

Łódź, dnia 14 marca 2018 roku

Pan  
Zbigniew Burzyński  
Prezydent Miasta Kutno

WK – 602/10/2018

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 Prezydenta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Mieście Kutno<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2015-2016 i I półrocza 2017 roku dotyczące, przede wszystkim: sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów podatkowych i dochodów z majątku; udzielania dotacji jednostkom spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania i rozliczania dotacji samorządowemu zakładowi budżetowemu oraz udzielania pomocy finansowej innym jednostkom samorządowym. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

## **I.**

### **W zakresie spraw organizacyjnych i funkcjonowania kontroli wewnętrznej**

W *Karcie wzorów podpisów* osób upoważnionych do zatwierdzania dokumentów finansowo-księgowych i obrotu kasowego oraz w *Karcie wzorów podpisów* osób upoważnionych do zatwierdzania dokumentów finansowo-księgowych, jako osoby upoważnione do zatwierdzania dowodów księgowych wymieniono pracowników pionu finansowego: Skarbnika Miasta, Naczelnika Wydziału Finansów i Budżetu oraz Zastępcę Naczelnika Wydziału Finansów i Budżetu. Powyższe było niezgodne z uregulowaniami art. 54 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U.

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 7 sierpnia – 31 października 2017 roku. Protokół podpisano w dniu 18 stycznia 2018 roku.

z 2017 r., poz. 2077), określającego zadania głównego księgowego (skarbnika), zgodnie z którymi - głównym księgowym jednostki sektora finansów publicznych jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie: prowadzenia rachunkowości jednostki; wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi; dokonywania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych. Wskazać należy, że Skarbnik Miasta będąc pracownikiem zobowiązanym do realizacji ww. czynności, a Naczelnik Wydziału Finansów i Budżetu oraz Zastępca Naczelnika, zastępując głównego księgowego budżetu lub wykonując zadania z jego upoważnienia, realizują zakres zadań określonych ww. przepisem prawa. Przekazanie Skarbnikowi Miasta (bądź osobom zastępującym Skarbnika) uprawnień w zakresie zatwierdzania dokumentów finansowych do zapłaty skutkuje wyeliminowaniem jednego z elementów kontroli jaką sprawuje kierownik jednostki. Zapis dotyczący powierzenia Skarbnikowi, przez Prezydenta Miasta, kompetencji w zakresie zatwierdzania dokumentów finansowo-księgowych znalazł potwierdzenie w udzielonym przez Prezydenta Miasta Kutno upoważnieniu nr OA.0052.17.2016 z dnia 27 kwietnia 2016 roku, znajdującym się w aktach osobowych Skarbnika Miasta, którym to dokumentem Skarbnika Miasta upoważniono do podpisywania i zatwierdzania dokumentów finansowo - księgowych, stanowiących podstawę dokonywania dyspozycji finansowych, w formie papierowej i w formie elektronicznej.

### **W zakresie zaciągania kredytów i pożyczek, planowania ich spłat oraz udzielania poręczeń**

1. W dniu 28 czerwca 2016 roku Miasto Kutno, reprezentowane przez Prezydenta Miasta Zbigniewa Burzyńskiego, przy kontrasygnacie Skarbnika Artura Kotlińskiego, zawarło z Bankiem Spółdzielczym w Andrespolu, działającym w imieniu własnym oraz w imieniu i na rzecz Banku Polskiej Spółdzielczości S.A., umowę nr 46677/2016 w przedmiocie udzielenia długoterminowego kredytu w kwocie 8.907.211,00 zł. Zgodnie z umową (oraz uchwałą Rady Miasta Kutno nr XX/224/16 z dnia 15 marca 2016 roku w sprawie zaciągnięcia kredytu długoterminowego w wysokości 8.907.211,00 zł), kredyt miał zostać przeznaczony na sfinansowanie planowanych w budżecie Miasta Kutno na 2016 rok rozchodów z tytułu zaciągniętych wcześniej pożyczek i kredytów. Rozchody Miasta w 2016 roku zaplanowano w kwocie 8.907.211,00 zł (plan do końca roku nie uległ zmianie), natomiast wykonano je w kwocie 7.963.201,99 zł. Dodatkowo, kwota 583.000,00 zł stanowiła IV ratę kredytu (płatną do dnia 31 grudnia 2016 roku) zaciągniętego w Banku BGŻ, którą Bank pobrał w dniu 2 stycznia 2017 roku. Zatem uzasadnione było zaciągnięcie kredytu z przeznaczeniem na spłatę wcześniej zaciągniętych kredytów i pożyczek w wysokości 8.546.201,99 zł. Pozostała część kredytu, tj. kwota 361.009,01 zł nie została wykorzystana na cel, na który został zaciągnięty, czym naruszono:
  - art. 89 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym jednostki samorządu terytorialnego mogą zaciągać kredyty i pożyczki oraz emitować papiery wartościowe na: 1) pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu jednostki samorządu terytorialnego, 2) finansowanie planowanego deficytu budżetu jednostki samorządu terytorialnego, 3) spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych oraz zaciągniętych pożyczek i kredytów,

4) wyprzedzające finansowanie działań finansowanych ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej,

- § 1 ust. 3 umowy kredytowej z dnia 28 czerwca 2016 roku, w którym kredytobiorca oświadczył, że środki z kredytu wykorzysta wyłącznie na następujący cel: sfinansowanie planowanych w budżecie Miasta Kutno na 2016 rok rozchodów z tytułu zaciągniętych wcześniej pożyczek i kredytów.
2. W budżecie Miasta na rok 2016, przyjętym uchwałą nr XVIII/204/15 Rady Miasta Kutno z dnia 15 grudnia 2015 roku, ustalono kwotę wydatków dotyczącą zawartych przez Miasto umów poręczeń i gwarancji, w zakresie kwot przypadających potencjalnie do spłaty w 2016 roku, w wysokości 1.004.049,00 zł. W wyniku kontroli ustalono, że plan wydatków z tytułu poręczeń i gwarancji został zmniejszony o pełną zabezpieczoną kwotę, tj. o 1.004.049,00 zł w dniu 22 listopada 2016 roku, co nastąpiło na mocy uchwały nr XXX/330/16 Rady Miasta Kutno. Ze wszystkich umów kredytu (z których wynikające zobowiązania poręczyło Miasto Kutno) wynikało, że zadłużenie z tytułu udzielonych kredytów podlegało spłacie w ratach miesięcznych do dnia 25 każdego miesiąca. Powyższe oznaczało, że z chwilą zmniejszenia planu wydatków nie minął termin płatności dwóch rat z tytułu poszczególnych kredytów, tj. raty listopadowej i grudniowej.

Z informacji złożonej przez Skarbnika Miasta wynika, że plan wydatków budżetu Miasta dotyczący zabezpieczenia wypłat z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji na kwotę 1.004.049,00 zł zmniejszono na podstawie pisma Towarzystwa Budownictwa Społecznego Sp. z o.o. w Kutnie z dnia 10 listopada 2016 roku (Spółka, za którą udzielono poręczeń). Treść wskazanego przez Skarbnika Miasta pisma przedstawiała się następująco: *Towarzystwo Budownictwa Społecznego Sp. z o.o. w Kutnie informuje, iż wszystkie zobowiązania kredytowe regulowane są terminowo. Spółka posiada środki finansowe na spłatę zobowiązań kredytowych. W związku z powyższym nie przewiduje przesunięć w spłacie zobowiązań do końca 2016 roku.*

Wskazane pismo nie mogło być podstawą do obniżenia planu wydatków z tytułu udzielonych poręczeń o pełną zaplanowaną kwotę. Zgodnie z art. 236 ust. 3 pkt 5 ustawy o finansach publicznych - w planie wydatków bieżących wyodrębnia się w układzie działów i rozdziałów planowane kwoty wydatków bieżących, w szczególności na wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego, przypadające do spłaty w danym roku budżetowym. Zatem uzasadnione było zmniejszenie planu wydatków z tytułu poręczeń o kwotę wynikającą z rat już spłaconych przez TBS sp. z o.o. w roku 2016. Na dzień 22 listopada 2016 roku Miasto Kutno, w planie wydatków z ww. tytułu, winno ująć środki w wartości zapewniającej spłatę ostatnich dwóch rat poręczonych kredytów. Dodatkowo umowa poręczenia z dnia 17 marca 2011 roku zawarta pomiędzy Miastem Kutno a Bankiem Gospodarstwa Krajowego, w § 3 ust. 6 wskazywała, że po uiszczeniu przez kredytobiorcę raty przypadającej do zapłaty w określonym terminie danego roku kalendarzowego, poręczyciel ma prawo zwolnić zabezpieczoną kwotę wskazaną w budżecie poręczyciela, a określoną w harmonogramie spłaty poręczonej kwoty na dany rok kalendarzowy, w wysokości odpowiadającej zapłaconej przez kredytobiorcę racie kredytu.

Mając na uwadze powyższe, stwierdzić należy, że brak było podstaw do obniżenia planu wydatków z tytułu udzielonych poręczeń o kwoty, których dłużnik nie spłacił do dnia 22 listopada, a które podlegały spłacie w roku budżetowym (tj. raty listopadowe i grudniowe). Plan wydatków na dzień 22 listopada 2016 roku z ww. tytułu został potencjalnie zaniżony o kwotę

167.341,42 zł (kwota przyjęta na podstawie symulacyjnych harmonogramów spłat).

