

Łódź, dnia 21 czerwca 2018 roku

Pan

ARTUR JERZY ŁAWNICZAK  
Burmistrz Gminy i Miasta Szadek

WK-602/25/2018

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r. poz.561) informuję Pana Burmistrza, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie i Mieście Szadek<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2016-2017 dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; zadłużenia; sprawozdawczości budżetowej i finansowej; realizacji dochodów z podatków lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania dotacji dla jednostek spoza sektora finansów publicznych; wydatków na wynagrodzenia i pochodne; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania pomocy finansowej w ramach porozumień zawieranych z innymi jednostkami samorządu terytorialnego oraz rozliczenia dochodów wykonanych z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia – opisane szczegółowo w protokole kontroli – wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, niedostatecznego nadzoru ze strony kierownictwa jednostki oraz naruszania procedur kontroli wewnętrznej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

**I.**

#### **W zakresie spraw organizacyjnych i kontroli zarządczej**

1. Na terenie gminy Szadek funkcjonują dwie samorządowe instytucje kultury, tj. Miejska i Gminna Biblioteka Publiczna w Szadku [MGBP] oraz Miejsko-Gminny

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 14 listopada 2017 – 9 lutego 2018 roku. Protokół podpisano w dniu 8 maja 2018 roku.

Ośrodek Kultury w Szadku [M-GOK]. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 26 stycznia 2012 roku w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury (Dz.U. z 2012 r. poz.189 ze zm.), wydanym na podstawie art.14 ust.1-3 ustawy z dnia 25 października 1991 roku o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (tekst jednolity Dz.U. z 2012 r. poz.406 ze zm.), instytucje kultury wpisano do księgi rejestrowej. Roczne sprawozdanie finansowe za 2015 rok MGBP przedłożyła organizatorowi w dniu 25 marca 2016 roku, a za 2016 rok – w dniu 28 marca 2017 roku, o czym świadczą wpisy dokonane w dziale III rejestru. Natomiast w przypadku M-GOK w Szadku ostatniego wpisu dotyczącego sprawozdania finansowego za rok 2014 dokonano w dniu 17 marca 2015 roku. Brak było wpisów dotyczących sprawozdań za lata 2015-2016.

Kontrolowana jednostka nie zamieściła ww. rejestru w Biuletynie Informacji Publicznej (na stronie organizatora), jak również nie zamieszczono informacji o sposobie udostępniania danych w nim zawartych, do czego zobligowana była postanowieniami wynikającymi z § 10 ust. 1 ww. rozporządzenia.

2. W latach 2015-2017 kontrolowana jednostka nie opracowywała planów kontroli i nie przeprowadzała kontroli w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku oraz w gminnych jednostkach organizacyjnych, do czego zobligowana była postanowieniami wynikającymi z § 6 zarządzenia Burmistrza Gminy i Miasta Szadek nr 23/2013 z dnia 8 kwietnia 2013 roku w sprawie zasad przeprowadzania kontroli instytucjonalnej w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku i w podległych jednostkach organizacyjnych. Zgodnie z przywołanym zarządzeniem, projekt planu kontroli należało przedłożyć do zatwierdzenia Burmistrzowi Gminy i Miasta w terminie do dnia 5 grudnia roku poprzedzającego rok objęty kontrolą.

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

1. W zakresie ewidencji dotyczącej zaciągania kredytów i pożyczek stwierdzono, że jednostka nie prowadziła ewidencji szczegółowej do kont 134 - Kredyty bankowe i 260 – Zobowiązania finansowe, umożliwiającej ustalenie stanu zadłużenia według umów kredytowych oraz stanu zobowiązań z poszczególnymi kontrahentami według tytułów zobowiązań, czym naruszyła przepisy 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)<sup>2</sup> oraz zasady wynikające z obowiązującego jednostkę zakładowego planu kont, wprowadzonego zarządzeniem Burmistrza Gminy i Miasta Szadek nr 417/2010 z dnia 31 grudnia 2010 roku.

---

<sup>2</sup> Od dnia 1 stycznia 2018 roku obowiązują przepisy 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 (Dz.U. z 2017 r. poz.1911).

2. W oparciu o wydruki z księgi głównej (obroty kont) ustalono, że w organie – budżecie Gminy i Miasta Szadek – odsetki od kredytów i pożyczek księgowano w następujący sposób: [1] przypis odsetek należnych do zapłaty w danym roku budżetowym, wynikający z harmonogramu spłat odsetek w określonych kwotach, stanowiącego załącznik do umowy księgowano: Wn 909 – Rozliczenia międzyokresowe i Ma 134 – Kredyty bankowe (lub Ma 260 - Zobowiązania finansowe). W przypadku, gdy umowa nie zawierała harmonogramu spłat odsetek w określonej wysokości, przypisu należnych odsetek dokonywano przy zapłacie odsetek w wysokości dokonanej zapłaty: Wn 909 i Ma 134 (lub Ma 260); [2] zapłatę należnych odsetek księgowano na kontach: Wn 134 (lub Wn 260) i Ma 909 – na podstawie wydruku z ewidencji księgowej prowadzonej w Urzędzie Gminy na koncie 751. Na koniec każdego miesiąca – na podstawie sprawozdania Rb-28S – odsetki w organie były księgowane na kontach: Wn 902 i Ma 133. W związku z powyższym wskazać należy na brak uzasadnienia księgowania wydatków (odsetek) w ewidencji budżetu, który co do zasady nie realizuje wydatków, z wyłączeniem końca roku, w którym wydatek ujęto w planie, ale nie został on wykonany z uwagi na termin realizacji przypadający dopiero w kolejnym roku obrachunkowym. Należy zaznaczyć, że omawiane odsetki od kredytów i pożyczek – zgodnie z zawartymi umowami - są naliczane w okresach miesięcznych i spłacane przez beneficjenta na bieżąco do dnia 10 każdego miesiąca. Nie zwiększają one zadłużenia z tytułu pożyczki lub kredytu i z tego względu księgowanie ich na koncie 909 przez cały okres objęty spłatą pożyczki jest niezgodne z zasadami funkcjonowania konta 909. Z opisu konta 909 wynika, że na stronie Wn ujmuje się odsetki od zaciągniętych kredytów i pożyczek, w korespondencji z kontami 134 i 260, nie oznacza to jednak, że na koncie 909 ujmuje się całość odsetek należnych za cały okres objęty spłatą kredytu lub pożyczki. Biorąc pod uwagę zasadę memoriału (art.6 ust.1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości – tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.), to należy rozumieć, że chodzi tu o odsetki należne za dany rok, które zostaną zapłacone w następnym roku, np. odsetki należne za grudzień, których termin płatności zgodnie z umową przypada na przykład na 10 stycznia następnego roku. Tylko w takiej sytuacji dokonujemy ewidencji tych odsetek na koncie 909. Konto 909 generalnie funkcjonuje na przełomie roku i w trakcie roku nie dokonujemy tu żadnych przypisów odsetek. Zatem, odsetki od pożyczek i kredytów bankowych zaciągniętych przez jednostkę samorządu terytorialnego ewidencjonuje się w księgach rachunkowych organu na stronie Ma kont 260 lub 134 w korespondencji ze stroną Wn konta 909 – Rozliczenia międzyokresowe, tylko w przypadku kwot odsetek naliczonych w grudniu, których termin zapłaty przypada w następnym roku budżetowym, dokonując w styczniu następnego roku księgowania: Wn 260 (134) i Ma 909.
3. Analogiczne nieprawidłowości stwierdzono w przypadku ewidencjonowania odsetek od pożyczek zaciągniętych w Wojewódzkim Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi, o które to Fundusz pomniejszał wartość pożyczki przekazując ją na rachunek bankowy jednostki samorządu terytorialnego. Sposób ewidencji wskazanej powyżej operacji został szczegółowo opisany w protokole kontroli.

