

Łódź, dnia 17 lutego 2017 roku

Pani  
Zofia Kotynia  
Wójt Gminy Siemkowice

WK – 602/12/2017

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 Panią Wójt, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Siemkowice<sup>1</sup>. Kontrolą objęto okres roku 2015 oraz wybrane zagadnienia z lat wcześniejszych dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań finansowych; gospodarki kasowej; realizacji dochodów z podatków lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych oraz ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, ich wadliwej interpretacji oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

## **I.**

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

1. W bilansie z wykonania budżetu, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2015 roku jednostka wykazała w pozycji II.2 - Należności od budżetów,

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 20 grudnia 2016 roku – 31 stycznia 2017 roku. Protokół podpisany został w dniu 8 lutego 2017 roku.

kwotę 66.084,27 zł, na która składały się: 1) należności z tytułu ostatecznego rozliczenia udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych za grudzień 2015 roku w wysokości 48.710,00 zł (powyższa kwota wpłynęła na rachunek organu w styczniu 2016 roku), 2) pozostała kwota należności w wysokości 17.374,27 zł (66.084,27 zł – 48.710,00 zł).

Skarbnik Gminy Siemkowice wyjaśniła, że pozycja bilansu II.2 - Należności od budżetów (wykazana kwota 66.084,27 zł), winna wynosić 64.843,43 zł z tytułu:

- udziałów gminy w podatku dochodowym od osób fizycznych - 48.710 zł,
- rozliczenia z urzędami skarbowymi – 16.133,43 zł - na podstawie sprawozdania Rb-27S za rok 2015.

Skarbnik Gminy nie potrafiła wyjaśnić na jakiej podstawie wykazane zostały należności od budżetów w wysokości 16.133,43 zł. Nie przedłożono również kontrolującym wyciągów bankowych potwierdzających wpływ w roku 2016 powyższej kwoty 16.133,43 zł.

Zasada kasowego wykonania budżetu została sformułowana w art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1870 ze zm.), poprzez określenie, że dochody i wydatki ujmuje się w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą. Według tej zasady ewidencjonuje się dochody, które faktycznie wpłynęły na rachunek bankowy budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast ewidencja wydatków na podstawie tej metody powoduje, że do wydatków nie zalicza się zobowiązań budżetu, które nie zostały jeszcze uregulowane. Od zasady kasowego wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego istnieją pewne odstępstwa, które wynikają z odrębnych przepisów, a które dotyczą w szczególności części oświatowej subwencji ogólnej przekazywanej w grudniu na styczeń kolejnego roku oraz udziałów w podatkach dochodowych przekazywanych w styczniu a zaliczanych do dochodów roku poprzedniego. W pełnym zakresie jednak wyjątki te dotyczą kwot, które realnie wpływają na rachunek budżetu.

Należności wykazywane w bilansie z wykonania budżetu przyjmowane są do ustalenia nadwyżki budżetowej albo kwoty wolnych środków za dany rok budżetowy, zatem w bilansie należy wykazywać wyłącznie realne należności, czyli te, które faktycznie wpłynęły na rachunek budżetu po dniu 1 stycznia roku następnego.

2. W Zestawieniu obrotów i sald dla budżetu, w bilansie otwarcia na dzień 1 stycznia 2015 roku oraz w saldzie końcowym na dzień 31 grudnia 2015 roku, podsumowanie obrotów strony Ma i Wn nie było zbilansowane na kwotę 64.470,71 zł. W bilansie otwarcia strona Wn wynosiła 2.361.629,50 zł, a strona Ma 2.297.158,79 zł. Na dzień 31 grudnia 2015 roku podsumowanie obrotów strony Wn wynosiła 3.618.878,60 zł, a strony Ma 3.554.407,89 zł. Skarbnik Gminy wyjaśniła, że „różnica ta powstała poprzez nieprawidłowe wprowadzenie bilansu otwarcia w roku 2015 i latach poprzednich 2013 oraz 2014”.

Ponadto w zakresie zgodności ewidencji księgowej organu z bilansem z wykonania budżetu stwierdzono, że w zestawieniu obrotów i sald - konto 224 – Rozrachunki budżetu, wykazywało salda Wn w wysokości 73.243,90 zł i Ma w wysokości 26.927,05 zł. W bilansie z wykonania budżetu wykazano odpowiednio należności od budżetów w wysokości 66.084,27 zł, a zobowiązania wobec budżetów w wysokości 84.238,13 zł.

Skarbnik Gminy w zakresie powyższych różnic wyjaśniła, że:

- saldo konta 224-6 to kwota środków do zwrotu do Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego, konto winno wykazywać saldo w wysokości 84.241,13 zł,
- saldo kont 224-8 i 224-9 - rozliczenia z tytułu Funduszu i zaliczki alimentacyjnej – saldo powstało z braku przypisów w roku 2015 (saldo odpowiednio Ma 14.622,01 Wn 7.276,02),
- saldo konta 224-20 - rozliczenia z Wojewódzkim Urzędem Pracy z tytułu rozliczenia projektu „Modernizacja oddziałów przedszkolnych” – Skarbnik Gminy nie odniosła się do prawidłowości salda (saldo Wn 3.268,30 zł),
- saldo konta 224-22 - rozliczenia z Ministerstwem Finansów – wykazuje kwotę 12.271,68 zł, winno wykazywać kwotę 48.710 zł, którą gmina otrzymała w styczniu 2016 roku.

Wśród opisanych w powyższym wyjaśnieniu sald analitycznych konta 224 brak było salda odnoszącego się do tego wskazanego w wyjaśnieniach Skarbnika Gminy dotyczących pozycji bilansu Należności od budżetów („rozliczenia z urzędami skarbowymi – 16.133,43 zł na podstawie sprawozdania Rb-27S za rok 2015”).

Podkreślić należy, że zgodnie z przepisami art. 4 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.) - jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy, a także zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmować w księgach rachunkowych i wykazywać w sprawozdaniach finansowych zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Z kolei w art. 24 ust. 1 i 2 ww. ustawy określono, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco oraz, że nie można uznać za rzetelne księgi rachunkowe, w których dokonane zapisy nie odzwierciedlają stanu rzeczywistego.