3. W umowie nr U/0000512297/0004/2012/2015 z dnia 28 maja 2012 roku zawartej między Bankiem Gospodarki Żywnościowej S.A. a Miastem Kutno<sup>2</sup>, w § 7 zamieszczono następujące zapisy: ust. 1 - wszystkie płatności wynikające z umowy dokonywane są przez obciążenie rachunku bieżącego kredytobiorcy nr (...), prowadzonego przez Oddział Operacyjny Banku BGŻ w Kutnie, zwanego dalej „Rachunkiem bieżącym”; ust. 2 - kredytobiorca zobowiązuje się do zapewnienia środków pieniężnych na rachunku bieżącym w wysokości niezbędnej do spłaty należności wynikającej z umowy; ust. 3 - kredytobiorca wyraża zgodę na obciążenie przez Bank BGŻ rachunku bieżącego wszelkimi kwotami należnymi bankowi BGŻ na podstawie i w związku z umową, bez jego odrębnej dyspozycji, w kwotach i terminach określonych w umowie. Wskazana treść umowy naruszała art. 264 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki nie można udzielać pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego. Pomimo, że ww. zapisy umowy kredytowej nie mówią wprost o pełnomocnictwie do dysponowania rachunkiem, to ich skutek był identyczny, ponieważ kredytodawca miał dostęp do rachunku Miasta w celu samodzielnej spłaty kapitału w wyznaczonych terminach oraz spłaty odsetek od kredytu. Główna Komisja Orzekająca w orzeczeniu z dnia 15 lutego 2016 roku (BDF1.4800.162.2015) stwierdziła, że zawarcie umowy o kredyt w rachunku bieżącym, umożliwiającej bankowi zaliczenie na poczet spłat kredytu wszelkich wpływów na rachunek bankowy gminy, pozostaje w sprzeczności z przepisem art. 264 ust. 5 ustawy o finansach publicznych.

Powyższe zapisy umowy doprowadziły ponadto do nieprawidłowości przy sporządzaniu sprawozdań budżetowych - sprawozdania Rb-28S i sprawozdania Rb-NDS, co zostało poniżej przedstawione na przykładzie spłaty ostatniej raty kredytu i odsetek za 2015 rok (podobna sytuacja miała miejsce w okresach kwartalnych 2016 roku, za wyjątkiem IV kwartału, co wynikało z pobrania raty kredytu i odsetek dopiero w 2017 roku).

Zgodnie z umową kredytu, w dniu 31 grudnia 2015 roku przypadała płatność raty kredytu w kwocie 583.000,00 zł. Odsetki od kredytu, w myśl § 7 ust. 6 umowy kredytu, za dany kwartał kalendarzowy, naliczane do dnia poprzedzającego dzień spłaty, pobierane miały być przez Bank BGŻ ostatniego dnia każdego miesiąca kończącego kwartał kalendarzowy, przy czym jeżeli termin spłaty kredytu przypadał przed końcem okresu sprawozdawczego, odsetki powinny być płatne w dniu spłaty kredytu. W grudniu spłata miała nastąpić w ostatnim dniu roboczym miesiąca. Bank pobrał ratę kredytową w wysokości 583.000,00 zł oraz odsetki w wysokości 55.581,39 zł w dniu 31 grudnia 2015 roku, co potwierdza wyciąg bankowy nr 255/2015 z dnia 31 grudnia 2015 roku. Ratę kredytu zaewidencjonowano na kontach organu: Wn 134, Ma 133, natomiast ratę odsetkową na kontach organu: Wn 240 Ma 133 oraz na kontach urzędu: Wn 751, Ma 240. W dniu 7 stycznia 2016 roku dokonano refundacji spłaconych odsetek z rachunku bankowego Urzędu, dokonując zapisów w księgach rachunkowych Urzędu: Wn 240, Ma 130 z klasyfikacją budżetową dział 757, rozdział 75702 § 8110. Powyższe wskazuje, że pomimo iż wydatek został kasowo wykonany w roku 2015, to jego wykazanie (jako wydatku wykonanego) w sprawozdaniach

---

<sup>2</sup> Przedmiotem umowy było udzielenie kredytu obrotowego w kwocie 10.500.000,00 zł z przeznaczeniem na finansowanie planowanego deficytu budżetowego Miasta Kutno na rok 2012 oraz finansowanie rozchodów z tytułu wcześniej zaciągniętych pożyczek i kredytów.

budżetowych nastąpiło dopiero w roku 2016, co naruszało treść § 5 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 2017 r., poz. 760), zgodnie z którym - w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetu jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetu oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji określonych w odrębnych przepisach.

4. Analiza wieloletniej prognozy finansowej Miasta na lata 2016-2023, przyjętej uchwałą nr XVIII/203/15 Rady Miasta Kutno z dnia 15 grudnia 2015 roku, wykazała nieprawidłowe zaplanowanie wydatków z tytułu poręczeń i gwarancji w roku 2022 oraz w roku 2023, co przedstawiono w poniższej tabeli:

Wydatki z tytułu poręczeń i gwarancji		
Rok	Wydatki zgodnie z wieloletnią prognozą finansową	Wydatki zgodnie z symulacyjnymi harmonogramami spłat
2016	1.004.049,00 zł	1.004.018,49 zł
2017	1.021.070,00 zł	1.021.069,74 zł
2018	1.038.330,00 zł	1.038.330,34 zł
2019	1.055.889,00 zł	1.055.888,74 zł
2020	1.073.751,00 zł	1.073.750,18 zł
2021	1.091.920,00 zł	1.091.920,03 zł
2022	1.091.920,00 zł	1.110.403,67 zł
2023	0,00 zł	1.129.206,69 zł

Przyjęcie wydatków z tytułu poręczeń i gwarancji zgodnych z symulacyjnymi harmonogramami spłaty kredytów, dla lat 2022 i 2023, nie wpływało negatywnie na zachowanie relacji wynikającej z art. 243 ustawy o finansach publicznych.

Stwierdzono również, że w objaśnieniach do wieloletniej prognozy finansowej nie zamieszczono informacji o wydatkach z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji wykraczających poza okres, na który zaciągnięto oraz planowano zaciągnąć zobowiązania dłużne. Powyższe nie wypełniało wymogów określonych wzorem wieloletniej prognozy finansowej, stanowiącym załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 stycznia 2013 roku w sprawie wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego (tekst jednolity, Dz.U. z 2015 r., poz. 92), zgodnie z którym - w przypadku planowania wydatków z tytułu niewymagalnych poręczeń i gwarancji w okresie dłuższym niż okres, na który zaciągnięto oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania dłużne, informację o wydatkach z tytułu niewymagalnych poręczeń i gwarancji, wykraczających poza wspomniany okres, należy zamieścić w objaśnieniach do wieloletniej prognozy finansowej.

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

1. W sprawozdaniu budżetowym Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, sporządzonym wg stanu na dzień 30 czerwca 2017 roku, nieprawidłowo wykazano skutki finansowe wynikające z decyzji w sprawie rozłożenia na raty zapłaty zaległości z tytułu I raty podatku od środków transportowych za 2017 rok. Decyzją nr 3124.3.2017.SJo3 z dnia 20 kwietnia 2017 roku organ podatkowy rozłożył podatnikowi zapłatę

zaległości podatkowej w kwocie głównej 4.462,00 zł + 42,00 zł odsetki na 4 raty po 1.126,00 zł każda, płatne począwszy od maja 2017 roku. Na dzień sporządzenia sprawozdania, tj. na dzień 30 czerwca 2017 roku podatnik dokonał zapłaty dwóch rat wynikających z decyzji, tj. kwoty 2.252,00 zł (2.231,00 zł należność główna i 21,00 zł odsetki), w związku z czym skutkiem tej decyzji na dzień sporządzenia sprawozdania, tj. na dzień 30 czerwca 2017 roku była kwota 2.210,00 zł (należność główna) i 21,00 zł (odsetki), natomiast w sprawozdaniu wykazano skutki finansowe w wysokości 1.126,00 zł (należność główna). Powyższe naruszało przepis § 3 ust. 1 pkt 11 lit. b) Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2016, poz. 1015 ze zm.), zgodnie z którym - w przypadku podjęcia przez organ podatkowy decyzji o odroczeniu terminu płatności lub rozłożeniu na raty zapłaty podatku bądź zaległości podatkowej, skutki finansowe wynikające z tych decyzji powinny być wykazywane za kolejne okresy sprawozdawcze w roku, w którym została wydana decyzja.

2. Na podstawie postanowień zawartych w załączniku nr 1 *Dochody budżetu Miasta Kutno* do uchwały nr II/25/14 Rady Miasta Kutno z dnia 22 grudnia 2014 roku w sprawie uchwalenia budżetu Miasta Kutno na 2015 rok, stwierdzono, że planowane dochody ze zbycia majątku (odpłatne zbycie nieruchomości gminnych) ujęto w § 0870 - Wpływy ze sprzedaży składników majątkowych, w dziale 700 - Gospodarka mieszkaniowa, rozdziale 70005 - Gospodarka gruntami i nieruchomościami. Powyższe było niezgodne z uregulowaniami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 roku, poz. 1053 ze zm.), zgodnie z którymi - dochody z tytułu sprzedaży nieruchomości należało klasyfikować w § 077 - Wpłaty z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności oraz prawa użytkowania wieczystego nieruchomości. W § 087 - Wpływy ze sprzedaży składników majątkowych klasyfikowane powinny być dochody uzyskane ze sprzedaży składników majątkowych będących rzeczami ruchomym. Uzyskane z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości Miasta dochody ewidencjonowano w powyższej podziałce klasyfikacji budżetowej (dział 700, rozdział 70005, § 0870), co stwierdzono w odniesieniu do zbycia: nieruchomości zabudowanej położonej na terenach mieszkaniowych przy ul. Jasnej w Kutnie, obejmującej działki gruntu o numerach ewidencyjnych 567/5 i 567/8; działek o numerach ewidencyjnych 25/4 i 25/6 położonych przy ul. Skłęczkowskiej oraz lokali mieszkalnych przy ul. 29 listopada 11 w Kutnie i przy ul. Zamenhofa 14 w Kutnie.
3. W dniu 27 kwietnia 2016 roku podpisany został akt notarialny repertorium A 740/2016, na mocy którego Miasto Kutno nabyło od dwóch osób fizycznych udziały w nieruchomości położonej w Kutnie przy placu Marszałka Józefa Piłsudskiego - łącznie 1132/1440 udziałów. Cena za 161/1440 udziałów nabytych od jednej z osób fizycznych wynosiła 71.429,00 zł, a jej płatność miała nastąpić w dwóch ratach: 42.857,00 zł w terminie 14 dni od dnia zawarcia aktu notarialnego, 28.572,00 zł w terminie do dnia 31 marca 2017 roku. Cena za 966/1440 udziałów nabytych od drugiej z osób

