

Łódź, dnia 27 stycznia 2017 roku

Pan
Rafał Drab
Burmistrz Działoszyna

WK – 602/8/2017

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 Pana Burmistrza, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Mieście i Gminie Działoszyn¹. Kontrolą objęto okres 2015 rok - I półrocze 2016 roku oraz wybrane zagadnienia z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim, kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; zadłużenia; gospodarki kasowej; 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, ich wadliwej interpretacji oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły w szczególności:

I.

W zakresie ustaleń organizacyjnych

Przyjęte w regulaminie wynagradzania pracowników samorządowych Urzędu Miasta i Gminy w Działoszynie (zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn nr 33/2009 z dnia 26 maja 2009 roku oraz nr 15/2015 z dnia 9 marca 2015 roku) zasady przyznawania dodatku specjalnego były niezgodne z przepisami art. 36 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 29 sierpnia – 26 października 2016 roku. Protokół kontroli podpisany został w dniu 7 grudnia 2016 roku.

jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 902 ze zm.). W regulaminie wskazano, że dodatek specjalny przyznaje się na czas określony lub nieokreślony, również ze względu na charakter pracy i zakres wykonywanych zadań. Na mocy powołanej ustawy, dodatek specjalny przysługuje wójtowi (burmistrzowi, prezydentowi miasta), staroście oraz marszałkowi województwa (art. 36 ust. 3 ustawy). Natomiast, przepis ust. 5 art. 36 umożliwia przyznanie dodatku specjalnego przez podmiot wykonujący czynności z zakresu prawa pracy pozostałym pracownikom samorządowym (m. in.: zatrudnionym na podstawie powołania), o ile spełniony jest jeden z dwóch warunków, tj. pracownikowi okresowo zwiększono obowiązki służbowe lub powierzono wykonywanie dodatkowych zadań. Przyznany na podstawie art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych dodatek specjalny nie posiada charakteru obligatoryjnego, jego przyznanie uzależnione jest od wypełnienia przesłanek ustawowych – czasowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań.

W zakresie jednostek organizacyjnych i rozliczeń z nimi dokonywanych

W wyniku kontroli ustalono, że Urząd Miasta i Gminy Działoszyn w 2015 i 2016 roku prowadził obsługę finansowo – księgową jednostek oświatowych Gminy Działoszyn (wymienionych w protokole kontroli). Kontrolującym nie przedstawiono uchwały Rady Miejskiej, która określałaby jednostki obsługujące i obsługiwane oraz zakres obowiązków powierzonych jednostce obsługującej w ramach wspólnej obsługi dla ww. jednostek oświatowych, podjętej na mocy aktualnie obowiązującego w tym zakresie art. 10b ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 446 ze zm.), ani też wcześniej podjętej uchwały (przed 1 stycznia 2016 roku) - na podstawie przepisów ustawy z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1943 ze zm.), która regulowałaby wspólną obsługę finansowo-księgową jednostek oświatowych. Od dnia 1 stycznia 2016 roku obowiązują regulacje wprowadzone ustawą z dnia 25 czerwca 2015 roku o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 1045), ustalające zasady organizowania i wykonywania wspólnej obsługi gminnych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych. Zgodnie ze zmienionym brzmieniem art. 5 ust. 9 ustawy o systemie oświaty, możliwość organizowania wspólnej obsługi szkół i placówek na podstawie ustawy o systemie oświaty dotyczy już tylko jednostek oświatowych prowadzonych przez podmioty inne niż jednostki samorządu terytorialnego. Przepisy ustawy o systemie oświaty przestały zatem być podstawą organizowania wspólnej obsługi szkół samorządowych, a stały się nią ogólne regulacje zawarte w ustawie o samorządzie gminnym, dotyczące wszystkich jednostek organizacyjnych gminy. Na mocy art. 10a ww. ustawy - od 1 stycznia 2016 roku - gmina może zapewniać obsługę w szczególności administracyjną, finansową i organizacyjną dla jednostek organizacyjnych zaliczanych do jednostek sektora finansów publicznych, gminnych instytucji kultury oraz innych zaliczanych do sektora finansów publicznych gminnych osób prawnych. W zakresie jednostek budżetowych zastosowanie znajdują regulacje zawarte w art. 10b ust. 2 i art. 10c ustawy o samorządzie gminnym. Dla zorganizowania wspólnej obsługi jednostek budżetowych (w tym szkół) niezbędne jest podjęcie przez Radę Miejską uchwały, na podstawie art. 10b ust. 2 ww. ustawy, określającej w szczególności jednostkę obsługującą (obecnie funkcję tę pełni Urząd Miasta i Gminy), jednostki obsługiwane oraz zakres obowiązków powierzonych jednostce obsługującej w ramach wspólnej obsługi. Zakres wspólnej obsługi określony uchwałą Rady Miejskiej musi być wyznaczony z uwzględnieniem regulacji zawartych w art. 10c ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym. Z przepisu tego wynika, że obowiązki powierzone jednostce obsługującej nie mogą

obejmować kompetencji kierowników jednostek obsługiwanych do dysponowania środkami publicznymi oraz zaciągania zobowiązań, a także sporządzania i zatwierdzania planu finansowego oraz przeniesień wydatków w tym planie. Wspólna obsługa nie może zatem polegać na jakiegokolwiek formie dysponowania przez jednostkę obsługującą środkami jednostek obsługiwanych. Ponadto art. 10c ust. 2 ustawy wskazuje, że w przypadku powierzenia jednostce obsługującej obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych są one przekazywane w całości (wynika z tego m.in., że to kierownik jednostki obsługującej – Burmistrz, jeżeli jednostką obsługującą będzie Urząd Miasta i Gminy – ma sporządzać i aktualizować dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości jednostek obsługiwanych, a także podpisywać stosowne sprawozdania). W dniu 30 listopada 2016 roku Rada Miejska w Działoszynie pojęła uchwałę nr XXIX/185/16 w sprawie organizacji obsługi finansowo-księgowej, administracyjnej i organizacyjnej dla placówek oświatowych, dla których organem prowadzącym jest Miasto i Gmina Działoszyń.

W zakresie ewidencji i sprawozdawczości

1. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy, wykazane w sprawozdawczości budżetowej zostały: [1] zawyżone w 2015 roku o kwotę 4.166,90 zł w podatku od nieruchomości od osób prawnych, [2] zaniżone w 2015 roku o kwotę 112,51 zł w podatku od środków transportowych od osób prawnych. Przyczyny nieprawidłowości opisano szczegółowo w protokole kontroli.
2. W zakresie ewidencji dochodów i wydatków oraz wykonania budżetów lat wcześniejszych ustalono, że w poprzednim okresie miało miejsce wiele nieprawidłowości związanych z wykonaniem budżetów poszczególnych lat, o czym RIO w Łodzi przekazywała informacje po przeprowadzeniu kontroli gospodarki finansowej, zarówno kompleksowych, jak i doraźnych. Należy zwrócić uwagę, że nie wszystkie nieprawidłowości zostały skorygowane we właściwy sposób, czego efektem było powstanie salda zobowiązań na koncie 240 – Pozostałe rozrachunki, w ewidencji księgowej budżetu gminy. Pomimo zapewnień, że nieprawidłowości te zostały usunięte, w wyniku kontroli stwierdzono, że dokonane w trakcie poprzedniej kontroli kompleksowej zapisy zostały skorygowane lub zmienione, co spowodowało, że nieprawidłowości nie zostały usunięte (zagadnienia szczegółowo zostały opisane w protokole kontroli). W wyjaśnieniu złożonym przez Burmistrza stwierdzono, że *„...powyższe operacje księgowano przy użyciu konta 961, co doprowadziło do niezgodności sald kont 961 i 960 oraz do braku możliwości sporządzenia sprawozdań finansowych. W 2011 roku doprowadzono do zgodności ww. sald kont poprzez zapis księgowy Wn 140/Ma 960 i Wn 960/Ma 240, co spowodowało, że na koncie 240 po stronie Ma powstało saldo w wysokości 51.552,27 zł”* (całkowite saldo 76.999,86 zł). Burmistrz wyjaśnił też, że powyższe księgowania nie powinny się odbywać przez konto 961 – wynik wykonania budżetu, gdyż konto to służy do ewidencji wyniku wykonania budżetu za dany rok budżetowy. Wszelkie błędne księgowania z lat ubiegłych należy dokonać przez konto 960 – skumulowane wyniki budżetu. W wyjaśnieniu oznajmiono, że w dniu 25 października 2016 roku wyksięgowano saldo konta 240 w kwocie 76.999,86 zł poprzez zapis Wn 240 Ma 960 poleceniem księgowania nr 57 (tj. poprzez odwrócenie pierwotnego zapisu). Powyższy zapis doprowadził do zgodności zapisy i salda na kontach 240 – Pozostałe rozrachunki i 960 - Skumulowane wyniki budżetu.

3. Ustalono ponadto, że kwota 25.414,59 zł (76.999,86 – 51.552,27 zł) wynikała z różnicy pomiędzy kwotami zaksięgowanymi w ewidencji księgowej budżetu gminy a sprawozdaniami Rb-28S i Rb-27S za 2011 rok, tj.:
 - 1) dochody w ewidencji księgowej budżetu gminy zostały zaksięgowane w kwocie 41.123.738,57 zł, natomiast kwota dochodów wynikająca ze sprawozdania Rb-27S to 40.648.464,61 zł. Z powyższych kwot wynika, że w organie zostały zaksięgowane dochody większe o 475.273,96 zł niż w sprawozdaniu;
 - 2) wydatki w ewidencji księgowej budżetu gminy zostały zaksięgowane w kwocie 47.766.276,30 zł, natomiast kwota wydatków wynikająca ze sprawozdania Rb-28S to 47.316.416,93 zł. Z powyższych kwot wynika, że w organie zostały zaksięgowane wydatki większe o 449.859,37 zł.

Różnica pomiędzy kwotą 475.273,96 zł i 449.859,37 zł stanowi kwotę 25.414,59 zł.

Stwierdzono, że nieprawidłowości dotyczące ewidencji dochodów i wydatków w 2011 roku wynikały w dużej części z niewłaściwej korespondencji kont przy ewidencji niektórych operacji. W szczególności dotyczyło to operacji, w których korespondencja kont była następująca: Wn 223 Ma 901 lub Wn 901 Ma 223. Powyższa korespondencja kont jest niedopuszczalna, gdyż powoduje bezpośrednie powiązanie ewidencji otrzymanych dochodów z przekazanymi środkami na wydatki i uniemożliwia ich kontrolę oraz właściwe rozliczenie. Powyższe stanowiło naruszenie zasad ewidencji operacji gospodarczych na kontach 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych i 901 – Dochody budżetu, określonych w przepisach 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.)

Wskazana wyżej kwota różnicy stanowiła część kwoty 76.999,86 zł, o którą pomniejszono skumulowane wyniki budżetu poprzez powiększenie skumulowanego niedoboru budżetu i przeniesiono ją na konto 240 – Pozostałe rozrachunki. W wyjaśnieniu wskazano, że w dniu 25 października 2016 roku wyksięgowano saldo konta 240 w kwocie 76.999,86 zł poprzez zapis Wn 240 Ma 960 poleceniem księgowania nr 57 (tj. poprzez odwrócenie pierwotnego zapisu). Powyższy zapis doprowadził do zgodności zapisy i salda na kontach 240 – Pozostałe rozrachunki i 960 - Skumulowane wyniki budżetu.

4. W latach 2010 -2011 zaniżono wynik wykonania budżetu o kwotę 110.123 zł, co nastąpiło w rezultacie zaniżenia dochodów budżetu o tę kwotę. Powyższa nieprawidłowość była skutkiem wykazania w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S, we wskazanych powyżej latach, nadpłaconego przez Urząd Skarbowy w Pajęcznie podatku od czynności cywilnoprawnych, ze znakiem minus bez jednoczesnego zwrotu do ww. kwoty Urzędu Skarbowego (co spowodowało pomniejszenie dochodów ogółem). W ewidencji księgowej w tych latach dwukrotnie pomniejszono dochody wykonane na koncie 901 w celu zachowania zgodności ze sprawozdawczością budżetową, bez kasowego zrealizowania operacji finansowej. Powyższe stanowiło naruszenie Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie

sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. nr 20, poz. 103 ze zm.) – obowiązującego w latach 2010-2012, zgodnie z którą – jednostka samorządu terytorialnego sporządzała sprawozdanie jednostkowe z tytułu podatków i opłat pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego stosując odpowiednio przepis § 10 ust. 4 załącznika nr 37 do rozporządzenia. Według wskazanego przepisu, w sprawozdaniach o których mowa w ust. 2 pkt 2 (sprawozdania jednostkowe w zakresie wykonania dochodów poszczególnych budżetów jednostek samorządu terytorialnego) należało wykazać dochody gmin z tytułu podatków i opłat:

- a) w kolumnie "Należności" - salda początkowe należności pozostałych do zapłaty zmniejszone o nadpłaty i powiększone o kwoty przypisów, po zmniejszeniu ich o kwoty odpisów; jeżeli kwota nadpłat i odpisów przewyższa kwotę należności pozostałych do zapłaty i przypisów, wówczas różnicę wykazuje się jako liczbę ujemną,
- b) w kolumnie "Dochody wykonane" - na podstawie księgowości podatkowej, wpłaty po zmniejszeniu o dokonane zwroty; jeżeli suma zwrotów przewyższa sumę wpłat, różnicę wykazuje się jako liczbę ujemną,
- c) w rubryce "Dochody przekazane w okresie sprawozdawczym" - przekazane kwoty dochodów do jednostek samorządu terytorialnego; w sprawozdaniu rocznym również przekazane za grudzień w styczniu następnego roku,
- d) w kolumnie "Saldo końcowe" - odpowiednio, należności pozostałe do zapłaty, 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 należało 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.

Biorąc pod uwagę wskazane wyżej unormowania oraz dane wykazane w sprawozdaniach przekazanych przez Urząd Skarbowy w Pajęcznie stwierdzić należy, że sprawozdania Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych za lata 2010-2011, w zakresie dochodów z podatku od czynności cywilnoprawnych, zostały sporządzone nieprawidłowo. W kolumnie „Dochody wykonane” należało wykazać kwotę wpłat po pomniejszeniu o dokonane zwroty, a jeżeli suma zwrotów przewyższała sumę wpłat różnicę wykazać, jako liczbę ujemną. Powołana powyżej Instrukcja wskazywała, że dochody w kolumnie „Dochody wykonane” należało wykazać na podstawie księgowości podatkowej – wpłaty minus zwroty. Należy jednak podkreślić, że jednostka samorządu terytorialnego nie prowadzi księgowości podatkowej, bowiem nie jest w przypadku podatku od czynności cywilnoprawnych organem podatkowym. Organem podatkowym w tym przypadku jest właściwy urząd skarbowy. Funkcją ewidencji podatkowej w tym przypadku pełni ewidencja rozrachunków z poszczególnymi urzędami skarbowymi realizującymi dochody na rzecz jednostek samorządu terytorialnego.