3. W zakresie prowadzenia ewidencji księgowej jednostki budżetowej – Urzędu Gminy, ustalono na podstawie: 1) zestawienia obrotów i sald Rejestru Urząd Gminy – Dochody i Urząd Gminy – Wydatki, 2) zestawienia obrotów i sald Urząd Gminy Sumy Depozytowe, oraz 3) zestawienia obrotów i sald Urząd Gminy Fundusz Socjalny, że w 2015 roku jednostka prowadziła oddzielne rejestry księgowe: dochody; wydatki; sumy depozytowe; zakładowy fundusz świadczeń socjalnych.

Jednostka samorządu terytorialnego zobowiązana jest prowadzić księgi rachunkowe przestrzegając regulacji zawartych w ustawie o rachunkowości. Księgi te tworzą, zgodnie z art. 13 powołanej ustawy: 1) dziennik – zawierający chronologiczne ujęcie zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, 2) księga główna – zawierająca zapisy w ujęciu systematycznym, 3) księgi pomocnicze – będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej, 4) zestawienia obrotów i sald księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, 5) wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Dziennik powinien umożliwić uzgodnienie jego obrotów z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej, na której obowiązuje ujęcie zarejestrowanych uprzednio lub równocześnie w dzienniku zdarzeń, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu. Każdy zapis księgowy dokonany w dzienniku powinien być kolejno numerowany, a sumy tych zapisów – obroty – liczone w sposób ciągły. Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu o jakim mowa w art. 23 ustawy o rachunkowości, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Prawidłowe dokonywanie zapisów wszystkich operacji księgowych umożliwi sporządzenie na koniec każdego okresu sprawozdawczego, zestawienia obrotów i sald, zawierającego: 1) symbole i nazwy wszystkich kont prowadzonych w jednostce, 2) salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego narastająco od początku roku obrotowego oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego, 3) sumę sald na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obrotów za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz sald na koniec okresu sprawozdawczego. Obroty zestawienia powinny być zgodne z obrotami dziennika lub obrotami zestawienia dzienników częściowych.

Niezgodne z przepisami jest wyodrębnianie rejestrów księgowych (dzienników), w sposób uniemożliwiający ich powiązanie z księgą główną jednostki, w konsekwencji którego to podziału sporządzone zestawienie obrotów i sald za dany okres sprawozdawczy nie zawiera wszystkich operacji księgowych, jakich dokonano w tym okresie. Ewidencja prowadzona np. dla Sum depozytowych posiadała własną księgę główną, w której ujmowane były tylko zdarzenia dotyczące danej ewidencji, co oznaczało, że nie były to jedynie rejestry księgowe, lecz odrębne urządzenia księgowe. Zatem powyższy sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych stanowił naruszenie art. 13 ust. 1 w zw. z art. 15 ustawy o rachunkowości, w myśl którego – księga główna zawiera zapisy o zdarzeniach, które zostały ujęte uprzednio lub równocześnie w dzienniku, co oznacza, że w księdze głównej powinny zostać ujęte wszystkie zdarzenia, które zostały zarejestrowane w dzienniku (bądź dziennikach częściowych).

4. Za 2015 rok nie został sporządzony odrębny jednostkowy bilans jednostki budżetowej – Urzędu Gminy. Skarbnik Gminy oświadczyła, że w jednostce sporządzany jest wyłącznie bilans zbiorczy jednostek.

Zgodnie z uregulowaniami zawartymi w art. 4 ust. 1, 2 i 3 ustawy o rachunkowości, jednostki obowiązane są prowadzić odrębne księgi

rachunkowe w celu zapewnienia ujmowania w tych księgach wyłącznie zdarzeń związanych z poszczególnymi jednostkami organizacyjnymi, a w konsekwencji rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego każdej z jednostek oraz w celu umożliwienia sporządzenia obowiązujących te jednostki odrębnych sprawozdań finansowych.

W myśl § 20 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.), sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego składa się z bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz łącznych sprawozdań finansowych obejmujących dane wynikające ze sprawozdań jednostkowych samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Sprawozdanie finansowe jednostki budżetowej podpisują kierownik jednostki i główny księgowy (§ 25 ust. 1 powołanego wyżej rozporządzenia).

5. Księgi rachunkowe za 2015 rok nie zostały zamknięte w obowiązującym terminie. Skarbnik Gminy w złożonym wyjaśnieniu potwierdziła, że urządzenia księgowe za 2015 rok zamknięto dopiero w trakcie trwania kontroli RIO. Zamknięcie urządzeń księgowych roku 2015, w styczniu 2017 roku naruszało art. 12 ust. 4 ustawy rachunkowości, który stanowi, że ostateczne zamknięcie ksiąg rachunkowych jednostki powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.
6. W ewidencji księgowej Urzędu Gminy na dzień 31 grudnia 2015 roku nie ujęto dowodów księgowych dotyczących zdarzeń gospodarczych, które nastąpiły w grudniu na łączną kwotę 20.730,74 zł. Powyższym naruszono art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym oraz art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - 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.  
  
Ponadto ustalono, że jednostka nie prowadziła ewidencji księgowej zobowiązań z tytułu dostaw towarów i usług w sposób umożliwiający, bez wglądu w każdy dokument księgowy (lub w umowę zawartą z wykonawcą lub dostawcą), ustalenie kwot ewentualnych zobowiązań wymagalnych.
7. Na dzień 31 grudnia 2015 roku konto 225 – Rozrachunki z budżetami, wykazywało saldo Ma 156.923,83 zł oraz saldo Wn 174.161,84 zł. Z przedłożonej kontrolującym Deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7 za grudzień 2015 roku, wynikało że kwota podatku należnego

wynosiła 6.394,00 zł, kwota podatku naliczonego do odliczenia wynosiła 19.033 zł, co dawało nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym - do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w wysokości 12.639 zł.

Skarbnik Gminy wyjaśniła, że salda konta 225 (Ma 156.923,83 zł oraz Wn 174.161,84 zł) powstały w wyniku nieprawidłowego zaksięgowania sald w trakcie podziału rejestru księgowego na dochody i wydatki w 2013 roku. W ogólnym podsumowaniu konto 225 wykazuje saldo podatku należnego. Saldo konta na dzień 31 grudnia 2015 roku wynosi 17.238,01 zł, natomiast kwota wykazana w deklaracji VAT7 wynosi 12.639 zł. Związane jest to z nieprawidłowym zaksięgowaniem rozliczenia z urzędem skarbowym w latach poprzednich.

