygotowania Wieloletniej Prognozy Finansowej zostały zaewidencjonowane na koncie 201 dla kontrahenta 540, a więc spółki komandytowej. Tymczasem faktury te zostały wystawione przez Kancelarię Prawną Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60;
- wszystkie faktury dotyczące umowy z dnia 24 sierpnia 2011 roku (brak numeru/sygnatury) zawartej z wykonawcą Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60 w przedmiocie usługi związanej z rozliczeniem podatku VAT zostały zaewidencjonowane na koncie 201 dla kontrahenta 540, a więc spółki komandytowej. Tymczasem np. faktura nr FVS 285/U/2011 z dnia 2 grudnia 2011 roku została wystawiona przez Kancelarię Prawną Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60.

Ewidencja na koncie 201 dla kontrahenta 539 - Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o. była prowadzona wyłącznie dla ewidencjonowania usługi audytu wewnętrznego (umowa z dnia 3 stycznia 2011 roku zawarta z wykonawcą Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60). Nawet jednak w tym przypadku ewidencja dla kontrahenta 539 rozpoczęła się od października 2012 roku. Wcześniejsze faktury księgowano natomiast w ramach kontrahenta 540, czyli spółki komandytowej - np. faktura nr 223/U/2011 wystawiona w dniu 30 września 2011 roku przez Kancelarię Prawną Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., NIP: 784-238-90-60.

W powyższym zakresie Gmina prowadziła ewidencję konta 201 w sposób nieprawidłowy, tzn. nie zapewniając możliwości ustalenia należności i zobowiązań wg poszczególnych kontrahentów, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad 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 2013 r., poz. 289 ze zm.), zgodnie z którym - ewidencja szczegółowa do konta 201 może być prowadzona według podziałek klasyfikacji budżetowej oraz powinna zapewnić możliwość ustalenia należności i zobowiązań krajowych i zagranicznych według poszczególnych kontrahentów.

4. Kontroli poddano umowę o świadczenie usług w zakresie przygotowania Wieloletniej Prognozy Finansowej (brak numeru/sygnatury) z dnia 30 sierpnia 2010 roku zawartą pomiędzy Gminą Stryków, reprezentowaną przez Burmistrza Andrzeja Jankowskiego (przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy Stryków - Barbary Walak), a wykonawcą - Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o. W ramach umowy przyjęto wynagrodzenie ryczałtowe określając termin płatności na 14 dni od dnia wystawienia faktury. Przyjęty termin płatności świadczy o nienależnym nadzorze merytorycznym nad podpisaną umową, ponieważ zamawiający narażał się na zapłatę ewentualnych odsetek w przypadku gdyby wykonawca nie przedłożył zamawiającemu w odpowiednim terminie wystawionej faktury, lub w najlepszym wypadku

akceptował realne skrócenie terminu płatności, np. faktura VAT nr FVS 22/U/2011 wystawiona w dniu 7 lutego 2011 roku, termin zapłaty – 21 luty 2011 roku wpłynęła do Urzędu dopiero w dniu 11 lutego 2011 roku, zapłacono w dniu 18 lutego. Analogiczny sposób określenia terminu płatności przyjęto w: umowie IZP.272.12.2015 z dnia 2 lutego 2015 roku, tzn. termin płatności 14 dni od dnia wystawienia faktury (§ 5 ust. 3 umowy). Odnosząc się do uwag Burmistrza Strykowa oraz Skarbnika Gminy Stryków zawartych w pkt 19 pisma uzasadniającego odmowę podpisania protokołu kontroli z dnia 11 stycznia 2016 roku (WF.1710.1.2016), należy stwierdzić, że występują różne kategorie odsetek. Zgodnie z art. 359 § 1 i 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r., poz. 121 ze zm.) - odsetki od sumy pieniężnej należą się tylko wtedy, gdy to wynika z czynności prawnej albo z ustawy, z orzeczenia sądu lub z decyzji innego właściwego organu (§1). Jeżeli wysokość odsetek nie jest w inny sposób określona, należą się odsetki ustawowe w wysokości równej sumie stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego i 3,5 punktów procentowych (§ 2). Z kolei w art. 481. § 1 ww. ustawy czytamy: jeżeli dłużnik opóźnia się ze spełnieniem świadczenia pieniężnego, wierzyciel może żądać odsetek za czas opóźnienia, chociażby nie poniósł żadnej szkody i chociażby opóźnienie było następstwem okoliczności, za które dłużnik odpowiedzialności nie ponosi.

5. RIO w Łodzi poddała analizie umowę z dnia 24 sierpnia 2011 roku (brak numeru/sygnatury) zawartą pomiędzy Gminą Stryków, reprezentowaną przez Burmistrza Andrzeja Jankowskiego (przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy Stryków) a wykonawcą - Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o. z siedzibą w Gnieźnie, przy ul. Platanowej nr 15, reprezentowaną przez Marcina Leśnego – Prezesa Zarządu. Przedmiotem niniejszej umowy było świadczenie usług prawnych w zakresie czynności i postępowań dotyczących rozliczeń przez zamawiającego podatku od towarów i usług, dotyczących działalności zamawiającego (szczegółowy opis przedmiotu umowy zamieszczono w protokole kontroli). Usługa obejmowała w szczególności zastępstwo w zakresie postępowań przed organami administracji skarbowej i ewentualnych postępowań sędowo-administracyjnych o zwrot należnego zamawiającemu podatku VAT wraz z niezbędnym doradztwem prawnym dotyczącym zastępstwa w tych postępowaniach. Podstawą wynagrodzenia wykonawcy miały być oszczędności zamawiającego w zakresie rozliczenia podatku VAT (wynagrodzenie za sukces). Wynagrodzenie miało wynieść 20% kwoty oszczędności zamawiającego w zakresie rozliczeń podatku VAT (§ 5 ust. 3 umowy) i zostać powiększone o obowiązujący podatek VAT (§ 5 ust. 5 umowy). Umowa przewidywała również inne potencjalne wydatki po stronie zamawiającego, zastrzegając jednocześnie w § 6 ust. 6, że łączne wynagrodzenie netto nie przekroczy kwoty w złotych **740.927,00 zł** stanowiących równowartość 193.000 euro. Umowa obowiązywała do końca sierpnia 2014 roku. W ramach niniejszej umowy Gmina Stryków wydatkowała: w 2011 roku kwotę = **2.460,00 zł** brutto, w 2012 roku kwotę = **299.058,02 zł** brutto, w 2013 roku kwotę = **217.055,89 zł** brutto, zaś w 2014 roku do końca sierpnia = **68.007,93 zł** brutto.

W zakresie realizacji ww. usługi do kontroli przedłożono również:

- wnioski o wydanie interpretacji indywidualnych składane przez Burmistrza Strykowa, lub jego Zastępcę oraz przypisane do nich odpowiednie interpretacje indywidualne wydane w imieniu Ministra Finansów (dodatkowa korespondencja związana z interpretacjami, była również podpisana przez przedstawicieli Gminy Stryków);

- w ramach załącznika do wyjaśnień Bożeny Motylińskiej – Zastępcy Burmistrza Strykowa z dnia 29 lipca 2015 roku załączono dokumenty, które miały potwierdzać realizację zastępstwa procesowego przez Kancelarię Leśny i Wspólnicy Sp. z o.o., np.: protokoły z przeprowadzonych kontroli podatkowych dotyczących zasadności zwrotu podatku VAT za określony okres oraz korespondencję z organami kontroli skarbowej, które w istocie wskazywały na reprezentację Gminy Stryków przez radcę prawnego Marcina Leśnego (odmienna sytuacja dotyczyła załączonych pełnomocnictw, które nie dotyczyły rozliczenia VAT).