Z dokumentacji źródłowej 2010 roku wynikało, że w tym roku na rachunek bankowy budżetu Gminy Działoszyn wpłynęły dochody z podatku od czynności cywilnoprawnych od Urzędu Skarbowego w Pajęcznie (co oznacza że dochody te zostały wykonane). W tym samym roku (2010) Urząd Skarbowy wykazał w sprawozdaniu Rb-27, że dochody te jednak zostały nienależnie pobrane, a powstała w ten sposób nadpłata została zwrócona

podatnikowi (co wynika z wykazania w sprawozdaniu Rb-27 dochodów z tego tytułu w kwocie ujemnej). Gmina Działoszyn przyjęła zatem, że też powinna wykazać te dochody ze znakiem minus, zaniżając tym samym wykonanie dochodów budżetu z podatku od czynności cywilnoprawnych, jak i dochodów ogółem. Wykonane dochody z podatku od czynności cywilnoprawnych za 2010 rok, biorąc pod uwagę środki otrzymane z Urzędu Skarbowego w Pajęcznie wyniosły 110.123 zł (w 2010 roku nie dokonano żadnych zwrotów) i taka też kwota dochodów powinna zostać wykazana w zbiorczym sprawozdaniu Rb-27S jako kwota dochodów wykonanych i otrzymanych, **gdyż faktycznie kwota ta wpłynęła na rachunek bankowy budżetu Miasta i Gminy Działoszyn. Z uwagi na podstawową zasadę określającą ewidencję wykonania budżetu – czyli zasadę kasowości – wpływ środków musiał być zarachowany jako dochód wykonany budżetu².**

Wykazanie natomiast omawianej nadpłaty podatku od czynności cywilnoprawnych w zbiorczym sprawozdaniu Rb-27S za 2010 rok w ujemnej kwocie spowodowało zaniżenie dochodów w rozdziale 75615 § 0500 oraz dochodów ogółem o kwotę 220.246 zł (110.123 zł -(-)110.123 zł) tj. dwukrotność kwoty 110.123 zł, gdyż zamiast na „+” wykazano tę kwotę na „-”. Jak wcześniej wspomniano zaniżenie dochodów spowodowało również zaniżenie wyniku budżetu 2010 roku, tj. zawyżenie kwoty deficytu. Takie działanie należy uznać za błędne, gdyż dane wykazywane przez urząd skarbowy w sprawozdaniach Rb-27 odnosiły się do jego rozrachunków z podatnikiem, a nie do rozrachunków urzędu skarbowego z Urzędem Miasta i Gminy Działoszyn. Prawodawca zawarł w ówczesnie obowiązującym rozporządzeniu uregulowania (powyżej przytoczone), które określały, że w stosunku do dochodów pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego dochody wykonane wykazuje się na podstawie księgowości podatkowej, w tym miejscu należy zaznaczyć, że nie

² Zgodnie z art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publiczny podstawą realizacji zapisu księgowego w budżecie jest jego kasowy odpowiednik potwierdzony przepływem środków zarejestrowanych w ewidencji księgowej banku. Prymat kasowego wykonania budżetu ma, zatem charakter bezwzględny (jest niezależny od występowania innych czynników) i stanowi podstawowy element towarzyszący praktycznie każdemu zapisowi księgowemu ujmowanemu w ewidencji budżetu. Próba rejestracji zdarzenia wpływającego na poziom wykonania dochodów lub wydatków, bez kasowego potwierdzenia stanowi istotne naruszenie prawa, powodując powstanie nieprawidłowości w sferze realizowanej gospodarki finansowej oraz w sprawozdawczości jednostki, prowadząc do prezentowania na zewnątrz stanów niezgodnych z prawdziwym poziomem wykonania budżetu rocznego, a w następstwie również skumulowanego. Ujęcie ujemnego wykonania dochodów podatkowych może nastąpić jedynie wówczas, gdy w samym roku, w którym zostały one wykonane jednostka dokona stosownego potrącenia z rachunku podstawowego. I tylko w granicach kwoty przewidzianej w ramach danej podziałki klasyfikacji budżetowej odpowiadającej tytułowi realizowanego dochodu podatkowego. W przypadku dochodów podatkowych realizowanych przez urzędy skarbowe, zgodnie z art. 17 ust. 1 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, organ podatkowy potrąca z bieżących wpływów należnych gminie kwoty przekazanego jej podatku od spadków i darowizn lub podatku od czynności cywilnoprawnych wypłacone podatnikom tytułem nadpłaty lub tytułem zwrotu podatku. Natomiast dopiero, gdy w okresie 2 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym dokonano zwrotu nadpłaty lub zwrotu podatku nie nastąpiło potrącenie całej kwoty wypłaconej podatnikowi, gmina jest zobowiązana do jednorazowego zwrotu nienależnie otrzymanej kwoty organowi podatkowemu. Przywołane wyżej przepisy nie dają żadnej podstawy, aby wywodzić z nich obowiązek jednostki do pomniejszania przez nią własnych dochodów w momencie powstania nadpłat lub zwrotu podatku nienależnie pobranego przez urząd skarbowy.

chodzi tu o księgowość podatkową urzędu skarbowego (bo ona odzwierciedla rozrachunki z podatnikami), lecz o księgowość podatkową prowadzoną przez Urząd Miasta i Gminy. W tym wypadku księgowość podatkowa odnosi się do ewidencji rozliczeń pomiędzy Urzędem Miasta i Gminy i urzędami skarbowymi w zakresie należnych i przekazanych przez urzędy skarbowe dochodów pobieranych na rzecz jednostek samorządu terytorialnego. Należy bowiem wyraźnie zaznaczyć, że organem podatkowym realizującym dochody i rozliczającym się z podatnikiem jest urząd skarbowy. Relacje jednostki samorządu terytorialnego i urzędów skarbowych oparte są na odmiennych zasadach, a ewidencja jednostki samorządowej nie służy do rejestrowania operacji związanych z funkcjonowaniem urzędu skarbowego, jako organu podatkowego, ale do ewidencji rozrachunków w zakresie realizowanych przez ten organ podatkowy dochodów na rzecz gminy, według reguł wynikających z obowiązujących przepisów, w tym ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 198 ze zm.).

W 2011 roku także nie dokonano zwrotu nadpłaconego w 2010 roku przez Urząd Skarbowy w Pajęcznie podatku od czynności cywilnoprawnych, zatem faktycznie wykonane dochody powinny odpowiadać dochodom realizowanym przez Urząd Skarbowy w Pajęcznie na rzecz Miasta i Gminy Działoszyn. W 2011 roku w zbiorczym sprawozdaniu Rb-27S wykazano dochody wykonane w kwocie (-) 109.861 zł (tj. 109.918 zł pozostała niepotrącona kwota nadpłaty) (-) 57 zł (dochody faktycznie otrzymane w 2011 roku). Taki sposób prezentacji nadpłaty w podatku od czynności cywilnoprawnym spowodował zaniżenie dochodów w rozdziale 75615 § 0500 oraz dochodów ogółem o kwotę 109.918 zł. Jak wcześniej wspomniano zaniżenie dochodów spowodowało również zaniżenie wyniku budżetu 2011 roku, tj. zawyżenie kwoty deficytu.

Należy jeszcze raz podkreślić, że zgodnie z § 10 ust. 4 Instrukcji zawartej w załączniku nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, stosowanego odpowiednio w zakresie sprawozdań jednostkowych sporządzanych przez jednostki samorządu terytorialnego w zakresie dochodów pobieranych przez urzędy skarbowe, w kolumnie "Dochody wykonane" należało wykazać, na podstawie księgowości podatkowej, wpłaty po zmniejszeniu o dokonane zwroty. Jeżeli suma zwrotów przewyższa sumę wpłat, różnicę wykazuje się, jako liczbę ujemną. W analizowanym przypadku zwrotu w latach 2010-2011 nie dokonywano, zatem suma wpłat nie mogła ulec pomniejszeniu.

Obecnie w powyższym zakresie obowiązują przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U z 2016 r., poz. 1015 ze zm.). Na mocy nowelizacji rozporządzenia, która weszła w życie z dniem 1 kwietnia 2015 roku zmieniono zapisy § 2 i 3 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia. Paragraf 2 ust. 1 pkt 1 wcześniej brzmiał następująco: „*Jednostka samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie jednostkowe z następujących dochodów z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z § 3 ust. 1, oraz pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego, stosując odpowiednio przepis § 10 ust. 4 załącznika nr 37 do rozporządzenia*”. Obecnie zapis ten brzmi: „*Jednostka samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie jednostkowe z następujących*

dochodów z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z § 3 ust. 1, oraz pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego”.

Powyższa zmiana spowodowała wykreślenie odwołania w zakresie dochodów pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego do § 10 ust. 4 załącznika nr 37 do rozporządzenia. Natomiast dodano do § 3 ust. 1a o następującym brzemieniu: *„Dochody budżetowe pobierane przez urzędy skarbowe na rzecz jednostki samorządu terytorialnego i udziały jednostek samorządu terytorialnego w podatku dochodowym od osób prawnych wykazuje się w sprawozdaniach za marzec, czerwiec, wrzesień i rok budżetowy w kolumnach "Należności", "Dochody wykonane", "zaległości netto" i "nadpłaty", zgodnie z danymi wykazanymi w informacji udostępnionej w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych w dziale: Finanse publiczne. Budżet państwa, odpowiednio do dnia 15 kwietnia, 15 lipca, 15 października danego roku budżetowego i 10 lutego roku następującego po roku budżetowym. Dane przedstawione w informacji są ujmowane w podziale na poszczególne urzędy skarbowe.”*

Nieprawidłowości dotyczące niewłaściwie wykazanych dochodów z podatku od czynności cywilnoprawnych w sprawozdaniach Rb-27S w latach 2010-2011, spowodowały w konsekwencji przeniesienie powyżej opisanych błędów do sprawozdania Rb-NDS oraz wykazanie wyniku wykonania budżetu w kwocie nieodpowiadającej stanowi faktycznemu.

Miasto i Gmina Działoszyn dokonała zwrotu nadpłaty w podatku od czynności cywilnoprawnych w kwocie 109.918 zł (110.123 zł – 205 zł) w dniu 15 maja 2012 roku. Zwrot ten został zaksięgowany poprzez zapis na kontach Wn 224 Ma 133. Poleceniem księgowania nr 126 wystornowano księgowanie ww. zwrotu Wn 133 Ma 224, a następnie tym samym polecenia księgowania dokonano zapisu na kontach Wn 901 Ma 133. W sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S za 2012 rok - z wykonania planu dochodów budżetowych Miasta i Gminy Działoszyn w rozdziale 76515 § 0500 wykazano w kolumnach dochody wykonane i dochody otrzymane kwotą (-) 109.880 zł (109.918 zł (zwrot nadpłaty) – 38 zł (dochody wykonane).

Urząd Skarbowy w Pajęcznie w sprawozdaniu Rb-27 za 2012 rok, wykazał dochody w rozdziale 75616 § 0500 w kolumnie „Należności (saldo początkowe plus przypisy minus odpisy)” w kwocie (-)109.880 zł oraz w kolumnie „Dochody wykonane (wpłaty minus zwroty)” kwotą (-)109.880 zł, a także w kolumnie „Dochody przekazane w okresie sprawozdawczym” wykazano kwotę (-) 109.880 zł.

Zwrot nadpłaty nastąpił poprzez zmniejszenie dochodów Miasta i Gminy Działoszyn wykonanych w 2012 roku. Jako możliwy sposób zwrotu nadpłaty można było rozważyć także ujęcie kwoty zwrotu w planie wydatków budżetu. W obydwu sytuacjach Miasto i Gmina Działoszyn rzetelnie przedstawiłaby wynik finansowy budżetu.

5. W kwocie odsetek od kredytów, pożyczek i emisji obligacji, zaliczanych do § 811 klasyfikacji budżetowej, uwzględniono również prowizję w wysokości 5.000 zł z tytułu świadczonych przez agenta usług emisji obligacji komunalnych. Zgodnie z rozporządzeniem 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.), wymieniona prowizja

powinna zostać zaklasyfikowana do § 809 - koszty emisji samorządowych papierów wartościowych oraz inne opłaty i prowizje.

6. W informacji o stanie mienia komunalnego Miasta i Gminy Działoszyn, według stanu na dzień 31 grudnia 2015 roku, nie zawarto informacji o posiadanych przez Miasto i Gminę udziałach w spółkach. Zgodnie z art. 267 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1870) - zarząd jednostki samorządu terytorialnego przedstawia, w terminie do dnia 31 marca roku następującego po roku budżetowym, organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego informację o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego, zawierającą między innymi dane dotyczące innych niż własność praw majątkowych, w tym w szczególności o ograniczonych prawach rzeczowych, użytkowaniu wieczystym, wierzytelnościach, udziałach w spółkach, akcjach. Powyższe wskazuje na brak rzetelności informacji o stanie mienia komunalnego, przedkładanej corocznie Radzie Miejskiej w Działoszynie, a następnie RIO w Łodzi.

W zakresie gospodarki kasowej

1. Ustalono, że jednostka nie wykonała zaleceń pokontrolnych wynikających z poprzedniej kontroli, w wyniku której wskazano na konieczność uaktualnienia obowiązującej w Urzędzie Miasta i Gminy Działoszyn instrukcji w sprawie gospodarki kasowej i dostosowania jej do obecnie obowiązujących przepisów prawa.
2. Do raportów kasowych nie załączano dowodu przychodu gotówki (zarówno w postaci odcinka czeku, jak i zastępczego dowodu księgowego w postaci polecenia księgowania), na podstawie którego dokonywano zapisu księgowego. Powyższe stanowiło naruszenie art. 20 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.). Zgodnie z treścią ww. przepisów - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody źródłowe własne, obce lub wewnętrzne. Podstawą zapisów księgowych mogą być również sporządzone przez jednostkę zbiorcze dowody księgowe, które służą do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione. Z powyższego przepisu wynika, że podstawą zapisu może być zbiorczy dowód księgowy jednak musi on być sporządzony na podstawie dokumentów źródłowych, brak dokumentu źródłowego powoduje niemożność jego ujęcia w zbiorczym dowodzie księgowym. Ujęcie dowodu źródłowego w zbiorczym dowodzie musi nastąpić poprzez jego wymienienie w sposób zapewniający jego identyfikację. Brak dokumentu źródłowego powoduje, że nie można potwierdzić poprawności jego ujęcia w zbiorczym dowodzie oraz rzetelności danych w nim zawartych.
3. W przypadku zaliczek na zakup materiałów i usług błędnie określano termin rozliczenia zaliczki, tj. ustalano go na dzień pobrania zaliczki, co oznaczało, że pobierający zaliczkę powinien ją rozliczyć w tym samym dniu, czego jednak pracownicy nie czynili (zazwyczaj nie było to możliwe). Zgodnie z § 13 ust. 3 Instrukcji kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo-księgowych, stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia nr 22/2003 Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn z dnia 10 kwietnia 2003 roku - zaliczki podlegają rozliczeniu najpóźniej w terminie 14 dni od daty pobrania. W szczególnie uzasadnionych przypadkach kierownik jednostki może wyrazić zgodę na dłuższy termin rozliczenia się z pobranej zaliczki.

4. Raporty kasowe wydatków nie zawsze były sporządzane poprawnie, wielokrotnie znajdowały się w nich dokumenty z innego dnia niż ten, za który raport został sporządzony. Dotyczyło to zwłaszcza dokumentów wpłat wynikających z rozliczeniach zaliczek. Z § 21 Instrukcji kasowej wynikało, że raporty kasowe wypełnia się za każdy dzień, w którym wystąpiły operacje. Raport jest sporządzany codziennie. Ujmowanie wpłat i wypłat w raporcie kasowym pod inną datą niż faktyczna wpłata bądź wypłata gotówkowa stanowiło naruszenie art. 24 ust. 5 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe uznaje się prowadzone na bieżąco jeżeli ujęcie wpłat i wypłat gotówką, czekami i weksłami obcymi oraz obrotu detalicznego i gastronomii następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane. Zatem nie można uznać ksiąg rachunkowych, jako prowadzonych bieżąco - jeżeli dowody wpłat lub wypłat nie zostały ujęte w tym samym dniu.

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej

W wyniku analizy danych ujętych w wieloletniej prognozie finansowej przyjętej na lata 2016-2026 ustalono, że w roku 2017 i latach kolejnych nie prognozowano w niej dochodów i wydatków z tytułu świadczenia wychowawczego (tzw. 500+), wynikającego z ustawy z dnia 11 lutego 2016 roku o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci (Dz. U. z 2016 r., poz. 195 ze zm.).

Ustawa o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci nałożyła na gminy szereg obowiązków związanych z ustaleniem i wypłatą świadczenia wychowawczego. Zgodnie z art. 2 pkt 11 i art. 10 ww. ustawy, organem prowadzącym postępowanie w sprawie świadczenia wychowawczego jest wójt, burmistrz lub prezydent miasta. Z kolei w myśl z art. 29 ww. ustawy, zadanie to jest realizowane przez Gminę, jako zadanie z zakresu administracji rządowej, a świadczenie i jego koszty finansowane są z dotacji celowej z budżetu państwa. W art. 18 ust. 1 ustawy wskazano, że prawo do świadczenia wychowawczego ustalane jest na okres od dnia 1 października do dnia 30 września roku następnego, a w art. 48 ust. 1 ustawy określono, że pierwszy okres, na który ustalane jest prawo do świadczenia wychowawczego, rozpoczyna się z dniem wejścia w życie ustawy i kończy się dnia 30 września 2017 roku. Ustawa jednocześnie nie określiła okresu swojego obowiązywania. Wobec powyższego mając na względzie przepisy ustawy o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci, jednostka powinna zaplanować w ww. WPF – dochody i wydatki z tytułu tzw. programu 500+ na rok 2017 i lata kolejne.