W związku z powyższymi ustaleniami należy podkreślić że, zgodnie z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco oraz, że księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

8. Ewidencja gminnego zasobu nieruchomości prowadzona była ręcznie w dwóch księgach: Mienie komunalne oraz Drogi. Wójt Gminy Zofia Kotynia w złożonym wyjaśnieniu oświadczyła, że w ewidencji księgowej gruntów nie są uwzględnione działki pod drogami. Działki te zostały przyjęte na podstawie decyzji komunalizacyjnych Wojewody Sieradzkiego wydanych w 1992 roku. Przykładowo dotyczyło to decyzji komunalizacyjnych Wojewody Sieradzkiego stwierdzających nabycie przez Gminę Siemkowice z mocy prawa nieodpłatnie własności nieruchomości mienia gminnego położonych:
- 1) w miejscowości Siemkowice, decyzja znak G.VII.7242/26-3/92 z dnia 5 października 1992 roku – 32 działki, o łącznej powierzchni 6,64 ha oraz decyzja znak G.VII.7242/26-2/92 z dnia 5 października 1992 roku – 44 działki o łącznej powierzchni 14,98 ha,
  - 2) w miejscowości Bugaj Radoszewicki, decyzja znak G.VII.7242/26-4/92 z dnia 5 października 1992 roku – 6 działek o łącznej powierzchni 1,62 ha.

Nieujęcie w księgach rachunkowych wszystkich składników majątku Gminy stanowiło naruszenie art. 4 ustawy o rachunkowości, który stanowi że jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Zgodnie z art. 20 ustawy o rachunkowości, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. W przypadku uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych, obcych dowodów źródłowych, kierownik jednostki może zezwolić na udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą

księgowych dowodów zastępczych, sporządzonych przez osoby dokonujące tych operacji. Nie może to jednak dotyczyć operacji gospodarczych, których przedmiotem są zakupy opodatkowane podatkiem od towarów i usług oraz skup metali nieżelaznych od ludności.

Przytoczone uregulowania zawarte w ww. przepisach określają obowiązek ujęcia w księgach rachunkowych każdego zdarzenia gospodarczego, które nastąpiło w okresie sprawozdawczym. Niewątpliwie takim zdarzeniem gospodarczym jest nieodpłatne otrzymanie składnika aktywów np. gruntu czy też budowli drogowej.

Decyzje komunalizacyjne wydawane przez Wojewodę Sieradzkiego nie zawierały wartości gruntów zatem nie mogły stanowić dowodu księgowego, lecz mogły stanowić podstawę do sporządzenia zastępczego dowodu księgowego, po uprzednim określeniu wartości przejmowanego gruntu.

Należy zaznaczyć, że niewykazanie wartości gruntów zajętych na drogi gminne w sprawozdaniu finansowym, miało wpływ na rzetelne przedstawienie sytuacji majątkowej. Grunty są cennym składnikiem majątku, a ich wycena bilansowa powoduje wzrost aktywów trwałych jednostki. W świetle przepisów ustawy o rachunkowości brak jest podstawy do wyłączenia z ujęcia w księgach rachunkowych i z dalszej wyceny bilansowej gruntów, których zaliczenie do środków trwałych wynika wprost z ich definicji określonej w art. 3 ust. 1 pkt 15 ppkt a) ustawy o rachunkowości. Należy zauważyć, że dla konieczności ujęcia w księgach rachunkowych nie ma znaczenia sposób użytkowania czy przeznaczenia gruntu. Przeznaczenie gruntu może być brane pod uwagę przy określaniu jego wartości stanowiącej podstawę ujęcia w księgach rachunkowych.

Ponadto, brak określenia wartości przekazywanego majątku w odpowiedniej decyzji nie dyskwalifikuje tego składnika majątku do ujęcia w księgach rachunkowych pod względem wartościowym. Jak bowiem wcześniej opisano w przypadku uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych obcych dowodów źródłowych, kierownik jednostki może zezwolić na udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych, sporządzonych przez osoby dokonujące tych operacji (art. 20 ustawy o rachunkowości). Wycena środków trwałych w szczególności gruntów następuje w oparciu o art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, który mówi, że nie rzadziej niż na dzień bilansowy środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne wycenia się według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Ponadto art. 28 ust. 2 ww. ustawy precyzuje co należy rozumieć przez cenę nabycia, a mianowicie jest to cena zakupu składnika aktywów, obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami

transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, a obniżona o rabaty, opusty, inne podobne zmniejszenia i odzyski. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny - jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu. Z przytoczonego przepisu wynika wyraźnie zatem, że środki trwałe przyjęte nieodpłatnie wycenia się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu.

W zakresie wyceny gruntów zwrócić należy również uwagę na postanowienia art. 150 ust 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r. poz. 1774 ze zm.), który stanowi że w wyniku wyceny nieruchomości dokonuje się określenia wartości rynkowej, odtworzeniowej, katastralnej i określenia innych rodzajów wartości określonych w odrębnych przepisach. Ponadto art. 150 ww. ustawy stwierdza, że wartość rynkową określa się dla nieruchomości, które są lub mogą być przedmiotem obrotu, wartość odtworzeniową określa się dla nieruchomości, które ze względu na rodzaj, obecne użytkowanie lub przeznaczenie nie są lub nie mogą być przedmiotem obrotu rynkowego, a także jeżeli wymagają tego przepisy szczególne, wartość katastralną nieruchomości ustala się dla nieruchomości, o których mowa w przepisach o podatku od nieruchomości oraz że określenia wartości rynkowej i odtworzeniowej dokonują rzeczoznawcy majątkowi. Z powyższego przepisu nie wynika obowiązek wyceny nieruchomości na potrzeby ewidencji księgowej, a tym samym obowiązek sporządzenia takiej wyceny przez rzeczoznawcę majątkowego.