W wyjaśnieniach z dnia 29 lipca 2015 roku Zastępca Burmistrza Strykowa - Bożena Motylińska stwierdziła: „[...] Gmina Stryków wyjaśnia, iż kod CPV usług prawnych nr 79100000-5 obejmuje usługi doradztwa prawnego oraz reprezentacji. Do grupy usług prawnych zleczanych przez Gminę Stryków należą również usługi notarialne. Taką kwalifikację przyjął również Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 26 lutego 2004 r., III SZ 4/03, OSNP 2004, nr 23, poz. 411. W przypadku umów zawieranych w dniach 20 maja 2013 r., 2 stycznia 2014 r. oraz 2 stycznia 2015 r.¹⁷. Gmina Stryków powierzyła usługę zastępstwa w następującym zakresie: [...] Czynności te wykonane zostały na podstawie art. 5 ust. 1b Pzp, który w przypadku usług zastępstwa realizowanych przez adwokatów i radców prawnych pozwala zamawiającemu na zastosowanie trybu zamówienia z wolnej ręki. Nadto Gmina podkreśla, iż dwie ostatnie umowy zawarte zostały poniżej progu określonego w art. 4 pkt 8 Pzp, a przedmiotowe zamówienia powierzone zostały wykonawcy, w ramach którego zawodowi pełnomocnicy na podstawie przepisów branżowych wykonują zawód adwokata i radcy prawnego.

Gmina przyjęła, iż art. 5 ust. 1b pzp pozwala na powierzenie usługi jej zastępstwa w następującym zakresie spraw objętych procesem czynności:

- podejmowanych przed sądami cywilnymi w trybie procesowym, nieprocesowym, zabezpieczającym,
- podejmowanych w sprawach cywilnych w postępowaniu egzekucyjnym,
- podejmowanych w sprawach administracyjnych przed organami administracji orzekającymi w sprawach dot. interesu Gminy Stryków,
- podejmowanych w sprawach administracyjnych w postępowaniach przed sądami administracyjnymi
- trybunałami lub innymi organami orzekającymi w sprawach dot. interesu prawnego Gminy Stryków – czynności te regulowane są bardzo różnymi aktami prawnymi.

Pojęcie „wykonywanie zastępstwa procesowego” określone w art. 5 ust. 1b Pzp z uwagi na ww. treść tego przepisu Gmina Stryków interpretowała jako powierzenie wykonania usługi jej zastępstwa w procesie czynności podejmowanych przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi w zakresie dot. interesu Gminy Stryków. W załączeniu przedkładam potwierdzenie udzielonych pełnomocnictw¹⁸.

¹⁷ Umowy dotyczące pomocy prawnej omówione w protokole kontroli.

¹⁸ W załączeniu do wyjaśnień przedłożono zestawienie spraw administracyjnych i cywilnych (wykaz), wg którego z rozliczeniem VAT związana była jedynie interpretacja podatkowa z daty 6 maja 2013 roku, a więc potencjalnie ostatnia z opisanych w protokole interpretacji jakie uzyskała Gmina. Dodatkowo przedłożono 16 pełnomocnictw, przy czym żadne z nich nie dotyczyło zastępstwa procesowego w rozliczaniu podatku VAT (wykaz w protokole kontroli – przypis nr 25).

Wymienione powyżej umowy nie dotyczyły spraw podatkowych, w tym podatku VAT, o którego zwrot Gmina Stryków zaczynała występować poczynając od 2011 r. Zastępstwo w zakresie tychże rozliczeń zostało powierzone na podstawie oddzielnych umów z uwagi na odmienny zakres obowiązków wykonawcy. Przejął ona zadania kompleksowego zastępstwa Gminy Stryków w zakresie rozliczenia podatku VAT przez tutejszą jednostkę, która zrezygnowała z tworzenia nowych etatów do tego niezbędnych. Na warunkach umowy wykonawca zobowiązał się do wykonania czynności rachunkowo – księgowych, które na podstawie art. 5 ust. 2 Pzp miały uzupełniające znaczenie dla wykonania usługi zastępstwa i służyły zapewnieniu prawidłowych warunków rachunkowo – księgowych niezbędnych do właściwego jego wykonania. Ponadto wykonawca został zarejestrowany przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Głownie jako stały zastępca Gminy Stryków w jej rozliczeniach podatku VAT. W ten sposób oraz na warunkach umowy wykonawca przejął od gminy odpowiedzialność cywilnoprawną oraz karnoskarbową za prawidłowość tychże rozliczeń. Ponadto wykonawca zobowiązał się do świadczenia doradztwa określającego sposoby wykonania zadań komunalnych w sposób pozwalający na spełnianie wymagań podatkowych niezbędnych do odzyskania podatku VAT oraz określenia sposobu optymalizacji rozliczeń tego podatku przez tutejszą jednostkę. Usługa ta realizowana była i jest obecnie na podstawie autorskich koncepcji wykonawcy. Nadto tutejsza gmina podkreśla, iż umowy z dnia 28 sierpnia 2014 r. oraz 2 marca 2015 r. zawarte zostały poniżej progu określonego w art. 4 pkt 8 Pzp. Gmina określając treść tych umów oraz poprzedzającej je umowy z 24 sierpnia 2011 r. kierowała się treścią art. 5 ust. 1b zlecając zastępstwo w sprawach dot. podatku VAT. Było ono realizowane dotychczas w procedurach podatkowych wszczynanych na podstawie deklaracji podatkowych składanych wyłącznie przez wykonawcę. W postępowaniach tych organy podatkowe Naczelnik Urzędu Skarbowego w Głownie oraz Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Łodzi w formie aktów administracyjnych rozstrzygały o wypłaceniu kwoty podatku VAT, o którego zwrot ubiegała się tutejsza jednostka zastępowana przez wykonawcę wykonującego ww. usługę. Wszystkie dotychczasowe rozliczenia poprzedzone zostały postępowaniami, w których weryfikowane były rozliczenia przedstawione przez wykonawcę. Ponadto gmina w wyniku tej usługi uzyskała indywidualną interpretację podatkową z dnia 14 czerwca 2013 r. W załączeniu przedstawiam dowody wykonania tejże usługi.

Gmina Stryków przed podjęciem decyzji o zawarciu pierwszej umowy z dnia 24 sierpnia 2011 r. sprawdzała, czy w tym okresie inne jednostki zawierały tego typu umowy i tryb jego udzielenia. Wszyscy oferenci, którzy kontaktowali się z Gminą Stryków z uwagi o ochronę swojej wiedzy i doświadczenia w tej dziedzinie warunkowali zawarcie umowy od udzielania zamówienia w trybie z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b Pzp. Gmina Stryków nie rozliczając wcześniej podatku VAT zdecydowała się na zawarcie umowy w tym trybie wzorując się na innych jednostkach samorządu, które wcześniej zastosowały ten tryb postępowania w sprawie udzielenia zamówienia na zastępstwo w rozliczaniu podatku VAT. Ponadto Gmina Stryków na zapytanie skierowane do wykonawcy Kancelarii Prawnej Leśny i Wspólnicy s.k. uzyskała informację, iż zawierane przez nią umowy o zlecenia zastępstwa w rozliczaniu podatku VAT i poprzedzający je tryb zamówienia z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b Pzp były już wcześniej weryfikowane w innych jednostkach samorządu terytorialnego w ramach postępowań prowadzonych przez [...]. Wszystkie ww. postępowania prowadzone były z donosów osób trzecich. Ustalenia ww. kontroli

potwierdziły prawidłowość udzielenia zamówienia na zastępstwo przez Kancelarię Prawną Leśny i Wspólnicy s.k. jednostki samorządu terytorialnego w rozliczaniu podatku VAT oraz prawidłowość trybu zamówienia z wolnej ręki zastosowanego na podstawie art. 5 ust. 1b Pzp. Gmina Stryków zawarła umowę o identycznych warunkach co zamówienia podlegające ww. kontrolom, a pierwszą z umów poprzedziła tak samo przeprowadzonym postępowaniem o udzielenie zamówienia z wolnej ręki."

