

Łódź, dnia 27 października 2016 roku

Pan
Bronisław Węglewski
Wójt Gminy Buczek

WK – 602/67/2016

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 561) informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Buczek¹. Kontrolą objęto lata 2014-2015 oraz wybrane zagadnienia z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; gospodarki kasowej; zadłużenia jednostki; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych; ewidencji i inwentaryzacji. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły w szczególności:

I.

W zakresie ewidencji i sprawozdawczości

1. Stwierdzono naruszenie § 13 pkt 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia

¹ Czynności kontrolne prowadzone były w dniach 30 maja – 22 lipca 2016 roku. Protokół kontroli podpisany został w dniu 8 września 2016 roku.

16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 roku, poz. 119 ze zm.), poprzez niewykazanie w kwartalnych sprawozdaniach Rb-NDS za I, II, i III kwartał 2014 roku przychodów i rozchodów z tytułu udzielonych pożyczek na łączną kwotę 64.371 zł. Powyższe kwoty zostały zaewidencjonowane w księgach rachunkowych budżetu na koncie 250 – należności finansowe. Zgodnie z ww. przepisem - dane dotyczące rozchodów jednostki samorządu terytorialnego po stronie wykonania powinny być zgodne z wykonanymi rozchodami, wynikającymi z urzędzeń księgowych za dany okres sprawozdawczy.

2. Kontrolowana jednostka prowadziła jedną księgę rachunkową dla budżetu Gminy i Urzędu Gminy. Powyższe stanowiło naruszenie art. 4 ust. 3 pkt 2 w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 4 i art. 13 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.). Ustawa o rachunkowości w art. 2 wymienia jako jednostki, które są obowiązane do stosowania ustawy o rachunkowości zarówno gminy, jak i gminne jednostki budżetowe, co oznacza, że art. 2 odrębnie traktuje gminy jako jednostki zobowiązane do stosowania ustawy, a w związku z tym zobowiązane do odrębnego prowadzenia ksiąg rachunkowych, jak też odrębnie są traktowane gminne jednostki budżetowe - również jako jednostki zobowiązane do odrębnego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Rozdzielenie ewidencji księgowej budżetu (organu) i urzędu (jednostki budżetowej) znajduje potwierdzenie w rozwiązaniach przyjętych w rozporządzeniu 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.). Rozporządzenie określa odrębne plany kont oraz zasady ewidencji operacji gospodarczych dla budżetu Gminy, jak i dla urzędu gminy, jako jednostki budżetowej. Skarbnik Gminy – Grażyna Jędryka w trakcie kontroli złożyła oświadczenie, że rozdzielenie ewidencji księgowej Urzędu Gminy i budżetu Gminy nastąpi od dnia 1 stycznia 2017 roku.
3. Ewidencja operacji - likwidacja lokaty ze środków pochodzących z zabezpieczenia należytego wykonania umowy została ujęta w księgach poprzez zapis Wn 133/D Ma 224 kwota 70.758,89 zł w tym odsetki – 497,60 zł. Wskazać należy, że jeżeli zwrot lokaty nastąpił na rachunek bankowy budżetu, to operacja ta powinna zostać zaewidencjonowana przy użyciu konta 240 – pozostałe rozrachunki, a następnie powinien zostać dokonany przelew tej kwoty na rachunek bankowy depozytów, na którym powinna być przechowywana ww. kwota. Ewidencja na koncie 224 ww. operacji stanowiła naruszenie zasad ewidencji operacji gospodarczych na kontach 224 i 240 zawartych w załączniku nr 2 do 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.

4. Przypis opłaty za zajęcie pasa drogowego następował na podstawie decyzji wydanej przez Wójta Gminy Buczek poprzez zapis na kontach Wn 240 Ma 720. Poprawnie zapis po stronie Wn powinien być dokonany na koncie 221 – należności z tytułu dochodów budżetowych, gdyż opłata za zajęcie pasa drogowego jest dochodem, który podlega przypisaniu w ewidencji na podstawie decyzji wydanej w tej sprawie. Zgodnie z opisem do konta 221 – należności z tytułu dochodów budżetowych, zawartym w załączniku nr 3 do 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 - konto 221 służy do ewidencji należności jednostek z tytułu dochodów budżetowych. Na stronie Wn konta 221 ujmuje się ustalone należności z tytułu dochodów budżetowych i zwroty nadpłat. Na stronie Ma konta 221 ujmuje się wpłaty należności z tytułu dochodów budżetowych oraz odpisy (zmniejszenia) należności. Na koncie 221 ujmuje się również należności z tytułu podatków pobieranych przez właściwe organy. Zapisy z tego tytułu mogą być dokonywane na koniec okresów sprawozdawczych na podstawie sprawozdań z ewidencji podatkowej (zaległości i nadpłaty). Ewidencja szczegółowa do konta 221 powinna być prowadzona według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej oraz budżetów, których należności dotyczą. Konto 221 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności z tytułu dochodów budżetowych, a saldo Ma - stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach.
5. Skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy, wykazane w sprawozdawczości budżetowej zostały: [1] zawyżone w 2014 roku o kwotę 123.379,21 zł w podatku od nieruchomości od osób prawnych, [2] zawyżone w 2015 roku o kwotę 100.245,35 zł w podatku od nieruchomości od osób prawnych, [3] zaniżone w 2014 roku o kwotę 1.110,85 zł w podatku od środków transportowych od osób fizycznych, [4] zaniżone w 2015 roku o kwotę 5.166,11 zł w podatku od środków transportowych od osób fizycznych. Przyczyny nieprawidłowości opisano szczegółowo w protokole kontroli.
6. Konto syntetyczne 133 – rachunek budżetu, wykazywało saldo zgodne ze sprawozdaniami finansowymi i budżetowymi, natomiast konta analityczne do konta 133 wykazywały zarówno salda strony Wn, jak i salda strony Ma. Przyczyny nieprawidłowości opisano szczegółowo w protokole kontroli. Skarbnik Gminy złożyła oświadczenie, z którego treści wynikało, że w trakcie kontroli dokonano uporządkowania sposobu księgowania i salda końcowe na kontach analitycznych, które były nieprawidłowe już nie występują, w związku z tym księgi rachunkowe są prowadzone w sposób przejrzysty i czytelny.

W zakresie realizacji dochodów budżetowych

1. Organ podatkowy nie podejmował czynności sprawdzających określonych w art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.), w zakresie składanych przez

podatnika (...)² deklaracji na podatek od nieruchomości w latach 2014 i 2015. Czynności sprawdzające mają na celu m.in. stwierdzenie formalnej poprawności złożonych deklaracji podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Ponadto, zgodnie z art. 274a § 2 ww. ustawy - w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy mógł wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych. Stwierdzone przez kontrolujących rozbieżności dotyczyły opodatkowania lokali mieszkalnych oraz budynków i gruntów do nich przynależnych, jak też gruntów pozostałych i dróg wewnętrznych, co zostało szczegółowo opisane w protokole z kontroli. Z uwagi na brak wyjaśnień ze strony podatnika oraz innych dokumentów, które mogłyby mieć decydujące znaczenie w ustaleniu właściwego wymiaru podatku (znajdujących się również w dokumentacji podatnika), nie dokonano ustalenia poprawnej kwoty zobowiązania podatkowego za 2014 i 2015 rok. Zwrócić należy uwagę, że organy podatkowe pierwszej instancji mogą przeprowadzać kontrolę podatkową u podatników na mocy art. 281 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego. W przypadku tak licznych rozbieżności i niewielkiej współpracy ze strony podatnika wskazane byłoby przeprowadzenie kontroli podatkowej, która pozwoliłaby na zgromadzenie odpowiedniej dokumentacji źródłowej oraz uzyskanie stosownych wyjaśnień od podatnika. Jeżeli po przeprowadzonej kontroli, w trakcie której zostaną stwierdzone nieprawidłowości podatnik nie złoży korekty deklaracji i nie wykaże właściwej kwoty zobowiązania podatkowego, organ podatkowy wszczyna postępowanie podatkowe, a następnie na podstawie uprzednio przeprowadzonej kontroli oraz zgromadzonej dokumentacji wydaje decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego (art. 165b ustawy Ordynacja podatkowa).