fizycznych wynosiła 428.571,00 zł i miała zostać zapłacona w dwóch ratach: 257.143,00 zł w terminie 14 dni od dnia podpisania aktu notarialnego, 171.428,00 zł w terminie do dnia 31 marca 2017 roku. Z powyższego wynikało, że zobowiązanie z tytułu nabycia przez Miasto Kutno ww. udziałów stanowiło łączną kwotę 500.000,00 zł, w tym 300.000,00 zł płatne do dnia 11 maja 2016 roku oraz 200.000,00 zł płatne do dnia 31 marca 2017 roku. Zapłata pierwszej raty względem obu osób fizycznych nastąpiła w dniu 9 maja 2016 roku. Natomiast drugą ratę uregulowano w dniu 28 marca 2017 roku.

Z powyższego wynikało, że na dzień 31 grudnia 2016 roku zobowiązanie niewymagalne Miasta z tytułu ww. transakcji stanowiło kwotę 200.000,00 zł, a zobowiązanie to nie zostało wykazane w ewidencji księgowej, a co za tym idzie - w bilansie jednostki sporządzonym za rok 2016. Nieujęcie wskazanego zobowiązania w księgach rachunkowych i sprawozdaniu finansowym stanowiło naruszenie art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r., poz. 2342 ze zm.), zgodnie z którym zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmują się w księgach rachunkowych i wykazują w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Zobowiązanie niewymagalne z tytułu umowy sprzedaży, płatne do dnia 31 marca 2017 roku w kwocie 200.000,00 zł, powinno zostać wykazane w sprawozdaniu Rb-Z wg stanu na koniec IV kwartału 2016 roku, w wierszu E2.1 krótkoterminowe kredyty i pożyczki. Zgodnie z instrukcją sporządzania sprawozdania Rb-Z, zawartą w załączniku nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 roku, poz. 1773), przez kredyty i pożyczki należy rozumieć zobowiązania wynikające z zaciągniętych kredytów i pożyczek, jak również z umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach (tzw. sprzedaż na raty), umów leasingu zawartych z producentem lub finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy (tzw. leasing finansowy), a także z umów nienazwanych o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związanych z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu.

Zapłatę z tytułu wskazanego aktu notarialnego ujęto w ewidencji księgowej w dniu 9 maja 2016 roku w kwocie 300.000,00 zł oraz w dniu 28 marca 2017 roku w kwocie 200.000,00 zł na kontach Wn 011 Ma 130. Zgodnie z § 5 aktu notarialnego, wstąpienie Miasta w prawa sprzedających do współposiadania przedmiotowej nieruchomości miało nastąpić w dniu podpisania aktu notarialnego. Zatem zwiększenie wartości środków trwałych o całą kwotę wynikającą z aktu notarialnego powinno nastąpić w miesiącu podpisania wskazanego aktu (niezależnie od terminu zapłaty poszczególnych rat). Prawidłowa ewidencja księgowa powinna przedstawiać się następująco:

- 27 kwietnia 2016 roku – Wn 011 Ma 240 w kwocie 500.000,00 zł,
- 9 maja 2016 roku – Wn 240 Ma 130 w kwocie 300.000,00 zł,
- 28 marca 2017 roku Wn 240 Ma 130 w kwocie 200.000,00 zł.

Ujęcie zdarzeń gospodarczych w zaprezentowany powyżej sposób umożliwiłoby wykazanie zobowiązania wynikającego z aktu notarialnego na dzień 31 grudnia 2016 roku w kwocie 200.000,00 zł.

4. W odniesieniu do bilansu z wykonania budżetu Miasta, sporządzonego na dzień 31 grudnia 2016 roku, stwierdzono, że na pozycję bilansu - Pozostałe należności i rozliczenia, składało się m.in. saldo Wn konta 222-1 - Rozliczenie

dochodów budżetowych UM w wysokości 38.352,00 zł. Zgodnie z ewidencją księgową Urzędu Miasta, jako jednostki budżetowej, konto 222-1 - Rozliczenie dochodów budżetowych – Urząd Miasta, na dzień 31 grudnia 2016 roku, wykazywało również saldo końcowe po stronie Wn w kwocie 3.288,50 zł (rozporządzenie 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 nie przewiduje występowania salda konta 222 po stronie Wn w jednostce budżetowej). Powyższe oznaczało, że zgodnie z ewidencją księgową organu, Urząd Miasta zrealizował dochody o 38.352,00 zł wyższe niż dochody przekazane na rachunek bankowy organu. Natomiast zgodnie z ewidencją księgową Urzędu, Urząd Miasta przekazał na rachunek bankowy organu dochody o 3.288,50 zł wyższe niż dochody wynikające ze sprawozdań budżetowych. Nadmienić należy, że w ewidencji księgowej Urzędu konto 130 -1 - Rachunek bieżący jednostki – dochody, nie wykazywało salda na dzień 31 grudnia 2016 roku.

Wyjaśnienia dotyczące salda kont 222-1 złożyła w dniu 26 września 2017 roku Naczelnik Wydziału Finansów i Budżetu Małgorzata Rakowska, wskazując, że „Saldo konta 222-1 w Jednostce Urząd Miasta wynosiło na koniec 2015 r. po stronie Wn 41.640,50 zł. Saldo składa się z następujących kwot:

- 40.608,17 zł (1.268.935,17 zł stanowią wpływy z podatku Vat od opłat za 2015 r. – 1.228.327,00 zł przelewy podatku Vat do Urzędu Skarbowego),
- 832,33 zł wpływ z terminala 2.01.2015 r. za podatki zapłacone 31.12.2014 r.,
- 200,00 zł sumy do wyjaśnienia zwrócone 11.01.2016 r. na r-nek Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego.

Ogółem 41.640,50 zł, które stanowią dochody nieobjęte sprawozdaniem Rb 27S, a przekazane do Budżetu. Kwota ta stanowi rozrachunki między budżetami, głównie z tytułu rozliczeń podatku VAT. Przelewy podatku VAT podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego są przekazywane z r-nku dochodów Urzędu Miasta. Środki w kwocie 41.640,50 zł, zostały zwrócone z Budżetu na r-nek Urzędu 12.01.2016 r. i zostały przeznaczone na zapłatę podatku VAT w m-cu styczniu 2016 r.

Saldo konta 222-1 w Budżecie po stronie Ma wynosiło 41.640,50 zł, które oznacza środki należne dla jednostki Urzędu Miasta z w/w tytułów.

Saldo konta 222-1 w Jednostce Urząd Miasta wynosiło na koniec 2016 r. po stronie Wn 3.288,50 zł. Natomiast w Budżecie saldo konta 222-1 wynosiło na koniec 2016 r. po stronie Wn 38.352,00 zł. Różnica między saldami wynika z pomyłkowo zaksięgowanego przelewu z dn. 12.01.2016 r. w kwocie 41.640,50 zł. Przelew stanowi zwrot środków do jednostki Urząd Miasta z Budżetu przekazanych przez bank 31.12.2015 r. z tytułu automatycznego wyzerowania kont. Zaksięgowano go na kontach Wn 225-5 Ma 130-1 a winno być Wn 222-1 Ma 130. Saldo konta 222-1 w Urzędzie winno wynosić po stronie Ma 38.352,00 zł.

Saldo w kwocie 38.352,00 zł składa się z następujących kwot:

- 79.548,50 zł (1.265.003,50 zł stanowią wpływy z podatku Vat od opłat za 2016 r.,
- 1.344.552,00 zł przelewy podatku Vat do Urzędu Skarbowego,



- 41.640,50 zł środki zwrócone z Budżetu za 2015 r.,
- 244,00 zł należne dla jednostki dochody z tytułu podatków zapłaconych 31.12.2016 r. przez terminal, które wpłynęły 02.01.2017 r.,
- 200,00 zł zwrócone sumy do wyjaśnienia 11.01.2016 r. na r-nek Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego.

Saldo po stronie Wn 38.352,00 zł w Budżecie oznacza, że w wyniku rozrachunków między budżetami należy pokryć zobowiązania jednostki z tytułu podatku Vat podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego. W 2016 r. wpływy z podatku Vat były mniejsze niż odprowadzony Vat do urzędu skarbowego.

Od początku 2017 r. w związku z centralizacją podatku VAT jednostka samorządu terytorialnego (Miasto Kutno) rozlicza VAT w skali całej jednostki samorządu terytorialnego, czyli samorządowe jednostki budżetowe tj. m.in. placówki oświatowe, MOPS i zakład budżetowy (Zarząd Nieruchomości Miejskich). Jednostka Urząd Miasta ewidencjonuje dochody od samego początku procesu rozliczania wpływów w kategorii netto tzn. bez należnego podatku VAT, pomimo kasowego wykonania wpływów pieniężnych łącznie z podatkiem należnym. Przelewy podatku VAT podlegającego wpłacie do Budżetu są przekazywane z rachunku dochodów Urzędu Miasta. Podatek VAT wg comiesięcznych deklaracji odprowadzany jest do Budżetu z dochodów w ramach rozrachunków między budżetami. Podatek VAT podlegający odprowadzeniu do Urzędu Skarbowego jednostki podległe Miastu Kutno wpłacają do Budżetu. Miasto Kutno odprowadza podatek do Urzędu Skarbowego wg zbiorczej deklaracji”.