9. W zakresie przeprowadzonej w kontrolowanej jednostce na dzień 31 grudnia 2015 roku inwentaryzacji stwierdzono, że:
  - nie przedłożono kontrolującym dokumentu powołującego Komisję inwentaryzacyjną. Przepisy obowiązującej w kontrolowanej jednostce instrukcji inwentaryzacyjnej (załącznik nr 1 do zarządzenia Wójta Gminy nr 63/08 z dnia 14 maja 2008 roku) stanowiły, że przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej powołuje kierownik jednostki na wniosek głównego księgowego. Pozostałych członków komisji inwentaryzacyjnej powołuje kierownik jednostki na wniosek jej przewodniczącego, w składzie co najmniej trzech osób. Komisja inwentaryzacyjna może być powołana na więcej niż jeden rok, z tym że okres jej działania w niezmienionym składzie nie może przekroczyć trzech lat (§ 8 ust. 1 i 2),
  - spisów z natury dokonano na arkuszach spisowych, które nie zostały kolejno ponumerowane. W § 9 instrukcji inwentaryzacyjnej zapisano, iż przed przystąpieniem do spisów z natury zespół spisowy otrzymuje za pokwitowaniem arkusze spisowe, odpowiednio oznakowane w sposób umożliwiający kontrolę ich wykorzystania zgodnie z przeznaczeniem, oraz pobiera od osób odpowiedzialnych materialnie oświadczenia wstępne o stanie zabezpieczenia majątku i ujęciu w ewidencji (w tym księgowej) wszystkich operacji gospodarczych. Arkusz spisu z natury wpisany do książki druków ścisłego zarachowania stanowi dowód księgowy i podlega wymogom dowodu



księgowego określonym w ustawie o rachunkowości. Pisemnych oświadczeń wstępnych o których mowa wyżej nie przedłożono kontrolującym,

- na wielu arkuszach brakowało podania daty i godziny spisu,
- stwierdzono przypadki, gdy pracownicy odpowiedzialni materialnie w ramach danego pola spisowego byli jednocześnie członkami zespołu spisowego dokonującego inwentaryzacji danego pola, co naruszało postanowienia § 8 ust. 4 obowiązującej w jednostce Instrukcji inwentaryzacyjnej,
- brak było pisemnych oświadczeń osób materialnie odpowiedzialnych o braku uwag i zastrzeżeń co do kompletności i sposobu przeprowadzenia spisu (§ 7 ust. 3 pkt 5 Instrukcji inwentaryzacyjnej),
- sporządzono protokół zbiorczy z weryfikacji sald przeprowadzonej według stanu na dzień 31 grudnia 2015 roku. Z protokołu wynikało, że zweryfikowano salda następujących kont: 020, grupy „0” Grunty, 0-80, 071, 072, 221, 224, 225, 229, 231, 860 oraz kont organu: 133, 134, 224, 909, 960, 961. Zespół weryfikujący stwierdził, że powyższe salda uznaje się za prawidłowe, pod warunkiem wprowadzenia do ksiąg rachunkowych wyników weryfikacji, protokół podpisał Skarbnik Gminy oraz Wójt Gminy,
- metodą spisu z natury dokonano inwentaryzacji między innymi wodociągów, kanalizacji sanitarnej, dróg, oświetlenia i przepustów,

Zgodnie z przepisem art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

Natomiast stosownie do § 6 ust. 6 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 - inwentaryzacja nieruchomości powinna zapewnić porównanie danych wynikających z ewidencji księgowej z ewidencją odpowiednio gminnego, powiatowego i wojewódzkiego zasobu nieruchomości.

Weryfikacja sald, to metoda polegająca na porównaniu zapisów w księgach rachunkowych z odpowiednimi dokumentami źródłowymi i weryfikacji realnej wartości składników majątkowych (ustalenie czy wielkość składników aktywów i pasywów ujęta w księgach rachunkowych jest rzetelna, czyli zgodna ze stanem faktycznym). Składniki majątkowe inwentaryzowane

metodą weryfikacji sald to środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony (np. sieci kanalizacyjne, wodociągowe); grunty oraz prawa zakwalifikowane do nieruchomości (np. grunty rolne, prawo użytkowania wieczystego); należności sporne i wątpliwe; należności i zobowiązania z tytułów publicznoprawnych; należności i zobowiązania wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych oraz inne zobowiązania (np. należności i zobowiązania wobec pracowników); pozostałe aktywa i pasywa (np. wartości niematerialne i prawne); pozostałe aktywa i pasywa, podlegające inwentaryzacji drogą spisu z natury lub uzgodnienia salda, jeżeli z uzasadnionych przyczyn nie można ich zinwentaryzować wskazanymi metodami (np. należności od kontrahentów, którzy nie przekazali uzgodnień sald, składniki majątkowe znajdujące się u innych jednostek, które nie przeprowadzają w danym roku spisu z natury).

Przeprowadzenie inwentaryzacji metodą weryfikacji sald powinno zostać udokumentowane protokołem weryfikacji sald zawierającym specyfikację inwentaryzowanych składników majątku i dokumentacji będącej podstawą weryfikacji wartości tych składników. Protokół powinien być podpisany przez: 1) zespół dokonujący weryfikacji (w skład, którego powinna wejść osoba z działu księgowości), 2) osobę merytorycznie odpowiedzialną za stan danego konta lub zespołu kont oraz 3) głównego księgowego.

Zgodnie z § 3 ust. 4 Instrukcji inwentaryzacyjnej, inwentaryzacji w drodze porównania z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji sald (stanów) wynikających z ewidencji księgowej podlegają między innymi: grunty, środki trwałe trudno dostępne oglądowi, wartości niematerialne i prawne, środki trwałe w budowie,

- w odniesieniu do konta 011 – wartość wg arkuszy spisu z natury wynosiła 25.799.799,04 zł + grunty o wartości z protokołu zbiorczego weryfikacji (zgodne ze stanem końcowym na dzień 31 grudnia 2015 roku podliczonym w księdze środków trwałych) 268.635,33 zł = 26.068.434,37 zł, a wartość księgowa konta 011 wynosiła 26.073.148,37 zł (zestawienie obrotów i sald na dzień 31 grudnia 2015 roku).

W zakresie różnicy w wysokości 4.714,00 zł, Skarbnik Gminy wyjaśniła, że „...w dniu 31 grudnia 2015 roku przekazano na rzecz Szkoły Podstawowej w Lipniku plac zabaw o wartości 30.000 zł, a protokół przekazania powinien zawierać kwotę 34.714 zł. Różnica 4.714 zł pozostała na koncie 011. Stąd powstały rozbieżności między kontem 011 a inwentaryzacją”. Powyższe dotyczy środka trwałego pn. Plac zabaw przy Publicznej Szkole Podstawowej w Lipniku – przyjęcie środka trwałego na podstawie dokumentu OT o wartości 34.714,00 zł w dniu 26 marca 2015 roku (dokument księgowy 290/1-2), protokół przekazania wyposażenia placu zabaw o wartości 30.000,00 zł sporządzony w dniu 7 maja 2015 roku, zaksięgowano w dniu 31 grudnia 2015 roku (dokument księgowy 1463), protokół przekazania dokumentacji placu zabaw o wartości 4.714,00 zł z dnia 22 lutego 2016 roku (dokument księgowy 146).