2. Ustalono, że podatnik (...)³ nie wyłączył z produkcji rolnej gruntów (...)⁴, które były użytkowane na cele nierolnicze (działalność wydobywcza), do czego był zobowiązany na podstawie art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 3 lutego 1995 roku o ochronie gruntów rolnych i leśnych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 909 ze zm.). Definicja wyłączenia gruntu z produkcji rolnej lub

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 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.

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

⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 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.

leśnej oznacza, że wyłączenie to następuje z chwilą rozpoczęcia innego użytkowania gruntów (tj. zgodnie ze stanem faktycznym), a nie wskutek wydania decyzji zezwalającej na takie wyłączenie. Konsekwencją powyższej definicji włączenia gruntów z produkcji rolnej i leśnej jest art. 12 ust. 1 i art. 28 ust. 1 i 2 ww. ustawy.

Stosownie do treści art. 12 ust. 1 ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych - osoba, która uzyskała zezwolenie na wyłączenie gruntów z produkcji, jest obowiązana uiścić należność i opłaty roczne, a w odniesieniu do gruntów leśnych - także jednorazowe odszkodowanie w razie dokonania przedwczesnego wyrębu drzewostanu. Obowiązek taki powstaje od dnia faktycznego wyłączenia gruntów z produkcji.

Natomiast art. 28 ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych określa skutki działań polegających na niezgodnym z ustawą lub bez decyzji wyłączeniu gruntów z produkcji rolnej lub leśnej. Zgodnie z art. 28 ust. 1 ww. ustawy - w razie stwierdzenia, że grunty zostały wyłączone z produkcji niezgodnie z przepisami niniejszej ustawy, sprawcy wyłączenia ustala się opłatę w wysokości dwukrotnej należności. Natomiast art. 28 ust. 2 określa, że w razie stwierdzenia, że grunty przeznaczone w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego na cele nierolnicze lub nieleśne zostały wyłączone z produkcji bez decyzji, o której mowa w art. 11 ust. 1 i 2, decyzję taką wydaje się z urzędu, podwyższając jednocześnie wysokość należności o 10%.

Ponadto decyzja z dnia 2 sierpnia 2013 roku Marszałka Województwa Łódzkiego o udzieleniu koncesji na wydobywanie kopalin ze złoża kruszywa naturalnego (...) ⁵ w części II w pkt. 10 zawierała zapis, że posiadanie koncesji nie zwalnia Przedsiębiorcy z obowiązku wyłączenia gruntów z produkcji rolnej i leśnej oraz ich rekultywacji na własny koszt, zgodnie z art. 20 ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych oraz przestrzegania innych obowiązków określonych przepisami zwłaszcza Prawa geologicznego i górniczego oraz dotyczących zagospodarowania przestrzennego, ochrony środowiska, przyrody i odpadów.

Zatem rozpoczęcie użytkowania gruntu na cele inne niż rolnicze i leśne, bez zezwolenia, o którym jest mowa w art. 11 ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych, skutkuje sankcjami wynikającymi z art. 28 ust. 1 i 2 (powyżej przytoczonymi).

Postępowanie administracyjne mające na celu ustalenie sprawcy wyłączenia gruntu bez zezwolenia i opłat, o którym mowa w art. 28 ust. 1 i 2 może być prowadzone przez Starostę na podstawie informacji o faktycznym wyłączeniu gruntów z produkcji rolnej lub leśnej, powziętych w trybie przepisów o prowadzeniu państwowego zasobu geodezyjnego i kartograficznego lub ustaleń dokonanych w toku realizacji ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych.

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.

Jeśli nastąpi ujawnienie w ewidencji gruntów i budynków wyłączenia gruntu z produkcji rolnej przeprowadzone postępowanie powinno zapewnić ustalenie czy wyłączenie to nastąpiło zgodnie z przepisami ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych oraz w przypadku naruszeń skutkować naliczeniem odpowiednich opłat, jak też postępowanie takie powinno zapewnić przepływ informacji pomiędzy odpowiednimi organami właściwymi do prowadzenia tych spraw oraz skutkować właściwym wymiarem podatku od nieruchomości.

3. Mając na względzie niedopełnienie przez podatnika (...) ⁶ obowiązków dotyczących wyłączenia gruntów z produkcji rolnej oraz zgłoszenia zmiany danych objętych ewidencją gruntów i budynków do starosty prowadzącego ewidencję oraz wątpliwości co do sposobu opodatkowania terenu górniczego (tj. czy grunty rolne w tym przypadku są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej poza obszarem górniczym) organ podatkowy powinien rozważyć konieczność przeprowadzenia kontroli podatkowej na mocy art. 281 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, w celu zweryfikowania poprawności opodatkowania podatkiem od nieruchomości gruntów zadeklarowanych przez podatnika. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego. Wskazać należy, że powierzchnia zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej w przypadku działalności polegającej na wydobywaniu kopalin nie musi się ograniczać do obszaru górniczego, na co wskazuje teza postawiona w wyroku ISA/SZ 125/13 Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 5 czerwca 2013 roku. Sąd stwierdził, m.in., że *„Oczywiste jest zatem, wbrew stanowisku skarżących, że obszaru górniczego i terenu górniczego wskazanego w koncesji nie można wiązać z faktem zajęcia jedynie części działki na prowadzenie działalności wydobywczej kruszywa naturalnego. Nie ulega bowiem wątpliwości, że obszar niezbędny w celu eksploatacji złoża nie ogranicza się tylko do terenu samego wyrobiska, ale też konieczne jest wykorzystanie na ten cel terenu niezbędnego do prawidłowej jego eksploatacji, a w tym mieści się zwałowisko nadkładu zalegającego nad złożem, czy strefa obsługi technologicznej”*.
4. Podatnik (...) ⁷ wykazał w deklaracjach na podatek od nieruchomości złożonych w 2014 i 2015 roku grunty pozostałe (...) ⁸. Posiadany przez podatnika (spółkę prawa handlowego) grunt w całości był sklasyfikowany jako grunt zabudowany i zurbanizowany oznaczony jako Bi – inne tereny zabudowane. W związku z tym z mocy prawa (art. 1a ust.1 pkt 3 ustawy z

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 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.

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.

dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych – tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 716)) podlegał opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg najwyższych stawek określonych dla gruntów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, gdyż był on w posiadaniu przedsiębiorcy. W przypadku przedmiotowej nieruchomości znajduje się na niej budynek mieszkalny, jak też budynek poprodukcyjny (nieposiadający dachu), co może umożliwić opodatkowanie części gruntu wg stawki obniżonej dla pozostałych gruntów przeznaczonych i zajętych pod budownictwo mieszkaniowe. Zastosowanie tej stawki powinno mieć miejsce po określeniu, jaka część gruntu jest związana z budynkami mieszkalnymi, gdyż pozostałe grunty nadal z mocy prawa będą podlegać opodatkowaniu wg stawki jak dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Organ podatkowy powinien wezwać podatnika do złożenia wyjaśnień w tej sprawie, co podczas kontroli uczyniono. Złożone przez podatnika wyjaśnienia nie wiązały się z korektą deklaracji w zakresie opodatkowania gruntów. W związku z powyższym kolejnym działaniem organu podatkowego powinno być wszczęcie i przeprowadzenie kontroli podatkowej w tym zakresie, a następnie na podstawie wyników kontroli określenie powierzchni gruntów stanowiących podstawę opodatkowania gruntów związaną z prowadzoną działalnością gospodarczą i gruntów pozostałych. Zwrócić należy uwagę, że organy podatkowe pierwszej instancji mogą przeprowadzać kontrolę podatkową u podatników na mocy art. 281 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego.

(...)⁹.