Stosownie do art. 226 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych - wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą między innymi dochody bieżące oraz wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Realistyczność wieloletniej prognozy finansowej, o której mowa w art. 226 ust.1 ustawy o finansach publicznych, w zakresie przyjmowanych w prognozie wartości dla przyszłych budżetów ma znaczenie dla potwierdzenia spełnienia w kolejnych latach ustawowego wskaźnika spłaty zobowiązań, określonego w art. 243 ustawy o finansach publicznych, co jest jedną z zasadniczych funkcji prognozy.

W zakresie realizacji dochodów budżetowych

1. Kwoty należnych dla inkasentów prowizji naliczono i wypłacano bez zaokrąglania do pełnych złotych. Zgodnie z art. 63 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.), wynagrodzenia przysługujące inkasentom zaokrąglą się do

pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych.

2. Podatnicy podatku od nieruchomości od osób prawnych – (...) ³ w deklaracjach złożonych za lata 2014 i 2015 nie udokumentowali zmian w podstawie opodatkowania budowli. Nie wezwano podatników do wyjaśnienia prawidłowości danych w deklaracji bądź do złożenia ich korekt.

Powyższe świadczyło 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.

3. W przypadku jednego podatnika podatku od nieruchomości od osób fizycznych egzekwowano odsetek za zwłokę w zapłacie podatku, w kwocie 9,00 zł, od zapłaconej z miesięcznym opóźnieniem I raty podatku za 2016 rok.
4. Przepis zobowiązania podatkowego następował w dacie wydania decyzji przed skutecznym jej doręczeniem (przepis następował zbyt wcześnie). Stosownie do art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania. Powyższym działaniem naruszono również art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco oraz § 3 pkt 1 i § 4 ust.1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. nr 208, poz. 1375). W § 3 pkt 1 ww. rozporządzenia - zadaniem komórki rachunkowości jest w szczególności prowadzenie w księgach rachunkowych prawidłowej ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń nadpłat z tytułu podatków. Natomiast w § 4 ust. 1 pkt 1 wskazano, że do udokumentowania przypisów lub odpisów służą decyzje.
5. Jeden z kontrolowanych podatników, powołując się na art. 66 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, wniósł o rozliczenie posiadanych przez niego zaległości podatkowych z tytułu opłaty eksploatacyjnej (...) ⁴, z tytułu podatku od nieruchomości (...) ⁵ - poprzez przeniesienie na rzecz Miasta i Gminy

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.

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

Działoszyn własności rzeczy oznaczonych co do gatunku w postaci kruszywa. W dniu 20 czerwca 2015 roku została zawarta pomiędzy Miastem i Gminą Działoszyn, reprezentowaną przez Burmistrza Rafała Draba, a podatnikiem umowa o przeniesienie własności rzeczy w postaci kruszywa na rzecz Miasta i Gminy Działoszyn w zamian za zaległości podatkowe z tytułu podatku od nieruchomości oraz za zaległości z tytułu opłaty eksploatacyjnej, które podatek posiada w stosunku do Miasta i Gminy. W powyższym zakresie stwierdzono niżej wskazane nieprawidłowości:

- za termin wygaśnięcia zobowiązania podatkowego przyjmowano dzień wpływu środków pieniężnych na rachunek bankowy dochodów jednostki (przelew z konta wydatków jednostki) – w myśl art. 66 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa, za termin wygaśnięcia zobowiązania podatkowego uważa się dzień przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych,
- odsetki za zwłokę naliczane do dnia wpływu środków pieniężnych na rachunek bankowy dochodów jednostki (uprzednio przekazanych z rachunku wydatków) - w świetle § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 roku w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (Dz. U. z 2005 roku, nr 165, poz. 1373 ze zm.), odsetki za zwłokę naliczane są do dnia przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych w związku z wykonaniem umowy, o której mowa w art. 66 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. W przypadku wymienionej powyżej umowy odsetki powinny być naliczane od dnia upływu terminu zapłaty zobowiązania podatkowego, które ma wygasnąć wskutek przeniesienia kruszywa - do dnia, w którym doszło do faktycznego przeniesienia wartości tego kruszywa (co następuje w dniu, w którym Urząd staje się właścicielem kruszywa, a potwierdza ten fakt dokument WZ wystawiany każdorazowo przez dłużnika),
- w zakresie ewidencji księgowej przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych na rzecz jednostki samorządu terytorialnego w zamian za zaległości podatkowe, dokonywano przekazywania środków pieniężnych pomiędzy kontami wydatków i dochodów jednostki, z wykorzystaniem księgowi na kontach zespołu 1. Tymczasem instytucja przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych na rzecz Gminy powinna zostać rozliczona poprzez użycie tylko kont rozrachunkowych, gdyż w swej istocie oznacza ona brak ruchu środków pieniężnych. Ewidencji wygaśnięcia zobowiązania podatkowego na skutek przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych na rzecz jednostki samorządowej, o której to instytucji stanowi art. 66 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, dokonuje się po stronie Ma konta 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych - w korespondencji z odpowiednim kontem planu kont urzędu. Zasada ta wynika z § 19 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego. Stosownie do ww. rozporządzenia oraz do 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

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

Polskiej, wygaśnięcie zobowiązania podatkowego w trybie art. 66 ustawy Ordynacja podatkowa rejestruje się na stronie Ma konta 221 w korespondencji ze stroną Wn konta 310 – Materiały (w przypadku ww. podatnika, gdyż nastąpiło przeniesienie własności materiału, jakim jest kruszywo).

6. Stwierdzono rozbieżność na dzień 30 czerwca 2016 roku między ewidencją księgową, a sprawozdawczością w zakresie kwot zaległości w podatku od nieruchomości od osób fizycznych. Według ewidencji księgowej, zaległości w podatku od nieruchomości od osób fizycznych na dzień 30 czerwca 2016 roku wynosiły 481.934,28 zł, natomiast ze sprawozdania Rb-27S sporządzonego na dzień 30 czerwca 2016 roku wynikała kwota 482.173,28 zł. Różnica stanowiła kwotę 239,00 zł. Zgodnie z § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Ponadto stosownie do § 3 ust. 1 pkt 7 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia, 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. Zgodnie z wyjaśnieniami pracowników jednostki - kwota zaległości za okres od dnia 1 stycznia 2016 roku do dnia 30 czerwca 2016 roku wykazana w poprzednich wydrukach do sprawozdań budżetowych wynosiła 482.173,28 zł. W obecnym wydruku kwota ta wynosi 481.934,28 zł według stanu na dzień 30 czerwca 2016 roku. Różnica w zaległościach pomiędzy sprawozdaniem a obecnym wydrukiem wynika z błędnie wykazanych zaległości na poszczególnych kontach, na których nie było już zaległości. W dniu 30 września 2016 roku wskazane nieścisłości zostały naprawione przez informatyka.
7. Nie wszystkie zaległości skontrolowanych podatników zostały objęte czynnościami windykacyjnymi (w przypadku podatnika (...)⁶ tytuły wykonawcze na zaległą 1 ratę podatku za 2012 rok i dwie zaległe raty za 2014 rok wystawiono dopiero w trakcie kontroli RIO). 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 ze zm.). 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 przesłać do właściwego miejscowo naczelnika urzędu skarbowego. W okresie od dnia 21 maja 2014 roku do dnia 31 grudnia 2015 roku w powyższym zakresie obowiązywało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 roku

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.

w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (Dz. U. z 2014 r., 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 ze zm.).

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, w skutek przedawnienia (pkt 9).

W trakcie kontroli RIO w Łodzi organ podatkowy wystawił tytuły wykonawcze na zaległości wcześniej nieobjęte postępowaniem egzekucyjnym.

8. W wyniku kontroli ustalono, że stawki podatkowe dla ciągników siodłowych o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równiej lub wyższej niż 12 ton zostały określone przez Radę Miejską w uchwałach: [1] nr XX/112/11 z dnia 14 listopada 2011 roku, [2] nr XV/107/15 z dnia 30 listopada

2015 roku tylko dla ciągników mających 2 lub 3 osie. Brak było stawek dla ciągników posiadających 4 lub więcej osi. Podobnie w przypadku przyczep i naczep o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 ton stawki zostały określone przez Radę Miejską w ww. uchwałach tylko dla przyczep i naczep mających 1, 2 lub 3 osie, brak było stawek dla przyczep lub naczep posiadających 4 lub więcej osi. Powyższa nieprawidłowość miała wpływ na wymiar podatku dla 3 pojazdów, które zostały objęte kontrolą. Podatek od środków transportowych od osób fizycznych został z tego tytułu zawyżony w 2015 roku o kwotę 621 zł natomiast w 2016 roku o kwotę 2.484 zł (brak było stawek, które pozwoliłyby odpowiednio opodatkować środki transportowe).

9. W przypadku 7 pojazdów, których właścicielami były osoby fizyczne, stwierdzono nieprawidłowości w opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych. W 2015 roku podatek od środków transportowych został zawyżony o kwotę 486 zł oraz zaniżony o 1.009,50 zł, natomiast w 2016 roku został zawyżony o kwotę 616 zł oraz zaniżony o 547 zł. Podatnicy w trakcie kontroli RIO złożyli deklaracje korygujące i dokonano odpowiednich przypisów i odpisów podatku, zaległości zostały uregulowane.
10. W przypadku zaległości w podatku od środków transportowych ustalono, że jeden z podatników (osoba prawna) posiadał zaległość w kwocie 966 zł, która nie została objęta tytułami wykonawczymi. Ustalono, że poza przesłaniem upomnień innych działań windykacyjnych nie prowadzono. W dokumentacji podatkowej znajdowało się postanowienie Sądu Rejonowego w Sieradzu Wydział Gospodarczy V GU 18/05 z dnia 26 sierpnia 2005 roku w sprawie ogłoszenia upadłości podatnika oraz pismo z dnia 31 sierpnia 2005 roku podpisane przez nadzorcę sądowego (...) ⁷ powiadamiające o możliwości zgłaszania wierzytelności przez wierzycieli w terminie dwóch miesięcy od daty obwieszczenia o ogłoszeniu upadłości w Monitorze Sądowym i Gospodarczym. Zgłoszenia zaległości nie dokonano, gdyż powstały one dopiero w 2007 i w 2008 roku. Postanowieniem z dnia 14 sierpnia 2008 roku Sąd Rejonowy w Sieradzu stwierdził zakończenie postępowania upadłościowego obejmującego likwidację majątku podatnika (sygn. Akt V GUp 4/05). Podmiot został wykreślony z Krajowego Rejestru Sadowego w dniu 15 grudnia 2008 roku (data uprawomocnienia - 21 stycznia 2009 roku). Zgodnie z art. 59 § 1 pkt 9 ustawy Ordynacja podatkowa - zobowiązania podatkowe wygasają w całości lub w części wskutek przedawnienia. W świetle art. 70 § 1 ww. ustawy - zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Zgodnie z art. 70 § 3 i 3a ustawy Ordynacja podatkowa - bieg terminu przedawnienia przerywa ogłoszenie upadłości. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego. Jeżeli ogłoszenie upadłości, o którym mowa w § 3, nastąpiło przed rozpoczęciem biegu terminu przedawnienia, bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego. Bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka

⁷ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny, o czym stanowi art. 70 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa. Na dzień kontroli powyższa zaległość uległa zatem przedawnieniu. Zaległość powinna zostać przeanalizowana pod kątem wyksięgowania z ewidencji, gdyż nie została objęta egzekucją i bieg terminu przedawnienia nie został przerwany.

11. Ogłoszenia o przetargach na zbycie działek o numerach 77, 441 i 443 udostępniono w siedzibie Urzędu i na stronie internetowej Urzędu Miasta i Gminy przed upływem terminu do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje 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 2016 r., poz. 2147 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. Dla przykładu, wykaz udostępniono w siedzibie Urzędu i na stronie internetowej od dnia 25 lipca 2013 roku, w tym przypadku termin sześciotygodniowy upłynął w dniu 5 września 2013 roku, w wykazie wskazano natomiast, że osoby, którym przysługuje prawo w nabyciu nieruchomości mogły złożyć wniosek o jej nabycie w terminie do dnia 26 sierpnia 2013 roku.
12. Ceny sprzedaży nieruchomości oznaczonych numerami działek 441 i 443, zbytych w drodze rokowań przeprowadzonych w dniu 7 kwietnia 2014 roku, zostały rozłożone na trzy raty (zgodnie z aktem notarialnym). Ustalono, że zarówno w uchwale nr LI/260/13 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 17 czerwca 2013 roku w sprawie zbycia w drodze ustnego przetargu nieograniczonego przedmiotowych nieruchomości, zarządzeniu nr 18/2014 Burmistrza Miasta i Gminy z dnia 3 marca 2014 roku w sprawie ogłoszenia pierwszych rokowań na sprzedaż prawa własności dwóch nieruchomości gruntowych, protokole z przeprowadzonych w dniu 7 kwietnia 2014 roku rokowań oraz w akcie notarialnym Repertorium A nr 1737/2014 z dnia 29 maja 2014 roku nie znalazły się żadne ustalenia dotyczące oprocentowania rozłożonej na raty ceny nieruchomości, a jedynie zapis o zabezpieczeniu niespłaconej należności hipoteką. Biorąc pod uwagę, że obowiązek zapłaty odsetek w przypadku rozłożenia na raty ceny nieruchomości ponosi nabywca tej nieruchomości i wynika on bezpośrednio z przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami, to do obowiązków organu (Urzędu Miasta i Gminy w Działoszynie) należało ustalenie i dochodzenie niezapłaconego przez nabywcę nieruchomości oprocentowania w łącznej kwocie 3.955,56 zł. Oprocentowanie powinno zostać obliczone zgodnie z art. 70 ust. 3 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który stanowi o tym, że rozłożona na raty niespłacona część ceny podlega oprocentowaniu przy zastosowaniu stopy procentowej równej stopie redyskonta weksli stosowanej przez Narodowy Bank Polski.
13. W wyniku kontroli prawidłowości wykazywania dochodów ze sprzedaży majątku, z tytułu użytkowania wieczystego oraz z tytułu umów najmu i dzierżawy w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S, ustalono, że ww. dochody

wykazano na dzień 31 grudnia 2015 roku w kwocie brutto, tj. wraz z podatkiem VAT.

Przykładowo, w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S, sporządzonym na koniec 2015 roku i w ewidencji księgowej - obroty na klasyfikacji do konta 221 - dochody ze sprzedaży majątku wykazywano w kwotach brutto. Na dzień 31 grudnia 2015 roku w kwocie dochodów ze sprzedaży majątku (§ 077) uwzględniono podatek VAT w kwocie 7.891,30 zł.

W dokumentacji opisującej zasady rachunkowości przyjęte w jednostce nie określono sposobu ewidencji dochodów opodatkowanych VAT w urzędzie obsługującym jednostkę samorządu terytorialnego. W dniu zakończenia kontroli, Skarbnik Miasta i Gminy wyjaśniła, że sposób rozliczeń z tytułu podatku VAT wynika z nowej dokumentacji opisującej politykę rachunkowości, wprowadzonej zarządzeniem nr 81/2016 Burmistrza Miasta i Gminy z dnia 10 października 2016 roku. Z przyjętych zasad w Urzędzie Miasta i Gminy Działoszyn wynika, że dochody i wydatki księgowane są w kwotach brutto (na klasyfikacjach), a podatek VAT w kwotach odprowadzanych na rachunek urzędu skarbowego stanowi wydatki objęte planem finansowym jednostki budżetowej.