Mając na względzie powyższe okoliczności i wyjaśnienia, RIO w Łodzi stwierdziła, co następuje:

Sprawdzono prawidłowość zastosowania art. 5 ust. 1b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 2164 ze zm.) - przy wyborze wykonawcy - Kancelarii Prawnej Leśny i Wspólnicy, zgodnie z którym - w przypadku zamówień, których przedmiotem są usługi prawnicze, polegające na wykonywaniu zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi lub doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego, lub jeżeli wymaga tego ochrona ważnych praw lub interesów Skarbu Państwa, nie stosuje się przepisów ustawy dotyczących przesłanek wyboru trybu negocjacji bez ogłoszenia oraz przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki. Powołany przepis stanowi odstępstwo od zasad udzielania zamówień publicznych na usługi niepriorytetowe wyrażonych w art. 5 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym (ówczesne brzmienie) - do postępowań o udzielenie zamówień, których przedmiotem są usługi o charakterze niepriorytetowym określone w przepisach wydanych na podstawie art. 2a, nie stosuje się przepisów ustawy dotyczących terminów składania wniosków o dopuszczenie do udziału w postępowaniu lub terminów składania ofert, obowiązku żądania wadium, obowiązku żądania dokumentów potwierdzających spełnianie warunków udziału w postępowaniu, zakazu ustalania kryteriów oceny ofert na podstawie właściwości wykonawcy oraz przesłanek wyboru trybu negocjacji z ogłoszeniem, dialogu konkurencyjnego oraz licytacji elektronicznej. Jak wynika z powołanej regulacji art. 5 ust. 1 ustawy, zasadą jest udzielanie zamówień publicznych, których przedmiotem są usługi niepriorytetowe w trybach konkurencyjnych (choć z licznymi wyłączeniami). W ocenie RIO w Łodzi - norma przewidziana w art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych może znaleźć zastosowanie jedynie wówczas gdy okolicznością pewną jest zaistnienie zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi, rozumianego jako postępowanie. Inaczej mówiąc zamawiający może skorzystać z regulacji art. 5 ust. 1b ww. ustawy w sytuacji, gdy:

- zamawiający już prowadzi postępowanie i potrzebuje reprezentacji/zastępstwa oraz doradztwa w jego zakresie, a więc postępowanie trwa w momencie udzielenia zamówienia,
- zamawiający jest pewny, że postępowanie wystąpi i zleca skonkretyzowane kompleksowe zastępstwo i doradztwo w jego zakresie. W tym przypadku integralną częścią umowy winien być załącznik w postaci pełnomocnictwa do konkretnego działania.

W stanie faktycznym zaistniałym w Gminie Stryków mogła zaistnieć jedynie druga z ww. okoliczności¹⁹. Udostępniona dokumentacja nie pozwala jednak

¹⁹ Z informacji pracowników Urzędu wynika, że odzyskiwanie podatku VAT rozpoczęto dopiero po podpisaniu umowy z dnia 24 sierpnia 2011 roku.

przesądzić o dopuszczalności zastosowania art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych, co uzasadniają następujące przesłanki:

- a) integralną częścią umowy z dnia 24 sierpnia 2011 roku nie były pełnomocnictwa do działania w postępowaniu związanym z rozliczeniem VAT, a dodatkowo żadne z 16-u udostępnionych pełnomocnictw (załączone do wyjaśnień Zastępcy Burmistrza Strykowa z dnia 29 lipca 2015 roku) nie dotyczyło rozliczenia VAT;
- b) umowa z dnia 24 sierpnia 2011 roku dotyczyła usług prawniczych i obejmowała tzw. zastępstwo procesowe w zakresie postępowań przed organami administracji skarbowej i ewentualnych postępowań sądowno-administracyjnych wraz z niezbędnym doradztwem prawnym dotyczącym zastępstwa w tych postępowaniach²⁰. Tym samym przedmiotem zamówienia były zdarzenia przyszłe niepewne, ponieważ w związku ze złożeniem korekty deklaracji VAT-7 nie musi nastąpić kontrola podatkowa, zaś samo składanie korekt nie musi zostać poprzedzone postępowaniem o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej itp. W ocenie Izby prowadzenie analiz prawnych i innych czynności prawniczych dotyczących rozliczeń podatku VAT, które nie będą związane, lub których efektem nie będzie postępowanie podatkowe, w ramach którego wystąpi zastępstwo procesowe oznacza, że mamy do czynienia ze „zwykłymi” usługami prawniczymi (doradztwo podatkowe), nie zaś z doradztwem w zakresie zastępstwa i takie usługi podlegają rygorom art. 5 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych (tryby konkurencyjne - zasady ogólne z wyłączeniami);
- c) zgodnie z art. 165 ustawy Ordynacja podatkowa - postępowanie podatkowe wszczynają się na żądanie strony lub z urzędu (§ 1), wszczęcie postępowania z urzędu następuje w formie postanowienia (§ 2), datą wszczęcia postępowania na żądanie strony jest dzień doręczenia żądania organowi podatkowemu, z zastrzeżeniem art. 165a (§ 3). Mając na względzie powyższe, jedyne postępowania podatkowe jakie wystąpiły w ramach umowy z dnia 24 sierpnia 2011 roku, to dwa postępowania dotyczące wydania indywidualnej interpretacji podatkowej. Wszczęcie ww. postępowań nastąpiło jednak na wniosek Burmistrza Strykowa, nie zaś reprezentujących zamawiającego pracowników wykonawcy. Podobnie udostępnione pisma dotyczące uzupełniania/skorygowania wniosków o wydanie interpretacji były podpisywane wyłącznie przez przedstawicieli Gminy Stryków, nie zaś pracowników Kancelarii. Dlatego w związku z tymi postępowaniami nie zaistniało zastępstwo procesowe, a samodzielne występowanie

²⁰ Czynności pracowników wykonawcy w ramach fazy wdrożeniowej miały obejmować w szczególności: **a)** przygotowanie korekt przeszłych rozliczeń deklaracji VAT oraz przygotowanie bieżących i przyszłych rozliczeń VAT w kwartalnych okresach rozliczeniowych, **b)** prowadzenie zgodnie z informacjami przekazywanymi przez zamawiającego i na podstawie przedstawianych przez niego dokumentów rejestrów i ewidencji niezbędnych do rozliczenia podatku VAT. **c)** analizę przedstawianych wykonawcy przez pracowników jednostek organizacyjnych zamawiającego materiałów źródłowych (np. faktur zakupowych, umów, wniosków o dotacje, uchwał) mogących mieć wpływ na zwrot nadwyżki podatku VAT. Ponadto, w ramach fazy wdrożeniowej wykonawca może podjąć następujące działania w zależności od przebiegu wykonania niniejszej umowy: **a)** przygotowanie wniosków o indywidualne interpretacje prawa podatkowego – jeżeli stan faktyczny rozliczeń oraz stan prawny będą wymagały potwierdzenia poprawności skutków podatkowych. W takiej sytuacji zamawiający udzieli Wykonawcy wszelkich niezbędnych informacji w celu przygotowania powyższych wniosków, w szczególności w zakresie precyzyjnego opisu stanu faktycznego, także w zakresie opisu zdarzeń przyszłych, **b)** reprezentowanie zamawiającego na podstawie udzielonych pełnomocnictw dla pracowników wykonawcy, w postępowaniach dotyczących zwrotu nadwyżki podatku VAT należnego zamawiającemu

zamawiającego. Można jedynie zakładać, że w zakresie ww. postępowań pomoc prawną świadczył wykonawca – Kancelaria²¹.

Złożenie korekt deklaracji VAT-7 (składanych przez wykonawcę) nie wszczyła postępowania podatkowego (wbrew temu na co wskazuje w treści wyjaśnień Zastępca Burmistrza Strykowa) i jest czynnością materialno – techniczną, w wyniku której korekta zastępuje poprzednią deklarację. Tym samym korekty VAT-7 składanej przez wykonawcę nie można traktować, jako realizacji zastępstwa procesowego, gdyż złożenie korekty nie powodowało wszczęcia postępowania²².