- ustalenia kontroli opisane w części protokołu dotyczącej bilansu z wykonania budżetu za 2015 roku w zakresie konta 224 – Rozrachunki budżetu, oraz w części protokołu dotyczącej rozrachunków publicznoprawnych w zakresie konta 225 – Rozrachunki z budżetami, świadczą o nieprawidłowo przeprowadzonej inwentaryzacji powyższych kont, bowiem inwentaryzacja nie wykazała żadnych nieprawidłowości,
- nie przedłożono kontrolującym protokołu komisji inwentaryzacyjnej z przeprowadzonej wg stanu na dzień 31 grudnia 2015 roku inwentaryzacji, ani zestawienia ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych,

Zgodnie z § 14 Instrukcji inwentaryzacyjnej, podstawowe dokumenty inwentaryzacyjne obejmują: zarządzenie kierownika jednostki w sprawie przeprowadzenia spisu z natury, plan inwentaryzacji (harmonogram), arkusze spisowe, oświadczenia wstępne oraz oświadczenia po zakończonym spisie z natury osób materialnie odpowiedzialnych, sprawozdanie opisowe z przebiegu spisu z natury, zestawienie różnic inwentaryzacyjnych, protokół rozliczenia wyników inwentaryzacji, potwierdzenia sald należności, protokół z przeprowadzonej weryfikacji.

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

Zwrócić należy uwagę, że zgodnie z art. 4 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości - inwentaryzacja to ogół czynności mających na celu okresowe ustalenie lub sprawdzenie rzeczywistego stanu wszystkich aktywów i pasywów jednostki. Istotą inwentaryzacji jest zweryfikowanie rzetelności danych ujętych w ewidencji księgowej w zakresie posiadanych składników majątkowych oraz ustalenie ewentualnych różnic pomiędzy stanem ewidencyjnym a rzeczywistym. Prawidłowo przeprowadzona i rozliczona inwentaryzacja składników majątkowych zapewnia rzetelność informacji ekonomicznej wykazywanej w sprawozdaniach. Umożliwia ustalenie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów jednostki, gwarantując tym samym zachowanie zasad prawidłowego i rzetelnego obrazu.

10. W zakresie prawidłowości danych wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych i Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych za 2015 rok, stwierdzono że:
  - skutki finansowe ulg wprowadzonych przez Radę Gminy Siemkowice wykazane w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2015 roku oraz w sprawozdaniu PDP - z wykonania dochodów podatkowych za 2015 rok, w zakresie podatku od nieruchomości zostały zawyżone o kwotę 123.562,15 zł w związku z przyjęciem do obliczenia ww. skutków wartości budowli rurociągowych służących dla potrzeb bytowych ludności i zaniżone

o kwotę 6.085,10 zł, gdyż w wyliczeniu skutków finansowych udzielonych ulg i zwolnień w przedmiotowym podatku, w odniesieniu do nieruchomości zajętych na potrzeby prowadzenia statutowej działalności w zakresie pomocy społecznej, kultury i ochrony przeciwpożarowej nie ujęto zwolnień wynikających z deklaracji na podatek od nieruchomości za 2015 rok przedłożonych przez trzy jednostki ochotniczej straży pożarnej i Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Siemkowicach.

Stosownie do przepisów zawartych w art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.) - opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Gmina nie prowadzi działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004 roku o swobodzie działalności gospodarczej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1829 ze zm.), a zatem wskazane budowle w świetle ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie podlegają opodatkowaniu. W związku z powyższym w ww. sprawozdaniach nie powinny być wykazywane z tego tytułu skutki ulg (budowle te nie są przedmiotami opodatkowania).

- zaniżono skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatku od nieruchomości za 2015 rok o 12.983,80 zł, co wynikało z nieprawidłowego wyliczenia wyżej omówionych skutków finansowych udzielonych zwolnień w ww. podatku.
11. Stwierdzono różnice w zakresie danych dotyczących zaległości w podatku od nieruchomości od osób fizycznych, wykazanych w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych Gminy Siemkowice, sporządzonym za rok 2015, w porównaniu z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej analitycznej. Zaległości wynikające z ewidencji analitycznej, dotyczące okresu za który sporządzono sprawozdanie, ujęto tylko w kolumnie „należności pozostałe do zapłaty”, bez powtórzenia ich w kolumnie „10 - zaległości”. Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 7 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 (tekst jednolity Dz. U z 2016 r., poz. 1015), sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego - sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej, 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.

Ponadto zwrócić należy uwagę, że zgodnie z art. 51 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.), zaległością podatkową jest podatek niezapłacony w terminie płatności. Natomiast jak wynika z art. 6 ust. 7 ustawy

o podatkach i opłatach lokalnych - terminem płatności podatku od nieruchomości od osób fizycznych są terminy: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego, a zgodnie z ust. 9 pkt 3 powołanego artykułu - osoby prawne winny wpłacać podatek w terminie do dnia 15 każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

### **W zakresie dochodów budżetowych**

1. W kontrolowanym okresie organ podatkowy w zakresie wymiaru podatku od nieruchomości od osób prawnych nie przeprowadzał u podatników kontroli, których celem byłoby sprawdzenie poprawności wykazania przez podatników w deklaracjach podatkowych podstaw opodatkowania.

Zgodnie z unormowaniami zawartymi w art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa, organ podatkowy winien dokonywać czynności sprawdzających mających na celu ustalenie poprawności formalnej składanych deklaracji, jak również ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Zgodnie z art. 274a § 2 ww. ustawy, w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych. Ponadto organy podatkowe pierwszej instancji mogą przeprowadzać kontrolę podatkową u podatników, na mocy art. 281 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego.

Podstawowe zasady przeprowadzania kontroli podatkowej uregulowane są przepisami Działu VI ww. ustawy.

2. Stwierdzono przypadki, szczegółowo opisane w protokole kontroli, bieżącego lub całkowitego zaniechania podejmowania czynności windykacyjnych wobec podatników podatku od nieruchomości, co stanowiło naruszenie przepisów obowiązującego w kontrolowanym okresie 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). Od dnia 1 stycznia 2016 roku w powyższym zakresie obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2015 r., poz. 2367).