W związku z powyższymi ustaleniami należy jednak podkreślić, że jednostki samorządu terytorialnego powinny tak prowadzić ewidencję rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług, aby w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S nie wykazywać dochodów z tytułu podatku VAT należnego, gdyż podatek od towarów i usług jest dochodem budżetu państwa. W świetle art. 167 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 roku, dochodami jednostek samorządu terytorialnego są ich dochody własne oraz subwencje ogólne i dotacje celowe z budżetu państwa. Z kolei w art. 4 ust. 1 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego wyraźnie wymieniono źródła dochodów własnych gminy. Wśród nich nie znalazły się dochody z tytułu podatku VAT. Wprawdzie w pkt 12 art. 4 ust. 1 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego wskazano na inne dochody należne gminie na podstawie odrębnych przepisów, jednak w przypadku ustawy z dnia 12 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 710 ze zm.) przesądza ona, że podatek od towarów i usług stanowi dochód budżetu państwa. Tym samym podatek VAT nie stanowi dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego. Podatek VAT jako dochód może zostać wykazany w sprawozdaniu Rb-27S jedynie w sytuacji - gdy na koniec roku budżetowego w jednostce wystąpi należność z tytułu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym i urząd skarbowy dokona zwrotu podatku VAT w następnym roku budżetowym (oczywiście dochód ten nie jest wykazywany jako dochód ze sprzedaży, dzierżawy, najmu, czy też użytkowania wieczystego).

Powyższe uwagi dotyczą podatku VAT należnego (od sprzedaży), jednak jednostka powinna także przeanalizować sposób ewidencjonowania i wykazywania w sprawozdaniu Rb-28S podatku VAT naliczonego od zakupów dokonywanych przez jednostkę, który podlega odliczeniu w całości lub w części, gdyż wydatki nie powinny być obciążane podlegającym odliczeniu podatkiem VAT naliczonym. Jednostka powinna mieć na uwadze, że przychody i koszty należy ujmować w kwotach netto, tj. bez podatku VAT, chyba że z uwagi na charakter wykonywanej czynności podatek VAT naliczony nie podlega odliczeniu lub podlega częściowemu odliczeniu.

Tym samym jednostka ustalając sposób ewidencji rozliczeń z tytułu podatku VAT powinna uwzględnić obowiązujące zasady związane z organizacją gromadzenia dochodów i dokonywania wydatków budżetowych.

Ponadto należy mieć na uwadze, że kwoty dochodów ze sprzedaży majątku, dochodów ogółem, dochodów bieżących czy wydatków bieżących mają 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 dłużnych 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 ww. parametrów dla roku 2015 niezbędne będą do obliczenia maksymalnego wskaźnika spłaty zobowiązań dla spłat przypadających w kolejnych latach.

14. W wyniku kontroli ustalania opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego stwierdzono, że opłatę roczną za użytkownię wieczyste w opisanych w protokole kontroli przypadkach powiększono o 22% podatku VAT. Jednocześnie nie wystawiano faktur VAT i nie odprowadzono podatku VAT (podatek VAT wykazywano w sprawozdaniach budżetowych jako dochód gminy). Niezależnie od powyższego niektóre z nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste nie powinny podlegać opodatkowaniu podatkiem VAT, gdyż ustanowienie użytkowania nastąpiło przed 1 maja 2004 roku. Powyższe dotyczyło użytkowników wieczystych niżej wymienionych nieruchomości:
- działki oznaczonej nr 2 o powierzchni 0,0855 ha, położonej w Działoszynie, użytkowanej na podstawie aktu notarialnego Rep. A nr 3135/2000 z dnia 16 sierpnia 2000 roku. Opłatę zaktualizowano w 2006 roku. Opłata roczna, począwszy od 2007 roku wynosiła 544,50 zł (3% x 18.150 zł - oszacowana wartość gruntu). Poinformowano użytkownika, że nieruchomość gruntowa oddana w użytkowanie wieczyste podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Użytkownik wniósł opłaty za lata 2015-2016 w kwocie brutto 664,29 zł za każdy rok. Tym samym użytkownik nadpłacił opłatę o 119,79 zł za każdy rok, począwszy od opłaty za rok 2007,
 - działek oznaczonych nr 5660/3 o powierzchni 0,0238 ha i numerem 5660/4 o powierzchni 0,1930 ha, użytkowanych na podstawie aktu notarialnego Rep. A nr 3994/2002 z dnia 26 września 2002 roku. Opłatę zaktualizowano w 2006 roku. Opłata roczna, począwszy od 2007 roku wynosiła 1.646,10 zł (3% x 54.870 zł - oszacowana wartość gruntu). Poinformowano użytkownika, że nieruchomość gruntowa oddana w użytkowanie wieczyste podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Użytkownik wniósł opłaty za lata 2015-2016 w kwocie brutto 2.008,24 zł za każdy rok. Tym samym użytkownik nadpłacił opłatę o 362,14 zł za każdy rok, począwszy od opłaty za rok 2007,
 - działki oznaczonej nr 2514/3 o powierzchni 0,20 ha, użytkowanej na podstawie decyzji Wójta Gminy Działoszyn z dnia 22 marca 1993 roku. Ustalono okres użytkowania wieczystego na 99 lat począwszy od dnia 5 grudnia 1990 roku. Opłatę zaktualizowano w 2006 roku. Opłata roczna, począwszy od 2007 roku wynosiła 2.835,00 zł (3% x 94.500 zł - oszacowana wartość gruntu). Poinformowano użytkownika, że nieruchomość gruntowa oddana w użytkowanie wieczyste podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Użytkownik wniósł opłaty za lata 2015-2016 w kwocie brutto 3.458,70 zł za

każdy rok. Tym samym użytkownik nadpłacał opłatę o 623,70 zł za każdy rok, poczynszony od opłaty za rok 2007.

15. Na analitycznych kontach księgowych dotyczących dwóch użytkowników wieczystych nieruchomości oznaczonej nr 325 widniały na dzień 31 grudnia 2015 roku i 30 czerwca 2016 roku kwoty zaległości, które nie odzwierciedlały faktycznych zaległych opłat za użytkowanie wieczyste, w tym:
- na koncie poprzedniego użytkownika wieczystego ww. nieruchomości (użytkującego nieruchomość w okresie od dnia 15 maja 2000 roku do dnia 25 stycznia 2012 roku) figurowała zaległość na dzień 31 grudnia 2015 roku i 30 czerwca 2016 roku w kwocie 8.969,00 zł. Zaległość ta dotyczyła opłaty za użytkowanie wieczyste za lata 2009-2011 (opłata zaktualizowana w 2007 roku w kwocie 3.552,00 zł x 3 lata pomniejszona o wpłaty dokonane w 2013 roku w kwocie 1.252,00 zł, zasądzone wyrokiem Sądu Rejonowego w Wieluniu z dnia 14 sierpnia 2013 roku oraz pomniejszona o odsetki w kwocie 435,00 zł, zapłacone od opłat za lata 2010-2011). Wymieniona kwota zaległości została pomniejszona niesłusznie o odsetki w kwocie 435,00 zł zapłacone przez dłużnika w 2013 roku od opłat za lata 2010-2011. Ponadto Gmina Działoszyn wystąpiła przeciwko dłużnikowi na drogę sądową domagając się zasądzenia od pozwanego małżeństwa solidarnie kwoty 10.656 zł wraz z ustawowymi odsetkami liczonymi od kwoty 3.552 zł od dnia 1 kwietnia 2009 roku, od kwoty 3.552 zł od dnia 1 kwietnia 2010 roku, od kwoty 3.522 zł od dnia 1 kwietnia 2011 roku do dnia zapłaty wraz z kosztami procesu, tytułem opłaty rocznej za użytkowanie wieczyste gruntu. Wyrokiem z dnia 14 sierpnia 2013 roku Sąd Rejonowy w Wieluniu zasądził zapłatę od pozwanych na rzecz Gminy kwoty 1.252 zł wraz z ustawowymi odsetkami liczonymi od kwoty 626 zł (opłata roczna przed aktualizacją) od dnia 1 kwietnia 2010 roku do dnia zapłaty oraz od kwoty 626 zł od dnia 1 kwietnia 2011 roku do dnia zapłaty. W stosunku do opłat za lata 2010-2011 Sąd uznał, że żądanie ich zapłaty uzasadnione jest jedynie co do kwoty po 626 zł za każdy rok, w łącznej kwocie 1.252 zł. Dokonane przez Miasto i Gminę Działoszyn wypowiedzenie dotychczasowej opłaty Sąd uznał za bezskuteczne w stosunku do pozwanych. W wyniku kontroli ustalono, że użytkownicy dokonali w 2013 roku wpłaty zasądzonych wyrokiem sądowym opłat za użytkowanie wieczyste w łącznej kwocie 1.252,00 zł. Biorąc powyższe pod uwagę, na koncie użytkownika na dzień 31 grudnia 2015 roku i 30 czerwca 2016 roku nie powinna figurować żadna zaległość. Użytkownik uregulował, bowiem zaległe opłaty, zgodnie z wyrokiem sądowym,
 - na koncie obecnego użytkownika wieczystego (użytkującego nieruchomość od dnia 26 stycznia 2012 roku) na dzień 31 grudnia 2015 roku figurowała zaległość w kwocie 3.283,85 zł, a na dzień 30 czerwca 2016 roku w kwocie 6.089,85 zł (w tym 3.552,00 zł to zaległa opłata za 2016 rok i 2.537,85 zł zaległa opłata za 2015 rok). Mając na uwadze wyrok Sądu Rejonowego w Wieluniu z dnia 14 sierpnia 2013 roku w sprawie opłaty rocznej za lata 2009-2011 z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości ozn. nr 325 przez poprzednich użytkowników, w którym Sąd uznał dokonane przez Miasto i Gminę Działoszyn wypowiedzenie dotychczasowej opłaty za bezskuteczne w stosunku do pozwanych, należy przeanalizować wysokość opłaty rocznej ustalonej na rzecz obecnych użytkowników. Wymienionym wyrokiem Sąd uznał, że żądanie zapłaty opłaty za użytkowanie wieczyste uzasadnione jest jedynie co do kwoty 626,00 zł za każdy rok. Z informacji uzyskanych od Alicji Szymali – podinspektora ds. mienia komunalnego i rolnictwa wynikało, że obecni użytkownicy nie zostali powiadomieni odrębnym pismem o zaktualizowanej opłacie w wysokości 3.552,00 zł. Po

przeanalizowaniu przez kontrolujące wpłat dokonanych przez obecnego użytkownika na przestrzeni lat 2012-2016 i po uwzględnieniu wyroku sądowego z 2013 roku ustalono, że na koncie użytkownika od 2014 roku widnieje nadpłata opłaty rocznej, która na dzień zakończenia kontroli stanowiła kwotę 8.540,15 zł.

16. Stwierdzono różnicę w kwocie 18,37 zł między zaległościami z tytułu użytkowania wieczystego wykazanymi w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania dochodów budżetowych, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2015 roku (kwota zaległości według sprawozdania 12.321,60 zł), a ewidencją analityczną, prowadzoną według poszczególnych użytkowników (kwota zaległości wynikająca z ewidencji 12.339,97 zł). Ustalono, że w sprawozdaniu budżetowym w kolumnie 10 wykazano kwotę zaległości pomniejszoną o nadpłaty w wysokości 18,37 zł (wykazane w kolumnie 11).

Ponadto w kwocie zaległości z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste, w sprawozdaniach Rb-27S sporządzonych na dzień 31 grudnia 2015 roku i na dzień 30 czerwca 2016 roku uwzględniono odpowiednio kwoty 12.252,85 zł i 15.058,85 zł, należne od dwóch użytkowników wieczystych szczegółowo opisanych w protokole kontroli i w punkcie powyżej. Kwoty te wynikały z ewidencji księgowej, ewidencja ta nie odzwierciedlała jednak faktycznego stanu zaległości z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste (wyrok sądowy z dnia 14 sierpnia 2013 roku w sprawie opłaty rocznej za lata 2009-2011 z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości ozn. nr 325, w którym Sąd uznał dokonane przez Miasto i Gminę Działoszyn wypowiedzenie dotychczasowej opłaty za bezskuteczne w stosunku do pozwanych oraz uznał, że żądanie zapłaty opłaty za użytkowanie wieczyste uzasadnione jest jedynie co do kwoty 626,00 zł za każdy rok.). W związku z powyższym na dzień 31 grudnia 2015 roku kwota zaległości z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste powinna stanowić kwotę 87,12 zł (natomiast w kwocie nadpłat należało uwzględnić również kwotę 8.420,15 zł), a na dzień 30 czerwca 2016 roku - kwotę 62,50 zł (natomiast w kwocie nadpłat należało uwzględnić kwotę 8.540,15 zł).

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), odroczonech (w przypadku gdy odroczone 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.

17. W wyniku kontroli umów najmu/dzierżawy stwierdzono, że nie opodatkowano podatkiem od nieruchomości :
- (...) ⁸, będącego najemcą lokalu użytkowego o powierzchni użytkowej 29,59 m², przeznaczonego na cele działalności związanej z prowadzeniem gabinetu

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

stomatologicznego, na podstawie umowy najmu nr 1/2013 z dnia 2 kwietnia 2013 roku (umowę zawarto na okres od dnia 2 kwietnia 2013 roku do dnia 1 kwietnia 2016 roku). Potencjalna kwota niepobranego podatku za okres od dnia zawarcia umowy do 2016 roku stanowiła łączną kwotę 433,00 zł, w tym za 2013 rok – 79,00 zł ($29,59 \text{ zł/m}^2 \times 3,99 \text{ zł}$ - stawka ustalona przez Radę Miejską dla budynków związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych / 12×8 miesięcy; za lata 2014 - 2016 – 118,00 zł za każdy rok – $29,59 \text{ zł/m}^2 \times 3,99 \text{ zł}$. Pismem z dnia 20 października 2016 roku, tj. dopiero w trakcie kontroli RIO, poinformowano najemcę o obowiązku złożenia informacji podatkowej w zakresie wynajmowanej powierzchni, celem opodatkowania, zgodnie z obowiązującymi przepisami,

- (...) ⁹, będącej najemcą lokalu użytkowego o powierzchni 27,62 m², na podstawie umowy najmu nr 2/2013 z dnia 15 października 2013 roku (umowę zawarto na okres od dnia 15 października 2013 roku do dnia 14 października 2016 roku). Potencjalna kwota niepobranego podatku za okres od dnia zawarcia umowy do 2016 roku stanowiła łączną kwotę 348,00 zł, w tym za 2013 rok – 18,00 zł ($27,62 \text{ zł/m}^2 \times 3,99 \text{ zł}$ - stawka ustalona przez Radę Miejską dla budynków związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych / 12×2 miesiące, za lata 2014 - 2016 – 110,00 zł za każdy rok – $27,62 \text{ zł/m}^2 \times 3,99 \text{ zł}$. Pismem z dnia 20 października 2016 roku, tj. dopiero w trakcie kontroli RIO, poinformowano podatnika o obowiązku złożenia informacji podatkowej w zakresie wynajmowanej powierzchni, celem opodatkowania, zgodnie z obowiązującymi przepisami,
- (...) ¹⁰, będąca dzierżawcą części działek (...) ¹¹, na podstawie umowy dzierżawy z dnia 14 grudnia 2011 roku (umowa zawarta na okres od dnia 1 stycznia 2012 roku do dnia 31 grudnia 2014 roku, przedłużona aneksem o kolejne trzy lata do dnia 30 grudnia 2017 roku). W trakcie kontroli RIO w Łodzi pracownicy Referatu Podatków i Opłat podjęli czynności sprawdzające w powyższej sprawie. Po zakończeniu czynności kontrolnych jednostka poinformowała, że dzierżawca złożył w dniu 9 listopada 2016 roku korekty deklaracji na podatek od nieruchomości za lata 2012-2016, w których uwzględnił dzierżawione działki o łącznej powierzchni 0,55 ha. Podatek za jeden rok wyniósł 3.630,00 zł (tj. $5.500\text{m}^2 \times 0,66 \text{ zł}$). Podatek w łącznej kwocie 18.150,00 zł wraz z częścią odsetek dzierżawca wpłacił w dniu 15 listopada 2016 roku,

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

⁹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

- (...) ¹², będącej dzierżawcą części działki (...) ¹³ o pow. 0,17 ha, w celu realizacji działalności statutowej, na podstawie umowy dzierżawy z dnia 12 grudnia 2014 roku (umowę zawarto na 3 lata od dnia 12 grudnia 2014 roku do dnia 11 grudnia 2017 roku). Ustalono, że wymienionej powierzchni nie opodatkowano podatkiem od nieruchomości. W trakcie kontroli RIO pracownicy Referatu Podatków i Opłat podjęli czynności sprawdzające w powyższej sprawie. Dzierżawca złożył już po zakończeniu kontroli RIO, tj. w dniu 27 października 2016 roku deklaracje na podatek od nieruchomości za lata 2015 – 2016. Kwota zadeklarowanego podatku od nieruchomości za lata 2015-2016 wynosiła łącznie 2.244,00 zł (tj. 1.700m² x 0,66 zł = 1.122,00 zł za rok). Podatnik wpłacił podatek za dwa lata wraz z odsetkami.