5. (...) ¹⁰.

Należy wskazać, że zastosowanie dla całej powierzchni gruntów posiadanych przez podatnika obniżonej stawki w wysokości 0,46 zł w 2014 i 0,47 zł w 2015 roku powinno być przedmiotem analizy organu podatkowego. Posiadany przez podatnika (spółkę prawa handlowego) grunt sklasyfikowany jest jako grunt zabudowany i zurbanizowany oznaczony jako Bi – inne tereny zabudowane, w związku z tym z mocy prawa podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości wg najwyższych stawek określonych dla gruntów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą, gdyż jest on w posiadaniu przedsiębiorcy. Również dwa budynki stanowiące hale produkcyjne będące własnością podatnika podlegają opodatkowaniu wg stawek określonych dla budynków związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Z brzmienia art. 1a ust.1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach

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.

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.

lokalnych¹¹ wynikało, że grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to – grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych. Poprzez wskazaną definicję ustawa o podatkach i opłatach lokalnych wyraźnie wskazała, że o związaniu gruntu sklasyfikowanego jako grunty zabudowane i zurbanizowane z prowadzeniem działalności przesądza jego posiadanie przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą a nie jego wykorzystywanie bądź nie wykorzystywanie w toku działalności gospodarczej. Potwierdzały to wielokrotnie sądy administracyjne w swoich wyrokach.

(...)¹².

6. Podatkiem rolnym i podatkiem leśnym nie objęto gruntów ochotniczych straży pożarnych z terenu Gminy Buczek, które zostały sklasyfikowane jako grunty rolne i leśne, gdyż w deklaracjach określano że grunty te podlegają zwolnieniu na podstawie uchwały nr XLV/282/2010 Rady Gminy Buczek z dnia 10 listopada 2010 roku. W trakcie kontroli jednostki OSP złożyły korekty deklaracji na podatek rolny i leśny z właściwie obliczonym podatkiem. (...) ¹³.
7. Stwierdzono rozbieżności pomiędzy powierzchniami i klasami poszczególnych rodzajów użytków zgłoszonymi do opodatkowania przez podatnika (...) ¹⁴ w deklaracjach na podatek rolny, a powierzchniami wynikającymi z ewidencji gruntów i budynków. Zakres rozbieżności był znaczny i został szczegółowo przedstawiony w protokole kontroli. (...) ¹⁵. Ponadto organ podatkowy powinien przeanalizować określenie użytków na jakich położone są rowy oraz ich klasy (jeżeli zostały dla tych użytków określone), ponieważ ustalenie poprawnego zakwalifikowania tych użytków będzie miało wpływ na określenie wymiaru podatku rolnego w tym zakresie. Organ podatkowy

¹¹ Według brzmienia obowiązującego do dnia 31 grudnia 2015 roku.

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 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.

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.

¹⁵ 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.

w chwili złożenia deklaracji przez podatnika na 2014 i 2015 rok nie podjął czynności wyjaśniających te rozbieżności. Powyższe świadczy o tym, że organ podatkowy nie podjął czynności sprawdzających, wynikających z art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa, mających na celu m.in. stwierdzenie formalnej poprawności złożonych deklaracji podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Ponadto zgodnie z art. 274a § 2 ww. ustawy - w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy mógł wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

8. Załącznik nr 1 do uchwał określających stawki podatku od środków transportowych na lata 2014-2015 określał wysokość stawek rocznych podatku dla samochodów ciężarowych o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony i poniżej 12 ton, w zależności od dopuszczalnej masy całkowitej oraz jego wpływu na środowisko naturalne. Różnicując stawki w zależności od spełnienia przez te pojazdy wymaganych przepisami norm czystości spalin Euro, Rada Gminy Buczek określiła wyższe stawki dla pojazdów spełniających normy czystości spalin Euro, niższe natomiast dla pojazdów pozostałych, tj. niespełniających norm dotyczących poziomu emisji spalin. Zauważyć należy, że kryterium „wpływu na środowisko naturalne” jest ściśle uzależnione od kryterium „wieku pojazdu”. Nowe pojazdy są mniej szkodliwe dla środowiska, co pozwala stwierdzić, że ustalenie stawek w zależności od wpływu na środowisko naturalne zawiera w sobie wymóg uwzględnienia wieku pojazdu. Zatem w związku z powyższym zasadne jest ustalenie wyższych stawek podatku od środków transportowych dla pojazdów niespełniających określonego poziomu emisji Euro, niższe natomiast dla pojazdów spełniających normy dotyczące poziomu emisji spalin. Na powyższe wskazuje także wykładnia systemowa, stosownie do której prawo różnicowania stawek służy, w szczególności realizacji określonych celów pozafiskalnych, np. w zakresie ochrony środowiska. Różnicowanie to nie może być zatem dowolne, lecz musi być powiązane z określonym efektem, który jednostka samorządowa chce osiągnąć. Preferowanie w zakresie opodatkowania pojazdów bardziej szkodliwych dla środowiska nie spełnia powyższych kryteriów uzasadniających różnicowanie stawek.
9. Podatnik (...) ¹⁶ nie uzupełnił w załącznikach DT-1/A do deklaracji DT-1 złożonych na lata 2014-2015 - w przypadku trzech samochodów ciężarowych zgłoszonych do opodatkowania - informacji dotyczącej wpływu przedmiotowych pojazdów silnikowych na środowisko naturalne (spełnienia norm czystości spalin EURO, posiadania instalacji gazowej, inne) uzupełniając jednocześnie kwotę podatku (poz. 21 załącznika) zgodną z dokonany w ewidencji podatkowej Urzędu przypisem. Podatnika nie wezwano do złożenia wyjaśnień lub uzupełnienia złożonych deklaracji,

¹⁶ 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.

zgodnie z art. 274a ust. 2 ustawy Ordynacja podatkowa, który stanowi, że 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.

10. W przypadku ustalenia brakującej informacji dotyczącej wpływu na środowisko naturalne pojazdu (...) ¹⁷ (rok produkcji 2003, DMC 11,9t, 2 osie, zawieszenie pneumatyczne) w oparciu o wytyczne stanowiące załącznik do rozporządzenia Ministra Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej z dnia 27 września 2003 roku w sprawie szczegółowych czynności organów w sprawach związanych z dopuszczeniem pojazdu do ruchu oraz wzorów dokumentów w tych sprawach (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1088) stwierdzono, że przedmiotowy pojazd spełnia normy czystości spalin (Euro III), natomiast wykazana w załączniku i deklaracji DT-1 oraz w ewidencji podatkowej (przypis) kwota podatku na rok 2015 odpowiadała stawce podatku określonej uchwałą nr XXXVIII/288/2014 jak dla pojazdów nie spełniających norm czystości spalin. Wobec powyższego prawidłowa kwota podatku powinna wynieść 1.100 zł, a nie 920 zł - jak wskazano w deklaracji oraz rejestrze podatkowym. Podatek w roku 2015 dotyczący ww. pojazdu zaniżono o 180 zł.
11. Nie wszystkie zaległości skontrolowanych podatników zostały objęte czynnościami windykacyjnymi. Brak czynności windykacyjnych stanowił naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 roku w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. nr 137, poz. 1541). Unormowania zawarte w powołanym rozporządzeniu zobowiązywały wierzyciela do systematycznej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych. W przypadku, gdy należność nie została zapłacona w terminie określonym w decyzji lub wynikającym z przepisów prawa – wierzyciel winien wysłać do zobowiązanego upomnienie z zagrożeniem wszczęcia egzekucji po upływie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia. Po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu wierzyciel winien niezwłocznie wystawić tytuł wykonawczy i przesać do właściwego miejscowo naczelnika urzędu skarbowego. W okresie od dnia 21 maja 2014 do dnia 31 grudnia 2015 roku w powyższym zakresie obowiązywało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 roku w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (Dz. U. z 2014 roku poz. 656). Obecnie tj. od 1 stycznia 2016 roku obowiązuje w powyższym zakresie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2015 r., poz. 2367).