4. Wpływ subwencji oświatowej w grudniu 2016 roku na styczeń 2017 roku został zaewidencjonowany następująco: Wn konto 133-1 i Ma konto 909-1 (WB 245/2016 z dnia 22 grudnia 2016 roku) w kwocie 417.093,00 zł, z klasyfikacją budżetową: dział 758 rozdział 75801 § 2920. Na podstawie polecenia księgowania PK nr 1, poz.1 z dnia 2 stycznia 2017 roku dokonano przeksięgowania subwencji oświatowej na dochody, poprzez zapis na kontach: Wn 909-1 i Ma 901, z pominięciem konta 224 - Rozrachunki budżetu. Zgodnie z treścią ekonomiczną konta 224 – wynikającą z rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej – konto to służy do ewidencji rozrachunków z innymi budżetami, a w szczególności: 1) rozliczeń dochodów budżetowych realizowanych przez organy podatkowe na rzecz budżetu jednostki samorządu terytorialnego; 2) rozrachunków z tytułu udziałów w dochodach innych budżetów; 3) rozrachunków z tytułu dotacji i subwencji; 4) rozrachunków z tytułu dochodów pobranych na rzecz budżetu państwa. Ewidencja szczegółowa do konta 224 powinna umożliwić ustalenie stanu należności i zobowiązań według poszczególnych tytułów oraz według poszczególnych budżetów. Konto 224 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn konta 224 oznacza stan należności, a saldo Ma konta 224 - stan zobowiązań budżetu z tytułu pozostałych rozrachunków.
5. W wyniku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na realizację zadania pn. „Przebudowa drogi gminnej publicznej nr 119176E ul. Wilanowska i drogi gminnej publicznej nr 119173E ul. Parkowej w Szadku – I etap”, Gmina i Miasto Szadek w dniu 18 września 2017 roku zawarła umowę nr RG.272.70.2017 z firmą DROMAK Spółka z o.o. w Porębach na wykonanie przedmiotowego zadania, za wynagrodzeniem ryczałtowym w wysokości 259.636,21 zł. Termin wykonania zamówienia wyznaczono do dnia 15 listopada 2017 roku. W § 15 ust.3 umowy zapisano, że wykonawca zapłaci zamawiającemu kary umowne za nieterminowe wykonanie zadania, które zostaną potrącone z faktury. Wysokość kary określono na 0,2 % wynagrodzenia umownego za każdy dzień opóźnienia. Zgodnie z umową, termin realizacji zadania upływał w dniu 15 listopada 2017 roku, natomiast faktyczne wykonanie robót nastąpiło w dniu 17 listopada 2017 roku (protokół odbioru końcowego spisany w dniu 24 listopada 2017 roku). Za wykonane prace wykonawca zadania w dniu 24 listopada 2017 roku obciążył Gminę kwotą 259.636,21 zł, wystawiając fakturę VAT nr FS/18/11/2017. Opisując ww. fakturę Kierownik Referatu Gospodarczo-Rolnego zaznaczył, że należy naliczyć kary umowne w wysokości 1.038,54 zł za nieterminowe wykonanie prac (259.636,21 zł x 0,2% x 2 dni). Notą księgową nr 41/2017 z dnia 29 listopada 2017 roku Burmistrz obciążył wykonawcę - firmę DROMAK Spółka z o.o. w Porębach - kwotą 1.038,54 zł z tytułu niewykonania w terminie przedmiotu zamówienia - zaznaczając, iż ww. należność została potrącona z faktury VAT FS/18/11/2017 w dniu 29 listopada 2017 roku. Na podstawie wyciągu bankowego WB nr 230/2017 z dnia 29 listopada 2017 roku kontrolujące stwierdziły, że na

rachunek bankowy wykonawcy przelana została kwota 258.597,67 zł, tj. wynagrodzenie ryczałtowe pomniejszone o kary umowne.

Zapłatę za fakturę w wysokości 258.597,67 zł (po potrąceniu kar umownych) zaksięgowano na kontach: Wn 201/360 i Ma 130-1, z klasyfikacją budżetową: dział 600 rozdział 60016 § 6050. Natomiast naliczoną karę umowną w kwocie 1.038,54 zł (w jednostce) – wynikającą z noty księgowej nr 41/2017 – zaksięgowano pod datą 29 listopada 2017 roku jako wydatek na kontach: Wn 201/360 i Ma 130-1 (wyciąg bankowy WB nr 230 poz.3, dział 600 rozdział 60016 § 6050) i jako dochód: Wn 130-2 i Ma 750-4<sup>3</sup> – Przychody operacyjne. Następnie kary umowne w wysokości 1.038,54 zł zaksięgowano w organie jako dochody na kontach: 133-1 i Ma 901 (z klasyfikacją budżetową: DB dział 600 rozdział 60016 § 0580). Powyższy sposób zaksięgowania kar umownych był nieprawidłowy, bowiem - w przeciwieństwie do zapłaty kary przez wykonawcę - jej potrącenie z wynagrodzenia należy do zdarzeń gospodarczych, które nie powodują faktycznego przepływu środków pieniężnych (operacja ma charakter bezgotówkowy). Brak wpływu środków powoduje niemożność przypisania potrąconej kary jako dochodu budżetowego. Występujące tutaj przysporzenie nie spowoduje zwiększenia aktywów, lecz ich uwolnienie, wskutek wygaśnięcia zobowiązania, na które wcześniej zostały zabezpieczone środki. Trzymając się, zatem zasady rzetelnego prezentowania zdarzeń gospodarczych, potrącenie polegające na wzajemnym umorzeniu roszczeń pokazuje się, jako zmniejszenie planowanych wydatków, a nie zwiększenie dochodów budżetowych. Stosując taką właśnie regułę zachowana zostanie zgodność opisu operacji z jej treścią ekonomiczną oraz równie ważna zasada kasowego wykonywania budżetu wrażona w art. 40 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., pz. 2077). Inaczej mówiąc, potrącenie kary umownej z wynagrodzenia wykonawcy, wskutek swoistej kompensaty, do wysokości należności niższej, nie ma związku z przepływem środków pieniężnych po stronie dochodowej, chyba że dochodem uznamy potrącenie z własnych wydatków. Wyrażając zgodę na taką właśnie formę rozliczenia z dłużnikiem i wierzycielem należy liczyć się także z koniecznością zastosowania, innych niż w przypadku klasycznej zapłaty, metod ewidencjonowania tego typu zdarzeń. W przypadku każdej należności, także kary umownej, zachodzi potrzeba dokonania jej przypisu. Nie będą to konta służące do ewidencji przypisanych należności z tytułu dochodów budżetowych, lecz pozostałe rozrachunki (konto Wn 240) oraz pozostałe przychody operacyjne (konto Ma 760). Zgodnie z opisem zawartym w załączniku nr 3 do