Sumując, udzielenie zamówienia z dnia 24 sierpnia 2011 roku w trybie z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych, nastąpiło nieprawidłowo, ponieważ nie zaistniały okoliczności wynikające z art. 5 ust. 1b ustawy. W rezultacie zamawiający wydatkował z naruszeniem ww. przepisu ustawy Prawo zamówień publicznych kwotę łączną **586.581,84 zł brutto.**

Bardziej rygorystyczne stanowisko w zakresie wykładni art. 5 ust.1b ustawy Prawo zamówień publicznych zaprezentowała Krajowa Izba Odwoławcza w uchwale z dnia 6 lutego 2016 roku, sygn. akt KIO/KD 11/16, w której oddalając zastrzeżenia wniesione po kontroli Prezesa UZP (w zbliżonym stanie faktycznym), stwierdziła²³: „[...] W pierwszej kolejności należy przypomnieć, że udzielenie zamówienia w trybie z wolnej ręki następuje przy całkowitym wyłączeniu konkurencji. Mając to na uwadze orzecznictwo wszystkich sądów i organów orzekających w sprawach zamówień publicznych głosi jednolity pogląd, że wyjątkowość trybu z wolnej ręki nakazuje rygorystyczną, ścisłą wykładnię przesłanek warunkujących dopuszczalność zastosowania tego trybu. Jednym z celów systemu zamówień publicznych jest bowiem racjonalne i efektywne dokonywanie zakupów w warunkach konkurencji. Izba w składzie rozpoznającym zastrzeżenia wyraża pogląd, że postulaty te odnoszą się do wszystkich wskazanych w ustawie przesłanek umożliwiających odstąpienie od konkurencyjnego udzielenia zamówienia publicznego, a nie tylko do tych, gdy przepisy w sposób konkretny przewidują możliwość zastosowania trybu zamówienia z wolnej ręki: art. 67 ust. 1 Pzp, [...] oraz art. 5 ust. 1a Pzp, odnoszące się do usług

²¹ Zgodnie z §3 umowy z dnia 24 sierpnia 2011 roku w ramach fazy wdrożeniowej wykonawca mógł, a nie miał obowiązek, przygotować wnioski o indywidualne interpretacje prawa podatkowego – jeżeli stan faktyczny rozliczeń oraz stan prawny będą wymagały potwierdzenia poprawności skutków podatkowych.

²² Zob. wyrok z dnia 20 grudnia 2007 roku I SA/Kr 1458/06, WSA w Krakowie.

²³ Stan faktyczny przywołany w uchwale: „Prezes Urzędu ustalił, że przedmiotem zamówienia była usługa prawnicza polegająca na zastępstwie procesowym, na podstawie udzielonego pełnomocnictwa procesowego w postępowaniach o zwrot podatku od towaru i usług (VAT) oraz w innych powiązanych z nim postępowaniach, jak również doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego, mającym charakter pomocniczy wobec powyższej podstawowej usługi prawniczej, obejmującym analizę zasadności podniesienia przez zamawiającego możliwych roszczeń ukierunkowanych na optymalizację rozliczeń VAT (§ 1 umowy). Faktyczny zakres usług, jakie wykonawca zrealizował na rzecz zamawiającego obejmował: przeprowadzenie analizy zasadności możliwych roszczeń ukierunkowanych na optymalizację rozliczeń VAT, sporządzenie raportu zawierającego rekomendację odpowiednich działań prawnych zmierzających do podniesienia roszczeń procesowych w zakresie zwrotu podatku VAT, przygotowanie i złożenie wniosków o interpretacje podatkowe, uczestnictwo w przygotowaniu korekt deklaracji oraz udział w kontroli podatkowej. Należy podatek VAT został odzyskany na etapie postępowania podatkowego, tj. po kontroli podatkowej prowadzonej w trybie określonym w art. 281 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.).”

niepriorytetowych. W konsekwencji przesłanki zastosowania art. 5 ust. 1b Pzp - zakres takich okoliczności usprawiedliwiających zastosowanie trybu zamówienia z wolnej ręki - nie może być powoływany w sposób dowolny. Również i ten przepis stanowi wyjątek od zasad prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, w tym reguły stosowania podstawowych trybów udzielania zamówienia publicznego, czyli przetargu nieograniczonego i ograniczonego, wyrażonej w art. 10 ust. 1 Pzp, jako zasada prymatu trybów przetargowych. Zasada ta podkreślona została w art. 10 ust. 2 Pzp, który wskazuje dodatkowo, że w pozostałych trybach przewidzianych w ustawie - w tym w trybie zamówienia z wolnej ręki i trybie negocjacji bez ogłoszenia - zamawiający może udzielić zamówienia wyłącznie w przypadkach określonych w ustawie. Z powołanych zasad wynika, że - jak było już wskazane na wstępie - przesłanki umożliwiające zastosowanie trybu z wolnej ręki powinny być interpretowane w sposób ścisły. Zamawiający tymczasem prezentuje rozszerzającą wykładnię terminu „zastępstwo procesowe”. Pogląd prezentowany przez zamawiającego sprowadza się do tego, że z zastępstwem procesowym mamy do czynienia zasadniczo w każdym przypadku, gdy organ władzy publicznej rozstrzygając władczo o prawach i obowiązkach obywatela wydaje decyzję administracyjną. Z zapatrywaniem takim nie sposób się zgodzić. Dostrzec bowiem należy, że określenie „zastępstwo procesowe” jest pojęciem powszechnie przyjętym na gruncie nauki i praktyki prawa, a jego właściwe zrozumienie nie rodzi trudności. Pojęcie „proces” niezależnie od tego, czy postrzegamy je na gruncie procedury cywilnej, karnej, czy administracyjnej, oznacza postępowanie o charakterze spornym, kontradyktoryjnym, w którym strony zobowiązane są do przeprowadzenia postępowania dowodowego. Postępowanie takie jest prowadzone przed niezawisłym organem, zatem nie tylko przed sądem powszechnym, administracyjnym lub szczególnym, Trybunałem Konstytucyjnym lub Trybunałem Stanu, ale również przed organami orzekającymi w sprawach o charakterze spornym na podstawie procedur szczególnych. Organem orzekającym spełniającym te standardy jest Krajowa Izba Odwoławcza, gdy orzeka w postępowaniu odwoławczym w sprawach dotyczących naruszenia przez zamawiającego przepisów ustawy. Organem takim są również izby morskie działające na podstawie ustawy z 1 grudnia 1961 o izbach morskich (Dz. U. z 2015 r., poz. 735). **Nie ulega wątpliwości, że procedura przypisana organom podatkowym nie ma charakteru kontradyktoryjnego i nie może być uznane za postępowanie sporne toczone przed niezawisłym organem orzekającym. Organ administracyjny stosując przepisy kodeksu prawa administracyjnego jedynie orzeka władczo o prawach i obowiązkach strony na podstawie dokumentów.** To, że sprawa o zwrot podatku od towarów i usług jest rozpatrywana najpierw przez organy podatkowe a następnie - w przypadku negatywnego rozstrzygnięcia - przez sąd administracyjny (dwie instancje) nie uzasadnia uznania, że w postępowaniu przed organem podatkowym mamy do czynienia z zastępstwem procesowym. Tożsamość sprawy nie uzasadnia automatycznego uznania, że postępowanie przed nimi ma charakter procesowy na każdym etapie rozstrzygania. **Przepis art. 5 ust. 1b Pzp może zatem znaleźć zastosowanie w przypadku udzielania zamówienia publicznego, którego przedmiotem będzie zastępstwo przed sądem administracyjnym w razie wniesienia skargi do tego sądu od decyzji organu podatkowego II instancji lub doradztwo prawne w zakresie tego zastępstwa. W takim bowiem przypadku będziemy mieli do czynienia z postępowaniem procesowym, na przebieg którego składają się w szczególności czynności procesowe**

lub bezpośrednio związane z wykonywaniem zastępstwa procesowego. Tym samym w sytuacji, gdy zamówienie, którego przedmiotem, zgodnie z treścią zawartej w dniu 19 lipca 2012 r. umowy, było występowanie jako pełnomocnik w postępowaniu podatkowym w przedmiocie zwrotu podatku VAT, sporządzanie analiz oraz doradztwo prawne w tym zakresie nie mogło zostać udzielone w trybie z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b Pzp, bez stosowania przepisów ustawy określających przesłanki zastosowania tego trybu. Dodatkowo wskazany przez zamawiającego katalog czynności wykonawcy na podstawie umowy wskazuje, że przedmiotem świadczenia była kompleksowa obsługa prawna w zakresie odzyskania podatku od towarów i usług, na którą składały się czynności o różnym charakterze [...]”.