¹⁷ 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.

Stosownie do § 4 ww. rozporządzenia wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, w przypadku gdy zachodzi uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że zobowiązany dobrowolnie wykona obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej. Działania informacyjne są podejmowane w formie pisemnej, dźwiękowej lub graficznej w szczególności przez: internetowy portal informacyjny, krótką wiadomość tekstową (sms), e-mail, telefon, faks. Działania informacyjne, są rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej przez wskazanie, w szczególności:

- 1) formy działania informacyjnego;
- 2) daty podjęcia działania informacyjnego.

Zgodnie z § 7 ww. rozporządzenia wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie, niezwłocznie po upływie terminu zapłaty należności pieniężnej. W przypadku podjęcia działań informacyjnych, o których mowa w § 4, wierzyciel może przesłać upomnienie nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż 21 dni od dnia, w którym podjęto te działania. Wierzyciel przesyła niezwłocznie upomnienie, w przypadku gdy łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnej przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia albo gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy.

Uległy również zmianie zasady wystawienia tytułu wykonawczego i zostały one określone podobnie jak dla upomnień. W myśl § 9 ww. rozporządzenia - wierzyciel niezwłocznie wystawia tytuł wykonawczy, w przypadku gdy łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnej przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia albo gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy.

Zaniechanie czynności windykacyjnych w stosunku do zaległości podatkowych może skutkować upływem terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych. Zgodnie z art. 70 ust. 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Organ podatkowy winien na bieżąco analizować zobowiązania podatkowe poszczególnych podatników, z uwzględnieniem wszystkich okoliczności powodujących przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia, określonych w art. 70 ustawy Ordynacja podatkowa, aby nie dopuścić do przedawnienia należności podatkowych. Zgodnie z art. 59 § 1 powołanej ustawy - zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części, między innymi, wskutek przedawnienia (pkt 9).

W trakcie kontroli RIO w Łodzi organ podatkowy wystawił tytuły wykonawcze na zaległości wcześniej, które nie zostały objęte postępowaniem egzekucyjnym.

12. W wyniku analizy wykonania budżetu za 2015 rok stwierdzono, że kontrolowana jednostka nie dokonała na koniec 2015 roku aktualizacji planu finansowego i wieloletniej prognozy finansowej w zakresie dochodów ze sprzedaży majątku (ostatnia zmiana budżetu i WPF została wprowadzona

uchwałami z dnia 12 listopada 2015 roku). Z zaplanowanych w budżecie Gminy po zmianach na 2015 rok dochodów ze sprzedaży nieruchomości w kwocie 187.000,00 zł, Gmina zrealizowała według sprawozdania Rb-27S dochody w wysokości 134.600,14 zł. W trakcie kontroli ustalono, że Gmina uzyskała faktycznie dochody z tytułu sprzedaży nieruchomości w 2015 roku w wysokości 127.198,00 zł (tj. mniej o 7.402,14 zł niż wynikające ze sprawozdawczości budżetowej).

Tym samym Gmina Buczek uzyskała niższe niż planowała dochody z tytułu sprzedaży majątku – w stosunku do kwoty dochodów wykazanych w sprawozdaniu budżetowym o 52.399,86 zł, a w stosunku do faktycznej kwoty dochodów (ustalonej w wyniku kontroli, tj. 127.198,00 zł, co opisano poniżej) mniej o 59.802,00 zł.

Zawyżanie dochodów ze sprzedaży majątku i tym samym dochodów ogółem bezpośrednio przekłada się na wielkość obliczanego na ich podstawie indywidualnego dopuszczalnego wskaźnika spłaty zobowiązań (art. 243 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych – tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.) w poszczególnych latach. Do urealnienia wieloletniej prognozy finansowej zobowiązuje art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych zawierający wymóg realistyczności WPF.

13. Ogłoszenia o przetargach na zbycie działek o numerach 542/17 i 542/44 udostępniono w siedzibie Urzędu i na stronie internetowej Urzędu Gminy przed upływem terminu do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługiwało pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości. W wykazach nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży wskazano, że osoby, którym w myśl art. 34 ust. 1 pkt 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami przysługuje pierwszeństwo w nabyciu ww. nieruchomości powinny złożyć wniosek wraz z dokumentami potwierdzającymi jego zasadność. Termin złożenia wniosku nie może być krótszy niż 6 tygodni, licząc od dnia wywieszenia wykazu. Ponadto zgodnie z art. 38 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 1774 ze zm.) - ogłoszenie o przetargu podaje się do publicznej wiadomości nie wcześniej niż po upływie terminów, o których mowa w art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 4.
14. Ogłoszenie o przetargu na zbycie działki nr 542/17 zamieszczono w prasie na okres 18 dni przed wyznaczonym terminem przetargu (ogłoszenie o przetargu opublikowano w prasie w dniu 21 września 2012 roku, a termin przetargu określono na dzień 8 października 2012 roku), a ogłoszenie o przetargu na zbycie działki nr 194/2 zamieszczono na okres 22 dni przed wyznaczonym terminem przetargu (ogłoszenie o przetargu opublikowano w dniu 29 sierpnia 2014 roku, a termin przetargu określono na dzień 19 września 2014 roku). Zgodnie natomiast z § 6 ust. 4 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1490), w przypadku przetargu na zbycie nieruchomości, której cena wywoławcza jest wyższa niż równowartość 10 000 euro, wyciąg z ogłoszenia o przetargu zamieszcza się w prasie o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest zbywana nieruchomość, ukazującej się nie rzadziej niż raz w tygodniu, co najmniej na 30 dni przed wyznaczonym terminem przetargu.

15. W zakresie przetargu na sprzedaż nieruchomości nr 542/17 położonej w Buczku i nr 194/2 położonej w Gucinie stwierdzono, że w odniesieniu do ww. nieruchomości nie przeliczono ich ceny wywoławczej na równowartość euro wg kursu ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na dzień dokonania przeliczenia, którego to wymóg wynikał z § 6 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.
16. Dochody z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste zostały ujęte w ewidencji księgowej w § 075 - wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub innych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych oraz innych umów o podobnym charakterze. Wskazane dochody powinny zostać zaewidencjonowane w kontrolowanym okresie w § 047 - wpływy z opłat za trwałe zarząd, użytkowanie, służebności i użytkowanie wieczyste nieruchomości. Od dnia 1 stycznia 2016 roku dla wpływów z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości przewidziany jest § 055.

Ponadto odsetki za zwłokę w zapłacie opłaty za użytkowanie wieczyste ujęto wraz z należnością główną w § 075 klasyfikacji budżetowej, jako wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub innych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych oraz innych umów o podobnym charakterze. Tymczasem ww. odsetki powinny być ujęte w § 092 – wpływy z pozostałych odsetek. Powyższe wynika z 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.).
17. W przypadku niektórych ze skontrolowanych umów dzierżawy, opisanych w protokole kontroli, stwierdzono rozbieżności w określaniu warunków zapłaty pomiędzy umową a fakturą (np. umową dzierżawy części powierzchni dachu budynków w miejscowościach Grzeszyn, Malenia, Buczek zobowiązano dzierżawcę do zapłaty czynszu w terminie do 30 listopada każdego roku na podstawie wystawionej faktury, na fakturach z kolei zamieszczano terminy płatności do końca października danego roku).
18. W przypadku umów dzierżawy części powierzchni dachu budynków w miejscowościach Buczek, Grzeszyn, Malenia, Sycańów, Brodnia, Czeszków w kontrolowanym okresie nie zmieniano kwoty czynszu, pomimo zapisu w umowie, że zmiana wysokości czynszu następować będzie corocznie w oparciu o stawkę ustaloną zarządzeniem Wójta Gminy.
19. W wyniku kontroli terminowości regulowania czynszów z tytułu umów najmu/dzierżawy ustalono, że dzierżawca nieruchomości gruntowej położonej w Buczku, przeznaczonej na umieszczenie reklamy w postaci tablicy tekstowej o charakterze informacyjnym, należny czynsz za lata 2014-2015 zapłacił po terminie. W przypadku tego dzierżawcy nie naliczono i nie pobrano odsetek za zwłokę w łącznej kwocie 15,40 zł.
20. Nie uzgadniano zapisów ewidencji analitycznej z ewidencją syntetyczną do konta 221 – należności z tytułu dochodów budżetowych, w zakresie:
 - dochodów z tytułu użytkowania wieczystego działki nr 78 o powierzchni 1,09 ha, położonej w Grzeszynie. Według ewidencji syntetycznej użytkownik

wniósł opłatę roczną za 2015 rok wraz z odsetkami za zwłokę w łącznej kwocie 6.050,00 zł, natomiast zgodnie z ewidencją analityczną użytkownik uiścił łącznie należność główną wraz z odsetkami w kwocie 6.041,30 zł. Pomiedzy ewidencją syntetyczną a analityczną w przypadku ww. użytkownika wystąpiła różnica w kwocie 8,70 zł,