Pomyłkowe zaksięgowanie przelewu w kwocie 41.640,50 zł w ewidencji księgowej Urzędu, na kontach Wn 225-5 Ma 130-1 (ze znakiem -) zostało wyksięgowane z konta 225-5 w dniu 31 sierpnia 2016 roku zapisem Wn 221-6 (należności z tytułu podatku VAT) Ma 225-5 (w kwocie (-) 41.640,50 zł). Pomyłkowa ewidencja spowodowała, że saldo Wn konta 221-6 wynosiło 9.845,03 zł – podczas gdy winno wynosić 51.485,53 zł, natomiast konto 222-1 zakończyło rok budżetowy saldem Wn w wysokości 3.288,50 zł, podczas gdy powinno - saldem Ma w wysokości 38.352,00 zł.

Stosownie do art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Ewidencjonowanie operacji na kontach ewidencji księgowej Urzędu i organu powinno przebiegać zgodnie z wymogami 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 (od dnia 1 stycznia 2018 roku obowiązuje w tym zakresie rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie 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 - Dz.U. z 2017 r., poz. 1911). Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 222 - Rozliczenie dochodów budżetowych, zawartym w załączniku nr 3 – plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, do ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku - konto 222 służy do ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych. Na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe przelane do budżetu w korespondencji z kontem 130. Na stronie Ma konta 222 ujmuje się w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeksięgowania zrealizowanych dochodów budżetowych na konto 800, na

podstawie sprawozdań budżetowych. Konto 222 może wykazywać saldo Ma, które oznacza stan dochodów budżetowych zrealizowanych, lecz nie przelanych do budżetu. Saldo konta 222 ulega likwidacji poprzez księgowanie przelewu do budżetu dochodów budżetowych pobranych, lecz nieprzelanych do końca roku, w korespondencji z kontem 130. Zatem rozporządzenie nie dopuszczało występowania salda Wn na wskazanym koncie. Saldo konta 222 w budżecie po stronie Ma nie oznaczało natomiast środków należnych dla jednostki budżetowej – to jednostka budżetowa rozlicza się z dochodów i wydatków z organem a nie odwrotnie. Przepisy nie przewidywały rozliczeń z budżetami w relacji organ – jednostka budżetowa. Aby uniknąć podobnych nieprawidłowości w przyszłości kontrolowana jednostka powinna przyjąć metodę ewidencji rozliczeń VAT (przedstawiając ją w polityce rachunkowości) zapewniającą zgodność z przepisami, ekonomiczną treścią kont i odzwierciedlającą stan faktyczny.

5. W wyniku analizy dowodów księgowych i zapisów ewidencji księgowej w zakresie realizacji wydatków dotyczących *Budowy hali widowiskowo-sportowej w Kutnie*, stwierdzono, że przypisu należności z tytułu faktury VAT nr 39/2015 na kwotę 46.740,00 zł, wystawionej za wykonanie dokumentacji, dokonano na koncie Ma 998 w dacie realizacji zapłaty, tj. 20 października 2015 roku, podczas gdy zaangażowanie wydatków wynikające z zawarcia umowy nastąpiło w dniu 31 lipca 2015 roku. Powyższe było niezgodne z zasadami funkcjonowania konta 998, opisanymi w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz postanowieniami zarządzenia wewnętrznego nr 8/2014 Prezydenta Miasta Kutno z dnia 26 czerwca 2014 roku w sprawie przyjęcia zasad (polityki) rachunkowości dla Budżetu i Urzędu Miasta Kutno, w których to określono, że konto 998 - Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego, służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej danego roku budżetowego oraz w planie finansowym niewygasających wydatków budżetowych ujętych do realizacji w danym roku budżetowym.

### **W zakresie dochodów z podatków i opłat**

1. W zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą na terenie Miasta stwierdzono nieprawidłowe opodatkowanie budynków i gruntów pozostających w dyspozycji podatnika (...) <sup>3</sup>. Zgodnie z przepisami art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1785 ze zm.), grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a, wg którego

---

<sup>3</sup> 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.

do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się gruntów związanych z budynkami mieszkalnymi i gruntów o których mowa w art. 5 ust. 1 lit b), tj. gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jeziorami i zbiornikami sztucznymi. Podatnik nie deklarował do opodatkowania budynków mieszkalnych, z którymi mogły się wiązać wskazane w informacji grunty pozostałe. Z powyższego wynika więc, że podatnik zobowiązany był do uiszczania podatku od posiadanych gruntów w najwyższej stawce, bowiem taki obowiązek wiąże się co do zasady już tylko z samym faktem posiadania gruntu przez przedsiębiorcę (a sposób ich wykorzystania nie ma tu znaczenia). Organ podatkowy zaniechał wyjaśnienia powyższych niezgodności oraz ustalenia stanu faktycznego, na podstawie art. 272 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.). Działania takie podjęto w trakcie kontroli RIO w Łodzi.

2. W zakresie księgowej ewidencji podatkowej w zakresie podatku od nieruchomości od osób fizycznych ustalono, że organ podatkowy tworzył dla jednego podatnika w obrębie tego samego podatku kilka kont ewidencyjnych, w zależności od ilości posiadanych nieruchomości, naruszając tym zasady wynikające z § 11 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. nr 208, poz. 1375). Stosownie do powołanego przepisu - dla każdego podatnika prowadzi się odrębne konto w każdym podatku, czyli tylko rodzaj podatku stanowi podstawę utworzenia kolejnego konta, a nie ilość posiadanych przez podatnika nieruchomości podlegających opodatkowaniu i ilość złożonych informacji. W myśl art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - osoby fizyczne, z zastrzeżeniem ust. 11, są zobowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację (nie informację) o nieruchomościach i obiektach budowlanych, sporządzoną na formularzu według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości lub od dnia zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3. Jak poinformował kontrolujących merytoryczny pracownik, w trakcie kontroli podjęto działania mające na celu usunięcie przedmiotowej nieprawidłowości (w dniu 25 września 2017 roku skierowano pismo do firmy komputerowej, której program wykorzystywany jest do ewidencji podatkowej, wnioskując o wprowadzenie stosownych zmian do programu podatki – osoby fizyczne i podatki – osoby prawne).
3. Analiza prawidłowości opodatkowania podatkiem od środków transportowych (osoby prawne) wykazała, że w deklaracjach złożonych na lata 2015-2016 przez podatnika o numerze ewidencyjnym (...) <sup>4</sup> przyjęto stawkę niezgodną ze stawkami określonymi przez organ stanowiący w uchwałach podjętych na dany rok podatkowy, a mianowicie w uchwale nr LVII/540/14 z dnia 4 listopada 2014 roku i nr XVII/185/15 z dnia 17 listopada 2015 roku. Rada

---

<sup>4</sup> 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.

Miasta ustaliła stawkę podatku dla dwuosiowej przyczepy o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów 32 tony z pneumatycznym zawieszeniem w wysokości 792,00 zł, natomiast w deklaracjach na 2015 rok i na 2016 rok podatnik wyliczył podatek dla tego środka transportu wg stawki 840,00 zł. Organ podatkowy przyjął deklarację i nie zweryfikował poprawności danych w nich ujętych, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa.

4. Kontrola wydanych w latach 2015 – 2016 i w I połowie 2017 roku decyzji w sprawie ulg w zakresie zapłaty podatku od nieruchomości wykazała, że w decyzjach: nr FB.FB.3120.2.22.2015.PiK.2 z dnia 22 grudnia 2015 roku, nr FB.310.2.6.2017.PiK z dnia 15 lutego 2017 roku (w zakresie umorzenia zaległości) i nr FB.3120.3.12.2015.KPa.3 z dnia 8 czerwca 2015 roku (w zakresie rozłożenia na raty zaległości podatkowej), zawarto nieprecyzyjne rozstrzygnięcia dotyczące okresu, którego ulga dotyczyła, stwarzające możliwość różnej ich interpretacji. Rozstrzygnięcie ograniczone do treści *„...umorzenie zaległości z okresu 2014-2015 czy 2015-2016”* nie wskazywało jakiego okresu roku zaległość dotyczyła i czy kwota podlegająca umorzeniu stanowiła zaległość podatkową w momencie wydania decyzji. Zgodnie z art. 210 § 1 pkt 5 ustawy Ordynacja podatkowa, najistotniejszym elementem wydanej decyzji jest jej rozstrzygnięcie zwane osnową, które powinno być jednoznaczne, jasne i pełne. Osnowa decyzji wyraża rezultat stosowania normy prawa materialnego do konkretnego wypadku, w kontekście konkretnych okoliczności faktycznych i materiału dowodowego. Rozstrzygnięcia nie można ani domniemywać, ani wyprowadzać z treści uzasadnienia. Powinno ono być wyrażone wyraźnie w osnowie decyzji, bowiem w okolicznościach wskazanych w art. 210 § 5 ww. ustawy, organ wydający decyzję może odstąpić od jej uzasadnienia, a wówczas prawidłowo sformułowana treść rozstrzygnięcia, umożliwia wykonanie decyzji.
5. W decyzjach nr FB.3120.3.4.2015.PiK2 z dnia 3 marca 2015 roku i FB.3120.2.6.2017.PiK z dnia 15 lutego 2017 roku w sprawie umorzenia zaległości w podatku od środków nieruchomości i odroczenia terminu zapłaty, nie wskazano strony postępowania. W treści wydanych decyzji posługiwano się określeniem „podatnik”, bądź „właściciel nieruchomości”. Należy wskazać, że zgodnie z art. 210 § pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa, jednym z wymaganych elementów jakie powinna zawierać decyzja jest oznaczenie strony, które powinno zostać zawarte w decyzji w sposób zupełny, tzn. przy osobach fizycznych z podaniem imienia i nazwiska, miejsca ich zamieszkania albo adresu do doręczeń w kraju lub zwykłego pobytu.

