

Łódź, dnia 24 lutego 2017 roku

Pani  
JULIANNA BARBARA HERMAN  
Burmistrz Krośniewic

WK-602/15/2017

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r., poz. 561) informuję Panią Burmistrz, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Krośniewice<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2014 – I półrocze 2016 roku dotyczące przede wszystkim: prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań finansowych; zadłużenia jednostki; gospodarki kasowej; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych; ponoszenia wydatków inwestycyjnych oraz inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, niedostatecznego nadzoru ze strony kierownictwa jednostki oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

## **I.**

### **W zakresie sporządzania sprawozdawczości oraz ewidencji księgowej**

1. Gmina Krośniewice wykazała w danych uzupełniających w sprawozdaniu Rb-Z sporządzonym na koniec 2015 roku, w poz. C1 „Uzupełniające dane o niektórych zobowiązaniach jednostki samorządu terytorialnego” – kredyty i pożyczki oraz wyemitowane papiery wartościowe na realizację programów,

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 21 września 2016 roku – 21 listopada 2016 roku. Protokół z kontroli podpisano w dniu 3 stycznia 2017 roku.

projektów lub zadań finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych (pochodzących z budżetu Unii Europejskiej) kwotę 721.145,05 zł (z innych źródeł, zobowiązania długoterminowe, na współfinansowanie) Kwota ta obejmowała pożyczkę zaciągniętą w Wojewódzkim Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej. W sprawozdaniu RB – Z, sporządzonym na półrocze 2016 roku, w poz. C1 wykazano kwotę 447.265,99 zł - z innych źródeł, zobowiązania długoterminowe, na współfinansowanie. Powyższe kwoty porównano z danymi wykazanymi w sprawozdaniu Rb-NDS za 2015 rok i za półrocze 2016 roku, w poz. D1. Przychody ogółem, z tego D11. - kredyty i pożyczki, D111. - na realizację programów i projektów realizowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych oraz w poz. D2. Rozchody ogółem, D21. - spłaty kredytów i pożyczek i D.211 - na realizację ww. programów i projektów. Stwierdzono, że pomimo, iż w sprawozdaniu Rb-Z, w poz. C zostały wykazane kolejno powyżej wyszczególnione kwoty - 721.145,05 zł i 447.265,99 zł, to w sprawozdaniu Rb-NDS w rubryce D.211 wpisano kwotę 0,00 zł, świadcząca o tym, że w danym okresie sprawozdawczym nie były spłacane pożyczki i kredyty na realizację programów i projektów z udziałem środków z Unii Europejskiej. Spłata rat pożyczek została potwierdzona stosownymi wydrukami z ewidencji księgowej konta 260 – obroty za 2015 rok i półrocze 2016 roku.

2. Kasowe wykonanie odsetek od kredytów oraz pożyczek, a także ich naliczenie ujmowano na kontach organu: naliczenie Wn 909 – rozliczenia międzyokresowe i Ma 134 – kredyty bankowe lub Ma 260 – zobowiązania finansowe oraz spłata Wn 134 bądź 260 i Ma 909, co świadczyło o nieprawidłowym księgowaniu odsetek poprzez konta 134 i 260. Natomiast w ewidencji księgowej jednostki nie ujmowano naliczenia odsetek, zaś ich zapłatę ujmowano nieprawidłowo na kontach Wn 751 i Ma 130. Na koniec roku odsetki za miesiąc grudzień księgowano poprzez konto Wn 751 i Ma 201. Z powyższego wynika, że jednostka nie ewidencjonowała naliczenia i zapłaty odsetek z zastosowaniem konta 240 – pozostałe rozrachunki. Należy wskazać, że ujęcie kosztów obsługi bankowej kredytów oraz pożyczek winno odbywać się z zastosowaniem konta 240, a mianowicie: naliczenie odsetek należy ujmować na kontach jednostki: Wn 751, Ma 240, a ich kasowe wykonanie: Wn 240, Ma 130, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planu 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). Ponadto w organie przypis i kasowe wykonanie ewidencjonowane winno być poprzez następujące konta księgowe: Wn 909 i Ma 133 oraz Wn 133 i Ma 909.
3. Zabezpieczenie należytego wykonania umowy wniesione w postaci gwarancji ubezpieczeniowej bądź bankowej nie było ujmowane w ewidencji księgowej pozabilansowej, ale było wpisane do rejestru prowadzonego w formie papierowej, przedłożonego do wglądu.