---

<sup>3</sup> Konto 750 – Przychody finansowe, służy do ewidencji przychodów finansowych. Na stronie Ma konta 750 ujmuje się przychody z tytułu operacji finansowych, w szczególności przychody ze sprzedaży papierów wartościowych, przychody z udziałów i akcji, dywidendy oraz odsetki od udzielonych pożyczek, dyskonto przy zakupie weksli, czeków obcych i papierów wartościowych oraz odsetki za zwłokę w zapłacie należności, dodatnie różnice kursowe. Zgodnie z opisem zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - do ewidencji odpisanych przedawnionych zobowiązań, otrzymanych odszkodowań, kar, a także nieodpłatnie otrzymanych, w tym w drodze darowizny aktywów umarżanych jednorazowo oraz rzeczowych aktywów obrotowych- - służyło konto 760 - Pozostałe przychody operacyjne.

rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 760 służy, między innymi, do ewidencji „odpisanych przedawnionych zobowiązań, otrzymanych odszkodowań, kar, a także nieodpłatnie otrzymanych, w tym w drodze darowizny aktywów umarżanych jednorazowo oraz rzeczowych aktywów obrotowych”. Z powodu braku wpływu środków pominać należy konta zespołu pierwszego, a samo rozliczenie winno być dokonane wyłącznie między kontami rozrachunkowymi, tzn. kontem, na którym dokonano przypisu oraz kontem przeciwstawnym Wn zawierającym po stronie Ma ujęte wobec wierzyciela i jednocześnie dłużnika zobowiązanie podmiotu potrącającego karę. Księgując taką operację przypis zobowiązania wobec kontrahenta z tytułu wykonanych robót powinien być zaksięgowany na kontach: Wn 080 i Ma 201. Natomiast przypis należnej kary, zakładając, że jednostka nie posiada innych zobowiązań wobec tego kontrahenta, z których mogłaby dokonać potrącenia, należało ująć na kontach: Wn 240 i Ma 760. Dokonując jednoczesnej zapłaty i potrącenia na koncie Wn 201 ewidencjonuje się przekazane wynagrodzenie w relacji z kontem 130 oraz kwotę stanowiącą równowartość kary - Wn 201 i Ma 240.

6. Do dnia zakończenia czynności kontrolnych jednostka nie dokonała zamknięcia ksiąg rachunkowych za 2015 i 2016 rok - zgodnie z § 18 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. Zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.).
7. Analiza bilansu Urzędu Gminy i Miasta w Szadku jako jednostki budżetowej, sporządzonego na dzień 31 grudnia 2016 roku w konfrontacji z zestawieniem obrotów i sald za okres 1 stycznia– 31 grudnia 2016 roku wykazała różnice pomiędzy danymi wykazanymi w bilansie a danymi wynikającymi z ewidencji księgowej:
  - w bilansie jednostki budżetowej wykazano stany należności krótkoterminowych (poz.B.II.4) w kwocie 178.983,99 zł, która wynikała z opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, wpłat za użytkowanie wieczyste oraz wpłat z tytułu opłat za internet – ujętych w ewidencji szczegółowej. Natomiast w zestawieniu obrotów i sald do kont syntetycznych: 221-5, 221-8, 221-10 występuje *per saldo* po stronie Wn w kwocie 175.073,66 zł. Różnica w kwocie 3.910,33 zł wynikała z braku ewidencji szczegółowej według kontrahentów prowadzonej do ww. kont. Ewidencja szczegółowa prowadzona była według podziałek klasyfikacji budżetowej. Natomiast w analizie wyodrębnienie kontrahentów dla

kont: [1] 221-8 – prowadzono metodą ręczną, [2] 221-1 i 221-10 – ewidencjonowane było w systemie KSZOB. Ustalono, że w ewidencji księgowej salda ww. kont wynikały z: [1] konta 221-5 – Opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w kwocie 55.562,79 zł: ze strony Wn w wysokości 58.231,50 zł oraz strony Ma konta 221-5 - 2.668,71 zł, [2] konto 221-8 – Wpłaty z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste, w kwocie 31.493,37 zł: strona Wn konta - 31.801,49 zł i strona Ma - 308,12 zł, [3] konto 221-10 – Wpłaty z tytułu opłat za internet – w kwocie 4.801,35 zł: strona Wn - 5.734,85 zł i strona Ma konta - 933,50 zł;

- na wysokość środków finansowych wykazanych w pozycji B.III.2 – „Krótkoterminowe aktywa finansowe” - środki pieniężne na rachunkach bankowych, w łącznej kwocie 23.216,77 zł, powinny złożyć się kwoty wynikające z sald występujących po stronie Wn na kontach: [1] 135-1 w wysokości 8.569,19 zł; [2] 139-1 w kwocie 14.647,38 złotych. W wyniku kontroli stwierdzono, że zgodnie z wyciągiem bankowym WB nr 24/2016, stan środków na rachunku bankowym wynosił 14.647,38 złotych, natomiast do bilansu omyłkowo przyjęto kwotę 14.647,58 złotych. Podobnie w poz.C.II.6 – „Sumy obce”, jako sumy depozytowe wskazano kwotę 14.647,58 złotych, zamiast 14.647,38 złotych.

#### **W zakresie rozrachunków i roszczeń**

1. Zapisy zakładowego planu kont dotyczące analityki prowadzonej do konta 201 nie odnosiły się do ewidencji zobowiązań wymagalnych, albowiem nie opisano w nim ewentualnego rozszerzenia konta dla przedmiotowych zobowiązań. Zgodnie z art.8 ust.1 ustawy o rachunkowości – określając zasady rachunkowości w jednostce należy zapewnić w niej możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności.
2. Kontrolowana jednostka nie pobierała prowizji od przekazywanej do Urzędu Skarbowego kwoty zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, mimo iż zobowiązania z tytułu ww. zaliczek za miesiące objęte próbą kontroli, przekazywano w terminie zgodnym z art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r. poz. 200 ze zm.), tj. do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaliczki zostały pobrane. W myśl art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz.800 ze zm.), płatnikom i inkasentom przysługuje zryczałtowane wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa. Szczegółowe zasady ustalania wynagrodzenia płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa, w relacji do kwoty pobranych podatków oraz tryb pobrania wynagrodzenia, określono w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2015 roku w sprawie wynagrodzenia płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa (Dz.U. z 2015 r. poz.2154), zgodnie z którym - płatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych, przysługuje wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków, wynoszące 0,3% kwoty podatków pobranych na rzecz budżetu

państwa. Kwota należnego wynagrodzenia, o którym mowa wyżej, jest potrącana z kwoty podatków pobranych przez płatników lub inkasentów.