6. Kontrolujący zostali poinformowani o udzieleniu zamówienia z dnia 24 sierpnia 2011 roku w trybie z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych, jednak nie przedłożono im dokumentacji charakterystycznej dla postępowania w ww. trybie. W celu udokumentowania ww. faktu, w dniu 16 lipca 2015 roku inspektorzy RIO w Łodzi wystąpili na piśmie o przedłożenie wyczerpującej dokumentacji z uwzględnieniem postępowań poprzedzających podpisanie umów. W wyznaczonym terminie, tj. 20 lipca 2015 roku, kontrolującym również nie udostępniono dokumentacji dotyczącej postępowania w trybie z wolnej ręki. Dopiero w dniu 27 października 2015 roku pracownik Urzędu w rozmowie telefonicznej stwierdził, że takie postępowanie miało miejsce i przesłał drogą elektroniczną stosowną dokumentację.

W pkt II.5) ogłoszenia o zamiarze zawarcia umowy zamieszczonego w Biuletynie Zamówień Publicznych w dniu 28 lipca 2011 roku pod nr 219980-2011 wskazano: szacunkowa wartość zamówienia (bez VAT): jest mniejsza niż kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy.

W ogłoszeniu o udzieleniu zamówienia o nr 418742-2011 opublikowanym w dniu 9 grudnia 2011 roku, w pkt IV.5 wskazano szacunkową wartość zamówienia bez VAT = 740.927,00 zł.

W protokole z postępowania z dnia 28 lipca 2011 roku wartość szacunkową zamówienia określono na kwotę 740.927,00 zł, co stanowiło równowartość kwoty 193.000,00 euro - wg obowiązującego wówczas (do dnia 31 grudnia 2011 roku) średniego kursu złotego w stosunku do euro wynoszącego 3,839.

Biorąc pod uwagę, że wartość szacunkowa zamówienia była równa 193.000,00 euro, zamawiający nie wypełnił obowiązku wynikającego z art. 67 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - jeżeli wartość zamówienia jest równa lub przekracza kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8, od których jest uzależniony obowiązek przekazywania Urzędowi Oficjalnych Publikacji Wspólnot Europejskich ogłoszeń o zamówieniach na dostawy lub usługi, zamawiający w terminie 3 dni od wszczęcia postępowania zawiadamia Prezesa Urzędu o jego wszczęciu, podając uzasadnienie faktyczne i prawne zastosowania trybu udzielenia zamówienia.

W zakresie usług transportowych – przewóz materiałów na rzecz Gminy Stryków

1. Analiza udostępnionych materiałów źródłowych w zakresie postępowań przeprowadzonych w przedmiocie usług transportu materiałów (na podstawie art. 4 pkt 8 ustawy Prawo zamówień publicznych) wykazała:

1) Przeprowadzone postępowania z lata 2010-2011 były obarczone wadą polegającą na tym, iż zapytania ofertowe określały nieprawidłowo kryterium oceny ofert, poprzez wskazanie trzech kategorii cenowych w ramach jednej najniższej ceny: „*kryterium oceny ofert - najniższa cena usługi za przewóz 1 tony ładunku na odległość 1 km*

a) *zespołem samochodowym 24 tonowym,*

b) *samochodem bez przyczepy w sytuacji braku możliwości przewozu materiałów zespołem,*

c) *za 1 godzinę pracy (świadczenia usługi)”,*

przy jednoczesnym braku wskazania wagi każdego z ww. elementów cząstkowych ceny (w formularzu ofertowym załączonym do zaproszenia również wskazano trzy kategorie ceny). Opis kryterium był wadliwy, ponieważ w przypadku wpływu więcej niż jednej oferty, różni wykonawcy mogli zaoferować różne ceny za każdą z ww. kategorii cenowych. Zamówienie nie było podzielone na części;

2) Zamawiający nie zdefiniował znaczenia podstawowego pojęcia użytego w postępowaniach, mającego znaczenie dla jego przebiegu, a także dla ewentualnej decyzji wykonawców o złożeniu oferty w postępowaniach²⁴, tj. „zespół samochodowy min. 24 tonowy”. Nie doprecyzowano, czy zamawiający wymagał dysponowania zespołem pojazdów o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów min. 24 tony, czy miała to być wyłącznie waga zespołu pojazdów bez dopuszczalnej ładowności, wreszcie, czy zamawiający miał na myśli samochód ciężarowy z przyczepą, a może ciągnik siodłowy lub balastowy z przyczepą, lub naczepą? Pojęcie użyte w postępowaniu należy uznać za nieprawidłowe, ponieważ zamawiający powinien posługiwać się pojęciami, których znaczenie może precyzyjnie odczytać każdy potencjalny, profesjonalnie działający wykonawca w jednakowy sposób.

W ocenie kontrolujących nieprecyzyjny zwrot dotyczący podstawowego wymogu w prowadzonym postępowaniu mógł być interpretowany przez wykonawców jako:

- konieczność użycia do realizacji usługi własnego samochodu ciężarowego z własną przyczepą o min. DMCZP 24 t, lub
- konieczność użycia do realizacji usługi własnego ciągnika siodłowego lub balastowego z własną przyczepą lub naczepą o min. DMCZP 24 t (ale wówczas na potrzeby ewentualnego transportu jednym pojazdem wydaje się konieczna własność samochodu ciężarowego).

Przewóz materiałów za pomocą tzw. zespołu samochodowego min. 24 tonowego miał stanowić zasadę, tzn. miał być podstawowym sposobem realizacji zamówienia. Drugiemu wariantowi - użyciu pojazdu bez przyczepy przypisano charakter wyjątkowy, poprzez wskazanie, iż transport samochodem bez przyczepy będzie odbywał się „[...]w sytuacji braku możliwości przewozu materiałów zespołem”.

²⁴ Obowiązujące w Urzędzie zarządzenia nr 101/2009, nr 49/2013 i 38/2014 dopuszczały możliwość rozpatrywania ofert, złożonych przez wykonawców niezaproponowanych do udziału w postępowaniu.

W latach 2012-2015, odmiennie niż w latach 2010-2011, zapytania ofertowe zostały zmienione w zakresie kryterium oceny ofert i umożliwiały rozstrzygnięcie postępowania: „Kryterium oceny ofert - najniższa cena usługi za przewóz 1 tony ładunku na odległość 1 km samochodem 16 – tonowym”, lub „samochodem samowładowczym 3 - osiowym”. Pomimo przypisania wagi 100% dla jednego pojazdu, zamawiający nie zrezygnował z wymagania zespołu pojazdów, co wyraźnie wyartykułował w przedmiocie zamówień oraz w formularzach ofertowych, gdzie wymagał zaproponowania stawki za przewóz 1 t na odległość 1 km zespołem samochodowym 24-tonowym (pojazdy miały być własnością wykonawców).