4. Skutki finansowe decyzji wydanych przez organ podatkowy w zakresie umorzeń zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości oraz w podatku rolnym zostały wykazane w sprawozdaniu Rb-PDP za 2015 rok w nieprawidłowej wysokości. W sprawozdaniu za 2015 rok została ujęta decyzja nr Fn.3120.3.3.2015.FT wydana w dniu 31 grudnia 2015 roku w sprawie umorzenia zaległości podatkowej za 1999 rok w kwocie 7.815,80 zł, ale doręczona podatnikowi dopiero w dniu 5 stycznia 2016 roku. Wydając decyzje organ podatkowy jest nimi związany od chwili doręczenia, a nie wydania, co oznacza, że dla wykazania skutków finansowych decyzji w sprawie umorzenia zaległości podatkowej znacząca jest data jej doręczenia, która decyduje o okresie sprawozdawczym, do jakiego przypiszemy skutki finansowe przedmiotowej decyzji. Tym samym stwierdzono zawyżenie wykazanych skutków finansowych w 2015 roku o kwotę 7.815,80 zł.
5. Zgodnie z wyjaśnieniami pracowników jednostki, wyliczenie skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych odbywało się kwartalnie, a nie miesięcznie. W powyższym zakresie należy uwzględnić w szczególności unormowanie art. 6 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity z 2016 r., poz. 716 ze zm.), zgodnie z którym - obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku. Jeżeli w trakcie roku podatkowego zaistniało zdarzenie mające wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, a w szczególności zmiana sposobu wykorzystywania przedmiotu opodatkowania lub jego części, podatek ulega obniżeniu lub podwyższeniu, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło zdarzenie. Obowiązek podatkowy wygasa z upływem miesiąca, w którym ustały okoliczności uzasadniające ten obowiązek. Jeżeli obowiązek podatkowy powstał lub wygasł w ciągu roku, podatek za ten roku ustala się proporcjonalnie do liczby miesięcy, w których istniał obowiązek. Powyższe wskazuje, że zmiany przedmiotu opodatkowania dokonywane są miesięcznie, a opieranie się na danych wg. stanu na ostatni dzień każdego kwartału nie oddaje rzetelnych informacji, co do rzeczywistej kwoty skutków obniżenia górnych stawek podatkowych. Natomiast zgodnie z Instrukcją sporządzania sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącą załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1015 ze zm.) - w sprawozdaniu Rb-27S, w kolumnie „Skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy” wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina lub miasto na prawach powiatu mogłaby osiągnąć, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy. W przypadku zastosowania przez gminę obniżenia górnej stawki, różnicę – pomiędzy stawką górną a przyjętą w uchwale przez radę gminy, przemnożoną przez podstawę opodatkowania – wykazuje się w kolumnie „Skutki obniżenia górnych stawek...” sprawozdań dotyczących dochodów budżetowych narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego. Unormowanie powyższe uzasadnia obliczanie

skutków finansowych obniżenia górnych stawek dla każdego miesiąca, z uwzględnieniem zmian zachodzących w podstawie opodatkowania i wykazywanie tych skutków narastająco w sprawozdaniach kwartalnych Rb-27S.