3. W budżecie (organie) nie stosowano konta 240 – Pozostałe rozrachunki. Sumy do wyjaśnienia jednostka ujmowała na koncie 240-3 w ewidencji księgowej Urzędu Gminy i Miasta. Powyższe naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym konto 240 – Pozostałe rozrachunki (w organie), służy do ewidencji innych rozrachunków związanych z realizacją budżetu, z wyjątkiem rozrachunków i rozliczeń ujmowanych na kontach: 222, 223, 224, 225, 250, 260. Ewidencja szczegółowa do konta 240 powinna umożliwić ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych tytułów oraz według kontrahentów. Konto 240 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn konta 240 oznacza stan należności, a saldo Ma konta 240 stan zobowiązań z tytułu pozostałych rozrachunków.

#### **W zakresie realizacji dochodów budżetowych z tytułu podatków i opłat lokalnych**

1. W latach 2016-2017 w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku zaniechano prowadzenia konta pozabilansowego 991 – Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników, mimo iż konto to zostało wprowadzone do planu kont dla ewidencji podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych zarządzeniem nr 417/2010 Burmistrza Gminy i Miasta Szadek z dnia 31 grudnia 2010 roku (załącznik nr 4 do zarządzenia).
1. Uchwałą nr XIV/90/2015 Rady Gminy i Miasta Szadek z dnia 28 października 2015 roku zarządzono pobór podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego od osób fizycznych w drodze inkasa. Inkasentami ustanowiono sołtysów w poszczególnych sołectwach. (...) <sup>4</sup>. W wyniku zwiększonej o 20,00 zł wpłaty z tytułu inkasa, naliczono i wypłacono inkasentowi wynagrodzenie w wysokości brutto 249,00 zł, przy czym od faktycznie pobranego inkasa winno ono wynosić 248,00 zł brutto (...) <sup>5</sup>.
2. Dwóch podatników podatku od nieruchomości – osoby prawne (...) <sup>6</sup> w roku 2016 sporządzili deklaracje, odpowiednio w dniach: 30 marca 2016 roku i 3 marca

---

<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.

<sup>5</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.

<sup>6</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



2016 roku, przy czym na deklaracjach brak było potwierdzenia daty ich wpływu do Urzędu Gminy i Miasta w Szadku. Data sporządzenia ww. deklaracji wskazuje na złożenie ich po terminie określonym w art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 ze zm.).

3. W odniesieniu do podatników podatku od nieruchomości – osoby prawne, stwierdzono, iż:
- podatnik (...) <sup>7</sup>, w zakresie roku 2016 i 2017, dokonywał wpłat podatku w różnych wysokościach i w różnych terminach, co powodowało nadpłaty i niedopłaty podatku. Powyższe miało wpływ na nieprawidłowe rozksięgowanie należności głównej na odsetki, co skutkowało pobraniem zaniżonych, bądź całkowitym niepobraniem odsetek. W roku 2016 w zakresie raty III pobrano zaniżone odsetki o 8,00 zł, natomiast od raty IV nie pobrano w ogóle odsetek, a które należne były w wysokości 21,00 zł. Natomiast rozliczenie wszystkich wpłat roku 2017 wykazało, iż nienależnie pobrano odsetki w kwotach:
    - 17,00 zł – od wpłaty dokonanej w dniu 23 maja 2017 roku za ratę podatku przypadającą w miesiącu maju 2017 roku (odsetki należne 5,00 zł),
    - 19,00 zł – od wpłaty dokonanej w dniu 16 czerwca 2017 roku za ratę podatku przypadającą w miesiącu czerwcu 2017 roku (odsetki należne 0,00 zł),
    - 22,00 zł – od wpłaty dokonanej w dniu 17 sierpnia 2017 roku za ratę podatku przypadającą w miesiącu sierpniu 2017 roku (odsetki należne 1,00 zł),
    - 17,00 zł – od wpłaty dokonanej w dniu 15 września 2017 roku za ratę podatku przypadającą w miesiącu wrześniu 2017 roku (odsetki należne 0,00 zł),
    - 30,00 zł – od wpłaty dokonanej w dniu 25 października 2017 roku za ratę podatku przypadającą w miesiącu październiku 2017 roku (odsetki należne 0,00 zł),
  - podatnik (brak numeru konta na karcie kontowej), w związku ze złożeniem deklaracji na rok 2017 dopiero po wcześniejszym wezwaniu organu podatkowego, tj. w dniu 19 kwietnia 2017 roku, dokonał zapłaty podatku za m-ce: I, II, III, IV 2017 roku w dniu 19 kwietnia 2017 roku, tj. po ustawowych terminach. Organ podatkowy nie dokonał rozksięgowania zaległości podatkowej na należność główną i należne odsetki, co było niezgodne z art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, określającym, że jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za

---

sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

<sup>7</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.

zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę,

- na karcie kontowej podatnika (...) <sup>8</sup> zaewidencjonowano dokonaną w dniu 26 maja 2017 roku wpłatę w wysokości 52.247,00 zł, którą organ podatkowy rozksięgował na należność główną 48.665,00 zł, tj. za miesiące II-V/2017 roku oraz odsetki w wysokości 3.582,00 zł, przy czym odsetki należne winny wynosić: za II/2017 – 213,00 zł, za III/2017 – 153,00 zł, za IV/2017 – 81,00 zł, za V/2017 – 23,00 zł. Łączna kwota należnych odsetek 470,00 zł. Tym samym pobrane odsetki zawyżone zostały o 3.112,00 zł,
  - w przypadku podatnika (...) <sup>9</sup> stwierdzono nieterminowe uregulowanie II i IV raty podatku za 2017 rok, które wpłynęły odpowiednio w dniach: 21 lutego 2017 roku i 24 kwietnia 2017 roku, przy czym organ podatkowy zaniechał rozksięgowania dokonanych wpłat na należność i odsetki, stosownie do art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, które winny zostać pobrane po 20,00 zł od każdej raty.
4. Przypisu podatku od nieruchomości – osoby fizyczne, dokonywano na kontach podatników pod datą wydania decyzji wymiarowej. Zauważyć należy, że zgodnie z art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania.
  5. W zakresie podatku rolnego naliczonego w ramach łącznego zobowiązania pieniężnego stwierdzono w jednym przypadku (...) <sup>10</sup> naliczenie tego podatku od powierzchni przeliczeniowej, w sytuacji gdy powierzchnia fizyczna gruntów nie przekraczała jednego hektara i wynosiła 0,0470 ha, która to powierzchnia była zgodna z wypisem z rejestru gruntów. Tym samym podatek rolny winien być naliczony zgodnie ze stawką określoną w art. 6 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1892), tj. wg równowartość pieniężnej 5 q żyta, a nie wg hektara przeliczeniowego (2,5 q żyta). Tym samym podatek rolny za rok, zarówno 2016 jak i 2017, winien wynosić 12,00 zł.
  6. Karty kontowe podatników podatku od nieruchomości – osoby prawne, oraz podatników podatku od środków transportowych – osoby fizyczne i osoby prawne – prowadzone były metodą ręczną. Analiza tych kart wykazała, iż

---

<sup>8</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.