#### **W zakresie dochodów z majątku**

1. W zakresie sprzedaży lokali mieszkalnych przy ul. 29 listopada 11 i przy ul. Zamenhofa 14 w Kutnie stwierdzono, że osobom uprawnionym do pierwszeństwa w ich nabyciu na zasadach określonych w art. 34 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r., poz. 121ze zm.) nie zwrócono kaucji zabezpieczającej, o której mowa w przepisach ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1610 ze zm.), żądając od nich złożenia oświadczenia, iż udzielona przy sprzedaży

lokali bonifikata stanowi rekompensatę z tytułu roszczeń o zwrot zwaloryzowanej kaucji zabezpieczającej i znosi wszelkie roszczenia nabywcy z tym związane. Ponadto, nabywców obciążono kosztami przygotowania lokali do sprzedaży w kwotach, odpowiednio, 246,00 zł i 242,00 zł z tytułu wyceny lokali. Niedokonanie zwrotu kaucji zabezpieczającej naruszało uregulowania zawarte w art. 6 ust. 3 i 4 ustawy o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego, które określają zarówno obowiązek, jak również termin i zasady zwrotu kaucji, niezależnie od daty jej wpłacenia oraz podstawy zwrotu, którymi są zarówno opróżnienie jak i nabycie własności lokalu (patrz: rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Śląskiego z dnia 4 stycznia 2013 roku PII.4131.1.4.13; rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Dolnośląskiego z dnia 30 września 2010 roku, NK.II.DC.0911-47/10).

Obciążenie nabywcy kosztami przygotowania lokalu do sprzedaży (w tym koszt wyceny) wynikało z realizacji zapisów § 4 uchwały Rady Miasta, ale nie znajdowało oparcia w przepisach powszechnie obowiązujących, stanowiąc przeniesienie na najemcę obowiązku oszacowania wartości lokalu. Wskazać należy, że w odniesieniu do sprzedaży lokali mieszkalnych na rzecz ich najemców, zastosowanie mają przepisy ustawy o gospodarce nieruchomościami, a do ustalenia ceny lokalu - przepisy art. 67 tej ustawy. Określają one, że cenę nieruchomości ustala się na podstawie jej wartości a przy sprzedaży nieruchomości w drodze bezprzetargowej w celu realizacji roszczeń przysługujących na mocy przedmiotowej ustawy lub odrębnych przepisów, cenę nieruchomości ustala się w wysokości równej jej wartości. Właściwy organ będący dysponentem mienia publicznego ma ustawowy obowiązek zapewnienia wyceny majątku, przy czym brak jest podstaw prawnych umożliwiających dysponentom mienia publicznego przerzucenie kosztów sporządzenia operatu szacunkowego wyceny nieruchomości na potencjalnego nabywcę lokalu. Działanie takie prowadzi bowiem do nieuzasadnionego podwyższenia ceny nabycia nieruchomości o sumę równą kosztowi jej oszacowania. Powyższe stanowisko potwierdza m.in. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 stycznia 2012 roku, sygn. akt I OSK 1807/11, gdzie rozpatrując sprawę ze skargi na uchwałę rady gminy w przedmiocie zasad udzielania bonifikat od ceny sprzedaży nieruchomości stanowiących własność gminy, Sąd zwrócił uwagę, że sprzeczne z postanowieniami ustawy o gospodarce nieruchomościami jest przerzucanie obowiązku pokrycia kosztów związanych z przygotowaniem nieruchomości do sprzedaży, na potencjalnego nabywcę.

2. Analiza terminowości podejmowania czynności windykacyjnych w odniesieniu do zaległości w opłatach z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości wykazała, że:
  - jednostka nie egzekwowała zaległości w opłatach z tytułu użytkowania wieczystego za rok 2014 (płatność do 31 marca 2014 roku) oraz za lata 2015 - 2016 od użytkownika wieczystego o numerze kartoteki 4044, którego zaległość na dzień 31 grudnia 2015 roku stanowiła kwotę 4.079,96 zł i pochodziła z opłat za rok: 2012, 2013, 2014 i 2015, a na dzień 31 grudnia 2016 roku - 5.099,95 zł, co wynikało z braku wpłat z tytułu wcześniejszej zaległości i dokonania przypisu w kwocie 1.019,99 zł z tytułu opłaty za rok 2016. Brak dochodzenia należności skutkowało przedawnieniem, na dzień przeprowadzania czynności kontrolnych, roszczeń w zakresie kwoty 1.019,99 zł,
  - w odniesieniu do tej samej osoby fizycznej – użytkownika wieczystego numer kartoteki 304, której zaległość w opłatach z tytułu użytkowania

wieczystego stanowiła: na 31 grudnia 2015 roku 3.086,20 zł, na dzień 31 grudnia 2016 roku kwotę 4.119,91 zł, a na 30 czerwca 2017 roku – 5.153,62 zł i obejmowała lata 2012 - 2017, działania mające na celu wyegzekwowanie zaległości za lata 2014-2016 ograniczyły się do wystosowania wezwania do zapłaty opłat rocznych z tytułu użytkowania wieczystego za: lata 2012 i 2013 (objęte nakazami zapłaty z klauzulą wykonalności) oraz lata 2014, 2015 i 2016 w kwocie łącznej 4.119,91 zł wraz z należnymi odsetkami w terminie siedmiu dni od otrzymania wezwania, którego doręczenie potwierdzono z datą 4 października 2016 roku. Bezskuteczny upływ wyznaczonego terminu zapłaty nie skutkowało podjęciem dalszych działań egzekucyjnych, a niedochodzenie należności za rok 2014 w kwocie 1.033,71 zł plus odsetki 236,25 zł skutkowało, na dzień przeprowadzania czynności kontrolnych, ich przedawnieniem.

Zgodnie z art. 118 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 459 ze zm.) - jeżeli przepis szczególnie nie stanowi inaczej, termin przedawnienia wynosi lat dziesięć, a dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej – trzy lata.

3. W zakresie dochodów z tytułu czynszu dzierżawnego stwierdzono, że Prezydent Miasta zastosował dwumiesięczne obniżenie czynszu w łącznej kwocie 57.625,08 zł brutto (46.849,66 zł netto), de facto stanowiące zwrot poniesionych przez Stowarzyszenie Kupców CENTRUM w Kutnie, kosztów wymiany zasilania energetycznego pawilonów znajdujących się na terenie dzierżawionym przez ten podmiot. Powyższe było niezgodne z zapisami umowy nr 225/2014 dotyczącej dzierżawy terenu o powierzchni 4.518 m<sup>2</sup>, położonego przy ul. Podrzecznej, zawartej w dniu 14 listopada 2014 roku przez Zastępcę Prezydenta Kutna z Zarządem Stowarzyszenia Kupców CENTRUM w Kutnie. Przedmiotowa umowa w § 4 stanowiła, że tego rodzaju wydatki winien ponosić Dzierżawca i nie podlegają one zwrotowi. Aneksem nr 1/2015 z dnia 27 sierpnia 2015 do umowy nr 225/2014 ustalono czynsz dzierżawny przedmiotowego terenu w miesiącach wrzesień i październik 2015 roku - w wysokości 1,00 zł (słownie: jeden złotych) + podatek VAT, a począwszy od 1 listopada 2015 roku – w wysokości 23.425,83 zł (słownie: dwadzieścia trzy tysiące czterysta dwadzieścia pięć złotych 83/100) + podatek VAT w stawce obowiązującej, tj. w pierwotnej wysokości określonej umową. Przedmiotowy aneks zawarto na wniosek dzierżawcy o udzielenie pomocy finansowej w formie umorzenia czynszu dzierżawnego, umotywowany koniecznością poniesienia przez Stowarzyszenie znacznych nakładów finansowych na przebudowę zasilania energetycznego pawilonów handlowych w wyniku ustaleń protokołu sprawdzenia stanu technicznego i sprawności instalacji elektrycznej.
4. W odniesieniu do tego samego dzierżawcy - Stowarzyszenia Kupców CENTRUM w Kutnie, Prezydent Miasta zastosował dwumiesięczne obniżenie czynszu w łącznej kwocie 57.625,08 zł brutto, tj. 46.849,66 zł netto, faktycznie stanowiące ulgę w zapłacie należności cywilnoprawnych, udzieloną z pominięciem uregulowań wprowadzonych stosowną uchwałą organu stanowiącego, podjętą na podstawie art. 59 ust.2 ustawy o finansach publicznych. Obniżenie czynszu zastosowano na wniosek z dnia 7 lutego 2017 roku, w którym Stowarzyszenie Kupców CENTRUM zwróciło się do Prezydenta Miasta z prośbą o umorzenie czynszu dzierżawnego za miesiące luty i marzec 2017 roku, uzasadniając powyższą prośbę trudną sytuacją