- dochodów z tytułu użytkowania wieczystego działki o nr 84/4 o powierzchni 0,10 ha, położonej w Gucinie. Użytkownik wniósł opłatę za użytkowanie wieczyste za 2015 rok wraz z odsetkami za zwłokę po terminie płatności, tj. w dniu 23 kwietnia 2015 roku. Od zaległej wpłaty zapłacił również odsetki w kwocie 10,00 zł. W ewidencji syntetycznej przypisano kwotę zgodną z kwotą wpłaconą przez użytkownika. W ewidencji analitycznej przypisano odsetki w kwocie 3,76 zł.

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

W związku z powyższym na kontach analitycznych obowiązuje tzw. zapis powtarzany, który polega na tym, że księgowanie jest dokonywane po tej samej stronie, w tej samej kwocie, na podstawie tego samego dowodu, co na koncie syntetycznym, do którego dane konto analityczne zostało przypisane. Z tego powodu musi wystąpić zgodność, co do strony konta (Wn lub Ma) i co do kwoty.

Zgodnie z zasadami rachunkowości, wprowadzonymi zarządzeniem nr 65/2011 Wójta Gminy z dnia 27 czerwca 2011 roku, zmienionego zarządzeniem z dnia 16 sierpnia 2012 roku, księgi pomocnicze, prowadzone przez pracowników merytorycznie odpowiedzialnych za poszczególne źródła dochodów Gminy są uzgadniane z zapisami kont księgi głównej na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec każdego kwartału.

21. Dzierżawca działki nr 255 położonej w Buczku (działka sklasyfikowana jako R-VI) nie złożył informacji na podatek rolny według wzoru ustalonego przez Radę Gminy. Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 617 ze zm.) - osoby fizyczne mają obowiązek złożyć właściwemu organowi podatkowemu informacje o gruntach, sporządzone na formularzach według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku rolnego. Osoby fizyczne mają również obowiązek złożyć informacje o zajęciu gruntów gospodarstwa rolnego na prowadzenie innej działalności niż działalność rolnicza lub po zaprzestaniu prowadzenia tej działalności o przywróceniu działalności rolniczej, albo jeżeli z innych powodów ich powierzchnia uległa zmniejszeniu lub zwiększeniu. Obowiązek składania informacji o gruntach oraz deklaracji na podatek rolny, o którym mowa w ust. 5 ustawy o podatku rolnym, dotyczy również podatników korzystających ze zwolnień i ulg na podstawie przepisów ustawy.
22. Kwotę zaległości z tytułu czynszów najmu/dzierżawy wykazaną w sprawozdaniu Rb-27S, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2015 roku,

zaniżono o 577,43 zł (per saldo). Powyższe wynikało z: [1] uwzględnienia (zawyżenia) w kwocie zaległości czynszu za listopad 2015 rok w wysokości 212,32 zł, który został zapłacony jeszcze w 2015 roku, tj. dokładnie w dniu 14 grudnia 2015 roku (zgodnie z umową opłaty czynszowe wnoszone są na rachunek bankowy z góry do dnia 10-go każdego miesiąca), [2] nieuwzględnienia (zaniżenia) w kwocie zaległości kwoty 789,75 zł, wynikającej z ewidencji analitycznej prowadzonej dla najemcy. Ustalono, że przypis czynszu w okresie od 2011 do 2015 roku wyniósł 9.876,00 zł (na karcie kontowej nie sumowano przypisów, wpłat i salda końcowego dla każdego roku), wpłaty w ww. okresie stanowiły kwotę 3.315,32 zł, stan zaległości na dzień 31 grudnia 2015 roku wyniósł 6.560,68 zł. Natomiast według ewidencji syntetycznej najemca zalegał z płatnością czynszu w kwocie 5.770,93 zł.

W związku z powyższym, kwota zaległości z tytułu umów najmu/ dzierżawy wykazana w sprawozdaniu Rb-27S, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2015 roku, nie odzwierciedlała ich faktycznego stanu. Zgodnie z Instrukcją sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącą załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w odpowiednich kolumnach "Saldo końcowe" wykazuje się należności pozostałe do zapłaty, w tym zaległości netto (należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i mogą być egzekwowane) oraz nadpłaty (kwoty nadpłacone) ustalone na podstawie danych analitycznych kont podatkowych; w kolumnie "zaległości netto" nie należy wykazywać zaległości płatnych w ratach (jeżeli termin spłaty raty nie minął), odroczonych (w przypadku gdy odroczony termin płatności nie minął), kwot objętych wstrzymaniem wykonania decyzji na mocy postanowienia organu podatkowego, sądu administracyjnego lub odrębnych przepisów oraz zaległości objętych postępowaniem ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym.

23. W wyniku kontroli prawidłowości wykazywania dochodów ze sprzedaży majątku i dochodów z tytułu partycypacji mieszkańców Gminy w kosztach budowy mikroinstalacji fotowoltaicznych w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S, ustalono, że zmniejszenia dochodów w jednostce (ewidencja księgowa Urzędu Gminy) o należny podatek VAT dokonywano pod datą zapłaty tego podatku do Urzędu Skarbowego. Kwoty VAT potrącone z dochodów były równe kwotom przekazanym do Urzędu Skarbowego z tytułu podatku należnego pomniejszonego o podatek naliczony według składanych deklaracji VAT-7 (kwota do zapłaty). Taki sposób ewidencji podatku VAT w Urzędzie Gminy powodował, że występowała niezgodność pomiędzy faktyczną kwotą dochodów netto, a kwotą dochodów zaprezentowaną w sprawozdawczości budżetowej. Pomniejszanie dochodów o nadwyżkę podatku należnego nad naliczonym za dany okres rozliczeniowy czy niepomniejszanie dochodów budżetowych o podatek VAT (wykazywanie w kwotach brutto) w sytuacji, gdy podatek naliczony przewyższa podatek należny powodowało, że ewidencja księgowa w zakresie podatku VAT nie odzwierciedlała faktycznej kwoty dochodów netto. W związku z powyższym należy przeanalizować sposób ewidencji i rozliczania podatku VAT w księgach rachunkowych Urzędu.

24. W sprawozdaniu budżetowym Rb-27S sporządzonym na koniec 2015 roku zostały wykazane nierzetelne dane w zakresie wykonanych dochodów ze sprzedaży nieruchomości i tym samym dochodów ogółem, gdyż wymienione dochody zostały zawyżone w ww. sprawozdaniu w 2015 roku o kwotę 7.402,14 zł (faktyczna kwota dochodów z tytułu sprzedaży majątku powinna stanowić 127.198,00 zł, a w sprawozdaniu wykazano kwotę 134.600,14 zł). Podobna sytuacja miała miejsce w przypadku dochodów uzyskanych z tytułu partycypacji mieszkańców Gminy w kosztach budowy mikroinstalacji fotowoltaicznych – wpłaty z tego tytułu zostały dokonane na kwotę 196.800 zł brutto. W sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania dochodów budżetowych, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2015 roku, wykazano w dziale 900 rozdziale 90005 § 097 dochody wykonane w kwocie 175.651,00 zł. Różnica pomiędzy sprawozdaniem Rb-27S a ewidencją księgową (kwota 196.800,00 zł) wynosiła 21.149,00 zł i dotyczyła podatku VAT podlegającego wpłacie do Urzędu Skarbowego – zgodnie z deklaracją VAT-7 za miesiąc sierpień 2015 roku.