<sup>9</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.

<sup>10</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.

przypis podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych dokonywany był nie z datą wpływu (złożenia) deklaracji, a z datą dokonania tego przypisu, co było różne od daty wpływu deklaracji do Urzędu i odbiegało od stanu faktycznego. Powyższe powodowało, w konfrontacji z dokonanymi przez podatników wpłatami, dokonywanie na ww. kartach zapisów niechronologicznych, co jest niezgodne z zasadą określoną w art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, gdzie wskazano, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

7. Dokonywane przez organ podatkowy przypisy i odpisy w zakresie podatku od środków transportowych oraz podatku od nieruchomości – osoby prawne, na ręcznie prowadzonych kartach kontowych podatników, zarówno na podstawie deklaracji rocznej, jak również na podstawie korekty deklaracji związanej z powstaniem obowiązku podatkowego – następowało jedną kwotą, bez rozbicia na poszczególne raty, co było niezgodne z zasadami rozbicia należności podatkowej odpowiednio na dwie raty i 12 rat, jak również nieczytelne w konfrontacji z dokonywanymi przez podatników wpłatami. Powyższe, w przypadku nieterminowego regulowania przez podatników zobowiązania podatkowego, powodowało zaniechanie naliczenia i pobrania odsetek od poszczególnych rat, jak również zaniechanie rozksięgowania wpłat na należność główną i odsetki. Powyższe stanowiło naruszenie art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę.
8. Analiza ręcznie prowadzonych kart kontowych podatników podatku od środków transportowych wykazała w dwóch przypadkach złe zaewidencjonowanie dokonanych przez podatników wpłat podatku (...) <sup>11</sup>, co wskazywało, że wpłaty zostały dokonane nieterminowo, a faktycznie wpłaty te dokonane zostały w wymaganym terminie. Powyższe naruszało zasady prowadzenia ewidencji wynikające z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości.
9. Organ podatkowy wydając decyzje nr: Fn.3121.2.2016 z dnia 15 kwietnia 2016 roku i Fn.3254.1.2017 z dnia 11 maja 2017 roku dotyczące ulg w zapłacie podatków nie przeprowadził postępowania dowodowego, czym naruszył art. 122 oraz art. 187 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Zgodnie z powołanymi przepisami - w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. Organ podatkowy jest

---

<sup>11</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.

obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy.

10. W odniesieniu do podatnika (...) <sup>12</sup> posiadającego zadłużenie wobec organu podatkowego w wysokościach: na dzień 31 grudnia 2015 roku – 53.986,71 zł, na dzień 31 grudnia 2016 roku – 81.683,71 zł, na dzień 31 grudnia 2017 roku – 118.548,71 zł stwierdzono dokonanie przez organ podatkowy próby sprzedaży zaległości podatkowych z lat 2013-2015 oraz roku 2017 w drodze konkursu, który ogłoszony został przez Burmistrza Gminy i Miasta Szadek w dniu 22 grudnia 2017 roku na stronie internetowej Urzędu Gminy i Miasta Szadek. Na ogłoszony konkurs nie wpłynęła żadna oferta.

Przedmiotowe zaległości podatkowe wynikające z łącznego zobowiązania pieniężnego są świadczeniem publicznoprawnym i w myśl art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostki samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1453 ze zm.) stanowią dochody własne gminy. Prawa i obowiązki wynikające ze stosunku prawnego łączącego wierzyciela należności publicznoprawnej i podatnika są związane bezpośrednio z określonymi osobami, zaś kwestia ich przenoszenia pozostaje poza sferą regulacji prawa cywilnego i może być rozstrzygana jedynie na podstawie przepisów prawa publicznego, co wynika z art. 2 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa, wskazującego granicę materii prywatnoprawnej i publicznoprawnej stanowiąc, że jej przepisów nie stosuje się do świadczeń pieniężnych wynikających ze stosunków cywilnoprawnych oraz do opłat za usługi. Przepisy prawa podatkowego regulujące kwestie danin publicznych nie odnoszą się w żaden sposób do możliwości zbycia przez jednostkę sektora finansów publicznych będącą organem podatkowym – zaległości podatkowych. Żadna ustawa określająca zasady prowadzenia gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego (w tym m.in. ustawa o finansach publicznych, ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego), jak również ustawy regulujące funkcjonowanie jednostek samorządu terytorialnego – nie daje podstaw prawnych do zbycia przez jednostkę samorządu terytorialnego zaległości podatkowych pochodzących z podatków lokalnych. W odniesieniu do powyższego należy przytoczyć tezę Naczelnego Sądu Administracyjnego zawartą w wyroku z dnia 15 stycznia 1997 roku (III SA 534/96), w którym Sąd wskazał, iż: *„(...) do działalności organów samorządu terytorialnego w sferze zobowiązań publicznoprawnych, w tym podatków, nie stosuje się zasady "co nie jest zakazane jest dozwolone", lecz regułę "dozwolone jest tylko to, co prawo wyraźnie przewiduje”.*

Ponadto wskazać należy, że w zaproszeniu do składania ofert na sprzedaż zaległości podatkowych podane zostały numery działek należących do podatnika z ich lokalizacją co do nazwy i numeru obrębu ewidencyjnego. Zatem podane zostały dane, które znajdują się w dokumentacji podatkowej podatnika,

---

<sup>12</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.

natomiast w myśl art. 293 § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa – dane podatkowe objęte są tajemnicą skarbową, do przestrzegania, której zgodnie z art. 294 § 1 pkt 2 powyższej ustawy – obowiązani są wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta, marszałek województwa oraz pracownicy urzędów ich obsługujących. Podniesienia wymaga również kwestia, iż w sytuacji wpływu potencjalnej oferty na zakup zaległości podatkowych objętych zaproszeniem do składania ofert, a następnie sprzedaży zaległości podatkowych – organ podatkowy zmuszony byłby do bezpośredniego wskazania danych osobowych i podatkowych podatnika, do którego należą powstałe zobowiązania podatkowe – co wyklucza tajemnicę skarbową.