6. Stwierdzono nieterminowe zdjęcie ze stanu ewidencji działki nr 164/3, o powierzchni 0,0377 ha, położonej w Krośniewicach przy ul. 3 Maja, która została przekształcona z wieczystego użytkowania w prawo własności na podstawie decyzji Burmistrza Krośniewic nr RRG.6826.1.2015.DT z dnia 30 kwietnia 2015 roku (decyzja stała się ostateczna w dniu 22 maja 2015 roku). Odbiór decyzji został potwierdzony przez wszystkich dotychczasowych użytkowników nieruchomości, a należność została zapłacona kolejno w dniach: 19 maja 2015 roku, 22 maja 2015 roku, 28 maja 2015 roku i 23 czerwca 2015 roku (w ostatnim przypadku zostały naliczone stosowne odsetki za zapłatę po terminie). Ze stanu ewidencji księgowej środków trwałych ww. działkę zdjęto dopiero w następnym roku, tj. w dniu 1 marca 2016 roku, jako wartość 2.304,00 zł, na podstawie przedłożonego LT nr 2/2016R z dnia 1 marca 2016 roku. Zgodnie z art. 20 ust.1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.) - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
7. Urząd Miejski w Krośniewicach, jako płatnik - z tytułu terminowego wpłacania pobranych na rzecz budżetu państwa podatków nie potrącał sobie zryczałtowanego wynagrodzenia, na podstawie art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.), zgodnie z którym – płatnikom i inkasentom przysługuje zryczałtowane wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa.
8. Skontrolowano obroty konta 231 za trzy losowo wybrane miesiące 2015 roku: maj, wrzesień i grudzień, stwierdzając, że ewidencjonowano na ww. koncie oprócz należności za pracę wykonywaną na podstawie umów o pracę, ryczałty dla pracowników Urzędu oraz prowizje dla sołtysów, co było sprzeczne z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Wypłata prowizji dla sołtysów powinna być ewidencjonowana na koncie 240 - Pozostałe rozrachunki (jako, że nie stanowi należności z tytułu wynagrodzeń za pracę wykonywaną na podstawie stosunku pracy, umowy zlecenia, czy umowy o dzieło, zaś wypłata ryczałtów (które nie są świadczeniami wynikającymi ze stosunku pracy) na koncie 234 - Pozostałe rozrachunki z pracownikami.
9. Zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami wewnętrznymi wniosek o zaliczkę należało złożyć w dniu poprzedzającym jej pobranie, natomiast

wszystkie skontrolowane wnioski zostały złożone w tym samym dniu, w którym zaliczka została wypłacona.

### **W zakresie podatków i opłat lokalnych**

W zakresie terminowości podejmowania czynności windykacyjnych w odniesieniu do zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości oraz w podatku od środków transportowych stwierdzono przypadki nieprawidłowości polegające na nieterminowym wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych. Powyższe stanowiło naruszenie § 2, § 3 ust. 1, § 5 ust. 1 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.), zgodnie z którym - wierzyciel był obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych. Jeżeli należność nie została zapłacona w terminie określonym w decyzji lub wynikającym z przepisu prawa, wierzyciel wysyłał do zobowiązanego upomnienie, z zagrożeniem wszczęcia egzekucji po upływie siedmiu dni od dnia doręczenia upomnienia. Po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu wierzyciel wystawiał tytuł wykonawczy. Natomiast zgodnie z § 1, 5, 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 roku w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (Dz. U. z 2014 roku, poz. 656) - wierzyciel był obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych. Wierzyciel niezwłocznie doręczał zobowiązanemu upomnienie oraz wystawiał tytuł wykonawczy, w przypadku gdy łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnej przekroczyła dziesięciokrotność kosztów upomnienia albo gdy okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej był krótszy niż 6 miesięcy.