Wskazać należy, że kwota dochodów netto z tytułu wpłat za mikroinstalacje fotowoltaiczne wynosiła 160.000,00 zł (80 gospodarstw domowych x 2.000,00 zł) i taka też kwota powinna znaleźć odzwierciedlenie w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S, sporządzonym na koniec 2015 roku. Podatek VAT od wpłat za mikroinstalacje stanowił kwotę 36.800,00 zł - kwota należnego podatku VAT nie powinna być wykazywana w sprawozdaniu z wykonania planu dochodów jednostki samorządu terytorialnego, gdyż podatek VAT nie stanowi dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego, lecz dochód budżetu państwa. Dochody wykonane w tym przypadku zawyżono w sprawozdaniu budżetowym o kwotę 15.651,00 zł.

Ponadto należy mieć na uwadze, że kwota dochodów ze sprzedaży majątku ma wpływ na obliczenie relacji, o której mowa w art. 243 ustawy o finansach publicznych. Stosownie do powołanego przepisu, w danym roku budżetowym wartość spłaty zobowiązań wraz z kosztami ich obsługi odniesiona do dochodów ogółem budżetu jednostki samorządu terytorialnego nie może przekroczyć średniej arytmetycznej z ostatnich trzech lat relacji dochodów bieżących, powiększonych o dochody ze sprzedaży majątku oraz pomniejszonych o wydatki bieżące do dochodów ogółem budżetu. Dane z wykonania dla roku 2015 niezbędne będą do obliczenia maksymalnego wskaźnika spłaty zobowiązań dla spłat przypadających w latach 2016-2018.

W zakresie wydatków budżetowych

W odniesieniu do wpłat dokonywanych na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych stwierdzono, że przeciętne zatrudnienie w miesiącu stanowiące podstawę obliczenia wpłat nie było wyliczane wg średniej arytmetycznej stanów dziennych zgodnie z wytycznymi znajdującymi się w instrukcji wypełniania deklaracji DEK-I-a. Szczegółowe wyliczenia zostały zamieszczone w protokole z kontroli. Ogółem w 2015 roku wpłaty zostały zaniżone o 229 zł. Korekty deklaracji za 2015 rok zostały sporządzone i przesłane do PFRON

w dniu 6 lipca 2016 roku.

W zakresie zamówień publicznych

1. W dwóch przypadkach kwotę zabezpieczenia należytego wykonania umowy w kwotach: [1] 50.196,79 zł (100% wartości zabezpieczenia) oraz [2] 4.576,95 zł (70% wartości zabezpieczenia) zwrócono z naruszeniem terminu określonego w art. 151 ust.1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 2164 ze zm.). Dotyczyło to kontrahentów, z którymi protokół odbioru końcowego podpisano w dniach: [1] 31 grudnia 2015 roku, [2] 28 listopada 2012 roku. Zwrotu zabezpieczeń dokonano w dniach: [1] 17 lutego 2016 roku, tj. 34 dni po terminie, [2] 11 lutego 2013 roku, tj. 45 dni po terminie.
2. W wyniku kontroli zamówienia publicznego na usługi doradztwa prawnego polegającego na zastępstwie procesowym i doradztwie w zakresie zastępstwa procesowego w postępowaniu o zwrot nadpłaty w podatku od towarów i usług, poprzedzonego kompleksową analizą zasadności roszczeń będących przedmiotem postępowania przed organami orzekającymi i sądami, udzielonego w trybie z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych, ustalono, że w dniu 16 kwietnia 2013 roku zawarto umowę nr OK.2151.16.2013 z wybranym wykonawcą, tj. Deloitte Legal, Pasternak, Korba i Wspólnicy Kancelaria Prawnicza sp.k. w Warszawie. Zasadniczym przedmiotem umowy było przygotowanie raportu o możliwości optymalizacji rozliczeń podatku VAT przez Gminę Buczek, a następnie na podstawie decyzji przedstawicieli Gminy przystąpienie do tej optymalizacji poprzez uzyskanie interpretacji indywidualnych dotyczących wybranych przez Gminę zagadnień, jak też przygotowanie korekt deklaracji VAT-7 w zakresie objętym optymalizacją oraz wniosków o stwierdzenie nadpłaty oraz zaliczenia powstałych nadpłat na poczet zaległości. Natomiast przedmiotem umowy określonym w § 1 jest świadczenie podstawowej usługi prawniczej polegającej na zastępstwie procesowym, na podstawie udzielonego pełnomocnictwa procesowego, w postępowaniach o zwrot podatku do towarów i usług 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. Usługi te obejmują również zakłady budżetowe i jednostki organizacyjne zamawiającego. W świetle ww. art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych¹⁸ - w przypadku zamówień, których przedmiotem były usługi prawnicze, polegające na wykonywaniu zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi lub doradztwie prawnym w zakresie zastępstwa procesowego, lub jeżeli wymagała tego ochrona ważnych praw lub interesów Skarbu Państwa, nie stosowało się przepisów ustawy dotyczących przesłanek wyboru trybu negocjacji bez ogłoszenia oraz przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki. Powołany przepis stanowił odstępstwo od zasad udzielania zamówień publicznych na usługi niepriorytetowe wyrażonych w art. 5 ust. 1 ustawy Prawo zamówień

¹⁸ Przepis obecnie nieobowiązujący.

publicznych, zgodnie z którym (ówczesne brzmienie) - do postępowań o udzielenie zamówień, których przedmiotem były usługi o charakterze niepriorytetowym określone w przepisach wydanych na podstawie art. 2a, nie stosowało 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 było udzielanie zamówień publicznych, których przedmiotem były 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 mogła znaleźć zastosowanie jedynie wówczas, gdy okolicznością pewną (albo wysoce prawdopodobną) było zaistnienie zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi, rozumianego jako postępowanie. Inaczej mówiąc zamawiający mógł skorzystać z regulacji art. 5 ust. 1b ww. ustawy w sytuacji, gdy:

- zamawiający już prowadził postępowanie i potrzebował reprezentacji/zastępstwa oraz doradztwa w jego zakresie, a więc postępowanie trwało w momencie udzielenia zamówienia,
- zamawiający był pewny (albo uznawał to za wysoce prawdopodobne w dającym się zidentyfikować czasie), że postępowanie wystąpi i zlecał skonkretyzowane kompleksowe zastępstwo i doradztwo w jego zakresie.

W stanie faktycznym zaistniałym w Gminie Buczek mogła mieć zastosowanie jedynie druga z ww. okoliczności. Udostępniona dokumentacja nie pozwala jednak przesądzić o dopuszczalności zastosowania art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych, co uzasadniają następujące przesłanki:

- a) umowa z dnia 16 kwietnia 2013 roku dotyczyła usług prawniczych i obejmowała tzw. zastępstwo procesowe w zakresie postępowań przed organami administracji skarbowej i ewentualnych postępowań sądowo-administracyjnych wraz z niezbędnym doradztwem prawnym dotyczącym zastępstwa w tych postępowaniach. Tym samym przedmiotem zamówienia były zdarzenia przyszłe i 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 podlegały rygorom art. 5 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych (tryby konkurencyjne - zasady ogólne z wyłączeniami);
- b) zgodnie z art. 165 ustawy Ordynacja podatkowa - postępowanie podatkowe wszczyna 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 16 kwietnia 2013 roku, dotyczące zastępstwa procesowego to postępowania dotyczące zaskarżenia decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w zakresie zaliczenia nadpłat i nadwyżki podatku naliczonego nad należnym na poczet odsetek od zaległości podatkowej, które powstały w wyniku złożenia korekt deklaracji VAT-7 (której to okoliczności nie można było z pewnością przewidzieć i uznać za prawdopodobny zakres umowy w dacie udzielania zamówienia publicznego).