## **W zakresie dochodów z majątku**

1. Jednostka błędnie klasyfikowała dochody ze sprzedaży nieruchomości wykazując je w budżetach i sprawozdaniach Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, w dziale 700 – „Gospodarka mieszkaniowa”, rozdziale 70005 – „Gospodarka gruntami i nieruchomościami”, § 087 – „Wpływy ze sprzedaży składników majątkowych”. Stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r. poz. 1053 ze zm.), dochody z tytułu zbywania nieruchomości należy klasyfikować w § 077 – „Wpłaty z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności oraz prawa użytkowania wieczystego nieruchomości”.
2. Burmistrz Gminy i Miasta Szadek zarządzeniem nr 16/2017 z dnia 7 lutego 2017 roku ogłosił przetarg ustny ograniczony na sprzedaż nieruchomości położonej w obrębie Szadkowic-Ogrodzim, przy ul. Łąkowej i Młynarskiej, ustalając cenę wywoławczą w wysokości 118.818,00 zł. W ogłoszeniu – podobnie jak w wykazie nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży – zaznaczono, że do ceny ogólnej nieruchomości zostanie doliczona dodatkowo kwota tytułem poniesienia kosztów związanych z pozyskaniem dokumentacji, tj. sporządzenia operatu szacunkowego, zamieszczenia ogłoszeń w prasie, itp. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz.U. z 2017 r., poz. 1830), ceną jest wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę. W cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług oraz podatkiem akcyzowym (art.3 ust.2).

Stosownie do treści art.23 ust.1 pkt 2 oraz art.25 ust.1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r., poz. 121 ze zm.) - dysponentami mienia publicznego są jedynymi podmiotami zobowiązanymi do zapewnienia wyceny nieruchomości, należących do Skarbu Państwa, bądź jednostki samorządu terytorialnego. Stąd gminy (jednostki samorządu terytorialnego), przygotowując nieruchomości do zbycia, nie mogą żądać, aby ich nabywcy pokryli koszt opracowania operatu szacunkowego sporządzanego przez rzeczoznawcę majątkowego.

3. Stwierdzono, że na dzień 1 kwietnia 2010 roku użytkownik wieczysty o numerze konta 7 - działek oznaczonych numerami: 163/8, 169/1, 170/1, 171/4, i 172, o łącznej powierzchni 1,70 ha, położonych w Wielkiej Wsi, gm. Szadek – posiadał zaległości w opłacie za użytkowanie wieczyste za lata 2007-2010 w łącznej kwocie 8.996,00 zł plus odsetki ustawowe. Począwszy od 2009 roku opłata roczna została ustalona w wysokości 3.488,00 zł w wyniku wzrostu wartości nieruchomości gruntowej (pismo znak RG.7224/37/2008 z dnia 8 grudnia 2008 roku). Jej wysokość została ustalona przy zastosowaniu stawki 3% od wartości nieruchomości – 116.280,00 zł ustalonej w oparciu o operat szacunkowy sporządzony w dniu 24 listopada 2008 roku przez rzeczoznawcę majątkowego o uprawnieniach nr 1990. W dniu 12 kwietnia 2010 roku w Sądzie Rejonowym w Zduńskiej Woli został przeprowadzony przetarg, przedmiotem którego było zbycie prawa użytkowania wieczystego ww. gruntu wraz z prawem własności do naniesień nieruchomości - w drodze licytacji. Przedmiotowe działki zostały sprzedane za kwotę 992.136,54 zł na rzecz spółki jawnej w Sieradzu. Sąd Rejonowy w Zduńskiej Woli Wydział I Cywilny postanowieniem sygn. akt Co 294/09 z dnia 29 czerwca 2010 roku nakazał dłużnikowi wydanie nabywcy nieruchomości obejmującej przedmiotowe działki.

Burmistrz Gminy i Miasta Szadek Pan Artur Ławniczak w dniu 25 maja 2013 roku wystąpił do komornika sądowego z wnioskiem o wszczęcie postępowania egzekucyjnego i egzekucję od wyżej wymienionego dłużnika kwoty 4.918,00 zł (3.488,00 zł – zaległość główna za 2010 rok plus 1.430,00 zł – odsetki ustawowe na dzień złożenia wniosku). W odpowiedzi na powyższe, pismem znak: KM 1654/13 z dnia 7 grudnia 2016 roku komornik poinformował Gminę, iż egzekucja jest bezskuteczna, bowiem przeciwko dłużnikom prowadzonych jest kilkanaście postępowań egzekucyjnych na kwotę ponad 3.000.000,00 zł + koszty egzekucyjne. (...) <sup>13</sup>.

W wyniku kontroli ustalono, że jednostka – oprócz wystąpienia w 2013 roku do komornika z ww. wnioskiem o wszczęcie postępowania egzekucyjnego – nie podejmowała wcześniej czynności zmierzających do skierowania sprawy na drogę sądową. Zaniechanie powyższych czynności skutkowało przedawnieniem należności z tytułu użytkowania wieczystego za lata 2007-2010 w wysokości 8.996,00 zł. Zgodnie z art. 118 ustawy w dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz.459), termin przedawnienia wynosi 10 lat, a dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 3 lata. Należy zauważyć, że kontrolowana jednostka w swoich wewnętrznych przepisach nie określiła procedur windykacji należności w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku.

4. W dniu 11 kwietnia 2015 roku Burmistrz Gminy i Miasta Szadek zawarł z dzierżawcą o numerze konta 7 umowę dzierżawy ½ działki rolnej oznaczonej nr 232 obręb nr 10 Szadek, o powierzchni 0,05715 ha. Umowa zawarta została

---

<sup>13</sup> Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

na okres od dnia 1 kwietnia 2015 roku do końca lutego 2018 roku. Podstawą zawarcia umowy było zgłoszenie telefoniczne (ustny wniosek dzierżawcy złożony w dniu 28 stycznia 2015 roku - jak określiła w notatce służbowej starszy inspektor, której powierzono sprawy związane z gospodarowaniem nieruchomościami). Za grunty rolnicze oddane w dzierżawę wyżej wymienionemu ustalono czynsz w wysokości 0,05 zł/m<sup>2</sup>, tj. 29,00 zł rocznie. W umowie nie wskazano konkretnego terminu w jakim należy uregulować czynsz dzierżawny. Pracownica Referatu Gospodarczo-Rolnego nie potrafiła wyjaśnić z czego wynika wysokość czynszu dzierżawnego naliczonego dzierżawcy. Wyżej wymieniona zobowiązała się zaktualizować w 2018 roku wysokość czynszu zgodnie ze stawkami wynikającymi z obowiązującego zarządzenia Burmistrza Gminy i Miasta nr 18/2016.

5. Pozostałe 23 umowy dzierżawy zostały zawarte również na okres od dnia 1 kwietnia 2015 roku do końca lutego 2018 roku i były kontynuacją umów wcześniej zawartych. We wszystkich umowach jako stroną umowy błędnie wskazywano Burmistrza Gminy i Miasta Szadek Pana Artura Ławniczaka, zamiast Gminę i Miasto Szadek jako wydzierżawiającego. W żadnej umowie dzierżawy - przedłożonej do kontroli - nie wskazano wysokości czynszu oraz terminu i miejsca wniesienia opłaty z tytułu dzierżawy.