finansową od początku 2017 roku, wynikającą z warunków pogodowych, tj. niskich temperatur utrudniających handel artykułami spożywczymi i warzywami oraz brakiem klientów spowodowanym złą pogodą. We wniosku podniesiono, że Stowarzyszenie rok 2016 zakończyło stratą finansową, a do podania załączono wydruk rachunku zysków i strat według stanu na 31 grudnia 2016 roku, którego dane potwierdzały stratę netto za 2016 rok w kwocie 350,71 zł. Aneks nr 2/2017 (podpisany bez daty) do umowy nr 225/2014, w treści jej § 5 ust. 1 określono, że czynsz dzierżawny zostaje ustalony w sposób następujący: w miesiącach luty i marzec 2017 roku – w wysokości 1,00 zł + podatek VAT w stawce 23%, a począwszy od dnia 1 kwietnia 2017 roku – w wysokości 23.425,83 zł + podatek VAT w stawce 23%, tj. w wysokości określonej pierwotną umową. Jak wynikało z ustnego wyjaśnienia Naczelnika Wydziału Gospodarki Nieruchomościami i Rolnictwa, podstawą takiej decyzji były postanowienia zarządzenia nr 82/2012 Prezydenta Miasta z dnia 21 czerwca 2012 roku dopuszczające, w szczególnie uzasadnionych przypadkach możliwość ustalenia indywidualnej stawki czynszu dzierżawnego. Wskazać należy jednak, że zapis § 4 ww. zarządzenia określa, że w przypadkach wydzierżawienia terenu na inny cel niż określony w zarządzeniu oraz w przypadkach szczególnie uzasadnionych interesem dzierżawcy dopuszcza się możliwość ustalenia indywidualnej stawki czynszu dzierżawnego, nie wskazując możliwości czasowego obniżenia czynszu na wniosek dzierżawcy w przypadku trudnej sytuacji finansowej podmiotu. Zastosowana konstrukcja czasowego obniżenia czynszu dzierżawnego do symbolicznej kwoty 1,23 zł miesięcznie stanowiła udzielenie ulgi w kwocie 46.849,66 zł netto, co powinno nastąpić z zastosowaniem przepisów uchwały organu stanowiącego, podjętej na podstawie art. 59 ust.2 ustawy o finansach publicznych.

5. Rada Miasta Kutno nie ustaliła wysokości stawki procentowej opłaty adiacenckiej należnej z tytułu wzrostu wartości nieruchomości spowodowanego budową urządzeń infrastruktury technicznej, na podstawie art. 146 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który stanowi, że wysokość stawki procentowej opłaty adiacenckiej ustala rada gminy w drodze uchwały. Powyższy zapis określa obowiązek organu stanowiącego w zakresie ustalenia stawki procentowej, pozostawiając mu dowolność w kształtowaniu jej wysokości w określonych ustawowo granicach.

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

W przypadku otwartego konkursu ofert na realizację zadania publicznego w zakresie pomocy społecznej – organizowanie i świadczenie usług opiekuńczych w miejscu zamieszkania chorego dla podopiecznych Miejskiego Ośrodka Pomocy Społecznej w Kutnie na 2016 rok – zarządzenie nr 180/2015 Prezydenta Miasta z dnia 20 listopada 2015 roku, organ wykonawczy w następujący sposób poinformował o wysokości środków przeznaczonych na realizację zadania: *„Wysokość środków finansowych przeznaczonych na realizację zadania na rok 2016 rok wynosi 659.736,00 zł. Wysokość ta może ulec zmianie w przypadku ustalenia w budżecie Miasta Kutno innej kwoty na powyższe zadanie. Rzeczywista wysokość dotacji uznanej przez Miasto za wykorzystaną, będzie wynikała z liczby godzin faktycznie zrealizowanych usług na rzecz osób, którym została przyznana pomoc w tej formie, w drodze decyzji administracyjnej. Cena brutto za jedną godzinę usług wynosić będzie 11,00 zł.”* Dodatkowo w postanowieniach dotyczących terminu i warunków realizacji zadania dotujący sformułował

następujące wytyczne: „Ilość godzin świadczonych usług uzależnionych będzie od rodzaju usług, liczby podopiecznych i ich potrzeb i zmieniać się będzie w okresie realizacji zadania. Szacunkowa miesięczna liczba godzin wynosi 4.998 godzin, tj. 59.976 rocznie. Szacunkowa ilość osób korzystających z usług opiekuńczych to 130 osób. Ilość osób, którym świadczone są usługi, a tym samym ilość godzin jest zmienna – różni się w poszczególnych miesiącach, może być mniejsza bądź większa od wyżej podanej ilości.”

Ustalenie w powyższy sposób w ogłoszeniu o otwartym konkursie ofert stawki za jedną godzinę usług opiekuńczych uniemożliwiało ocenę potencjalnych ofert zgodnie z regułami określonymi w art. 15 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r., poz. 450 ze zm.), zgodnie z którym – organ administracji publicznej przy rozpatrywaniu ofert ocenia przedstawioną kalkulację kosztów realizacji zadania publicznego, w tym w odniesieniu do zakresu rzeczowego zadania. W sytuacji, w której organ administracji publicznej przesądził o tych kosztach, w przypadku złożenia kilku ofert nie byłoby możliwe ich porównanie. Działania organu administracji winny ograniczyć się do skalkulowania kwoty środków przeznaczonych na realizację zadania (wydatkowanych w formie dotacji), natomiast kalkulację wynagrodzenia za jedną godzinę świadczonej usługi winno pozostawić się podmiotom składającym ofertę w ogłoszonym konkursie.

### **W zakresie wydatków na wynagrodzenia, wypłatę ekwiwalentów, zwrot kosztów podróży służbowych i ryczałty samochodowe**

1. W odniesieniu do ustalania i wypłaty dodatku specjalnego stwierdzono, że szczegółowe uregulowania w tym zakresie sformułowano w § 5 Regulaminu wynagradzania pracowników samorządowych Urzędu Miasta Kutno, zgodnie z którym „1. Dodatek specjalny może zostać przyznany pracownikom samorządowym zatrudnionym na podstawie umowy o pracę, z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzonych dodatkowych zadań. 2. Podstawę przyznania dodatku, o którym mowa stanowi decyzja Prezydenta Miasta, w której należy określić maksymalny czas, do którego dodatek się przyznaje. 3. Dodatek przyznaje się na czas określony lub nieokreślony w kwocie wynoszącej nie więcej niż 40% łączenie wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego osoby, której dodatek przyznano”.

W związku z powyższymi postanowieniami należy wskazać, że na gruncie przepisu wyrażonego w art. 36 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r., poz. 902 ze zm.), pracownikom samorządowym zatrudnionym na umowę o pracę przysługuje wynagrodzenie i inne świadczenia, tj. wynagrodzenie zasadnicze, dodatek za wieloletnią pracę, nagroda jubileuszowa oraz jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy, dodatkowe wynagrodzenie roczne, dodatek funkcyjny, dodatek specjalny, nagroda. Dokonując wykładni językowej ww. przepisów zauważyć należy wolę ustawodawcy, który w określonych przypadkach obliuguje pracodawcę do wypłaty wynagrodzenia i określonych świadczeń, poprzez sformułowanie „przysługuje” określając stałe składniki wynagrodzenia, a w pozostałym zakresie wyposaża pracodawcę jedynie w możliwość przyznania pracownikowi danego świadczenia, poprzez użycie sformułowania „może”. Szczegółowe warunki wynagradzania, w tym maksymalny poziom wynagrodzenia zasadniczego pracodawca określa w regulaminie wynagradzania (art. 39 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy).



Dodatek specjalny przewidziany dla wójtów, burmistrzów, prezydentów, starostów oraz marszałków województwa ma charakter obligatoryjny, jest prawem wymienionego kręgu pracowników samorządowych, stałym elementem wynagrodzenia, zgodnie z art. 36 ust. 3 ustawy o pracownikach samorządowych. Natomiast dodatek specjalny przyznany pozostałym pracownikom samorządowym posiada cechę fakultatywności, możliwości, okresowości (art. 36 ust. 5 ww. ustawy stanowi, że pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny).

Stosownie do art. 94 pkt 1 ustawy dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r., poz. 108), pracodawca ma obowiązek zaznajamiać pracowników podejmujących pracę z zakresem ich obowiązków i sposobem wykonywania pracy na danym stanowisku. W związku z czym a contrario wszelkie dodatkowe zadania oraz zwiększenie obowiązków posiada cechę okresowości, w przeciwnym wypadku winny znaleźć odzwierciedlenie w zakresie obowiązków pracownika samorządowego.

Sumując, zapis znajdujący się w § 5 ust. 3 Regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Miasta Kutno był niezgodny z regulacją zawartą w art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych.

2. W zakresie terminu wypłaty ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy pracownikom Urzędu Miasta Kutno stwierdzono przypadki nieterminowej wypłaty tego świadczenia. Przepisy ustawy Kodeks pracy przewidują obowiązek wypłacenia przez pracodawcę ekwiwalentu pieniężnego za urlop w przypadku niewykorzystania przez pracownika przysługującego mu urlopu w całości lub części z powodu rozwiązania lub wygaśnięcia stosunku pracy, stosownie do art. 171 § 1, za wyjątkiem sytuacji o której mowa w § 3 wskazanego przepisu. Sposób naliczania i wypłacania ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop wypoczynkowy uregulowany został w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 roku w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1786). Żaden z przytoczonych aktów normatywnych nie doprecyzował, w jakim terminie należy ów ekwiwalent wypłacić. Zważywszy jednak, że prawo do ekwiwalentu za niewykorzystany urlop pracownik nabywa w ostatnim dniu zatrudnienia, tj. w dniu rozwiązania stosunku pracy, zarówno przedstawiciele doktryny, jak i przedstawiciele judykatury, przyjęli datę rozwiązania stosunku pracy, za dzień wypłaty ekwiwalentu za niewykorzystany urlop. [patrz: postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 5 grudnia 1996 roku, sygn. akt I PKN 34/96, OSNP1997/13/237, w którym Sąd Najwyższy stwierdził: „(...) Roszczenie o ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop, bez względu na to, czy chodzi o urlop bieżący czy zaległy, staje się wymagalne w dacie rozwiązania stosunku pracy (...)”]; wyrok Sądu Najwyższego z dnia 29 marca 2001 roku, sygn. akt I PKN 336/00, OSNP 2003/1/14, w którym Sąd Najwyższy sformułował następującą tezę: „Z dniem rozwiązania stosunku pracy prawo pracownika do urlopu wypoczynkowego w naturze przekształca się w prawo do ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop. W tym też dniu rozpoczyna bieg