2. Analiza rozliczenia faktur za usługi transportowe z lat 2010, 2011 i częściowo z lat 2014 - 2015 wraz z załączonymi dowodami WZ/raportami dziennymi pracy itp., wykazała, iż transport odbywał się jedynie przy użyciu samochodu ciężarowego o nr rej. LWW1516, zaś zamawiający wypłacał wynagrodzenie na podstawie wyższej ze stawek ofertowych. Do podobnych wniosków prowadzi przegląd pozostałych faktur z lat 2012-2014:

- w 2012 roku wszystkie faktury wykonawca wystawił wg wyższej stawki (dla jednego pojazdu) wynikającej z oferty i umowy, tzn. dla samochodu bez przyczepy = 0,96 zł netto. Dodatkowo wystąpiły faktury rozliczane w oparciu o czas świadczenia usługi,
- w 2013 roku wszystkie faktury wykonawca wystawił wg stawki wyższej wynikającej z oferty i umowy, tj. 0,96 zł netto. Wystąpiły także faktury rozliczane w oparciu o czas świadczenia usługi;
- w 2014 roku wszystkie faktury wykonawca wystawił wg stawki wyższej z oferty i podpisanej umowy, tj. 0,91 zł netto (wszystkie WZ wskazywały pojazd LWW1516). Dodatkowo cztery faktury rozliczono na podstawie czasu świadczenia usługi.

Sumując, przez okres ok. 6 lat świadczenia usług przez tego samego wykonawcę nie stwierdzono ani jednego przypadku przewozu materiałów zespołem samochodowym, który był każdorazowo tańszym sposobem świadczenia usługi²⁵. Powyższe nie było przedmiotem weryfikacji ze strony pracowników Urzędu (jak wskazano powyżej w latach 2010 – 2011 zamawiający jednoznacznie przesądził, że użycie pojazdu bez przyczepy ma charakter wyjątkowy, poprzez wskazanie, iż transport samochodem bez przyczepy będzie odbywał się „[...]w sytuacji braku możliwości przewozu materiałów zespołem”. W kolejnych latach zachował trzy stawki cenowe, wymagając dysponowania zespołem pojazdów).

Zestawienia tabelaryczne zamieszczone w protokole kontroli wskazują, że najczęściej wypłata wynagrodzenia następowała na podstawie iloczynu: ilości kursów, ciężaru materiału przewiezonego samochodem nr rej. LWW1516, ilości kilometrów oraz umownej stawki netto za transport samochodem bez przyczepy. Drugą metodą ustalenia wynagrodzenia wykonawcy był iloczyn umownej stawki netto za 1 h pracy i ilość przepracowanych godzin. Ponieważ zapisy umów zawieranych w latach 2010-2015 nie wskazywały podstawy określania ciężaru przewożonego materiału, a dodatkowo zostały

²⁵ Występowały faktury, których nie dało się zweryfikować w oparciu o udostępnione dokumenty np. nie określono pojazdu jakim przewożono zakupiony materiał, w szczególności nie wskazano, czy był to pojazd bez przyczepy, czy zespół pojazdów. Stawka zastosowana przez wykonawcę np. w fakturze nr 1/1/10 = 0,67 zł netto (0,82 zł brutto), co mogło oznaczać, że transport odbywał się zespołem pojazdów, ponieważ stawka była bliska stawce z oferty i umowy nr 3/IZP/2010 dla zespołu pojazdów. Równie dobrze jednak usługa mogła zostać wykonana bez umowy, albo zaliczona do umowy z roku poprzedniego. Stawki z oferty wykonawcy na 2010 rok: - zespół pojazdów: 0,68 zł netto (+22%, tj. 0,15), 0,83 zł brutto, - samochód cięż: 0,86 zł netto (+ 22%, tj. 0,19), 1,05 zł brutto, - za 1 h czasu pracy: 73 zł netto (+ 22%, tj. 16,06), 89,06 zł brutto.

skonstruowane w sposób ogólny, bez wskazania przesłanek kwalifikujących dany stan faktyczny do rozliczenia wg ceny za przewóz 1 t materiału na odległość 1 km, lub zastosowania rozliczenia za czas świadczenia usługi, kontrolujący wystąpili o wyjaśnienia dotyczące metodologii ustalania wynagrodzenia wykonawcy (wyjaśnienia Burmistrza Strykowa z dnia 27 lipca 2015 roku powołano w protokole kontroli). Udzielone wyjaśnienia nie określały okoliczności, od których zamawiający uzależniał wypłatę wynagrodzenia wg jednego z dwóch ww. sposobów. Dlatego dodatkowo w dniu 13 sierpnia 2015 roku kontrolujący wystąpili o: 1. wyjaśnienie, dlaczego zamawiający w okresie realizacji usług transportowych, co do zasady odstępował od ważenia przewożonego materiału opierając się jak wynika z wyjaśnień udzielonych w dniu 27 lipca 2015 roku na szacunkowym ustaleniu masy ładunku? 2. wyjaśnienie, dlaczego zamawiający mając do wyboru możliwość transportu materiałów wg niższej ceny za przewóz 1 tony ładunku na odległość 1 km zespołem pojazdów oraz odpowiednio wg wyższej ceny przy pomocy jednego środka transportowego, nie wymagał korzystania z rozwiązania tańszego? 3. wyjaśnienie, na podstawie jakiego kryterium zamawiający rezygnował z rozliczenia usługi wg ceny za przewóz 1 tony ładunku na odległość 1 km, zastępując je w niektórych sytuacjach ceną za czas pracy wyrażony w godzinach? Czy w przypadkach, w których wynagrodzenie wypłacano na podstawie czasu świadczonej usługi wykonawca oprócz przewozu materiałów dokonywał jednocześnie we własnym zakresie załadunku i rozładunku transportowanych materiałów?

W wyjaśnieniach z dnia 14 sierpnia 2015 roku Naczelnik Wydziału Inwestycji, Zamówień Publicznych i Infrastruktury stwierdziła:

Ad.1. „Zamawiający nie miał możliwości każdorazowo ważyć ilości przewożonego materiału, ponieważ nie dysponował wagą. Ilość przewożonego materiału ustalana była na podstawie pojemności skrzyni załadowanego samochodu oraz pojemności łyżki załadunkowej koparki”;

Ad.2. „Zamawiający korzystał z transportu materiałów przy pomocy jednego środka transportowego, ponieważ nie było możliwości korzystania z zespołu samochodowego. Wykonawca najczęściej przewoził materiał na drogi gminne nieutwardzone, których parametry techniczne nie pozwalały na wjazd zespołem samochodowym. Niejednokrotnie były to drogi wąskie lub bez wylotu, na których trzeba było wjechać tyłem (cofając samochodem), co w przypadku jazdy z przyczepą było niemożliwe. Wjazd tak ciężkiego sprzętu tylko pogarszałby stan nawierzchni tych dróg. Dopuszczając możliwość skorzystania z zespołu samochodowego w postępowaniach przetargowych, zamawiający liczył się z ewentualną koniecznością dowozu np. dużych ilości materiałów ze znacznych odległości np. kopalni kamienia.”

Ad.3. „W sytuacji, kiedy wykonawca usługi transportowej musiał oczekiwać na załadunek np. przy korytowaniu nawierzchni dróg i placów, przy prowadzonych robotach ziemnych, ścinaniu poboczy itp. stosowano rozliczenie godzinowe. W takich sytuacjach wykonawca usługi transportowej nie dokonywał we własnym zakresie załadunku i rozładunku, a jedynie oczekiwał na załadunek”.

Na podstawie danych wynikających z dowodów WZ załączanych do faktur stwierdzono, że wykonawca realizował usługę każdorazowo przy pomocy samochodu ciężarowego nr LWW1516 (z wyjątkiem faktur niewskazujących pojazdu), który był – co do zasady - przeładowany (w przypadkach w których dało się to obliczyć, ponieważ stwierdzono sytuacje, w których nie określono ilości kursów). Warto podkreślić, że przeładowanie samochodu

ciężarowego potwierdzał sam wykonawca. Jeżeli jednak ciężar przewożonych materiałów był szacowany, na co wskazują cytowane wyjaśnienia, potencjalnie mogła wystąpić sytuacja zawyżania wypłacanego wynagrodzenia. W opracowanych zestawieniach tabelarycznych (zob. protokół kontroli) kontrolujący ustalili potencjalną różnicę pomiędzy faktycznie wypłaconym wynagrodzeniem, a wynagrodzeniem jakie przysługiwałoby wykonawcy przy założeniu przewozu materiałów w granicach dopuszczalnej ładowności samochodu ciężarowego wykonawcy o nr rej. LWW 1516 = 12.9 t.