3. Jedna z ofert (niebędąca najkorzystniejszą ofertą), złożonych w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, w trybie przetargu nieograniczonego, na budowę prosumenckich mikroinstalacji fotowoltaicznych w Gminie Buczek, nie spełniała wymogów określonych w specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Zamawiający w treści SIWZ określił, że warunek z art. 22 ust 1 pkt 4 ustawy Prawo zamówień publicznych zostanie uznany za spełniony, jeżeli wykonawca wykaże że, znajduje się w sytuacji ekonomicznej i finansowej zapewniającej wykonanie zamówienia, tj. posiada środki finansowe lub zdolność kredytową powyżej kwoty 400.000,00 zł. W celu potwierdzenia spełnienia wyżej opisanego warunku zamawiający zażądał w SIWZ informacji banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, w których wykonawca posiada rachunek, potwierdzającej wysokość posiadanych środków finansowych lub zdolność kredytową wykonawcy, wystawionej nie wcześniej niż 3 miesiące przed upływem terminu składania ofert (zgodnie z treścią § ust. 1 pkt 10 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 19 lutego 2013 roku w sprawie rodzajów dokumentów, jakich może żądać zamawiający od wykonawcy, oraz form, w jakich te dokumenty mogą być składane - Dz. U. z 2013 r., poz. 231). Oferent na potwierdzenia spełnienia warunku dotyczącego sytuacji ekonomicznej i finansowej nie przedłożył wymaganej opinii bankowej.

Stosownie do postanowień art. 26 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający powinien wezwać ww. oferenta do uzupełnienia dokumentu wymaganego w SIWZ na potwierdzenie spełnienia warunku udziału w postępowaniu w zakresie sytuacji ekonomicznej i finansowej zapewniającej wykonanie zamówienia.

4. W dwóch ofertach (niebędących najkorzystniejszymi ofertami) złożonych w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, w trybie przetargu nieograniczonego, na budowę prosumenckich mikroinstalacji fotowoltaicznych w Gminie Buczek stwierdzono błędy w obliczeniu ceny za wykonanie zamówienia.

W przypadku oferty nr 2 zaoferowano wykonanie zamówienia za cenę netto 1.703.602,54 zł + VAT 19.859,23 zł = brutto 1.902.191,77 zł. Wezwano oferenta do wyjaśnienia podstawy obliczenia stawki VAT w przedłożonej ofercie. Zamawiający podkreślił w wezwaniu, że ogniwa fotowoltaiczne usytuowane są na gruncie. Instalacje fotowoltaiczne związane są z budynkami użyteczności publicznej i prywatnymi. Ze złożonych przez

oferenta wyjaśnień wynikało, że ww. przyjął do obliczenia ceny nieprawidłową stawkę VAT w wysokości 8%. Oferent wskazał również, że zgodnie z interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 29 czerwca 2015 roku oraz interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 13 października 2014 roku, zastosowanie stawki podatku w wysokości 8%: [1] jest prawidłowe dla usługi montażu instalacji fotowoltaicznej wraz z dostawą elementów tej instalacji w bryle budynku będącego obiektem budownictwa mieszkaniowego, [2] jest nieprawidłowe dla usługi montażu instalacji fotowoltaicznych wraz z dostawą elementów tej instalacji poza bryłą tego budynku (w sytuacji montażu paneli na obiektach stanowiących odrębną budowlę umocowanych na gruncie osób fizycznych, a także na garażach i budynkach gospodarczych stanowiących własność tej osoby fizycznej (inwestora) położonych na terenie działki). W przypadku budynków użyteczności publicznej przyjęto prawidłową stawkę podatku VAT w wysokości 23%. W związku z powyższym wartość netto oferty nie uległa zmianie, jednak stosując właściwą stawkę podatku VAT dla całego przedmiotu zamówienia nastąpił wzrost wartości brutto oferty do kwoty 2.095.431,12 zł. Ustalono, że cena oferty brutto po wyjaśnieniach wzrosła o 193.239,35 zł.

W przypadku oferty nr 3 została zaoferowana za wykonanie zamówienia cena netto 2.212.323,17 zł + VAT (≈10,38%) 2.229.746,78 zł = brutto 2.442.069,95 zł. W sytuacji zastosowania 23% stawki podatku VAT (taką stawkę zastosowali wszyscy pozostali oferenci) cena brutto oferty stanowiłaby kwotę 2.721.157,50 zł, tj. więcej o 491.410,72 zł niż w złożonej ofercie.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz. U z 2014 r., poz. 915), przez cenę należy rozumieć wartość wyrażoną w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę. W cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu takim podatkiem. Błąd w obliczeniu ceny (w przypadku ww. ofert zastosowanie błędnej stawki VAT) stanowił, zgodnie z art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych, przesłankę odrzucenia oferty. W związku z powyższym ww. oferty powinny zostać odrzucone przez zamawiającego.

W zakresie ewidencji środków trwałych i inwentaryzacji

1. Księgowania dotyczące pozostałych środków w ewidencji syntetycznej następowało poprzez zapis na kontach Wn konto 013 – pozostałe środki trwałe, Ma konto 072 – umorzenie pozostałych środków trwałych (jednoczesne przyjęcie i umorzenie środka trwałego), co było niezgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniu 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. W powyższym rozporządzeniu określono, że umorzenia pozostałych środków trwałych dokonuje się poprzez zapis na kontach Wn konto 400 – amortyzacja, Ma konto 072 – umorzenie pozostałych środków trwałych.

2. Zestawy komputerowe w ilości 103 sztuk zakupione na łączną kwotę 351.059,99 zł na podstawie faktury VAT nr 203/02 z dnia 22 lutego 2013 roku (z adnotacji na fakturze wynikało, że protokolarnego odbioru dostawy dokonano w dniu 14 lutego 2013 roku) ujęto w ewidencji analitycznej na podstawie dowodu PK pod datą 14 lutego 2013 roku, a w ewidencji syntetycznej ponad dwa lata później, tj. dopiero pod datą 1 października 2015 roku.

Powyższe świadczy o tym, że na dzień 31 grudnia 2013 roku i 31 grudnia 2014 roku nie uzgadniano zapisów ewidencji analitycznej z ewidencją syntetyczną do konta 013 – pozostałe środki trwałe, co stanowiło naruszenie art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości – konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej. W przypadku ww. zestawów komputerowych czynności inwentaryzacyjne przeprowadzone w latach 2013-2014 były nieskuteczne i niewystarczające i w konsekwencji nie przyniosły zamierzonego efektu. Zgodnie bowiem z art. 27 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości – przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Ujawnione w toku inwentaryzacji różnice pomiędzy stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.

Ponadto niewprowadzenie zestawów komputerowych do ewidencji księgowej w miesiącu przekazania ich do używania naruszało art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 851 ze zm.), który stanowi, że składniki majątku wprowadza się do ewidencji środków trwałych najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania oraz art. 6 ust. 1 i 20 ust.1 ustawy o rachunkowości. W myśl wymienionych przepisów, w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

3. W wyniku porównania ewidencji księgowej gruntów z informacją o stanie mienia komunalnego, sporządzoną na dzień 31 grudnia 2015 roku, stwierdzono zgodność łącznej wartości gruntów pomiędzy ww. dokumentami. Jednak w wielu przypadkach nieruchomości gruntowe posiadały wartość ewidencyjną 0,00 zł (przykłady działek wymieniono w protokole kontroli). Nieujęcie w księgach rachunkowych wszystkich składników majątku Gminy stanowiło naruszenie art. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik

finansowy. Ponadto ustawa o rachunkowości w art. 24 nakazuje prowadzić księgi rachunkowe rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Zasada rzetelności ksiąg rachunkowych w odniesieniu do gruntów oznacza, że wszystkie grunty jednostki, powinny być ujęte w księgach rachunkowych tej jednostki zgodnie ze stanem rzeczywistym. W zależności od tego, czy grunt stanowiący własność jednostki jest jej aktywem, czy też nie, grunty powinny być ujęte w ewidencji bilansowej lub pozabilansowej. Z przepisów ustawy o rachunkowości, w szczególności z art. 20, art. 21, art. 23 i art. 24 ust. 2 wynika, że nieujęcie w księgach rachunkowych oraz w konsekwencji niewykazanie wartości ww. gruntów w sprawozdaniu finansowym, miało wpływ na rzetelne przedstawienie sytuacji majątkowej jednostki.