*termin przedawnienia roszczenia o ekwiwalent pieniężny za niewykorzystane w naturze, a nieprzedawnione urlopy wypoczynkowe”].*

3. Stwierdzono przypadek przekroczenia czternastodniowego terminu na rozliczenie kosztów podróży służbowej krajowej, określonego w § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 roku w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz.U. poz. 167), który określa, że rozliczenie kosztów podróży krajowej lub podróży zagranicznej winno nastąpić nie później niż w terminie 14 dni od dnia zakończenia tej podróży.
4. Stwierdzono przypadki przekroczenia terminu złożenia rozliczenia dotyczącego zwrotu kosztów pracownikom za użytkowanie własnych samochodów osobowych do celów służbowych, w formie miesięcznego ryczału z tytułu przyznanych limitów kilometrów na jazdy lokalne samochodem prywatnym, dokonywanego w oparciu o przepisy rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 roku w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów użytkowania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy (Dz. U. nr 27, poz. 271 ze zm.) oraz w oparciu o ustalenia wewnętrzne jednostki i zawarte w ww. przedmiocie indywidualne umowy.

#### **W zakresie wydatków inwestycyjnych**

1. Analiza konta 080 odzwierciedlającego koszty inwestycji niezakończonych, wykazała, że na dzień 31 grudnia 2016 rok saldo konta wynosiło 4.554.303,01 zł. Kontrolujący stwierdzili jednak, że zadania o wartości 987.072,00 zł zrealizowano i zakończono w latach wcześniejszych, a nie dokonano ich rozliczenia i przekazania na stan środków trwałych, co pozostawało w sprzeczności z przepisami art. 20 ust.1 i art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, które wprowadzają obowiązek ujmowania w księgach rachunkowych okresu sprawozdawczego wszystkich operacji, które nastąpiły w danym okresie oraz nakazują prowadzenie ewidencji środków trwałych rzetelnie, tak, aby zapisy w niej dokonane odzwierciedlały stan rzeczywisty.
2. Udzielając zamówienia publicznego na roboty budowlane w ramach zadania „Budowa parkingu dla samochodów ciężarowych przy ul. Intermodalnej w Kutnie wraz z kanalizacją deszczową”, o wartości szacunkowej 3.008.105,99 zł netto, zamawiający dokonał zmian treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia powodujących zmianę treści ogłoszenia, zaniechał jednak publikacji zmiany ogłoszenia w Biuletynie Zamówień Publicznych, czym naruszył art. 38 ust. 4a pkt 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1579 ze zm.). W specyfikacji istotnych warunków zamówienia z dnia 6 lipca 2015 roku w punkcie 7 oraz w ogłoszeniu z dnia 6 lipca 2015 roku, zamawiający określił termin wykonania zamówienia na dwa miesiące licząc od dnia przekazania placu budowy do dnia zgłoszenia przez wykonawcę gotowości do odbioru wykonania robót. W dniu 25 lipca 2015 roku dokonał zmiany w treści specyfikacji w tym zakresie, wydłużając termin wykonania zadania do trzech miesięcy licząc od dnia przekazania placu budowy do dnia zgłoszenia przez wykonawcę gotowości do odbioru ich wykonania, nie

publikując jednocześnie tych zmian jako zmiany treści ogłoszenia w wymienionym wyżej publikatorze.

### **W zakresie ewidencji środków trwałych i inwentaryzacji**

1. Stwierdzono liczne przypadki sporządzania dowodu OT w znacznym odstępie czasu od terminu przyjęcia danego aktywa do użytkowania. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, przez środki trwałe rozumie się, z zastrzeżeniem pkt 17, rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności: a) nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego grunty, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy, c) ulepszenia w obcych środkach trwałych, d) inwentarz żywy. Mając na uwadze powyższe, aktywa z chwilą przyjęcia ich do użytku stają się środkami trwałymi, a co za tym idzie powinny zostać wprowadzone do ewidencji środków trwałych (zgodnie z art. 20 ust. 1 przedmiotowej ustawy), w miesiącu przyjęcia do użytkowania. W myśl § 7 ust. 4 Instrukcji gospodarki majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Miasta Kutno, wprowadzonej zarządzeniem nr 14/2012 Prezydenta Miasta Kutno z dnia 2 października 2012 roku - w przypadku, gdy źródłem pozyskania środka trwałego jest własna inwestycja, dokumentem upoważniającym do wprowadzenia środka trwałego do ewidencji jest dokument oznaczony symbolem „OT”. Zatem sporządzanie dowodów OT w znacznym odstępie czasu od przyjęcia aktywów do użytkowania uniemożliwiło ich terminową ewidencję na koncie 011 i w księdze środków trwałych. Powyższe miało również wpływ na sprawozdawczość finansową Urzędu.
2. W zakresie ewidencji pozostałych środków trwałych stwierdzono, że czytnik kart nabyty w dniu 28 listopada 2016 roku wprowadzono do ewidencji pozostałych środków trwałych w dniu 28 listopada 2016 roku, natomiast księgowania na koncie 013 dokonano w dniu 12 grudnia 2016 roku. Telewizor LG nabyty w dniu 27 października 2016 roku wprowadzono do ewidencji pozostałych środków trwałych w dniu 27 października 2016 roku, a księgowania na koncie 013 dokonano w dniu 2 listopada 2016 roku. Ewidencja pozostałych środków trwałych jest księgą pomocniczą prowadzoną do konta syntetycznego 013. Zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości - konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej. Skoro zapisy w ewidencji pozostałych środków trwałych są uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów zaewidencjonowanych na koncie 013, to winny być dokonane w tym samym okresie sprawozdawczym. W myśl § 18 ust. 2 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, okresem sprawozdawczym był miesiąc.

3. Zarządzeniem nr 10/2016 z dnia 13 października 2016 roku Prezydent Miasta zarządził przeprowadzenie pełnej inwentaryzacji składników majątkowych Urzędu znajdujących się w: 1) Urzędzie Miasta Kutno, 2) gminie Miasto Kutno, 3) jednostkach organizacyjnych podległych Miastu, którym przekazano środki trwałe, pozostałe środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne w użyczenie (Żłobek Miejski – ŻM, Przedszkola Miejskie – PM, Szkoły Podstawowe – SP, Gimnazja Miejskie – GM, Kutnowski Dom Kultury – KDK, Miejski Ośrodek Sportu i Rekreacji – MOSiR, Miejski Ośrodek Pomocy Społecznej – MOPS, Miejska Biblioteka Publiczna – MiPBP, Muzeum Regionalne – MR, Zarząd Nieruchomości Miejskich – ZNM, Środowiskowy Dom Samopomocy – ŚDS), 4) innych podmiotach, którym przekazano środki trwałe, pozostałe środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne w najem, dzierżawę, zarząd, administrowanie lub użyczenie (Stowarzyszenie Anonimowych Alkoholików – AA, Komenda Powiatowa Państwowej Straży Pożarnej – KPPSP, Komenda Powiatowa Policji – KPP, RMS Pionier – RMS, Wojewódzka Stacja Ratownictwa Medycznego – WSRM, Kutnowski Szpital Samorządowy Sp. z o.o. – KSS, Poradnia Leczenia Uzależnień – PLU, Przedszkole Katolickie – PK, Młodzieżowy Dom Kultury – MDK, Miejski Zakład Komunikacji Sp. z o.o. – MZK, Powiatowy Inspektorat Weterynarii – PIW, Ochotnicza Straż Pożarna Kutno – OSP, Tonsmeier Centrum Sp. z o.o. – Tonsmeier, Fundacja Odbudowy Pałacu Saskiego – FOPS, Towarzystwo Budownictwa Społecznego Sp. z o.o. – TBS, Przedsiębiorstwo Wodociągów i Kanalizacji – PwiK, Grupowa Oczyszczalnia Ścieków – GOŚ, Uczniowski Klub Sportowy IPPON – UKS, Parafia pw. św. Wawrzyńca w Kutnie). Analiza dokumentacji inwentaryzacyjnej potwierdziła przeprowadzenie inwentaryzacji środków trwałych i pozostałych środków trwałych metodą spisu z natury w ww. jednostkach organizacyjnych Miasta Kutno i innych podmiotach. Wskazać należy w związku z powyższym, że składniki majątkowe powierzone innym podmiotom powinny zostać zinwentaryzowane nie w drodze spisu z natury, a w drodze potwierdzenia salda. Zastosowanie wskazanej metody inwentaryzacyjnej naruszało art. 26 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości oraz § 54 pkt 3 Instrukcji gospodarki majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie w Urzędzie Miasta Kutno, zgodnie z którym - na ostatni dzień roku obrotowego metodą potwierdzenia salda inwentaryzuje się powierzone kontrahentom własne składniki majątku w drodze otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia ewentualnych różnic.