### **W zakresie gospodarki nieruchomościami**

1. W odniesieniu do procedury sprzedaży nieruchomości gruntowej nr 59/1, położonej w m. Ostałów ob. Teresin, w treści ogłoszeń nie podano - zgodnie z wymogiem zawartym w art. 38 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 1774 ze zm.) - terminu przeprowadzenia poprzedniego przetargu. Zgodnie z ww. przepisem - w ogłoszeniu o przetargu podaje się informacje zamieszczone w wykazie oraz czas, miejsce i warunki przetargu, a w razie ogłoszenia kolejnego przetargu lub rokowań, również terminy przeprowadzenia poprzednich przetargów.
2. W kilku przypadkach, w których opłata za użytkowanie wieczyste wpłynęła po terminie, naliczono i pobrano odsetki, lecz w nieprawidłowych wysokościach, tj. w kwotach wyższych niż należne. Jak wyjaśniono w związku ze zmianą oprogramowania i koniecznością przeniesienia wszystkich danych, z opóźnieniem wprowadzona została do programu niższa stawka odsetek. W badanej próbie różnica wyniosła 8,54 zł.

3. W zakresie procedury oddania w najem budynku Ośrodka Zdrowia w Krośniewicach stwierdzono, że nie sporządzono wykazu nieruchomości przeznaczonej do oddania w najem, stosownie do wymogu określonego w art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym – właściwy organ zobowiązany był sporządzić i podać do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, do oddania w użytkowanie wieczyste, użytkowanie, najem lub dzierżawę. Wykaz ten należało wywiesić na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a ponadto informację o wywieszeniu tego wykazu należało podać do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej oraz w inny sposób zwyczajowo przyjęty w danej miejscowości, a także na stronach internetowych właściwego urzędu. Z obowiązku umieszczenia na wykazie wyłączone są nieruchomości przeznaczone do oddania w najem lub dzierżawę na czas oznaczony do 3 miesięcy. Jeśli jednak ma dojść do przedłużenia umowy ponad okres 3 miesięcy, nieruchomość powinna zostać objęta wykazem. Dotyczy to zarówno nowych umów dotyczących tej samej nieruchomości zawieranych między tymi samymi stronami, jak i zmiany umowy powodującej wydłużenie okresu najmu lub dzierżawy ponad 3 miesiące (art. 35 ust.1b ww. ustawy).

**W zakresie inwestycji pn. „Przebudowa/poszerzenie drogi gminnej Krośniewice-Głaznów-Bardzinek, etap I Gmina Krośniewice”**

Zamawiający naruszył art. 90 ust.1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz./ 2164 ze zm.) i pomimo istniejącego obowiązku nie zwrócił się do oferentów nr 2 i 3 o udzielenie wyjaśnień, w tym złożenie dowodów, dotyczących elementów oferty mających wpływ na wysokość ceny. Zgodnie powołanym przepisem – w ówczesnym brzmieniu - jeżeli cena oferty wydawała się rażąco niska w stosunku do przedmiotu zamówienia i budziła wątpliwości zamawiającego, co do możliwości wykonania przedmiotu zamówienia zgodnie z wymaganiami określonymi przez zamawiającego lub wynikającymi z odrębnych przepisów, w szczególności była niższa o 30% od wartości zamówienia lub średniej arytmetycznej cen wszystkich złożonych ofert, zamawiający zwracał się o udzielenie wyjaśnień, w tym złożenie dowodów, dotyczących elementów oferty mających wpływ na wysokość ceny, w szczególności w zakresie: 1) oszczędności metody wykonania zamówienia, wybranych rozwiązań technicznych, wyjątkowo sprzyjających warunków wykonywania zamówienia dostępnych dla wykonawcy, oryginalności projektu wykonawcy, kosztów pracy, których wartość przyjęta do ustalenia ceny nie może być niższa od minimalnego wynagrodzenia za pracę ustalonego na podstawie art. 2 ust. 3-5 ustawy z dnia 10 października 2002 roku o minimalnym wynagrodzeniu za pracę; 2) pomocy publicznej udzielonej na podstawie odrębnych przepisów. Obowiązek wykazania, że oferta nie zawiera rażąco niskiej ceny, spoczywał na wykonawcy. Zamawiający odrzucał ofertę wykonawcy, który nie złożył wyjaśnień lub jeżeli dokonana ocena wyjaśnień wraz z dostarczonymi dowodami potwierdzała, że oferta zawiera rażąco niską cenę w stosunku do przedmiotu zamówienia.