Stosownie do postanowień art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 716 ze zm.), podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie: a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości, b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Z powyższego wynika, że posiadacz zależny jest obciążony podatkiem od nieruchomości, gdy przedmiotem jego władztwa są nieruchomości, obiekty budowlane lub ich części stanowiące własność Skarbu Państwa lub samorządu terytorialnego. Nie ma znaczenia fakt, czy nieruchomość znalazła się w posiadaniu zależnym przez zawarcie umowy, czy bezumownie.

18. Na podstawie umowy z dnia 22 maja 2000 roku oddano w najem na rzecz NZOZ ZDROWIE z/s w Działoszynie lokal położony w budynku przy ul. Piłsudskiego w Działoszynie, składający się z 28 pomieszczeń, o łącznej powierzchni 810,56 m². Z ostatnich dwóch aneksów podpisanych do umowy, tj. z dnia 1 października 2013 roku i z dnia 1 marca 2016 roku wynikało, że obecnie najem dotyczy 529,46 m² powierzchni budynku. Od dnia 1 października 2013 roku do dnia 28 lutego 2016 roku czynsz wynosił 4.488,09 zł miesięcznie. Od dnia 1 marca 2016 roku czynsz stanowił kwotę 4.543,38 zł miesięcznie.

Ustalono, że w załączniku nr 1 do zarządzenia nr 9/2016 Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn z dnia 29 stycznia 2016 roku w sprawie podwyższenia stawek czynszów najmu za lokale użytkowe stanowiące mienie komunalne Miasta i Gminy Działoszyn określono, że zwiększa się stawki czynszów za lokale komunalne użytkowe stanowiące mienie Miasta i Gminy Działoszyn

¹² Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

o 5%. Zgodnie z tymi zapisami, czynsz powinien wzrosnąć z kwoty 4.488,09 zł do kwoty 4.712,49 zł (tj. o kwotę 224,40 zł, co stanowi 5% od kwoty 4.488,09 zł). Z ostatniego aneksu do umowy i wymienionego powyżej zarządzenia nr 9/2016 wynikało natomiast, że czynsz od dnia 1 marca 2016 roku wynosił 4.543,38 zł.

19. Oddając w najem lokale użytkowe, bądź w dzierżawę grunty, na rzecz najemców/dzierżawców przyjętych jako próba kontroli, jednostka nie zachowała procedury oddania nieruchomości w najem w zakresie obowiązku podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę, stosownie do art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
20. W wyniku kontroli ustalono, że wadium w kwocie 4.000 zł zostało zatrzymane na podstawie art. 46 ust. 5 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 2164 ze zm.). Wadium złożone zostało w przetargu na wykonanie zadania pn. „Przebudowa pomieszczeń oraz montaż dźwigu platformowego dla osób niepełnosprawnych w budynku Środowiskowego Domu Samopomocy w Niżankowicach”. Pismo w sprawie zatrzymania wadium przesłano oferentowi w dniu 23 lipca 2013 roku. Przekazania ww. kwoty na rachunek bankowy dochodów Urzędu Miasta i Gminy Działoszyn dokonano dopiero w dniu 26 lutego 2016 roku (tj. po prawie 2,5 roku). Kontrolujące ustaliły, że nie dokonano naliczenia i przekazania (na rachunek dochodów Urzędu) należnych za okres przechowywania odsetek, gdyż w związku z zatrzymaniem wadium odsetki w okresie przechowywania na rachunku depozytów powinny stanowić dochód Urzędu.
21. Pobór opłaty targowej oraz wypłata wynagrodzenia za inkaso w objętym próbą kontroli miesiącu wrześniu 2015 roku nie odzwierciedlały uregulowań zawartych w obowiązującej w tym okresie uchwale Rady Miejskiej nr XXVII/148/12 z dnia 30 marca 2012 roku, zgodnie z którymi - pobór opłaty targowej powierzono Komunalnemu Zakładowi Budżetowemu w Działoszynie. Uchwałą nr VI/37/15 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 27 lutego 2015 roku Komunalny Zakład Budżetowy postawiono w stan likwidacji, której termin zakończenia wyznaczono na 30 czerwca 2015 roku. W związku z powyższym z dotychczasowymi inkasentami - upoważnionymi, w tym zakresie pracownikami Komunalnego Zakładu Budżetowego - z dniem 3 marca 2015 roku zawarto umowy zlecenia, na podstawie których powierzono im czynności inkasowania opłat na targowisku gminnym. Nie zmieniało to jednak faktu, że obowiązująca w tym okresie uchwała w sprawie opłaty targowej nadal wskazywała jako poborcę opłaty nieistniejący już Komunalny Zakład Budżetowy. Wyeliminowanie nieaktualnego zapisu nastąpiło dopiero uchwałą nr XIX/137/16 z dnia 10 lutego 2016 roku w sprawie opłaty targowej na terenie miasta Działoszyn. Uchwałą nr XIX/138/16 z dnia 10 lutego 2016 roku Rada Miejska w Działoszynie wyznaczyła również inkasentów upoważnionych do poboru opłaty targowej (4 osoby).
22. Stwierdzono, że w obowiązujących w okresie objętym kontrolą uchwałach w sprawie stawek opłaty targowej, wyznaczenia inkasentów oraz wysokości wynagrodzenia za inkaso nie określono terminu płatności opłaty targowej. Tym samym naruszono art. 19 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym - rada gminy w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłaty targowej.

W zakresie wydatków budżetowych

1. Wpłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w 2015 roku zostały zaniżone o 7.243 zł oraz w I połowie 2016 roku o 2.362 zł, co stanowiło naruszenie art. 21 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 2046 ze zm.). Łącznie w skontrolowanym okresie wpłaty zaniżono o 9.605 zł. Nieprawidłowości wynikały z błędnego ustalenia przeliczenia na etaty liczby niepełnosprawnych pracowników oraz zaliczenia do stanu zatrudnienia osoby przebywającej na urlopie bezpłatnym udzielonym na mocy odrębnych przepisów. W trakcie kontroli Gmina złożyła deklaracje korygujące oraz wpłaciła zaległości wraz z należnymi odsetkami.
2. Ustalono, że nie dochowano obowiązku dotyczącego zamieszczenia informacji o udzielonych dotacjach w Biuletynie Informacji Publicznej, stosownie do wymogu wynikającego z § 12 uchwały nr IX/76/11 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 31 marca 2011 roku w sprawie określenia warunków i trybu finansowania zadań własnych Miasta i Gminy Działoszyn w zakresie sprzyjania rozwojowi sportu.
3. W 2015 roku na terenie Miasta i Gminy Działoszyn funkcjonowało Niepubliczne Przedszkole „Cyrk Malucha”, wpisane do ewidencji szkół i placówek niepublicznych pod numerem EO.4430.1/2014. Wpisu dokonano w dniu 8 sierpnia 2014 roku. Zgodnie z wpisem do ewidencji placówka została określona jako niepubliczny punkt przedszkolny – inna forma wychowania przedszkolnego (typ i rodzaj). Wniosek o wpis do ewidencji placówek niepublicznych został złożony w dniu 7 sierpnia 2014 roku. We wniosku tym zgłaszaną placówkę określono jako niepubliczne przedszkole. Kontrolującym przedłożono również statut Niepublicznego Przedszkola „Cyrk Malucha”, w którym w § 1 zapisano, że placówka jest przedszkolem niepublicznym. Z powyższego wynika, że w ewidencji szkół i placówek pod pozycją nr 1 dokonano błędnego wpisu polegającego na wpisaniu Niepublicznego Przedszkola „Cyrk Malucha” jako niepublicznego punktu przedszkolnego – inna forma wychowania przedszkolnego, co nie było zgodne ze stanem faktycznym oraz wnioskiem złożonym przez tą placówkę. W dniu 19 października 2016 roku skorygowano wpis w ewidencji szkół i placówek niepublicznych oraz wydano prawidłowe zaświadczenie (nr EO.4430.1.2016).
4. W wyniku kontroli stwierdzono, że organ dotujący nie dokonał korekty udzielonej dotacji na rzecz niepublicznego przedszkola wg stanu na 30 czerwca 2015 roku, do czego zobowiązywał go § 4 uchwały nr VI/374/14 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 2 października 2014 roku w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji dla niepublicznych przedszkoli i innych form wychowania przedszkolnego prowadzonych na terenie Miasta i Gminy Działoszyn przez osoby fizyczne i prawne inne niż jednostka samorządu terytorialnego oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich wykorzystania. Z § 4 uchwały nr LXVI/374/14 Rady Miejskiej w Działoszynie wynikało, że podstawą obliczenia dotacji dla niepublicznych przedszkoli i niepublicznych punktów przedszkolnych są planowane wydatki bieżące zapisane w uchwale budżetowej Gminy przyjęte na dany rok budżetowy. W przypadku zmiany ustalonych w budżecie wydatków bieżących przeznaczonych na funkcjonowanie przedszkoli publicznych zmianie ulega odpowiednio kwota dotacji udzielona w danym roku budżetowym dla niepublicznych przedszkoli i innych form wychowania przedszkolnego. Korekty udzielonych dotacji

dokonywane wg stanu na dzień 30 czerwca i 30 listopada, z wyrównaniem od 1 stycznia danego roku budżetowego. Kwota nadpłaty lub niedopłaty dotacji zostaje skorygowana w ramach części dotacji należnej w miesiącu, po którym korekta została dokonana.

5. Kontrolujące wyliczyły, że kwota dotacji jaka powinna zostać przekazana Niepublicznemu Przedszkolu „Cyrk Malucha” po korekcie dokonanej na dzień 30 listopada 2015 roku powinna wynieść 106.760,55 zł. Kwota przekazana wyniosła natomiast 105.998,12 zł. Różnica pomiędzy wyliczeniami organu dotującego, a wyliczeniami kontrolujących wyniosła 762,43 zł. Z obliczeń kontrolujących wynikało, że kwota transzy grudniowej została zaniżona o 762,43 zł, a w związku z tym kwota dotacji za 2015 rok została zaniżona również o kwotę 762,43 zł. Szczegółowe wyliczenia zostały zawarte w protokole kontroli.
6. Kwota stanowiąca podstawę udzielenia dotacji na rzecz niepublicznego przedszkola była wyższa na dzień 1 stycznia niż na dzień dokonania korekty tj. 30 listopada (pomijając fakt nie dokonania korekty na dzień 30 czerwca), a co za tym idzie miesięczna kwota obciążenia dla innych gmin była wyższa na dzień 1 stycznia niż na dzień 30 listopada 2015 roku. Obciążeń dokonywanych na podstawie not wystawianych we wrześniu i w listopadzie (tj. za okres od stycznia do końca sierpnia 2015 roku) nie korygowano w związku z korektą kwoty stanowiącej podstawę udzielenia dotacji dokonaną w listopadzie. Natomiast w przypadku not wystawionych w grudniu za okres od września do końca grudnia 2015 roku zmniejszoną kwotę obciążenia stosowano tylko za miesiąc grudzień. Zauważyć należy, że art. 90 ust. 2c ustawy o systemie oświaty, który określa sposób wyliczenia kosztów które pokrywa gmina, na której terenie zamieszkuje dziecko uczęszczające do przedszkola w gminie która dotuje to przedszkole, stanowi że gmina, której mieszkańcem jest ten uczeń, pokrywa koszty dotacji udzielonej zgodnie z ust. 2b do wysokości iloczynu kwoty wydatków bieżących stanowiących w gminie dotującej podstawę ustalenia wysokości dotacji dla przedszkoli niepublicznych w przeliczeniu na jednego ucznia. Natomiast Rada Miejska w Działoszynie określiła, w uchwale nr LXVI/374/14 z dnia 2 października 2014 roku, że podstawą obliczenia dotacji dla niepublicznych przedszkoli i niepublicznych punktów przedszkolnych są planowane wydatki bieżące zapisane w uchwale budżetowej Gminy przyjęte na dany rok budżetowy, a w przypadku zmiany ustalonych w budżecie wydatków bieżących przeznaczonych na funkcjonowanie przedszkoli publicznych zmianie ulega odpowiednio kwota dotacji udzielona w danym roku budżetowym dla niepublicznych przedszkoli i innych form wychowania przedszkolnego. Korekty udzielonych dotacji dokonuje się wg stanu na dzień 30 czerwca i 30 listopada, z wyrównaniem od 1 stycznia danego roku budżetowego.
7. W przypadku noty obciążeniowej dla Miasta Częstochowa za okres od września do końca 2015 roku stwierdzono, że do obliczeń za grudzień przyjęto jedno dziecko, co było niezgodne z wykazem dzieci przedłożonym przez Niepubliczne Przedszkole „Cyrk Malucha”, z którego wynikało, że w grudniu uczęszczało do placówki dwoje dzieci mających miejsce zamieszkania na terenie Miasta Częstochowa. Wartość noty została zaniżona o 467,93 zł.
8. Rada Miejska w Działoszynie uchwaliła Wieloletni Program Współpracy Miasta i Gminy Działoszyn z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami, o których mowa w art. 3 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie na lata 2015 – 2018, nie uchwaliła natomiast rocznego

programu współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i wolontariatu (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 239 ze zm.). Powyższe naruszało art. 5a ust. 1 wymienionej ustawy. Zgodnie z powołanym przepisem, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego uchwała, po konsultacjach z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3, przeprowadzonych w sposób określony w art. 5 ust. 5, roczny program współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3. Roczny program współpracy jest uchwalany do dnia 30 listopada roku poprzedzającego okres obowiązywania programu. Uchwalenie wieloletniego programu współpracy z organizacjami pozarządowymi nie zwalnia z obowiązku uchwalenia rocznego planu współpracy z tymi organizacjami, gdyż przyjęcie wieloletniego programu współpracy jest prawem organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego określonym w art. 5a ust. 2, a jego uchwalenie nie wyłącza w żaden sposób realizacji obowiązku wynikającego z art. 5a ust. 1.

9. W ogłoszeniu o konkursie ofert na realizację zadań publicznych w roku 2015 z zakresu ochrony i promocji zdrowia oraz prewencji schorzeń cywilizacyjnych nie określono kryteriów stosowanych przy wyborze ofert. Tymczasem w świetle art. 15 ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, organ administracji publicznej przy rozpatrywaniu ofert: 1) ocenia możliwość realizacji zadania publicznego przez organizację pozarządową lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3; 2) ocenia przedstawioną kalkulację kosztów realizacji zadania publicznego, w tym w odniesieniu do zakresu rzeczowego zadania; 3) ocenia proponowaną jakość wykonania zadania i kwalifikacje osób, przy udziale których organizacja pozarządowa lub podmioty określone w art. 3 ust. 3 będą realizować zadanie publiczne; 4) w przypadku, o którym mowa w art. 5 ust. 4 pkt 2, uwzględnia planowany przez organizację pozarządową lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 udział środków finansowych własnych lub środków pochodzących z innych źródeł na realizację zadania publicznego; 5) uwzględnia planowany przez organizację pozarządową lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, wkład rzeczowy, osobowy, w tym świadczenia wolontariuszy i pracę społeczną członków; 6) uwzględnia analizę i ocenę realizacji zleconych zadań publicznych w przypadku organizacji pozarządowej lub podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3, które w latach poprzednich realizowały zlecone zadania publiczne, biorąc pod uwagę rzetelność i terminowość oraz sposób rozliczenia otrzymanych na ten cel środków.

Precyzyjne sformułowanie kryteriów stosowanych przez komisję podczas oceny ofert – wymagane art. 13 ust. 2 pkt 6 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, a także określenie ważności kryteriów i skali punktacji ma pozwolić oferentom na przygotowanie ofert dostosowanych do oczekiwań organu ogłaszającego konkurs, a przede wszystkim zapewnić zachowanie zasad uczciwej konkurencji określonych w art. 5 ust. 3 ww. ustawy.