### **W zakresie gospodarki mieniem**

1. W wyniku kontroli procedury sprzedaży nieruchomości zabudowanej położonej w obrębie geodezyjnym Zmyślona, oznaczonej numerem ewidencyjnym 167, o powierzchni 0,3617 ha, stwierdzono, że:
  - w wykazie nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, zamieszczonym na tablicy ogłoszeń Urzędu Gminy Siemkowice i na stronie BIP Urzędu Gminy Siemkowice nie wskazano terminu do złożenia wniosku przez osoby, którym

przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości na podstawie art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, czym naruszono przepis art. 35 ust. 2 pkt 12 powołanej ustawy,

- ogłoszenia o przetargu ustnym nieograniczonym na sprzedaż ww. nieruchomości zabudowanej nie zamieszczono w prasie. Według średniego kursu euro (4,2245) ogłoszonego w dniu 12 listopada 2015 roku przez Narodowy Bank Polski cena wywoławcza ww. nieruchomości (tj. 173.800,00 zł) w przeliczeniu na euro stanowiła 41.141 euro. Mając na uwadze przepisy zawarte w § 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 winno zamieścić 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,
- pierwsze ogłoszenie o sprzedaży ww. nieruchomości zostało zamieszczone na tablicy ogłoszeń w Urzędzie Gminy w Siemkowicach w okresie od dnia 19 listopada do dnia 16 grudnia 2015 roku, co wskazuje że przedmiotowe ogłoszenie zostało opublikowane na okres poniżej 30 dni. Zgodnie z § 6 ust. 1 ww. rozporządzenia - właściwy organ podaje do publicznej wiadomości ogłoszenie o przetargu co najmniej na okres 30 dni przed wyznaczonym terminem przetargu,
- w dniu 26 stycznia 2016 roku ogłoszono II ustny przetarg nieograniczony na sprzedaż ww. nieruchomości zabudowanej, gdzie w przedmiotowym ogłoszeniu nie wskazano terminu przeprowadzenia poprzedniego przetargu, tym samym naruszając art. 38 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

## **W zakresie wydatków budżetowych**

1. W wyniku kontroli poprawności naliczania wymiaru niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego dla potrzeb wypłaty ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy oraz naliczania wielkości ekwiwalentu (szczegółowe ustalenia opisano w protokole kontroli), stwierdzono że w jednym przypadku nie stosowano przepisów:
  - ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1666), zgodnie z którymi - w roku kalendarzowym, w którym ustaje stosunek pracy z pracownikiem uprawnionym do kolejnego urlopu, pracownikowi przysługuje urlop u dotychczasowego pracodawcy - w wymiarze proporcjonalnym do okresu przepracowanego u tego pracodawcy w roku ustania stosunku pracy, chyba że przed ustaniem tego stosunku pracownik wykorzystał urlop w przysługującym mu lub w wyższym wymiarze, (art. 155<sup>1</sup> § 1 pkt 1). Przy ustalaniu wymiaru urlopu na podstawie art. 155<sup>1</sup> i 155<sup>2</sup> kalendarzowy miesiąc pracy odpowiada 1/12 wymiaru urlopu

przysługującego pracownikowi zgodnie z art. 154 § 1 i 2. Niepełny kalendarzowy miesiąc pracy zaokrągla się w górę do pełnego miesiąca. Jeżeli ustanie stosunku pracy u dotychczasowego pracodawcy i nawiązanie takiego stosunku u kolejnego pracodawcy następuje w tym samym miesiącu kalendarzowym, zaokrąglenia do pełnego miesiąca dokonuje dotychczasowy pracodawca (art. 155<sup>2a</sup>). Przy ustalaniu wymiaru urlopu na podstawie art. 155<sup>1</sup> i 155<sup>2</sup> niepełny dzień urlopu zaokrągla się w górę do pełnego dnia (art. 155<sup>3</sup> § 1),

- § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 roku w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop (Dz. U. Nr 2, poz. 14 ze zm.), który stanowi że współczynnik służący do ustalenia ekwiwalentu za 1 dzień urlopu ustala się odrębnie w każdym roku kalendarzowym i stosuje przy obliczaniu ekwiwalentu, do którego pracownik nabył prawo w ciągu tego roku kalendarzowego.
- 2. Umowa nr IRŚ/9/2015 zawarta dnia 10 sierpnia 2015 roku na realizację inwestycji pn. „Przebudowa, modernizacja drogi dojazdowej do gruntów rolnych Tądle – Radoszewice - Pieńki Laskowskie Etap I , Etap II” nie została kontrasygnowana przez Skarbnika Gminy Siemkowice. Zgodnie z art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 446) jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej.

### **W zakresie zamówień publicznych**

1. W zakresie postępowania przetargowego pn. „Przebudowa, modernizacja drogi dojazdowej do gruntów rolnych Tądle – Radoszewice – Pieńki Laskowskie – etap I, etap II” stwierdzono, że:
  - wartość ww. zamówienia publicznego została oszacowana na podstawie kosztorysu inwestorskiego dla etapu I i II, z uwzględnieniem tylko pozycji nr 5 każdego z kosztorysów, tj. nawierzchni z mieszanek mineralno – bitumicznych asfaltowych grubości 4 cm. Na podstawie danych zawartych w protokole postępowania, wartość szacunkową zamówienia ustalono na kwotę 126.016,26 zł netto, co stanowiło równowartość 29.827,04 euro. Mając na względzie pozycję 5 „Nawierzchnia z mieszanek mineralno – bitumicznych asfaltowych o grubości 4 cm (warstwa ścieralna)”, uwzględnioną w ww. kosztorysach inwestorskich, wartość kosztorysowa robót budowlanych związanych z położeniem ww. nawierzchni dla etapu I i II stanowiła odpowiednio: 53.823,00 zł netto i 91.336,00 zł netto, łącznie 145.159,00 zł netto, co stanowiło w przeliczeniu na euro 34.357,97. Zatem wskazana w protokole postępowania wartość przedmiotowego zadania inwestycyjnego została oszacowana nieprawidłowo, z naruszeniem art. 32 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 20014 roku Prawo zamówień publicznych

(tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 2164 ze zm.), który wskazuje, że podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, ustalone przez zamawiającego z należytą starannością,