Stwierdzono, że w przedmiotowym przetargu zostały złożone trzy oferty: z ceną 487.767,61 zł brutto, 383.684,00 zł brutto i 399.122,39 zł brutto, a średnia

arytmetyczna cen ofert wyniosła  $1.270.574,00 \text{ zł} : 3 = 423.524,67 \text{ zł}$ , z czego 30% (127.057,40 zł) to kwota 296.467,27 zł. Czyli oferta zawierająca najniższą cenę 383.684,00 zł była wyższa o 30% od średniej arytmetycznej wszystkich złożonych ofert, co nie stanowiło przesłanki do wezwania oferenta o złożenie stosownych wyjaśnień. Natomiast przesłanka taka istniała biorąc pod uwagę wartość zamówienia, która wynosiła  $660.612,50 \text{ zł brutto} \times 30\% = 198.183,75 \text{ zł}$ , zatem  $660.612,50 \text{ zł} - 198.183,75 \text{ zł} = 462.428,75 \text{ zł}$ . Tym samym stwierdzono, że cena oferty nr 2 – 383.684,00 zł brutto i nr 3 – 399.122,30 zł brutto była niższa o 30% od wartości zamówienia. Należy zauważyć, że mimo, iż zgodnie z definicją stosowaną w przepisach o zamówieniach publicznych w ślad za ustawą o informowaniu o cenach towarów i usług cena to kwota obejmująca podatek od towarów i usług, a wartość zamówienia zgodnie z art. 32 ust. 1 takiego podatku nie zawiera, to przed porównaniem tych wartości należało wartość zamówienia powiększyć o podatek VAT we właściwej wysokości. Językowa wykładnia, która sugeruje porównanie wprost obu wartości bez skorygowania o podatek, prowadziłaby bowiem do porównywania nieporównywalnych wartości. A różnica między wartością zamówienia a ceną oferty zobowiązującą do badania jej wysokości znacząco by się zwiększała.

**Usługa udzielona w trybie zamówienia z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1 b ustawy Prawo zamówień publicznych - świadczenie usługi prawniczej, polegającej na zastępstwie procesowym 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**

W dniu 9 grudnia 2013 roku została podpisana umowa nr 730/2013 z firmą Deloitte Legal Pasternak, Korba i Wspólnicy Kancelaria Prawnicza z Warszawy, w której określono przedmiot umowy, czyli świadczenie przez wykonawcę na rzecz zamawiającego podstawowej usługi prawniczej polegającej na zastępstwie procesowym, na podstawie udzielonego pełnomocnictwa, 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, obejmującym analizę zasadności podniesienia przez zamawiającego możliwych roszczeń ukierunkowanych na optymalizację rozliczeń VAT. Czas trwania umowy: od dnia zawarcia umowy do zakończenia postępowań związanych z przedmiotem umowy, jednak nie dłużej niż cztery lata od zawarcia umowy. W § 4 umowy określone zostało wynagrodzenie w wysokości 30% zmniejszenia VAT należnego lub zwiększenia VAT naliczonego faktycznie odzyskanego przez zamawiającego w wyniku zastosowania wyników analizy przedstawionej w raporcie (wynagrodzenie za sukces), przy czym w odniesieniu do pierwszych 500.000 zł wynagrodzenie wykonawcy wynosiło 20%. Umowa zawarta została w trybie zamówienia z wolnej ręki – na podstawie art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - 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 wyłączeniami).

W ocenie RIO w Łodzi - norma przewidziana w art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych mogła znaleźć zastosowanie wówczas, gdy okolicznością pewną (wysoce prawdopodobną) było zaistnienie zastępstwa procesowego przed sądami, trybunałami lub innymi organami orzekającymi, rozumianego jako postępowanie. Inaczej mówiąc zamawiający mógł skorzystać z regulacji art. 5 ust. 1b ww. ustawy w sytuacji, gdy:

- zamawiający już prowadził postępowanie i potrzebował zastępstwa oraz doradztwa w jego zakresie, a więc postępowanie trwało w momencie udzielenia zamówienia,
- zamawiający był pewny (zachodziło uzasadnione prawdopodobieństwo), że postępowanie wystąpi i zlecał zastępstwo i doradztwo w jego zakresie, przy czym przedmiot zamówienia musiał być skonkretyzowany (art. 29 ustawy Prawo zamówień publicznych).