W odniesieniu do wyjaśnień zamieszczonych w punkcie drugim należy zauważyć, że zamawiający zobowiązywał wykonawców do wykazywania własności zespołu pojazdów, co wydaje się nieuzasadnione, jeżeli nie było możliwości korzystania z takiego zespołu? Zamawiający znając lokalizację i stan dróg gminnych miał możliwość zaplanować czy transport będzie wykonywany zespołem pojazdów, czy jedną wywrotką. Na etapie postępowań, które były powtarzalne, zamawiający zakładał taką możliwość. Dodać należy także, że większy nacisk na oś pojazdu będzie miał miejsce w sytuacji przewozu 20 ton przez przeładowaną ciężarówkę 3 osiową niż przewozu tych samych 20 ton, lub więcej ton, rozłożonych na samochód ciężarowy 3 - osiowy i przyczepę 2 -osiową.

W przypadku wyjaśnień dotyczących wyboru rozliczeń na podstawie czasu świadczonej usługi należy wskazać, że stawki w ofertach wykonawców wskazywano za godzinę pracy – świadczenia usługi, czyli przewozu, nie zaś za oczekiwanie. W związku z powyższym wynagrodzenie za oczekiwanie na rozładunek, załadunek, wykonanie robót przez innych wykonawców itp. nie znajdowało uzasadnienia w zapisach umów.

Kontrolujący stwierdzili, że wystawiono faktury, których prawidłowości nie dało się zweryfikować w oparciu o udostępnione dokumenty np.:

- nie określono pojazdu jakim przewożono zakupiony materiał, w szczególności nie wskazano, czy był to pojazd bez przyczepy, czy zespół pojazdów. Stawka zastosowana przez wykonawcę również nie pokrywała się ze stawkami wynikającymi z umów obowiązujących w danym roku np. faktura nr 1/1/10,
 - nie określono ilości wykonanych kursów samochodem ciężarowym wskazując np. iż przewieziono 100 t materiału, których nie sposób przywieść jednorazowo.
3. Analiza ewidencji księgowej konta 201 dla kontrahenta 166 oraz klasyfikacji zamieszczonej na fakturach wykonawcy SAS-TRANS Andrzej Sasin wykazała nieprawidłową klasyfikację budżetową dokonywanych wydatków. Większość wydatków klasyfikowano w § 4270. Przedmiotowy § w świetle ówczesnie obowiązujących przepisów załącznika nr 4 - klasyfikacja paragrafów wydatków i środków do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych - dotyczył zakupu usług remontowych. Paragraf ten (4270) obejmuje wydatki na zakup usług remontowych (z wyjątkiem wydatków na zakup usług świadczonych przez osoby fizyczne, objętych paragrafami: 401 do 403, 405, 406, 408 do 410 i 417 oraz 434), w szczególności:
- usługi obce o charakterze przemysłowym, polegające głównie na przywracaniu wartości użytkowej wyrobów przemysłowych, między innymi usługi konserwacyjne i naprawcze wyrobów przemysłowych, np. maszyn, środków transportu, urządzeń, sprzętu,

- usługi budowlano-montażowe, w zakresie remontów i konserwacji pomieszczeń i budynków, a także koszty zleconego opracowania dokumentacji typowej oraz zleconego opracowania założeń projektowych,
- usługi w zakresie remontów dróg.

Prawidłowo wydatki związane z przedmiotem umowy, tj. usługi transportowe na rzecz Gminy Stryków, polegające na przewozie wszelkich materiałów potrzebnych do remontu dróg i placów gminnych (grys, tłuczeń, żwir, humus oraz innych) winny zostać sklasyfikowane w § 4300 - zakup usług pozostałych. Paragraf ten obejmuje wydatki na zakup usług (z wyjątkiem: usług świadczonych przez osoby fizyczne, objętych paragrafami: 401 do 403, 405, 406, 408 do 410 i 417, oraz usług wymienionych w paragrafach: 426 do 429, 432 do 440, 461 do 463 i 470), a w szczególności: [...] usługi transportowe związane z przewozem rzeczy, między innymi: opłaty za przewóz wszelkich towarów obcymi środkami transportu przy zakupach loco magazyn dostawcy, wraz z kosztami załadowania i wyładowania, jeśli nie zostały one wyodrębnione w rachunku za transport, np. transport opału z dostawą do piwnic [...], usługi w zakresie utrzymania dróg.

4. W żadnej z kontrolowanych umów podpisanych w latach 2010-2015 z wykonawcą SAS-TRANS Andrzej Sasin w przedmiocie świadczenia usług transportowych wszelkich materiałów potrzebnych do remontu dróg, ulic i placów gminnych (grys, tłuczeń, żwir, piach, humus oraz innych) nie wskazano ceny. Umowy określały jedynie poszczególne stawki oraz oświadczenia zamawiającego, że posiada w budżecie zarezerwowane środki na realizację przedmiotu zamówienia:
 - w umowie na 2010 rok = 65.500,00 zł brutto,
 - w umowie na 2011 rok = 65.000,00 zł brutto (wg aneksu nr 1),
 - w umowie na 2012 rok = 65.000,00 zł brutto (wg aneksu nr 1),
 - w umowie na 2013 rok = 65.000,00 zł brutto,
 - w umowie na 2014 rok nr IZP.272.18.2014 z dnia 12 lutego 2014 roku = 69.000,00 zł brutto oraz w drugiej umowie nr IZP.272.123.2014 z dnia 1 października 2014 roku = 25.000,00 zł brutto. Zastrzec należy, iż obie umowy dotyczyły tego samego przedmiotu i miały obowiązywać od dnia podpisania umowy do dnia 31 grudnia 2014 roku,
 - w umowie na 2015 rok = 69.000,00 zł brutto.

Analiza konta 201 kontrahenta nr 166 z lat 2010-2015 oraz tabel zamieszczonych w protokole kontroli wykazała, że Gmina Stryków w 2010 i 2011 roku wydatkowała na usługi transportowe świadczone przez wykonawcę SAS-TRANS Andrzej Sasin kwoty przekraczające próg określony w art. 4 pkt 8 ustawy Prawo zamówień publicznych, który to przepis w ocenie zamawiającego stanowił każdorazową podstawę udzielenia zamówienia. I tak:

- w 2010 roku wydatki dotyczące transportu osiągnęły kwotę brutto = 80.894,24 zł, tj. 66.306,74 zł netto (VAT = 22% = 14.587,48 zł), co stanowiło równowartość kwoty 17.271,88 euro (według obowiązującego w badanym okresie średniego kursu złotego w stosunku do euro 3,839). Należy zaznaczyć, że do kwoty 80.894,24 zł zaliczono jedynie kwoty na koncie 201 dla kontrahenta 166 zaewidencjonowane w § 4300, lub 4270, które wg opisu faktur ograniczały się do transportu materiałów. Kontrolujący nie zaliczyli natomiast kwoty 3.513,60 zł brutto, która w ewidencji figurowała jako

„zakup piasku” i została ujęta w § 4210 – zakup materiałów i wyposażenia. Potencjalnie kwota ta mogła również dotyczyć transportu materiału, a nie zakupu od wykonawcy piasku, jednak nie przedłożono do wglądu dowodu księgowego - faktury dotyczącej tego wydatku;

- w 2011 roku wydatki dotyczące transportu osiągnęły kwotę brutto = 71.127,79 zł, tj. 57.827,46 zł netto (VAT = 23% = 13.300,32 zł), co stanowiło równowartość kwoty 15.063,16 euro (według obowiązującego w badanym okresie średniego kursu złotego w stosunku do euro 3,839). Do kwoty 71.127,79 zaliczono jedynie kwoty na koncie 201 dla kontrahenta 166 zaewidencjonowane w § 4300, lub 4270, które wg opisu faktur ograniczały się do transportu materiałów.