4. Ustalenia zawarte w protokole kontroli, w szczególności dotyczące zaległości z tytułu umów najmu lokali mieszkalnych, zewidencjonowanych na koncie 221 – należności z tytułu dochodów budżetowych, świadczą o tym, że podjęte na dzień 31 grudnia 2015 roku czynności inwentaryzacyjne były nieskuteczne i niewystarczające. Stwierdzono, bowiem rozbieżności między zapisami w ewidencji księgowej a dokumentami źródłowymi. Przykładowo, na koncie analitycznym prowadzonym dla jednego z najemców figurowała zaległość na kwotę 424,64 zł (taka sama na koniec 2014 i 2015 roku) – dotycząca czynszu z tytułu umowy najmu za miesiące listopad i grudzień 2015 roku. Ustalono, że faktycznie zaległość obejmowała czynsz za miesiąc grudzień 2015 roku, który dłużnik uregulował wraz z odsetkami w dniu 1 lutego 2016 roku. Zaległy czynsz za listopad 2015 roku został zapłacony w dniu 14 grudnia 2015 roku (opłaty czynszowe wnoszone są na rachunek bankowy z góry do dnia 10-go każdego miesiąca). Tym samym kwotę zaległości z tytułu umów najmu/ dzierżawy zawyżono o kwotę 212,32 zł.

Zgodnie z art. 27 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości – przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Ujawnione w toku inwentaryzacji różnice pomiędzy stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.

Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości ponoszą Wójt Gminy Buczek, Skarbnik Gminy Buczek oraz pracownicy Urzędu Gminy w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

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

1. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, danych o skutkach finansowych wynikających z udzielonych

zwolnień podatkowych oraz skutkach obniżenia górnych stawek podatkowych, a także przychodów i rozchodów z tytułu udzielonych pożyczek w kwartalnych sprawozdaniach Rb-NDS, stosownie do przepisów zawartych w Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

2. Zapewnić wyodrębnienie ksiąg rachunkowych budżetu Gminy Buczek oraz Urzędu Gminy Buczek poprzez prowadzenie odrębnych urzędzeń księgowych, stosownie do wymogu określonego w art. 13 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.
3. Zapewnić przestrzeganie przepisów 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, w szczególności poprzez ewidencjonowanie operacji wymienionych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego w księgach rachunkowych budżetu Gminy i Urzędu Gminy w sposób nie powodujący zniekształcenia sytuacji finansowej, a także zgodnie z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu.
4. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 2 ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny poddania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
5. Podjąć, w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego oraz prawnego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku od środków transportowych, opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
6. Podjąć działania zmierzające do przeprowadzenia przez właściwy organ postępowania mającego na celu ustalenia sprawcy wyłączenia gruntu bez zezwolenia i opłat.
7. Rozważyć konieczność przeprowadzenia kontroli podatkowej na podstawie art. 281 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa u wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego podatników podatku od nieruchomości i podatku rolnego.
8. Podjąć działania mające na celu uchwalenie stawek podatku od środków transportowych począwszy od roku 2017, które we właściwy sposób będą uwzględniały wpływ pojazdu na środowisko.
9. Podjąć czynności w celu wyegzekwowania należnego podatku od środków transportowych za 2015 rok od podatnika wymienionego w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

10. Zapewnić podejmowanie czynności windykacyjnych w stosunku do podatników zalegających z zapłatą należności podatkowych, przestrzegając przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych - aby nie dopuścić do przedawnienia roszczeń w tym zakresie.
11. Zapewnić monitorowanie procesów związanych z realizacją zaplanowanych dochodów ze sprzedaży majątku w celu dokonania stosownych zmian w uchwale budżetowej i w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej w przypadku sytuacji wskazującej na niemożność wykonania dochodów w założonych kwotach.
12. Zapewnić przestrzeganie art. 38 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, w zakresie podawania do publicznej wiadomości ogłoszeń o przetargu po upływie terminów, o których mowa w art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 4 ww. ustawy.
13. Zapewnić przeprowadzanie przetargów na sprzedaż nieruchomości z zachowaniem przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie zasad i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.
14. Dochody budżetowe, w szczególności wpływy z opłat za użytkowanie wieczyste nieruchomości, ewidencjonować zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
15. Zapewnić przestrzeganie zapisów umów cywilnoprawnych w zakresie określania warunków płatności czynszu za dzierżawę nieruchomości gminnych w wystawianych fakturach oraz w zakresie corocznej zmiany wysokości czynszu w oparciu o stawkę ustaloną zarządzeniem Wójta Gminy.
16. Wyegzekwować należne Gminie odsetki od dzierżawcy wymienionego w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
17. Zapewnić przestrzeganie art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w zakresie wymogu zgodności zapisów między ewidencjami syntetyczną i analityczną.
18. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniu Rb-27S – z wykonania planu dochodów budżetowych, danych o zaległościach wynikających z umów o charakterze cywilnoprawnym, zgodnie z przepisami Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
19. Dokonać analizy sposobu ujmowania w księgach rachunkowych podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży nieruchomości i z tytułu partycypacji mieszkańców Gminy w kosztach budowy mikroinstalacji fotowoltaicznych i wypracować sposób jego ewidencji, który będzie umożliwiał ujęcie w księgach rachunkowych i sprawozdaniach budżetowych faktycznie wykonanych dochodów netto z powyższych tytułów.
20. Zapewnić sporządzanie sprawozdania Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, w sposób rzetelny i prawidłowy pod względem merytorycznym, ze szczególnym zwróceniem uwagi na prawidłowe

wykazywanie w sprawozdaniu dochodów z majątku Gminy w kwotach netto, tj. bez podatku VAT, stosownie do postanowień § 9 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

21. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych przy udzielaniu zamówień publicznych, w szczególności:
 - art. 26 ust. 3 ustawy, nakładającego na zamawiającego obowiązek wzywania wykonawców do uzupełnienia wymaganych w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznych dokumentów,
 - art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy, poprzez odrzucanie ofert, które zawierają błędy w obliczeniu ceny lub kosztu.
 - art. 148 ustawy, poprzez zwracanie wraz z należnymi odsetkami i w terminach określonych w ustawie zabezpieczeń należytego wykonania umów pobranych od wykonawców.
22. Zamówień na usługi prawnicze udzielać przestrzegając przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, w szczególności art. 4 pkt 3 lit ea i art. 138g i nast. ustawy Prawo zamówień publicznych.
23. Zapewnić przestrzeganie zasad określonych w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – w księgach rachunkowych jednostki powinny być ujęte wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty oraz w art. 20 ust. 1 ww. ustawy, stosownie do którego – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
24. Wprowadzać składniki majątku do ewidencji środków trwałych w terminie określonym w art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych.
25. Podjąć czynności w celu objęcia ewidencją środków trwałych wszystkich gruntów stanowiących własność Gminy.
26. Zapewnić odpowiednie udokumentowanie wyników inwentaryzacji oraz ich powiązanie z zapisami ksiąg rachunkowych, stosownie do art. 27 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości.

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

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

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

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

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy Buczek

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Buczek

aa.