W stanie faktycznym zaistniałym w Gminie Krośniewice mogła zaistnieć jedynie druga z ww. okoliczności. Udostępniona dokumentacja nie pozwala jednak przesądzić o dopuszczalności zastosowania art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych.

Umowa z dnia 9 grudnia 2013 roku dotyczyła usług prawniczych i obejmowała tzw. zastępstwo procesowe w zakresie postępowań przed organami administracji skarbowej i ewentualnych postępowań sądowo-administracyjnych wraz z niezbędnym doradztwem prawnym dotyczącym zastępstwa w tych postępowaniach. Tym samym przedmiotem zamówienia były zdarzenia przyszłe niepewne, ponieważ np. w związku ze złożeniem wniosku o interpretację indywidualną nie musiało 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 musiała



nastąpić kontrola podatkowa, zaś samo składanie korekt nie musiało 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);

Podkreślić należy, że zawarta umowa z Kancelarią Deloitte miała charakter kompleksowej obsługi prawnej w zakresie odzyskania podatku od towarów i usług, natomiast zastępstwo prawne, które miało miejsce w przypadku skargi na interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego, wydaną przez Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi, działającego z upoważnienia Ministra Finansów było zdarzeniem, co do zaistnienia, którego nie można było mieć pewności w chwili podpisania umowy, ani też w chwili złożenia wniosku o wydanie interpretacji. Umowa określała, że wykonawca przed złożeniem wniosków o wszczęcie właściwych postępowań, po udzieleniu wykonawcy stosownych pełnomocnictw, dokona analizy zasadności możliwych roszczeń ukierunkowanych na optymalizację rozliczeń VAT, a wyniki przedstawi w formie pisemnego podsumowania (Raportu) oraz zarekomenduje odpowiednie działania prawne zmierzające do podniesienia roszczeń procesowych. Zatem właściwym działaniem byłoby zawarcie umowy o kompleksową obsługę prawną w zakresie odzyskania podatku od towarów i usług, na podstawie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z zastosowaniem jednego z konkurencyjnych trybów, oraz zlecenie w trybie z wolnej ręki usługi zastępstwa procesowego w chwili, kiedy zaistnienie tego zdarzenia byłoby pewne (prawdopodobne i dające możliwość skonkretyzowania przedmiotu zamówienia). Zawierając umowę Gmina nie miała pewności, czy będą istniały obszary działalności Gminy, co do których będzie możliwe przeprowadzanie tzw. „optymalizacji rozliczeń VAT”. 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 lub potrzebne. 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 знаła).

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

1. Stwierdzono przypadki wprowadzenia do ewidencji księgowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych kilka miesięcy od dnia zakupu, co naruszało postanowienia art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1888 ze zm.), który stanowi, że składniki majątku, o których mowa w art. 16a-16c, wprowadza się do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zgodnie z art. 9 ust. 1, najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania.
2. Do protokołu weryfikacji konta 011, sporządzonego w ramach inwentaryzacji na koniec 2015 roku były załączone wydruki z ewidencji księgowej konta 011 oraz wykaz gruntów nabytych przez Gminę Krośniewice oraz przekazanych Miejskiemu Zakładowi Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej. W wykazie tym nie uwzględniono sprzedaży działki nr 803, na ul. Dębowej, na podstawie aktu notarialnego repertorium A nr 441/2015 za cenę 14.292,60 zł brutto z dnia 23 grudnia 2015 roku. Działka ta nie została zdjęta z ewidencji księgowej w 2015 roku, lecz dopiero w dniu 13 stycznia 2016 roku. Zgodnie z protokołem weryfikacji konta 011, saldo konta 011-5 grunty na dzień 31 grudnia 2015 roku wynosiło 23.611.926,61 zł. Poprawnie saldo winno wynieść 23.608.326,61 zł, po zdjęciu z ewidencji ww. działki na kwotę 3.600 zł. Powyższe świadczy o tym, że dane z ksiąg rachunkowych nie zostały porównane z odpowiednimi dokumentami źródłowymi (aktem notarialnym) oraz o nierzetelności przeprowadzonej inwentaryzacji w tym zakresie. Ponadto nieprawidłowa wartość gruntów została również wykazana w bilansie jednostki za 2015 rok.

*Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości ponoszą pracownicy Urzędu Miejskiego w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

## **II.**

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Panią Burmistrz o podjęcie działań w celu ich wyeliminowania oraz zapobieżenia występowaniu w przyszłości. W tym celu RIO w Łodzi przekazuje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić prawidłowe i spójne wykazywanie danych w sprawozdaniach Rb- Z – o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji oraz Rb-NDS – o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, w zakresie danych dotyczących kredytów i pożyczek na realizację programów i projektów realizowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust.1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.
2. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planu 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 zakresie ewidencji operacji gospodarczych i finansowych.
3. Zabezpieczenie należytego wykonania umowy złożone w formie gwarancji ubezpieczeniowej (bankowej) ujmować w ewidencji księgowej na koncie pozabilansowym, przykładowo 910 - Poręczenia i gwarancje.
4. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych Rb-PDP i Rb-27S danych dotyczących skutków finansowych z tytułu decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa, w szczególności dotyczących umorzenia zaległości podatkowych.
5. W zakresie obliczania skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych uwzględnić zmiany wysokości zobowiązań podatkowych następujące od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające te zmiany, mając na względzie uwagi wskazane w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
6. Zapewnić przestrzeganie art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym oraz art. 16d ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych, który stanowi, że składniki majątku, o których mowa w art. 16a-16c, wprowadza się

do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zgodnie z art. 9 ust. 1, najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania.

7. Dokonywać potrąceń zryczałtowanego wynagrodzenia płatnika, przysługującego na podstawie art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa.
8. Przestrzegać zapisów uregulowań wewnętrznych w zakresie udzielania zaliczek.
9. Bieżąco i terminowo podejmować czynności w celu wyegzekwowania zaległości podatkowych, na podstawie przepisów ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 599 ze zm.) oraz przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz.U. z 2015 r., poz. 2367 ze zm.).
10. Ujmować w ogłoszeniu o przetargu terminy przeprowadzenia poprzednich przetargów, zgodnie z wymogiem przewidzianym w art. 38 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
11. Naliczać i pobierać odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste w prawidłowej wysokości.
12. Zapewnić sporządzanie i podawanie do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę, zgodnie z 35 ust. 1 i ust.1b ustawy o gospodarce nieruchomościami.
13. Zapewnić przestrzeganie art. 90 ust. 1 i ust.1a ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, określającego obowiązki i kompetencje zamawiającego w sytuacji, w której zaoferowana cena lub koszt, lub ich istotne części składowe, wydają się rażąco niskie w stosunku do przedmiotu zamówienia i budzą wątpliwości zamawiającego co do możliwości wykonania przedmiotu zamówienia zgodnie z wymaganiami określonymi przez zamawiającego lub wynikającymi z odrębnych przepisów.
14. Zamówień na usługi prawnicze udzielać przestrzegając przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, w szczególności art. 4 pkt 3 lit. ea i art. 138g i nast. ustawy Prawo zamówień publicznych.
15. Wprowadzać składniki majątku do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w terminie określonym w art. 16d ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.
16. Zapewnić rzetelną inwentaryzację w zakresie gruntów, poprzez porównanie danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami źródłowymi, zgodnie z art. 26 ust.1 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Panią Burmistrz 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 Krośniewicach

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Miejskiej w Krośniewicach

aa.