W 2014 roku wydatki dotyczące transportu osiągnęły kwotę brutto = 100.282,18 zł, tj. 81.530,22 zł netto (VAT = 23% = 18.751,95 zł), jednak ponieważ faktury nr 17/6/14, 20/7/14, 22/8/14 potencjalnie mogły dotyczyć usługi transportowej oraz zakupu piasku od wykonawcy odjęto kwotę łączną 6.346,80 zł brutto (5.160,00 zł netto). Suma wydatków wyłącznie dotyczących transportu = 93.935,38 zł brutto (76.370,22 zł netto), co stanowiło równowartość kwoty 18.076,22 euro (według obowiązującego w badanym okresie średniego kursu złotego w stosunku do euro 4,2249). Do kwoty 93.935,38 zł brutto zaliczono jedynie pozycje konta 201 dla kontrahenta 166 zaewidencjonowane w § 4300, lub 4270, które wg opisu faktur ograniczały się do transportu materiałów (pominięto ww. 3 faktury). Mimo przekroczenia kwot wskazanych w umowach, próg wskazany w art. 4 pkt 8 ustawy Prawo zamówień publicznych został zachowany (zmiana kwoty z dniem 16 kwietnia 2014 roku – 30.000 euro).

Sumując, należy wskazać na brak należytej kontroli nad wykonywaniem zawartych w latach 2010-2011 umów w omawianym zakresie, co skutkowało poniesieniem wydatków ponad kwoty stanowiące równowartość 14.000 euro.

Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości ponoszą Burmistrz Miasta i Gminy, Skarbnik Miasta i Gminy oraz pracownicy rzeczowo właściwi - w zakresie szczegółowo wskazanym w protokole kontroli.

II.

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

1. Zapewnić terminową spłatę odsetek należnych od rat poszczególnych kredytów i pożyczek, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 44 ust.3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, stosownie do

którego - wydatki publiczne powinny być ponoszone w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

2. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, poprzez ujmowanie umorzonych odsetek od zaległości w podatku od nieruchomości od osób fizycznych w rozdziale 75616 – wpływy z podatku rolnego, podatku leśnego, podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz podatków i opłat lokalnych od osób fizycznych oraz prawidłową klasyfikację wydatków ponoszonych na usługi transportowe, polegające na przewozie materiałów potrzebnych do remontów dróg i placów gminnych (§ 4300 – zakup usług pozostałych).
3. Zapewnić przestrzeganie art. 23 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, zgodnie z którym - zapisy w księgach rachunkowych powinny być dokonane w sposób zapewniający ich trwałość, przez czas nie krótszy od wymaganego do przechowywania ksiąg rachunkowych.
4. W objaśnieniach do wieloletniej prognozy finansowej wskazywać jakie przesłanki stanowiły podstawę przyjęcia poszczególnych, objętych prognozą wielkości, ze szczególnym uwzględnieniem następujących zmian.
5. Prognozę kwoty długu, stanowiącą część wieloletniej prognozy finansowej, sporządzać na okres, na który zaciągnięto oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania, zgodnie z art. 227 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.
6. Egzekwować odsetki z tytułu nieterminowej płatności podatków. Odsetki przysługują od dnia następującego po dniu upływu terminu płatności podatku lub terminu, w którym płatnik lub inkasent był obowiązany dokonać wpłaty podatku.
7. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w odniesieniu do składanych przez podatników deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym – organ podatkowy dokonuje czynności sprawdzających, mających, m.in., na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności stanu faktycznego z przedstawionymi dokumentami. Na podstawie art. 274a § 2 ww. ustawy organ podatkowy zwraca się do składającego deklarację o jej skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji poddaje w wątpliwość.
8. W przypadku wpłaty zaległości podatkowej, która nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej i odsetek za zwłokę, zgodnie z art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa – wpłatę zaliczać 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.
9. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
10. Dokonać analizy postanowień uchwały Rady Miejskiej w sprawie określenia zasad nabywania nieruchomości na własność Miasta-Gminy Stryków, zbywania tych nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub najmu na okres dłuższy niż 3 lata uwzględniając zmiany dokonane w przepisach ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.

11. Dokonać analizy postanowień uchwały Rady Miejskiej w sprawie określenia warunków udzielania bonifikat od opłaty z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości stanowiących własność Gminy Stryków oraz wysokości stawek procentowych bonifikat, w zakresie przewidującym obciążenie wnioskodawcy kosztami operatu szacunkowego sporządzonego przez rzeczoznawcę majątkowego, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
12. Przy ogłaszaniu otwartych konkursów ofert na zlecenie realizacji zadań organizacjom pozarządowym (oraz podmiotom wymienionym w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie) przestrzegać art. 13 ust. 2 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w zakresie treści ogłoszenia o otwartym konkursie ofert.
13. Egzekwować zapisy umów dotyczących zlecenia realizacji zadań publicznych na rzecz organizacji pozarządowych, w zakresie wymogów odnoszących się do składanych sprawozdań z wykonania zadania publicznego.
14. Zapewnić publikowanie w Biuletynie Informacji Publicznej sprawozdań z realizacji programu współpracy Miasta - Gminy Stryków z organizacjami pozarządowymi oraz innymi podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, stosownie do wymogu określonego w art. 5a ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.
15. Zlecając przeprowadzenie audytu wewnętrznego usługodawcy zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy o finansach publicznych, w szczególności Działu VI, w zakresie jednostek, w których może być prowadzony audyt.
16. Zapewnić przestrzeganie art. 90 ust. 1b i ust. 2b ustawy z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty, w zakresie obowiązku przekazywania dotacji na ucznia niepełnosprawnego przedszkola, w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na niepełnosprawnego ucznia przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez jednostkę samorządu terytorialnego.
17. Wyceniając środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne przestrzegać art. 28 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
18. Zapewnić przestrzeganie zasad umarzania środków trwałych wynikających z § 6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad 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.
19. Dokonać analizy Instrukcji inwentaryzacyjnej, w celu jej ewentualnego uzupełniania o postanowienia dotyczące zagadnień wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
20. Zapewnić przeprowadzanie inwentaryzacji aktywów i pasywów zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości i unormowaniami wewnętrznymi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów w zakresie stosowania metod właściwych do zinwentaryzowania poszczególnych aktywów i pasywów.
21. Zapewnić kontrasygnowanie przez Skarbnika Gminy lub osobę przez niego upoważnioną czynności prawnych mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, zgodnie z art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.

22. Zapewnić prowadzenie konta 201, zgodnie z wymogami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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.
23. Zamówień w trybie z wolnej ręki, których przedmiotem są usługi prawnicze, bez stosowania przepisów ustawy określających przesłanki zastosowania tego trybu, udzielać wyłącznie w przypadku zaistnienia wszystkich okoliczności przewidzianych w art. 5 ust. 1b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - w przypadku zamówień polegających na wykonywaniu zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi lub doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego, lub jeżeli wymaga tego ochrona ważnych praw lub interesów Skarbu Państwa, nie stosuje się przepisów ustawy dotyczących przesłanek wyboru trybu negocjacji bez ogłoszenia oraz przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki.
24. Zapewnić przestrzeganie art. 67 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - jeżeli wartość zamówienia jest równa lub przekracza kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8, od których jest uzależniony obowiązek przekazywania Urzędowi Publikacji Unii Europejskiej ogłoszeń o zamówieniach na dostawę lub usługi, zamawiający w terminie 3 dni od wszczęcia postępowania zawiadamia Prezesa Urzędu o jego wszczęciu, podając uzasadnienie faktyczne i prawne zastosowania trybu udzielenia zamówienia.
25. Zapewnić należyty nadzór ze strony właściwych rzeczowo pracowników nad wykonywaniem umów zawieranych przez Gminę w zakresie usług transportowych.

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

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

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Miejskiej w Strykowie,
Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Miejskiej w Strykowie,
aa.