10. W zakresie prawidłowości realizacji zadania i rozliczenia dotacji udzielonej Stowarzyszeniu Abstynentów Klubu KROKUS, na podstawie umowy nr 1/2015 z dnia 4 maja 2015 roku o wsparcie realizacji zadania publicznego z zakresu ochrony i promocji zdrowia oraz prewencji schorzeń cywilizacyjnych, stwierdzono że:
 - zgodnie z pkt IV.6 ogłoszenia o konkursie ofert – Terminy i warunki realizacji zadań – oferent decydujący się na zawarcie umowy o wsparcie wykonania

zadania publicznego w zakresie niniejszego konkursu powinien przedstawić w terminie 7 dni od daty otrzymania pisemnej informacji o wysokości przyznanej dotacji między innymi: [1] zaktualizowany harmonogram realizacji zadania, [2] zaktualizowany kosztorys realizacji zadania. W dniu 26 maja 2015 roku (tj. po podpisaniu umowy o wsparcie realizacji zadania) Klub przedłożył jedynie zaktualizowany preliminarz zadań do realizacji w roku 2015, w tym przewidywany koszt do pokrycia z dotacji 31.000,00 zł (po podsumowaniu przez kontrolujące poszczególnych kosztów ustalono, że przewidywany koszt do pokrycia z dotacji wynosił w preliminarzu 33.000,00 zł, tj. o 2.000,00 zł więcej niż przyznana kwota dotacji), przewidywane koszty pokryte ze środków własnych 24.900,00 zł. Nie przesłano do oferenta pisemnej informacji o wysokości przyznanej dotacji,

- sprawozdanie z rozliczenia II transzy dotacji złożone przez Stowarzyszenie Abstynentów Klubu Krokus zostało podpisane w sposób niezgodny ze sposobem reprezentowania organizacji określonym w jej statucie. Zgodnie z art. 36 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 121 ze zm.), osoba prawna działa przez swoje organy w sposób przewidziany przez ustawę i w opartym na niej statucie,
- część wydatków poniesionych przez dotowanego z dotacji, która została ujęta w sprawozdaniach częściowych i sprawozdaniu końcowym nie wynikała z zaktualizowanego preliminarza. Wymienione wydatki stanowiły kwotę 4.211,04 zł i zostały wyszczególnione w protokole kontroli. Powyższe stanowiło naruszenie § 2 ust. 2 umowy o wsparcie realizacji zadania publicznego, który stanowił, że zleceniobiorca zobowiązuje się wykonać zadanie publiczne zgodnie z ofertą, z uwzględnieniem aktualizacji opisu poszczególnych działań. Z kolei stosownie do § 14 ww. umowy - wszelkie zmiany, uzupełnienia i oświadczenia składane w związku z niniejszą umową wymagały pod rygorem nieważności zawarcia w formie pisemnej aneksu,
- wśród kwoty wykorzystanej dotacji uwzględniona została faktura za zakup środków czystości na kwotę 600,00 zł. W ogłoszeniu Burmistrza Miasta i Gminy o konkursie ofert zastrzeżono, że środki dotacyjne nie mogą być wykorzystane na sfinansowanie pokrycia kosztów utrzymania biura podmiotów Programu, w tym wydatków na wynagrodzenia pracowników, a także np. środki czystości, artykuły sanitarne, akcesoria turystyczne, prace remontowe i budowlane,
- pomimo, że sprawozdania częściowe i końcowe z rozliczenia wymienionego powyżej zadania zostały poddane kontroli merytorycznej przez pełnomocnika Burmistrza ds. uzależnień i przemocy w rodzinie, a następnie kontroli formalno – rachunkowej przez Kierownika Referatu ds. Księgowości Budżetowej, Windykacji, Egzekucji, to jak wynika z opisanych powyżej nieprawidłowości, kontrola ta była jednak niewystarczająca i nieskuteczna.

Należy mieć na uwadze, że skuteczna kontrola prowadzona przez jednostki udzielające dotacji ma kluczowe znaczenie dla efektywności realizacji zlecanych zadań i wydatkowania środków publicznych przeznaczonych na ich realizację. Dotacje na realizację w formie powierzenia lub wsparcia wykonywania zadań publicznych udzielane na mocy ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie udzielane są ze środków publicznych i dlatego zarówno proces ich przyznawania jak i wykorzystanie muszą podlegać rygorystycznej kontroli.

W art. 126 ustawy o finansach publicznych zastrzeżono, że dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa,

budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczonych na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych.

11. W ramach kontroli wydatkowania środków w §§4210 i 4300 w rozdziale 85154 – przeciwdziałanie alkoholizmowi, w 2015 roku, stwierdzono poniesienie wydatków (na łączną kwotę 10.838,80 zł) ze środków pozyskanych z tytułu wydawania zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, w tym na: [1] w kwocie 2.337,00 zł za ogłoszenie prasowe o balu przebierańców dla dzieci i młodzieży z terenu Miasta i Gminy Działoszyn, [2] w kwocie 2.000,00 zł za pobyt grupy krwiodawców. Z opisu na fakturze wynikało, że usługa dotyczyła udziału członków Klubu Honorowych Krwiodawców w sympozjum prozdrowotnym jako forma promocji zdrowego trybu życia, [3] w kwocie 2.000,00 zł za trofea okolicznościowe, pod fakturę załączono prośbę Klubu Honorowych Dawców Krwi przy Cementowni WARTA o dofinansowanie działalności klubu ze środków GKPR, [4] w kwocie 4.501,80 zł za kamizelki ostrzegawcze (500 szt.). Z opisu na fakturze wynikało, że artykuły zakupiono dla dzieci ze szkół podstawowych w ramach promocji i ochrony zdrowia.

Wymienione powyżej wydatki zostały dokonane niezgodnie z przepisami ustawy z dnia 26 października 1982 roku o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 487 ze zm.). W art. 18² ww. ustawy wskazano wyraźnie, że dochody z opłat za zezwolenia wydane na podstawie art. 18 lub art. 18¹ oraz dochody z opłat określonych w art. 11¹ wykorzystywane są na realizację gminnych programów profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych oraz Gminnych Programów, o których mowa w art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 lipca 2005 roku o przeciwdziałaniu narkomanii, i nie mogą być przeznaczane na inne cele. Wskazane powyżej wydatki nie mieściły się w harmonogramie działań do GPPiRPA. W Programie wskazano cele takie jak: [1] zwiększenie dostępności pomocy terapeutycznej i rehabilitacyjnej dla osób uzależnionych od alkoholu, [2] udzielanie rodzinom, w których występują problemy alkoholowe pomocy psychospołecznej i prawnej, a w szczególności ochrony przed pomocą w rodzinie, [3] prowadzenie działalności profilaktycznej i edukacyjnej w zakresie przeciwdziałania alkoholizmowi w szczególności wśród dzieci i młodzieży, [4] wspomaganie działalności instytucji, stowarzyszeń i osób fizycznych, służących rozwiązywaniu problemów alkoholowych, [5] podejmowanie interwencji w związku z naruszeniem przepisów art. 13¹ i 15 ustawy oraz występowanie przed sądem w charakterze oskarżyciela publicznego.

12. W 2013 roku pomimo podpisania w dniu 15 października 2013 roku dwóch umów (na wykonanie dokumentacji projektowej oraz na nadzór inwestorski) oraz w dniu 18 grudnia 2013 roku umowy na wykonanie robót, (dla której termin zakończenia robót został określony na 30 maja 2014 roku), nie ujęto przedmiotowego zadania polegającego na budowie drogi w miejscowości Posmykowizna w wieloletniej prognozie finansowej na lata 2013-2030. Powyższe stanowiło naruszenie art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia:
 1. nazwę i cel;
 2. jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia;

3. okres realizacji i łączne nakłady finansowe;
4. limity wydatków w poszczególnych latach;
5. limit zobowiązań.

Ponadto w myśl art. 226 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy - wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą co najmniej kwoty wydatków bieżących i majątkowych wynikających z limitów wydatków na planowane i realizowane przedsięwzięcia. Przedsięwzięciem jest wieloletnie zadanie lub projekt, o którym mowa w art. 226 ust. 3 ww. ustawy. Z

Zgodnie z podpisanymi umowami limit zobowiązań na 2013 rok dla przedmiotowego zadania powinien wynosić 159.991,75 zł (tj. 4.551,00 zł + 984,00 zł + 154.456,75 zł). Natomiast limit wydatków na 2013 rok powinien zostać określony w kwocie 4.551 zł, gdyż kwota ta została przelana w dniu 19 listopada 2013 roku na rachunek bankowy wykonawcy dokumentacji projektowej.

13. Stosownie do postanowień § 3 ust. 1 uchwały nr XLV/219/2013 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 23 stycznia 2013 roku w sprawie uchwalenia wieloletniej prognozy finansowej Miasta i Gminy Działoszyn na lata 2013-2030, Rada upoważniła Burmistrza do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją przedsięwzięć, określonych w załączniku nr 2 do uchwały. W trakcie 2013 roku załącznik nr 2 był wielokrotnie zmieniany, jednak żadna ze zmian nie spowodowała wprowadzenia do tego załącznika przedsięwzięcia polegającego na „Budowie drogi w miejscowości Posmykowizna”. Podkreślić należy, że uchwała w sprawie WPF stanowi jedyną podstawę zaciągnięcia zobowiązań w zakresie umów związanych z realizacją przedsięwzięć, przynoszących wydatki w kolejnych latach budżetowych. Stanowi o tym art. 228 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć. Kontrolujące stwierdziły, że działanie Burmistrza polegające na podpisaniu ww. umów skutkujących powstaniem wieloletnich zobowiązań nie miało umocowania w upoważnieniach zawartych w § 3 ust. 1 uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej na lata 2013-2030, gdyż zadanie to nie zostało ujęte w wykazie przedsięwzięć, będącym załącznikiem do wieloletniej prognozy finansowej.
14. Uchwalając wieloletnią prognozę finansową na lata 2014-2030 (uchwała nr LX/319/14 z dnia 31 stycznia 2014 roku) określono limit zobowiązań dla inwestycji pod nazwą: „Budowa drogi w miejscowości Posmykowizna” w kwocie 143.155 zł (w tej samej kwocie określono łączne nakłady i nakłady na 2014 rok), co było niezgodne ze stanem faktycznym, gdyż jak wskazano w poprzednim punkcie wystąpienia w 2013 roku zaciągnięto zobowiązania w kwocie 159.991,75 zł i określony w tej prognozie limit zobowiązań z pewnością dotyczył zobowiązań zaciągniętych już w 2013 roku. Limit zobowiązań na dzień 31 stycznia 2014 roku dla ww. przedsięwzięcia powinien wynosić 0,00 zł, gdyż wszystkie związane z przedsięwzięciem zobowiązania zostały zaciągnięte w 2013 roku. Natomiast limit wydatków na 2014 rok powinien zostać ustalony w wysokości 155.440,75 zł (984,00 zł + 154.456,75 zł), co oznacza, że limit wydatków na 2014 roku ustalony w WPF został zaniżony o 12.285,75 zł (155.440,75 zł – 143.155 zł). Powyższe działanie stanowiło również naruszenie art. 228 ust. 1 w zw. z art. 226 ust. 1 pkt 8 ustawy o finansach publicznych. W dniach 28 marca i 30 maja 2014 roku dokonano zmian w wieloletniej prognozie finansowej w zakresie

ww. przedsięwzięcia, jednak limity określone w uchwałach zmieniających (nr LXI/341/14 i LXIII/359/14) również nie zostały prawidłowo określone, co zostało szczegółowo opisane w protokole kontroli.

15. W okresie od 25 do 28 września 2014 roku nastąpiło przekroczenie planowanych kwot wydatków w budżecie Miasta i Gminy Działoszyn, w dziale 600 rozdziale 60016 § 6050 o kwotę 18.623,23 zł – w wyniku podjęcia uchwały nr LXVIII/375/14 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 25 września 2014 roku w sprawie zmian w budżecie Miasta i Gminy Działoszyn na 2014 rok, zmniejszającej plan wydatków na zadanie pod nazwą „Budowa drogi w miejscowości Posmykowizna” o kwotę 22.000 zł (zmniejszono plan z kwoty 155.441 zł do kwoty 133.441 zł). Ponadto w okresie od dnia 29 września 2014 roku do dnia 28 października 2014 roku nastąpiło przekroczenie planowanych kwot wydatków w budżecie Miasta i Gminy Działoszyn w dziale 600 rozdziale 60016 § 6050 na kwotę 107.061,23 zł (dyspozycja środkami nastąpiła w dniu 29 września 2014 roku) w wyniku wydatkowania środków na zapłatę faktury nr FA/252/2014 z dnia 11 września 2014 roku na kwotę 88.438 zł brutto za wykonanie nakładki asfaltowej w miejscowości Posmykowizna. Powyższe stanowiło naruszenie art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Należy zaznaczyć, że wydatki w kwocie 107.061,23 zł zostały pierwotnie zaksięgowane jako koszty bieżącej działalności na koncie 402 – usługi obce i ujęte w rozdziale 60016 § 4270 podziałki klasyfikacji budżetowej. Dopiero pod datą 29 października 2014 roku przeksięgowano ww. wydatki na konto 080 – środki trwałe w budowie oraz zmieniono podziałkę klasyfikacji budżetowej na § 6050.
16. Zarządzeniem nr 41/2016 z dnia 11 maja 2016 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn ustalił zasady rezerwacji stanowisk handlowych oraz określił wysokość stawek opłaty rezerwacyjnej na gminnym targowisku w Działoszynie. Zarządzeniem określono również jej pobór przez inkasenta opłaty targowej. Sposób naliczenia i wypłaty wynagrodzenie z tytułu inkasa opłaty rezerwacyjnej wynikały z umów zleceń zawartych z inkasentami opłaty targowej, które z dniem 10 lutego 2016 roku zostały rozwiązane. Kontrolującym nie przedłożono aktualnie obowiązujących dokumentów, z których wynikałyby sposób naliczania oraz wypłaty ewentualnego wynagrodzenia dla inkasentów tytułem pobranej opłaty rezerwacyjnej. W związku z powyższym wynagrodzenie tytułem pobranej opłaty rezerwacyjnej za - objęty próbą kontroli - marzec 2016 roku naliczone i wypłacone wraz z wynagrodzeniem za inkaso tytułem opłaty targowej nie posiadało umocowania w obowiązujących w tym okresie regulacjach wewnętrznych jednostki ani umowach cywilnoprawnych. Podstawą obliczenia wynagrodzenia z tytułu inkasa za marzec 2016 roku była suma wpłat zebranych przez inkasenta dotyczących zarówno opłaty targowej, jak i opłaty rezerwacyjnej (analogiczna i tożsama z wcześniejszymi, już nieobowiązującymi w tym okresie umowami cywilnoprawnymi). Na podstawie szczegółowego wyliczenia różnic w wypłacie wynagrodzenia inkasentów przedstawionego w protokole kontroli stwierdzono, że zawyżono wynagrodzenie za inkaso (opłaty targowej i opłaty rezerwacyjnej) w marcu 2016 roku o kwotę 358,20 zł/osobę (kasa fiskalna 1 – 2 osoby) oraz o kwotę 379,04 zł/osobę (kasa fiskalna 2 – 2 osoby).