- w ogłoszeniu o zamówieniu uwzględniono wymóg wniesienia wadium w kwocie 4.500,00 zł – wartość zamówienia stanowiła 145.159,00 zł, zatem ustalona kwota wadium przekraczała 3% wartości zamówienia. Przy ww. wartości zamówienia wadium maksymalnie mogło stanowić 4.357,77 zł. Zatem kwota wadium została zawyżona o 145,23 zł. Zgodnie z art. 45 ust. 1 pkt 4 ww. ustawy, zamawiający określa kwotę wadium w wysokości nie większej niż 3% wartości zamówienia.
- 2. W czynnościach odbioru końcowego ww. inwestycji nie uczestniczył kierownik budowy, co stanowiło naruszenie warunków umowy nr IRŚ/9/2015 zawartej w dniu 10 sierpnia 2015 roku w związku z realizacją ww. zadania inwestycyjnego. W § 8 ust. 3 umowy wskazano, iż w czynnościach odbioru końcowego powinien uczestniczyć między innymi kierownik budowy. Ponadto zgodnie z unormowaniami określonymi w art. 22 pkt 9 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 290 ze zm.) - do podstawowych obowiązków kierownika budowy należy między innymi zgłoszenie obiektu budowlanego do odbioru odpowiednim wpisem do dziennika budowy oraz uczestniczenie w czynnościach odbioru i zapewnienie usunięcia stwierdzonych wad, a także przekazanie inwestorowi oświadczenia, o którym mowa w art. 57 ust. 1 pkt 2.
- 3. Koszty przedmiotowej inwestycji zawyżono o kwotę 1.778,40 zł, która stanowiła koszty zakupu kruszywa drogowego na podstawie faktury nr (S)FS-16/10/2015/R2 z dnia 16 października 2015 roku (data dostawy usługi: 14 październik 2015 roku). Zakupione kruszywo zostało wykorzystane do remontu drogi w miejscowości Tądle (załatania dziur) na odcinku nie objętym przebudową. Tym samym wartość przedmiotowej inwestycji przyjęta do ewidencji została zawyżona o wyżej wskazaną kwotę. Uwzględnienie zapisu księgowego na wyżej wymienioną kwotę na koncie 080 – środki trwałe w budowie, stanowiło naruszenie przepisów 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. Zgodnie z opisem do przedmiotowego konta zawartym w ww. rozporządzeniu, konto to służy do ewidencji kosztów inwestycji rozpoczętych oraz rozliczenia kosztów inwestycji na uzyskane efekty. Wskazana kwota została przeniesiona na stan środków trwałych zrealizowanej inwestycji.



## **W zakresie ewidencji majątku**

W jednym przypadku stwierdzono nieterminowe wprowadzenie danego środka trwałego na stan ewidencji księgowej, biorąc pod uwagę datę protokołu odbioru inwestycji, tj. przyjęcie środka trwałego „Przebudowa, modernizacja drogi dojazdowej do gruntów rolnych Tądle – Radoszewice – Pieńki Laskowskie – etap I, etap II” nastąpiło dokumentem OT nr 10/2015 z dnia 31 grudnia 2015 roku, na podstawie protokołu odbioru inwestycji z dnia 4 września 2015 roku. Powyższym naruszono art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym oraz art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1888 ze zm.), który stanowi, że składniki majątku wprowadza się do ewidencji środków trwałych najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania.

## **W zakresie dotacji na realizację zadań zleconych na podstawie umowy jednostkom spoza sektora finansów publicznych**

W zakresie prawidłowości realizacji zadania i rozliczenia dotacji udzielonej Ludowemu Klubowi Sportowemu „Zryw” Ożegów z siedzibą w Ożegowie na podstawie umowy nr 2/2015 z dnia 2 lutego 2015 roku na realizację zadania publicznego pn. „Rozwój sportu na terenie gminy Siemkowice na rok 2015”, stwierdzono że:

- zgodnie z danymi zawartymi we wniosku o udzielenie przedmiotowej dotacji, ww. klub sportowy ubiegał się o kwotę 15.000,00 zł, przy 2.500,00 zł środków własnych. Całkowity koszt realizacji zadania stanowił 17.500,00 zł. W kosztorysie załączonym do wniosku przedstawiono podział kosztów związanych z realizacją przedmiotowego zadania według rodzaju z podziałem na: wyżywienie i napoje (pokrycie z dotacji w kwocie 1.000,00 zł), badania zawodników (pokrycie z dotacji w kwocie 500,00 zł), opłaty związkowe i sędziowskie (pokrycie z dotacji w kwocie 4.000,00 zł), transport (pokrycie z dotacji w kwocie 2.500,00 zł), utrzymanie obiektu (pokrycie z dotacji w kwocie 2.000,00 zł), zakup sprzętu sportowego (pokrycie z dotacji w kwocie 4.500,00 zł), ubezpieczenie zawodników (pokrycie z dotacji w kwocie 500,00 zł). Natomiast mając na względzie warunki zawartej umowy, Gmina Siemkowice zobowiązała się do przekazania na realizację ww. zadania publicznego dotacji w wysokości 10.000,00 zł. W § 1 ust. 3 i 4 umowy wskazano, że aktualizacja opisu poszczególnych działań/harmonogramu/kosztorysu stanowi załącznik do umowy. Mając na względzie ogólną kwotę dotacji, o którą wnioskował ww. klub sportowy oraz kwoty poszczególnych kosztów związanych z realizacją zadania, a faktycznie przyznaną kwotę dotacji, aktualizacja kosztorysu w powyższym zakresie była wskazana. Z ustaleń kontrolujących wynikało, że nie wymagano od wnioskodawcy zaktualizowania składanego we wnioskach o przyznanie przedmiotowej dotacji kosztorysu wydatków. Do rozliczenia dotacji przyjęto

kwoty wydatków ujęte w zestawieniu uwzględnionym w protokole z posiedzenia komisji weryfikującej wnioski o przyznanie przedmiotowej dotacji, zestawienie zatwierdzone przez Wójta Gminy Siemkowice,