### **W zakresie pomocy finansowej**

W zakresie wydatków na pomoc finansową innym jednostkom samorządu terytorialnego stwierdzono, że Miasto Kutno udzieliło pomocy finansowej Powiatowi Kutnowskiemu. Zgodnie z podjętymi przez Radę Miasta Kutno uchwałami, zarówno w 2016 roku, jak i w 2017 roku, Miasto Kutno miało przeznaczyć po 1.000.000,00 zł na pomoc finansową dla Powiatu z przeznaczeniem na podwyższenie kapitału zakładowego Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością Kutnowski Szpital Samorządowy. Realizacja ww. uchwał organu stanowiącego następowała poprzez zawarcie umowy o udzielenie pomocy

finansowej w formie dotacji celowej na rzecz Powiatu Kutnowskiego. Treść umów, prócz typowych postanowień związanych z udzieleniem dotacji celowej z przeznaczeniem na pomoc finansową, zawierała także (przede wszystkim umowa z 2017 roku), oświadczenia, iż dotujący pragnie kontrolować sposób wykorzystania środków finansowych nie tylko przez beneficjenta (Powiat), ale także przez osobę trzecią, czyli Szpital. Potwierdzała to korespondencja między powyższymi trzema podmiotami, m.in. sprawozdanie finansowo – rzeczowe z wykorzystania kwoty dotacji przez Kutnowski Szpital Samorządowy Sp. z o.o., złożone co prawda przez Starostwo Powiatowe w Kutnie, które było jedynym udziałowcem spółki oraz pismo Miasta Kutno z prośbą o przedstawienie celu wykorzystania środków finansowych przez Szpital.

Przepisy ustawy z dnia 15 września 2000 roku Kodeks spółek handlowych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1577 ze zm.), *m.in.* art. 257, regulują sposoby podwyższenia kapitału w spółkach z o.o. Podwyższenie kapitału zakładowego spółki następuje z chwilą wpisania tego faktu do rejestru, a od tego momentu sposób wykorzystania uzyskanych środków finansowych pozostaje w sferze autonomicznych decyzji spółki.

Sumując, treść uchwał podjętych przez organ stanowiący, umów zawartych między stronami, a także treść wymienionej między stronami a także osobą trzecią dokumentacji wskazuje, że środki finansowe, które formalnie zostały przekazane jako pomoc finansowa udzielona przez Miasto Kutno Powiatowi Kutnowskiemu, w większym stopniu wskazuje na wolę przekazania z budżetu Miasta dotacji celowej dla Kutnowskiego Szpitala Samorządowego Sp. z o.o. Dotacje takie mogą być udzielane na podstawie przepisów ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 160 ze zm.).

## II.

*Odpowiedzialność za stwierdzone nieprawidłowości i naruszenia ponoszą pracownicy Urzędu Miejskiego w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

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

1. Zapewnić zgodność uregulowań wewnętrznych określających procedury obiegu i kontroli dowodów księgowych z unormowaniami zawartymi w art. 54 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, w zakresie osób, które mogą zatwierdzać wypłatę środków finansowych na podstawie dowodów księgowych.
2. Zmniejszenia planu wydatków budżetu z tytułu udzielonych przez Miasto poręczeń, przypadających do spłaty w danym roku zgodnie z postanowieniami zawartych umów, dokonywać nie wcześniej niż w dniu faktycznej spłaty przez dłużnika raty zobowiązania objętej poręczeniem (np. kredytu).
3. Zaciągając kredyty i pożyczki przestrzegać art. 264 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - w celu zabezpieczenia kredytu

lub pożyczki nie można udzielać pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego.

4. Podjąć czynności w celu dokonania zmian umowy nr U/0000512297/0004/2012/2015, zawartej w dniu 28 maja 2012 roku z Bankiem Gospodarki Żywnościowej S.A., w celu usunięcia z umowy zapisów umożliwiających bankowi samodzielnie spłatę kapitału oraz odsetek od kredytu z rachunku Miasta bez odrębnej dyspozycji Miasta.
5. Zapewnić przestrzeganie § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym - w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach.
6. Prognozując w wieloletniej prognozie finansowej wydatki z tytułu poręczeń przestrzegać art. 226 ust. 1 pkt. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą co najmniej dochody bieżące oraz wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w tym na obsługę długu, gwarancje i poręczenia.
7. W objaśnieniach do wieloletniej prognozy finansowej zamieszczać informacje o wydatkach z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji wykraczających poza okres, na który zaciągnięto oraz planowano zaciągnąć zobowiązania dłużne, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 stycznia 2013 roku w sprawie wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego.
8. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych skutków wynikających z wydanych przez organ podatkowy decyzji w sprawie ulg w zapłacie podatku od środków transportowych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
9. Dochody i wydatki budżetowe ujmować we właściwych podziałkach klasyfikacji budżetowej, określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
10. Ewidencję księgową prowadzić zgodnie z uregulowaniami art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, zgodnie z którym - zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

11. Zapewnić prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób rzetelny, tak aby dokonane w nich zapisy odzwierciedlały stan rzeczywisty, zgodnie z wymogami określonymi w art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości.
12. W zakresie ewidencji operacji gospodarczych na kontach księgowych przestrzegać przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie 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 ewidencję rozliczeń z tytułu podatku VAT prowadzić w sposób odzwierciedlający stan faktyczny oraz zapewniający zgodność z przepisami prawa i ekonomiczną treścią kont.
13. W odniesieniu do składanych przez podatników deklaracji (informacji) podatkowych podejmować, stosownie do art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu: sprawdzenie terminowości składania deklaracji oraz stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów, a także czynności zmierzające do ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
14. Księgową ewidencję podatkową prowadzić zgodnie z zasadami wynikającymi z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego. Zaniechać tworzenia kilku kont dla jednego podatnika w zakresie tego samego podatku.
15. Zapewnić prawidłowe formułowanie treści rozstrzygnięć w wydawanych decyzjach organu podatkowego dotyczących ulg w zapłacie podatków.
16. W decyzjach organu podatkowego w sprawie ulg w zapłacie podatków zamieszczać informacje wymagane przez art. 210 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
17. W odniesieniu do sprzedaży lokali mieszkalnych dokonywanej na zasadach określonych przepisami art. 34 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, zapewnić dokonywanie zwrotu kaucji zabezpieczającej zgodnie z uregulowaniami art. 6 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego.
18. Zapewnić ponoszenie kosztów wyceny przeznaczonych do zbycia nieruchomości stanowiących własność gminy przez właściwy podmiot (czyli Miasto), zgodnie z uregulowaniami art. 23 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 25 ust. 1 i 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
19. Bieżąco egzekwować należności z tytułu umów cywilno-prawnych dotyczących dochodów z majątku gminy, nie dopuszczając do przedawnienia roszczeń w tym zakresie.
20. Ulg w zapłacie przypadających Miastu dochodów z tytułu należności cywilnoprawnych udzielać na zasadach określonych przez organ stanowiący

w uchwale podjętej na podstawie art. 59 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

21. Podjąć czynności w celu podjęcia przez organ stanowiący uchwały ustalającej stawkę procentową opłaty adiacenckiej, o której mowa w art. 146 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami.
22. W zakresie konkursów ogłaszanych na zlecenie realizacji zadań publicznych warunki konkursu formułować w taki sposób, by możliwe było zastosowanie art. 15 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zgodnie z którym – organ administracji publicznej przy rozpatrywaniu ofert ocenia przedstawioną kalkulację kosztów realizacji zadania publicznego, w tym w odniesieniu do zakresu rzeczowego zadania, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
23. Dokonać analizy Regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Miasta Kutno w zakresie postanowień dotyczących warunków przyznawania dodatku specjalnego, szczególnie w odniesieniu do możliwości jego przyznania na czas nieokreślony, mając na względzie wskazany w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego charakter tego dodatku.
24. Zapewnić wypłatę ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy w dniu rozwiązania stosunku pracy z pracownikiem Urzędu Miasta.
25. Zapewnić rozliczanie kosztów podróży służbowych w terminie określonym w § 5 ust.1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 roku w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej.
26. Zapewnić terminowe składanie przez pracowników rozliczeń dotyczących zwrotu kosztów użytkowania własnych samochodów osobowych do celów służbowych, w formie miesięcznego ryczału z tytułu przyznanych limitów kilometrów na jazdy lokalne samochodem prywatnym, dokonywanego w oparciu o przepisy rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 roku w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów użytkowania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy, uwzględniając postanowienia zawarte w tej sprawie umów.
27. Zapewnić bieżącą ewidencję zdarzeń gospodarczych związanych ze zmianą wartości środków trwałych w celu rzetelnego przedstawienia sytuacji majątkowej jednostki, a także umożliwienia sporządzenia sprawozdań odzwierciedlających stan faktyczny.
28. Przy udzielaniu zamówienia publicznego, zapewnić przestrzeganie art. 38 ust.4a pkt 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, który stanowi, że gdy w postępowaniu prowadzonym w trybie przetargu nieograniczonego o wartości mniejszej niż kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy, dokonane zostaną zmiany treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia prowadzące do zmiany treści ogłoszenia o zamówieniu, zamawiający zamieszcza ogłoszenie o zmianie ogłoszenia w Biuletynie Zamówień Publicznych.



29. Aktywa spełniające definicję środka trwałego wprowadzać do ewidencji środków trwałych w sposób zgodny z wymogami wynikającymi z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w myśl którego – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w danym okresie sprawozdawczym.
30. Zapewnić zgodność zapisów dokonywanych w ewidencji pozostałych środków trwałych z zapisami prowadzonymi na koncie 013 w danym okresie sprawozdawczym.
31. Zapewnić przeprowadzenie inwentaryzacji składników majątku zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości i unormowaniami wewnętrznymi.
32. Dokonać analizy przepisów umożliwiających przekazywanie środków finansowych na rzecz samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, mając na względzie cele, które planuje osiągnąć jednostka samorządu terytorialnego. W sytuacji, gdy wolą Miasta jest przekazanie takich środków na rzecz SP ZOZ z obowiązkiem wykorzystania na określony cel, podstawą działania mogą być w szczególności przepisy art. 114 i nast. ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej.

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

1. Przewodniczący Rady Miasta Kutno,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Miasta Kutno,
3. aa.