17. Stwierdzono przypadek nieprawidłowego wyliczenia aktualnej łącznej wysokości dochodu osoby samotnie gospodarującej, ubiegającej się o pomoc społeczną w formie zasiłku okresowego (decyzja nr MGOPS.5011/831/2015 z dnia 23 października 2015 roku), polegający na uwzględnieniu do dochodu klienta, który stanowi podstawę do określenia wysokości przyznanego zasiłku, świadczenia w formie zasiłku okresowego w kwocie 271 zł wypłacanego w okresie poprzedzającym jego ponowne przyznanie. Zasiłek okresowy przyznany w poprzednich miesiącach, którego wypłata kończy się w miesiącu, w którym jest podejmowana decyzja o przyznaniu kolejnego zasiłku okresowego, lub też decyzja podejmowana jest w miesiącu następującym po tym, w którym skończyła się wypłata zasiłku, nie jest dochodem osoby lub rodziny. Ustalając prawo do danego świadczenia z pomocy społecznej nie należy wliczać do dochodu tego samego zasiłku. Zasiłek okresowy powinien być traktowany jako dochód jedynie w sytuacji, gdy osoba lub rodzina ubiega się o przyznanie innego niż zasiłek okresowy świadczenia z pomocy społecznej. W związku z powyższym zawyżono łączną wysokość dochodu o kwotę 271 zł, co mogło mieć istotny wpływ na wysokość przyznanego zasiłku okresowego.
18. Stwierdzono, że decyzja nr MGOPS-5011/720/2015 z dnia 5 października 2015 roku przyznająca zasiłek okresowy w terminie 1 września – 30 listopada 2015 roku nie została uaktualniona w części dotyczącej wysokości zasiłku, zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 14 lipca 2015 roku w sprawie zweryfikowanych kryteriów dochodowych oraz kwot świadczeń pieniężnych z pomocy społecznej (Dz. U. z 2015 roku, poz. 1058) – od dnia 1 października 2015 roku. Zgodnie z § 1 pkt 1 ww. rozporządzenia - kryterium dochodowe obowiązujące od dnia 1 października 2015 roku dla osoby w rodzinie wynosiło 514 zł. W związku z powyższym wydana decyzja uzasadniająca przyznaną kwotę zasiłku okresowego w oparciu o zastosowane kryterium dochodowe dla osoby w rodzinie w wysokości 456 zł jest prawidłowa tylko w przypadku zasiłku za miesiąc wrzesień. Od dnia 1 października 2015 roku kryterium dochodowe pięcioosobowej rodziny wynosi: 5 osób x 514 zł = 2.570 zł. W związku z powyższym zaniżono kryterium dochodowe rodziny o kwotę 290 zł, co mogło mieć istotny wpływ na wysokość przyznanego zasiłku okresowego w terminie 1 październik – 30 listopad 2015 roku.
19. Stwierdzono nieprawidłowości w naliczeniu wynagrodzenia pracownika zatrudnionego na stanowisku radcy prawnego w związku z niezastosowaniem przez jednostkę kontrolowaną przepisów § 7 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r. poz. 1786 ze zm.), zgodnie z którym, dodatek za wieloletnią pracę jest wypłacany w terminie wypłaty wynagrodzenia, począwszy od pierwszego dnia miesiąca kalendarzowego następującego po miesiącu, w którym pracownik nabył prawo do dodatku lub wyższej stawki dodatku, jeżeli nabycie prawa nastąpiło w ciągu miesiąca. Biorąc pod uwagę wszystkie okresy zatrudnienia (pracy) znajdujące się w aktach osobowych ww. pracownika, które z mocy odrębnych przepisów podlegają wliczeniu do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze, dokonano ponownego przeliczenia powyższego dodatku przysługującego za lata 2011-2015. Wobec powyższego, w związku z nieprawidłowym naliczeniem przysługującego dodatku zaniżono wynagrodzenie: [1] za rok 2011 o kwotę 233,68 zł, [2] za rok 2012 o kwotę 276,82 zł, [3] za rok 2013 o kwotę 291,20 zł, [4] za rok 2014 o kwotę 409,40 zł, [5] za rok 2015 o kwotę 151,60 zł; łącznie za lata 2011 – 2015 o kwotę 1.362,70 zł.

20. Stwierdzono nieprawidłowości w naliczeniu wynagrodzenia pracownika zatrudnionego na stanowisku radcy prawnego od dnia 1 stycznia 2011 roku w niepełnym wymiarze czasu pracy, tj. ½ etatu. W umowie o pracę określono wynagrodzenie zasadnicze w XIII kategorii zaszeregowania. Zgodnie z tabelą maksymalnego miesięcznego poziomu wynagrodzenia zasadniczego dla pracowników samorządowych zatrudnionych na podstawie umowy o pracę, stanowiącą załącznik nr 2 do Regulaminu Wynagradzania Pracowników Urzędu Miasta i Gminy Działoszyn, wprowadzonego zarządzeniem Burmistrza nr 15/2015, miesięczny poziom wynagrodzenia zasadniczego przewidziany dla XIII kategorii zaszeregowania ujęto w przedziale: min. 1.600 – max. 4.280 zł (w związku z tym max. wynagrodzenie zasadnicze ustalone proporcjonalnie do wymiaru czasu pracy, tj. ½ etatu wynosi 2.140 zł). Zatem zgodnie z warunkami zatrudnienia w wymiarze ½ etatu, ustalona kwota wynagrodzenia zasadniczego (3.790 zł od dnia 1 lipca 2014 roku) powinna odpowiadać wysokości proporcjonalnej do wymiaru czasu pracy. Powyższa sytuacja stanowiła naruszenie § 11 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych, zgodnie z którym - pracownikom samorządowym zatrudnionym w niepełnym wymiarze czasu pracy wynagrodzenie zasadnicze i inne składniki wynagrodzenia przysługują w wysokości proporcjonalnej do wymiaru czasu pracy określonego w umowie o pracę. W trakcie kontroli RIO dokonano zmiany wynagrodzenia zasadniczego (z dotychczas obowiązującej XIII kategorii zaszeregowania na kategorię XVIII). Z dniem 3 października 2016 roku wynagrodzenie w wysokości 2.640 zł ustalono proporcjonalnie do czasu pracy w wymiarze ½ etatu (zgodnie z aktualnym regulaminem wynagradzania - miesięczny poziom wynagrodzenia zasadniczego przewidziany dla XVIII kategorii zaszeregowania ujęto w przedziale: min. 2.200 – max. 5.280 zł).
21. Wpłaty odpraw emerytalnych dla dwóch pracowników dokonano z naruszeniem zasad określonych w § 9 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych, zgodnie z którymi - jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy jest wypłacana w dniu ustania stosunku pracy.
22. Stwierdzono nieprawidłowości w naliczeniu kwot przysługującego ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy. W dwóch przypadkach powodem nieprawidłowości było ujęcie do obliczenia ekwiwalentu niewłaściwej kwoty miesięcznego wynagrodzenia brutto. W kolejnych dwóch przypadkach nie przedstawiono kontrolującemu sposobu wyliczenia wypłaconej kwoty ekwiwalentu. Powyższe skutkowało: [1] zawyżeniem trzech wypłaconych ekwiwalentów na ogólną kwotę 179,73 zł oraz [2] zaniżeniem wypłaconego ekwiwalentu na kwotę 264 zł.

W zakresie zamówień publicznych

W wyniku kontroli zamówienia 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 17 lutego 2015 roku podpisano umowę nr 1/VAT/2015 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 Działoszyn, 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.

Przedmiotem umowy zgodnie z § 1 - jest świadczenie podstawowej usługi prawniczej polegającej na zastępstwie procesowym, na podstawie udzielonego pełnomocnictwa procesowego, w postępowaniach o zwrot podatku od 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, obejmującej analizę zasadności podniesienia przez zamawiającego możliwych roszczeń ukierunkowanych na odzyskanie VAT. W świetle ww. art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych¹⁴ - 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 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. Jeżeli bowiem przedmiotem zamówienia miało być zastępstwo procesowe lub doradztwo prawne w zakresie zastępstwa procesowego, to taki właśnie przedmiot zamówienia powinien być przez zamawiającego opisany, z zachowaniem rygorów wynikających z art. 29 ust.1 ustawy Prawo zamówień publicznych. Stosownie do tego przepisu, przedmiot zamówienia opisuje się w sposób jednoznaczny i wyczerpujący, za pomocą dostatecznie dokładnych i zrozumiałych określeń, uwzględniając wszystkie wymagania i okoliczności mogące mieć wpływ na sporządzenie oferty.

Inaczej mówiąc zamawiający mógł skorzystać z regulacji art. 5 ust. 1b ww. ustawy w sytuacji, gdy:

- zamawiający już prowadzi postępowanie i potrzebuje reprezentacji/zastępstwa oraz doradztwa w jego zakresie, a więc

¹⁴ Przepis obecnie nieobowiązujący.

postępowanie trwa w momencie udzielenia zamówienia,

- zachodzi uzasadnione prawdopodobieństwo, że postępowanie wystąpi, a zamawiający zleca skonkretyzowane zastępstwo i doradztwo w jego zakresie.

W stanie faktycznym zaistniałym w Mieście i Gminie Działoszyn mogła zaistnieć 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 17 lutego 2015 roku dotyczyła usług prawniczych i obejmowała tzw. zastępstwo procesowe w zakresie postępowań przed organami administracji skarbowej i ewentualnych postępowań sędowo-administracyjnych wraz z niezbędnym doradztwem prawnym dotyczącym zastępstwa w tych postępowaniach. Tym samym przedmiotem zamówienia były zdarzenia przyszłe niepewne, ponieważ np. w związku ze złożeniem wniosku o interpretację indywidualną nie musi nastąpić złożenie skargi do sądu poprzedzone wezwaniem do usunięcia błędnej interpretacji (jeżeli interpretacja okaże się korzystna dla podatnika) lub 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 wszczynają się na żądanie strony lub z urzędu (§ 1), wszczęcie postępowania z urzędu następuje w formie postanowienia (§ 2), datą wszczęcia postępowania na żądanie strony jest dzień doręczenia żądania organowi podatkowemu, z zastrzeżeniem art. 165a (§ 3). Mając na względzie powyższe, jedyne postępowania podatkowe, jakie wystąpiły w ramach umowy z dnia 17 lutego 2015 roku, dotyczące zastępstwa procesowego to postępowania dotyczące zaskarżenia interpretacji indywidualnej wydanej przez Ministra Finansów.

Podkreślić należy, że podstawową usługą realizowaną w ramach przedmiotowej umowy zawartej z Kancelarią Deloitte była przede wszystkim „kompleksowa analiza zasadności możliwych roszczeń ukierunkowanych na optymalizację rozliczeń VAT”. Zawierając umowę nr 1/VAT/2015 Gmina nie miała pewności czy będą istniały obszary działalności Gminy, co do których będzie możliwe przeprowadzanie tzw. „optymalizacji rozliczeń VAT”, a co za tym idzie czy będzie możliwa dalsza realizacja umowy w zakresie zastępstwa procesowego. Pierwszym etapem realizacji umowy było dokonanie wstępnej analizy rodzajów działalności gminy oraz posiadanej dokumentacji w tym zakresie, i wyznaczenie obszarów, w których możliwe są działania związane z optymalizacją rozliczeń podatku VAT. W wyniku tej analizy Gminie został przedstawiony w formie pisemnego podsumowania - Raport oraz rekomendacje odpowiednich działań prawnych. Należy zauważyć, że na tym etapie również Gmina nie mogła wiedzieć czy wskazane w raporcie działania skutkować będą zastępstwem procesowym. Gmina mogła bowiem uznać, że żadna z przedstawionych w raporcie rekomendacji nie będzie w sferze jej zainteresowania i w związku z tym nie będzie podejmować prób

optymalizacji rozliczeń podatku VAT lub, że zarekomendowane działania nie spełniają jej oczekiwań i nie będzie przystępować do dalszej współpracy (np. poniesione koszty będą niewspółmierne do korzyści, które Gmina mogłaby uzyskać), jak też raport mógłby wskazywać, że Gmina ma tak zoptymalizowane rozliczenia w zakresie podatku VAT, że Kancelaria nie ma innych propozycji w tym zakresie. Również w sytuacji kiedy gmina podejmuje współpracę z Kancelarią i uzyskuje korzystne interpretacje indywidualne, a następnie składa korekty deklaracji VAT za okresy objęte umową, natomiast organy podatkowe tych korekt nie kwestionują, zastępstwo procesowe nie będzie miało miejsca. W przedstawionej sytuacji Kancelaria mogłaby świadczyć usługi prawnicze dotyczące przede wszystkim (co jest głównym przedmiotem umowy) analizy zasadności podniesienia przez zamawiającego możliwych roszczeń ukierunkowanych na odzyskanie VAT.

Podpisując powyższą umowę Gmina nie miała wiedzy czy zastępstwo procesowe będzie w ogóle możliwe. Zatem nie można przychylić się do twierdzenia, że w przypadku umowy zawartej z Kancelarią Deloitte jej głównym przedmiotem były usługi zastępstwa procesowego, a wręcz przeciwnie wystąpienie usługi zastępstwa procesowego było potencjalne i zależne od wielu czynników, o których w chwili podpisania umowy zamawiający i Kancelaria nie miała wiedzy, jak też od przyszłych decyzji podejmowanych przez Gminę (których uwarunkowań Gmina w dacie udzielenia zamówienia nie znała).

W zakresie ewidencji środków trwałych i inwentaryzacji

Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn zarządził (zarządzeniem nr 150/2015 z dnia 6 listopada 2015 roku) przeprowadzenie inwentaryzacji składników majątkowych w Środowiskowym Domu Samopomocy w Niżankowicach, Miejsko – Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w Działoszynie, Zespołach Szkolno – Przedszkolnych, Zespole Szkół w Trębaczewie, Gimnazjum w Działoszynie. Zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości - kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości, w szczególności odpowiedzialność za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury, której to odpowiedzialności nie może powierzyć innej osobie. W związku z powyższym, zarządzenie inwentaryzacji w tych jednostkach było obowiązkiem ich kierowników, a nie Burmistrza. Faktycznie inwentaryzacją objęto jednak majątek Urzędu Miasta i Gminy.

W zakresie rozliczeń budżetu z samorządowymi jednostkami organizacyjnymi

1. W dniu 27 lutego 2015 roku Rada Miejska w Działoszynie podjęła uchwałę nr VI/37/15 w sprawie likwidacji Komunalnego Zakładu Budżetowego w Działoszynie. Rada Miejska w ww. uchwale podjęła decyzję o przejściu przez Urząd Miasta i Gminy Działoszyn dotychczas wykonywanych przez Zakład zadań oraz wskazała, że majątek pozostający dotychczas w użytkowaniu Zakładu będzie temu służył, a zarządzać nim będzie Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn. Rada określiła, że termin zakończenia likwidacji ustala się na 30 czerwca 2015 roku. Do tego dnia powinny zostać zakończone czynności likwidacyjne obejmujące przede wszystkim: uregulowania spraw pracowniczych, zamknięcie ksiąg rachunkowych, przekazanie akt i dokumentów do Urzędu Miasta i Gminy, sporządzenie protokołów stanu majątku, wierzytelności i długów, uregulowanie wymagalnych należności, zgłoszenie likwidacji do odpowiednich rejestrów i instytucji, przekazanie majątku Burmistrzowi Miasta i Gminy Działoszyn.