- w dniu 18 grudnia 2015 roku Klub przedłożył sprawozdanie końcowe z wykonania zadania w zakresie rozwoju sportu na terenie Gminy Siemkowice. Zgodnie z kosztorysem uwzględniającym poszczególne rodzaje kosztów, w okresie od dnia 31 marca 2015 roku do dnia 20 listopada 2015 roku koszt całkowity realizacji przedmiotowego zadania stanowił 10.063,77 zł, – pokrycie kosztów w kwocie 10.000,00 zł z dotacji i 63,77 zł ze środków własnych. Do sprawozdania załączono zestawienie faktur i rachunków wraz z kopiami potwierdzonymi za zgodność z oryginałem. Sprawozdanie zaakceptował Skarbnik Gminy. Mając na uwadze zestawienie kosztów wg rodzaju, uwzględnionych w kosztorysie zawartym w sprawozdaniu końcowym w porównaniu z maksymalnymi kosztami możliwymi do poniesienia z przyznanej dotacji, z podziałem na rodzaje, które zatwierdziła Wójt Gminy Siemkowice, stwierdzono przekroczenie faktycznie poniesionych kosztów zgodnie z poniższym zestawieniem:

<b>Koszty rodzaju</b>	<b>wg</b>	<b>Koszty do poniesienia wg protokołu komisji</b>	<b>Koszty faktycznie poniesione</b>	<b>Różnica</b>
Opłaty związane z działalnością klubu		4.500,00	6.025,00	+ 1.525,00
Usługa transportowa		2.000,00	0,00	- 2.000,00
Utrzymanie obiektu		1.500,00	1.664,30	+ 164,30
Zakup sprzętu		2.000,00	2.310,70	+ 310,70
<b>x</b>		<b>10.000,00</b>	<b>10.000,00</b>	<b>0,00</b>

Należy podkreślić, iż zgodnie z warunkami określonymi w § 2 ww. umowy - zleceniobiorca zobowiązał się wykonać zadanie publiczne zgodnie z ofertą, z uwzględnieniem aktualizacji opisu poszczególnych działań/harmonogramu/ kosztorysu (w tym przypadku przy uwzględnieniu kosztorysu ujętego w protokole komisji).

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

## **II.**

Przekazując informacje o powyższych nieprawidłowościach proszę Panią Wójt o podjęcie działań w celu ich usunięcia oraz zapobieżenia powstawaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić prawidłowe sporządzanie bilansu z wykonania budżetu Gminy, w szczególności poprzez wykazywanie danych wynikających z prawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej, tak aby sprawozdanie finansowe przedstawiało rzetelny wynik oraz sytuację finansową Gminy.
2. Księgi rachunkowe prowadzić zgodnie z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości. Dokonać sprostowania w księgach rachunkowych nieprawidłowych zapisów księgowych dokonanych w latach wcześniejszych, z zachowaniem wszystkich zasad rachunkowości i systematyki księgowania na poszczególnych kontach księgowych.
3. Zapewnić przestrzeganie ustawy o rachunkowości, w zakresie zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu systemu finansowo-księgowego, w szczególności poprzez prowadzenie jednej księgi głównej dla Urzędu Gminy, umożliwiającej sporządzanie zestawienia obrotów i sald za dany okres sprawozdawczy zawierającego wszystkie operacje księgowe, jakich dokonano w tym okresie.
4. Zapewnić sporządzanie bilansu jednostki budżetowej – Urzędu Gminy, zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o rachunkowości oraz 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.
5. Zapewnić ostateczne zamykanie ksiąg rachunkowych budżetu najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.
6. Przestrzegać zasady określonej w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którą - 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 oraz ujmować w księgach rachunkowych wszystkie operacje gospodarcze i finansowe, stosownie do wymogu wynikającego z art. 20 ust. 1 powołanej ustawy, zgodnie z którym – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
7. Zapewnić prowadzenie ewidencji księgowej na koncie 201 – Rozrachunki z obiorcami i dostawcami, w sposób umożliwiający ustalenie kwot ewentualnych zobowiązań wymagalnych do celów sprawozdawczych.

8. Podjąć czynności w celu określenia wartości gruntów, dotychczas niewycenionych i dokonać wprowadzenia ich wartości do ewidencji środków trwałych.
9. Zapewnić przeprowadzanie inwentaryzacji zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości i unormowaniami wewnętrznymi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów w zakresie stosowania metod właściwych do zinwentaryzowania poszczególnych aktywów i pasywów.
10. Zapewnić należyte udokumentowanie i powiązanie z zapisami ksiąg rachunkowych wyników inwentaryzacyjnych, stosownie do art. 27 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości.
11. 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 obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości oraz z tytułu udzielonych przez Radę Gminy zwolnień w ww. podatku. Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-PDP oraz Rb-27S sporządzonych za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2015 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych oraz nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych udzielonych zwolnień w podatku od nieruchomości. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
12. Zapewnić wykazywanie w sprawozdaniach RB-27S – z wykonania planu dochodów budżetowych, kwot zaległości podatkowych, ustalonych na podstawie danych analitycznych kont podatkowych, zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 7 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.
13. Bieżąco i terminowo podejmować czynności zmierzające do wyegzekwowania zaległości podatkowych, w oparciu o przepisy ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 599 ze zm.) oraz przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych.
14. W wykazie nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży określać termin do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości na podstawie art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z art. 35 ust. 2 pkt 12 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
15. W zakresie procedur zbycia nieruchomości zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami oraz przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.

16. Przy naliczaniu wymiaru niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego na potrzeby wypłaty ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy oraz obliczaniu wysokości ekwiwalentu przestrzegać przepisów Kodeksu pracy oraz rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 roku w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop.
17. Zapewnić kontrasygnowanie umów mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych przez Skarbnika Gminy lub przez osoby przez niego upoważnione, stosownie do wymogu określonego w art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.
18. Zapewnić prawidłowe ustalanie wartości szacunkowej zamówień publicznych oraz kwoty wadium zgodnie z unormowaniami zawartymi w ustawie Prawo zamówień publicznych.
19. Przestrzegać postanowień zawartych umów oraz przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane w kwestii obowiązku uczestniczenia kierownika budowy w czynnościach odbioru końcowego robót budowlanych.
20. Zapewnić prawidłowe ewidencjonowanie kosztów realizowanych inwestycji, zgodnie z przepisami 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.
21. Zapewnić bieżące ewidencjonowanie operacji gospodarczych dotyczących środków trwałych, zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych.
22. Egzekwować od organizacji pozarządowych, którym zlecono do realizacji zadanie publiczne i udzielono dotacji na jego finansowanie, aktualizacji kosztorysu uwzględniającego koszty związane z realizacją przedmiotowego zadania według rodzaju oraz zapewnić należytą weryfikację sprawozdań składanych przez te organizacje, przestrzegając w tym zakresie ustaleń umownych.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Panią Wójt 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 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  
Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy  
aa