Pozostałe po likwidacji środki pieniężne, należności i zobowiązania zlikwidowanego Zakładu przejąć miało Miasto i Gmina Działoszyn. W związku z likwidacją Komunalnego Zakładu Budżetowego stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- a) z zarządzenia nr 27/2015 Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn wynikało, że Zakład został postawiony w stan likwidacji z dniem 25 marca 2015 roku, tj. z dniem powołania komisji likwidacyjnej. Zatem zgodnie z art. 45 ust. 1 w związku z art. 12 ust. 2 ustawy o rachunkowości, księgi rachunkowe oraz sprawozdanie finansowe powinny zostać sporządzone na dzień 24 marca 2015 roku. Z dokumentacji źródłowej wynikało, że sprawozdanie finansowe likwidowanego Komunalnego Zakładu Budżetowego zostało sporządzone wg stanu na dzień 31 marca 2015 roku, co stanowiło naruszenie art. 45 ust.1 i art. 12 ust. 2 ustawy o rachunkowości;
- b) prawdopodobnie w związku z niezamknięciem ksiąg rachunkowych na dzień postawienia Zakładu w stan likwidacji sprawozdanie finansowe sporządzone na dzień zakończenia działalności Zakładu (zakończenia likwidacji) zostało sporządzone za okres od 1 stycznia do dnia zakończenia działalności (tj. 26 czerwca 2015 roku). Okres ten obejmował zarówno okres faktycznej likwidacji zakładu, jak i okres objęty wcześniej sporządzonym sprawozdaniem finansowym na dzień poprzedzający dzień postawienia w stan likwidacji. Z powyższego wynikało, że okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 marca 2015 roku objęty został dwoma sprawozdaniami finansowymi sporządzonymi na dwa różne momenty, tj. po pierwsze na dzień poprzedzający dzień postawienia w stan likwidacji, po drugie na dzień zakończenia działalności. Zgodnie z art. 46 ust. 1 i 1a ustawy o rachunkowości - w bilansie wykazuje się stany aktywów i pasywów na dzień kończący bieżący i poprzedni rok obrotowy. W przypadku sporządzania bilansu na inny dzień bilansowy niż określony w ust. 1, w bilansie wykazuje się stany aktywów i pasywów na ten dzień oraz na dzień kończący rok obrotowy bezpośrednio poprzedzający ten dzień bilansowy. Podobne regulacje zawiera art. 47 ust.1 i 2 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że w rachunku zysków i strat wykazuje się oddzielnie przychody, koszty, zyski i straty oraz obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego za bieżący i poprzedni rok obrotowy. W przypadku sporządzania rachunku zysków i strat za inny okres sprawozdawczy niż określony w ust. 1, w rachunku zysków i strat wykazuje się oddzielnie przychody, koszty, zyski i straty oraz obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego za bieżący okres sprawozdawczy oraz analogiczny okres sprawozdawczy poprzedniego roku obrotowego;
- c) z arkusza nr 9 spisu z natury wynikało, że wartości niematerialne i prawne do likwidacji spisano w kwocie 1.563 zł (nie jak wskazano 1.300,07 zł) oraz na arkuszu nr 10 spisano wartości niematerialne i prawne w kwocie 317,07 zł, co dawało łączną wartość 1.880,07 zł. Różnica w kwocie 580 zł stanowiła wartość oprogramowania MS Office 2007 spisaną na arkuszu nr 9 pod pozycją 1. Wcześniej wymienione oprogramowanie o wartości 580 zł, w przedmiotowym sprawozdaniu nie zostało ujęte ani jako wartości niematerialne i prawne zinwentaryzowane, ani jako wartości niematerialne i prawne zlikwidowane, co było niezgodne ze stanem faktycznym wynikającym z arkusza spisowego nr 9;
- d) kontrolującym nie przedłożono protokołu przekazania pozostałych środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych oraz materiałów. Według informacji uzyskanych od Kierownika Referatu ds. Księgowości Budżetowej, Windykacji i Egzekucji - ww. składniki majątku zostały przekazane na

- podstawie arkuszy spisowych sporządzanych w trakcie inwentaryzacji Zakładu;
- e) kontrolującym nie przedłożono także protokołów likwidacji pozostałych środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, które w trakcie inwentaryzacji zostały wskazane jako nadające się do likwidacji;
 - f) z dokumentów źródłowych wynikało, że inwentaryzacja kasy zakładu została przeprowadzona na dzień 31 marca 2015 roku, natomiast kontrolującym nie przedstawiono dokumentów, z których wynikałoby przeprowadzenie inwentaryzacji środków pieniężnych na rachunkach bankowych na dzień 31 marca 2015 roku w formie przewidzianej przez ustawę o rachunkowości, tj. poprzez pisemne potwierdzenie salda. Z dokumentacji załączonej do sprawozdania z likwidacji Komunalnego Zakładu Budżetowego wynikało, że zwrócono się do Nadwarciańskiego Banku Spółdzielczego w Działoszynie z prośbą o zamknięcie z dniem 26 czerwca rachunków bankowych Zakładu oraz przekazania pozostałej kwoty do Urzędu Miasta i Gminy Działoszyn po potrąceniu kosztów bankowych. W załączeniu znajdował się wydruk komputerowy z systemu informatycznego do elektronicznej obsługi bankowej, z którego wynikało że na jednym z rachunków na dzień 26 czerwca 2015 roku znajdowała się kwota 119,09 zł. Kontrolującym nie przedłożono potwierdzeń salda środków zgromadzonych na rachunku bankowym sygnowanych przez bank prowadzący te rachunki.

W zakresie jednorazowych dodatków uzupełniających dla nauczycieli

W sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego wykazano w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 sierpnia 2015 roku średnią liczbę etatów dla nauczycieli mianowanych – 33,61, natomiast w okresie od dnia 1 września do dnia 31 grudnia 2015 roku – 38,01. Prawidłowo w sprawozdaniu powinna zostać wykazana średnia etatów w okresie styczeń – sierpień 2015 roku – 33,51 i w okresie wrzesień – grudzień 2015 roku – 38,22. Łącznie w okresie styczeń – sierpień 2015 roku średnioroczna liczba etatów nauczycieli mianowanych została zawyżona o 0,10, natomiast w okresie wrzesień – grudzień 2015 roku zaniżona o 0,21. Przyczyny nieprawidłowości zostały szczegółowo wskazane w protokole kontroli. Ogólna kwota zawyżenia jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli mianowanych wynikająca z nieprawidłowego określenia wymiaru etatu wyniosła 156,64 zł.

Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości ponoszą pracownicy Urzędu – w zakresie wskazanym szczegółowo w protokole kontroli.

II.

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

- 1 Dokonać analizy postanowień regulaminu wynagradzania pracowników samorządowych Urzędu Miasta i Gminy Działoszyn w zakresie zgodności przyjętych uregulowań dotyczących przesłanek przyznawania dodatku specjalnego z przepisami zawartymi w art. 36 ust.5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych.
- 2 Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, danych o skutkach finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych.
- 3 Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-PDP i Rb-27S, sporządzonych za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2015 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
- 4 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 w księgach rachunkowych budżetu Gminy i Urzędu Miasta i Gminy na kontach ujętych w planie kont oraz zgodnie z ich treścią ekonomiczną.
- 5 Dokonać analizy sposobu ujęcia w wykonaniu budżetu w latach 2010-2012 dochodów z podatku od czynności cywilnoprawnych (jak też ich prezentacji w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-NDS za wskazany okres) oraz skorygować nieprawidłowo ustalony wynik budżetu w latach 2010-2011 w księgach rachunkowych 2016 roku (w przypadku ich zamknięcia w księgach roku 2017), stosownie do regulacji zawartej w art. 54 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (w zakresie skumulowanego wyniku budżetu).
- 6 Przestrzegać rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, w szczególności poprzez właściwą klasyfikację prowizji z tytułu kredytów, pożyczek i emitowanych papierów wartościowych.
- 7 Zapewnić zamieszczanie w informacji o stanie mienia komunalnego wszystkich danych wymaganych przez art. 267 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
- 8 Zapewnić realistyczne prognozowanie poszczególnych wielkości finansowych ujmowanych w wieloletniej prognozie finansowej, zgodnie z art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.
- 9 Dokonać analizy postanowień Instrukcji w sprawie gospodarki kasowej w celu dostosowania ich do stanu faktycznego i obowiązujących przepisów prawa.

- 10 Zapewnić przestrzeganie zasad określonych w art. 20 ust. 2 i 3 oraz art. 24 ust. 5 pkt 3 ustawy o rachunkowości, w szczególności poprzez właściwe sporządzanie zbiorczych dowodów księgowych oraz poprzez bieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych.
- 11 Zapewnić właściwe określanie terminów rozliczania zaliczek, zgodnych z § 13 ust. 3 Instrukcji kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo-księgowych, stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia nr 22/2003 Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn z dnia 10 kwietnia 2003 roku.
- 12 Zapewnić przestrzeganie art. 63 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, w zakresie zaokrąglania do pełnych złotych wynagrodzenia przysługującego inkasentom.
- 13 Zapewnić dokonywanie w stosunku do składanych przez podatników deklaracji podatkowych czynności sprawdzających, na podstawie art. 272 ustawy 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.
- 14 Wyegzekwować należne Miastu i Gminie odsetki od podatnika wymienionego w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
- 15 Zapewnić dokonywanie przypisów w ewidencji podatkowej na podstawie doręczonej decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego.
- 16 Zapewnić dokonywanie przypisów i ewidencji operacji wygaśnięcia zobowiązania podatkowego na skutek przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych na rzecz jednostki samorządu terytorialnego, o którym mowa w art. 66 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa - w ewidencji podatkowej, zgodnie z regułami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
- 17 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.
- 18 Zapewnić, by podejmowane przez Radę Miejską uchwały w sprawie stawek podatku od środków transportowych obejmowały wszystkie kategorie pojazdów, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.
- 19 Dokonać analizy przedawnionej zaległości w podatku od środków transportowych, wymienionej w pierwszej części wystąpienia, pod kątem wyksięgowania z ewidencji.
- 20 Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, w szczególności:
 - art. 38 ust. 2 ustawy, 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,

- art. 70 ust. 3 ustawy, w zakresie ustalania oprocentowania od rozłożonej na raty niespłaconej części ceny, przy zastosowaniu stopy procentowej równej stopie redyskonta weksli stosowanej przez Narodowy Bank Polski,
 - art. 35 ust. 1 ustawy, w zakresie obowiązku podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę.
20. Dokonać analizy sposobu ujmowania w księgach rachunkowych podatku VAT należnego z tytułu sprzedaży nieruchomości, z tytułu użytkowania wieczystego, z tytułu najmu/dzierżawy oraz podatku VAT naliczonego od zakupów dokonanych przez jednostkę, który podlega odliczeniu w całości lub w części i wypracować sposób jego ewidencji, który będzie umożliwił ujęcie w księgach rachunkowych i sprawozdaniach budżetowych kwoty faktycznie wykonanych dochodów netto z powyższych tytułów.
 21. 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 Miasta i Gminy w kwotach netto, tj. bez podatku VAT, stosownie do postanowień § 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
 - prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniu 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.
 22. Podjąć czynności w celu dokonania zwrotu użytkownikom wieczystym wymienionym w protokole kontroli kwot nienależnie pobranych opłat z tytułu użytkowania wieczystego w latach 2007 – 2016 (z powodu bezpodstawnego naliczenia podatku VAT). Zaniechać obciążania podatkiem VAT opłat z tytułu użytkowania wieczystego w przypadku umów zawartych przed 1 maja 2004 roku.
 23. Przeanalizować kwoty zaległości z tytułu opłaty rocznej ustalonej na rzecz obecnych i byłych użytkowników wieczystych nieruchomości oznaczonej nr 325, mając na uwadze wyrok Sądu Rejonowego w Wieluniu z dnia 14 sierpnia 2013 roku w sprawie opłaty rocznej za lata 2009-2011 z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości, w którym Sąd uznał dokonane przez Miasto i Gminę Działoszyn wypowiedzenie dotychczasowej opłaty za bezskuteczne w stosunku do pozwanych.
 24. Zapewnić przestrzeganie art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób fizycznych, osób prawnych, jednostek organizacyjnych, w tym spółek nieposiadających osobowości prawnej, będących posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność jednostki samorządu terytorialnego.
 25. Zapewnić ustalanie czynszu najmu zgodnie z przyjętymi unormowaniami wewnętrznymi.
 26. Dokonać naliczenia odsetek za okres przechowywania zatrzymanego wadium na rachunku depozytów i przekazać je na rachunek dochodów Urzędu.

27. Wpłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych obliczać w oparciu o reguły zawarte art. 21 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych.
28. Przestrzegać obowiązku publikacji informacji o udzielonych dotacjach w Biuletynie Informacji Publicznej wynikającego z § 12 uchwały nr IX/76/11 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 31 marca 2011 roku w sprawie określenia warunków i trybu finansowania zadań własnych Miasta i Gminy Działoszyn w zakresie sprzyjania rozwojowi sportu.
29. Dotacji na rzecz przedszkoli niepublicznych udzielać zgodnie z zasadami określonymi w art. 90 ust.2b ustawy z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty¹⁵.
30. Zapewnić przestrzeganie art. 90 ust.2c ustawy o systemie oświaty, w zakresie obciążania innych gmin kwotą refundacji z tytułu dotacji udzielonej na dzieci z terenów tych gmin, uczęszczających do przedszkoli niepublicznych dotowanych z budżetu Miasta i Gminy Działoszyn
31. Dokonać korekty noty obciążeniowej dla Miasta Częstochowy za okres od września do końca 2015 roku z tytułu refundacji dotacji za uczęszczanie dzieci z tej gminy do przedszkoli niepublicznych na terenie Gminy Działoszyn.
32. Zapewnić realizację obowiązku wynikającego z art. 5a ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, poprzez uchwalanie przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego rocznego programu współpracy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy, w terminie do dnia 30 listopada roku poprzedzającego okres obowiązywania programu.
33. Zapewnić przestrzeganie przepisów art. 13 ust. 2 i art. 15 ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w szczególności poprzez: [1] zamieszczanie w ogłoszeniu otwartego konkursu ofert jasno zdefiniowanych kryteriów oceny ofert stosowanych przez komisję, [2] dokonywanie oceny ofert przez komisję z uwzględnieniem przesłanek określonych w art. 15 ust. 1 ww. ustawy.
34. Zapewnić należytą weryfikację sprawozdań składanych przez organizacje pozarządowe, którym zlecono do realizacji zadanie publiczne i udzielono dotacji na jego finansowanie, przestrzegając ustaleń umownych oraz wymogów określonych ustawą o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.
35. Dokonać ponownej analizy rozliczenia dotacji udzielonej w 2015 roku Stowarzyszeniu Abstynentów Klubu KROKUS na realizację zadania publicznego z zakresu ochrony i promocji zdrowia oraz prewencji schorzeń cywilizacyjnych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. W przypadku stwierdzenia okoliczności niezgodnego z przeznaczeniem wykorzystania części dotacji albo pobrania dotacji w nadmiernej wysokości podjąć czynności w celu wyegzekwowania jej zwrotu do budżetu Miasta i Gminy.

¹⁵ Z dniem 1 stycznia 2017 roku weszła w życie nowelizacja ustawy o systemie oświaty zmieniająca istotnie, m.in., zasady dotowania przedszkoli niepublicznych.

36. Dochody uzyskane z opłat za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych przeznaczać na realizację zadań określonych w gminnym programie profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych, zgodnie z art. 18² ustawy z dnia 26 października 1982 roku o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi.
37. Przestrzegać art. 226 ust. 1 pkt 8 i ust. 3 oraz art. 228 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, poprzez ujmowanie w wieloletniej prognozie finansowej przedsięwzięć, których realizacja wykracza poza rok budżetowy, oraz poprzez właściwe określanie limitów zobowiązań oraz wydatków dla tych przedsięwzięć.
38. Przestrzegać art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.
39. Zamówień na usługi prawnicze udzielać przestrzegając przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, w szczególności art. 4 pkt 3 lit ea i art. 138g i nast. ustawy Prawo zamówień publicznych.
40. Zaniechać zarządzania inwentaryzacji w jednostkach organizacyjnych Miasta i Gminy Działoszyn i zobowiązać do wykonywania tej czynności kierowników tych jednostek, zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości.
41. Zapewnić przestrzeganie art. 12 ust. 2, art. 45 ust. 1, art. 46 ust. 1 i 1a oraz art. 47 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, w przypadku ewentualnej likwidacji jednostki organizacyjnej, poprzez właściwe sporządzanie sprawozdań finansowych likwidowanej jednostki.
42. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniej liczby etatów dla nauczycieli stanowiących podstawę obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 roku w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U nr 6, poz. 35).
43. W uchwałach podejmowanych na podstawie art. 19 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określać termin płatności opłaty targowej.
44. Zapewnić prawidłowe naliczanie wysokości wynagrodzenia dla inkasentów opłaty rezerwacyjnej w oparciu o aktualnie obowiązujące wewnętrzne uregulowania jednostki w tym zakresie i zawarte umowy.
45. Zapewnić przestrzeganie art. 8 ustawy z dnia 12 marca 2004 roku o pomocy społecznej, poprzez prawidłowe określenie dochodu osoby samotnie gospodarującej stanowiącego podstawę naliczania zasiłków okresowych.
46. Zapewnić przestrzeganie zasad określonych w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 lipca 2015 roku w sprawie zweryfikowanych kryteriów dochodowych oraz kwot świadczeń pieniężnych z pomocy społecznej - od 1 października 2015 roku.
47. Zapewnić przestrzeganie zasad określonych w § 7 ust. 1 oraz § 9 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych, w szczególności poprzez właściwe stosowanie reguł naliczania i wypłaty dodatku za wieloletnią pracę

oraz poprzez dokonywanie wypłat odpraw emerytalnych w dniu ustania stosunku pracy.

48. Obliczenia i wypłaty ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop wypoczynkowy dokonywać zgodnie z przepisami 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 wypoczynkowego oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Burmistrza o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich 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 Miejskiej w Działoszynie

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Miejskiej w Działoszynie

aa.