W dniu 5 lutego 2018 roku Burmistrz Gminy i Miasta Szadek zarządzeniem nr 21/2018 określił stawki czynszu dzierżawnego za grunty stanowiące własność Gminy i Miasta oddawane w dzierżawę na czas oznaczony do trzech lat i zasady oddawania ich w dzierżawę oraz sposób płatności. W § 5 ust.1 zarządzenia ustalono minimalną roczną stawkę czynszu dzierżawnego gruntów wykorzystywanych na cele:

- rolnicze - wchodzących w skład gminnego zasobu nieruchomości Gminy, stanowiącego iloczyn liczby hektarów, kwoty 61,37 zł/dt żyta oraz współczynnika określonego w poniżej zamieszczonych tabelach:

Współczynnik czynszowy od 1 ha gruntu rolnego klasy:					
IIIA	IIIB	IVA	IVB	V	VI
3,5	3,5	3,0	3,0	2,5	2,5

  

Współczynnik czynszowy od 1 hm użytku zielonego klasy:			
III	IV	V	VI
2,0	2,0	1,5	1,0

- związane ze składowaniem płodów rolnych oraz urządzeń rolnych w wysokości 0,10 zł/m<sup>2</sup>.

Za grunty mienia komunalnego oddawane w dzierżawę na cele inne niż rolne ustalono minimalne roczne stawki czynszu dzierżawnego: [1] na prowadzenie działalności gospodarczej/ handlowej w wysokości 8 zł/m<sup>2</sup> plus należny podatek VAT; [2] za grunty wydzierżawione w celu dojścia/ dojazdu do obiektu/ budynku w wysokości 0,10 zł/m<sup>2</sup> plus należny podatek VAT (§ 5 ust.2).

Czynsz wymieniony w § 5 ust.1 i 2 nie może być niższy niż 20,00 zł. W § 7 zarządzenia określono termin i sposób płatności czynszu dzierżawnego, mianowicie: [1] roczny czynsz dzierżawny płatny jest z góry w terminie do 31 marca każdego roku; [2] pierwszy i ostatni roczny czynsz dzierżawny

naliczany jest proporcjonalnie do okresu trwania dzierżawy, w danym roku kalendarzowym; [3] w pozostałych przypadkach czynsz dzierżawny płatny jest zgodnie z datą określoną w umowie; [4] w przypadku rozwiązania umowy przez dzierżawcę przed upływem terminu na jaki została zawarta, wpłacony czynsz nie podlega zwrotowi. Zarządzenie weszło w życie z dniem podpisania.

### **W zakresie wydatków (dotacji) na realizację zadań powierzonych na podstawie umowy jednostkom spoza sektora finansów publicznych**

1. Zarządzeniem nr 24/2016 z dnia 30 marca 2016 roku Burmistrz Gminy i Miasta Szadek ogłosił otwarty konkurs ofert na wsparcie realizacji zadań publicznych w 2016 roku w zakresie : upowszechniania kultury fizycznej i sportu; promocji i profilaktyki ochrony zdrowia oraz podejmowania działań mających na celu zapobieganie wykluczeniu społecznemu i poprawę życia osób niepełnosprawnych poprzez organizowanie imprez z zakresu profilaktyki zdrowotnej mieszkańców, propagowanie zdrowego stylu życia i aktywnej formy spędzania wolnego czasu oraz podnoszenie świadomości zdrowotnej mieszkańców miasta i gminy Szadek; rozwoju uzdolnień, talentów i zainteresowań dzieci i młodzieży poprzez organizację zajęć rozwijających uzdolnienia i pasje oraz propagowanie bezpiecznego i aktywnego modelu spędzania wolnego czasu dzieci i młodzieży z miasta i gminy Szadek.

Termin realizacji zadania wyznaczono od dnia podpisania umowy do dnia 31 grudnia 2016 roku. Oferty wraz z harmonogramem realizacji zadania należało złożyć do dnia 22 kwietnia 2016 roku do godz.10:00 w sekretariacie Urzędu. Kontrolującym nie udało się ustalić czy wyznaczony termin do składania ofert był zgodny z art.13 ust.1 ww. ustawy, tzn. nie był krótszy niż 21 dni od dnia ukazania się ostatniego ogłoszenia, o którym mowa w ust.3. Stwierdzono, że zarządzenie Burmistrza Gminy i Miasta Szadek nr 24/2016 z dnia 30 marca 2016 roku w sprawie ogłoszenia otwartego konkursu ofert zostało zamieszczone w dniu 1 kwietnia 2016 roku w Biuletynie Informacji Publicznej, o czym świadczy wydruk ze strony <http://archiwumszadek.bip.cc>, jednak nie opublikowano go na stronie internetowej kontrolowanej Gminy. Pracownicy Urzędu nie potrafili wyjaśnić kontrolującemu kiedy ogłoszenie otwartego konkursu ofert zostało zamieszczone na tablicy ogłoszeń Urzędu.

Zgodnie z art.13 ust.3 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.), otwarty konkurs ofert ogłasza się w: [1] Biuletynie Informacji Publicznej; [2] siedzibie organu administracji publicznej w miejscu przeznaczonym na zamieszczanie ogłoszeń; [3] na stronie internetowej organu administracji publicznej.

W punkcie X otwartego konkursu ofert zawarto zapis o treści: „za dzień ogłoszenia uważa się zamieszczenie ogłoszenia na tablicy ogłoszeń w siedzibie Urzędu Gminy i Miasta Szadek”. Pracownik, któremu przypisano prowadzenie spraw wynikających z ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie wyjaśnił, że Urząd dotychczas nie zamieszczał ogłoszeń na stronie internetowej Gminy, tylko w BIP, zobowiązując się jednocześnie do przestrzegania w pełni przepisów art.13 ww. ustawy.



Kontrolą objęto dokumentację dotyczącą przyznania i rozliczenia dotacji w wysokości 2.500,00 zł przekazanej na rzecz Społecznego Stowarzyszenia Oświatowego „NASZA SZKOŁA” w Sikucinie (zadanie [6])– stwierdzając, co następuje:

- Komisja konkursowa na posiedzeniu w dniu 29 kwietnia 2016 roku dokonała oceny formalnej ofert stwierdzając, iż wszystkie są kompletne i zawierają dokumenty wymagane ustawą o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie oraz określone w ogłoszeniu o otwartym konkursie ofert. Po przeprowadzeniu analizy złożonych ofert komisja pozytywnie zaopiniowała ofertę Stowarzyszenia Oświatowego „NASZA SZKOŁA” w Sikucinie, przyznając jej 37 punktów. Kontrolującym nie przedłożono indywidualnych kart oceny oferty przez poszczególnych członków komisji. Nie przedłożono ponadto regulaminu pracy komisji konkursowej i sposobu oceny ofert. Podinspektor Pan Michał Góralczyk oświadczył, że takowego jednostka nie opracowała, natomiast komisja konkursowa sama decyduje w jaki sposób dokonywać oceny ofert.
- Informację o wynikach otwartego konkursu ofert na realizację zadań publicznych w 2016 roku, Sekretarz Gminy i Miasta podpisał w dniu 11 maja 2016 roku. Wyniki konkursu – w dniu 12 maja 2016 roku - podano do publicznej wiadomości, poprzez zamieszczenie informacji na stronie internetowej Urzędu Gminy i Miasta, natomiast nie ogłoszono jej w Biuletynie Informacji Publicznej oraz na tablicy ogłoszeń Urzędu. Przepisy art. 15 ust.2j ww. ustawy zobowiązują do ogłaszania wyników niezwłocznie po wyborze oferty w sposób określony w art. 13 ust. 3.
- W trakcie wykonywania zadania przez dotowanego Burmistrza Gminy i Miasta Szadek nie skorzystał z prawa do kontroli i oceny realizacji zadania, o której mowa w § 9 umowy nr RG.4221.1.5.2016 oraz w art.17 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w szczególności: [1] stopnia realizacji zadania; [2] efektywności, rzetelności i jakości realizacji zadania; [3] prawidłowości wykorzystania środków publicznych otrzymanych na realizację zadania; [4] prowadzenia dokumentacji związanej z realizowanym zadaniem. Należy zauważyć, iż dotacje na realizację zadań publicznych, w formie powierzenia lub wsparcia wykonywania tych zadań, udzielane – między innymi - na podstawie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, przekazywane są ze środków publicznych i dlatego zarówno proces ich przyznawania, jak i wykorzystanie, muszą podlegać rygorystycznej kontroli. Artykuł 126 ustawy o finansach publicznych określa, że dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych.
- Sprawozdanie końcowe nie zostało zatwierdzone przez zleceniodawcę, tj. Burmistrza Gminy i Miasta Szadek. Zgodnie z postanowieniami wynikającymi z § 1 ust.3 umowy o wsparcie, wykonanie umowy nastąpi z chwilą zaakceptowania przez zleceniodawcę sprawozdania końcowego, o którym mowa w § 10 ust.2.

## **W zakresie wydatków osobowych**

1. Burmistrz Gminy i Miasta Szadek - powołując się na przepisy art.36 i art.37 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych - zarządzeniem nr 8/2013 z dnia 15 lutego 2013 roku wprowadził zmiany w regulaminie wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku, stanowiącym załącznik do zarządzenia Burmistrza Gminy i Miasta nr 418/2010 z dnia 31 grudnia 2010 roku, polegające na: [1] dopisaniu w § 1 pkt 1, iż regulamin dotyczy wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku (w tym samorządowych jednostkach organizacyjnych); [2] zmianie treści tabeli 1 i tabeli 2 dotyczących minimalnych i maksymalnych stawek wynagrodzenia zasadniczego poprzez dodanie stanowiska starszego inspektora. Od pracownika zatrudnionego na tym stanowisku wymagano wykształcenia wyższego i 4- letniego stażu pracy, bądź wykształcenia średniego i 10-letniego stażu pracy. Powyższe działanie było sprzeczne z przepisami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników, które do dnia wejścia w życie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2017 roku zmieniającego rozporządzenie w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz.U. z 2017 r. poz.1621)<sup>14</sup> – nie przewidywało - w grupie „stanowisk urzędniczych” (patrz tabela IV część F) - stanowiska starszego inspektora.
2. Stwierdzono, że w latach poprzedzających wejście w życie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2017 roku zmieniającego rozporządzenie w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych, Burmistrz Gminy i Miasta Szadek Pan Artur Ławniczak – powołując się na art.20 ustawy o pracownikach samorządowych – awansował trzech pracowników Urzędu na stanowisko starszego inspektora. W dwóch przypadkach awans dotyczył pracowników zatrudnionych dotychczas na stanowisku inspektora i legitymujących się wykształceniem wyższym, natomiast trzeci przypadek dotyczył awansu pracownika posiadającego wykształcenie średnie, wcześniej zatrudnionego jako podinspektor.
3. Ponadto z dniem 1 stycznia 2018 roku Burmistrz Gminy i Miasta Szadek awansował trzech podinspektorów legitymujących się wykształceniem średnim, powierzając im stanowiska starszego inspektora.

Należy zauważyć jednak, że obowiązujące przepisy w zakresie wynagradzania pracowników samorządowych postawiły wymóg posiadania wykształcenia wyższego przy 4-letnim stażu pracy przez osoby zatrudnione na stanowisku starszego inspektora.

Sekretarz Gminy Pani Wanda Nowak – fakt wprowadzenia w 2013 roku stanowiska starszego inspektora do regulaminu wynagrodzeń pracowników zatrudnionych w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku - wyjaśniła następująco:

---

<sup>14</sup> Rozporządzenie weszło w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia, tj. 30 sierpnia 2017 roku, z wyjątkiem § 1 pkt 1-3, które weszły w życie z dniem 1 stycznia 2018 roku.

*„Zarządzeniem Nr 8/2013 Burmistrza Gminy i Miasta Szadek z dnia 15 lutego 2013 r. wprowadzono do wykazu stanowisk stanowisko starszego inspektora. Jako podstawę prawną do wdrożenia ww. stanowiska przyjęto zaszeregowanie określone w załączniku nr 3 tabeli IV w części H poz. 9 stanowisk urzędniczych rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz.U. z 2009 r. Nr 60, poz. 398 ze zm.). Potraktowano wówczas referat jako jednostkę organizacyjną urzędu. Powstanie stanowiska starszego inspektora w urzędzie było podyktowane chęcią docenienia pracowników za wieloletnią pracę w samorządzie i poszanowaniem ich doświadczenia. W odniesieniu do pracowników, którzy nie dysponują wykształceniem wyższym awans wewnętrzny uzasadnia się poprzez kilkanaście a nawet kilkadziesiąt lat służby na rzecz naszego magistratu owocującej doświadczeniem, wiedzą i praktyką niezbędną w pracy...”.*

4. Stwierdzono przypadek wypłaty odprawy emerytalnej po rozwiązaniu z pracownikiem umowy o pracę. Rozwiązanie umowy o pracę z pracownikiem nastąpiło w dniu 28 sierpnia 2017 roku, świadectwo pracy wystawiono w dniu 28 sierpnia 2017 roku), natomiast wypłaty odprawy dokonano w dniu 22 września 2017 roku, co potwierdza wyciąg bankowy WB nr 183 na kwotę netto 14.642,00 zł.

Zgodnie z art. 92<sup>1</sup> § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku - Kodeks pracy (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r., poz. 917 ze zm.) - pracownikowi spełniającemu warunki uprawniające do renty z tytułu niezdolności do pracy lub emerytury, którego stosunek pracy ustał w związku z przejściem na rentę lub emeryturę, przysługuje odprawa pieniężna. Wynika z tego, że okolicznością decydującą o prawie do odprawy jest spełnianie warunków uprawniających do emerytury lub renty, a nie posiadanie decyzji ustalającej prawo do nich. Liczy się także ustanie stosunku pracy. Zatem, odprawę należy wypłacić w dniu rozwiązania stosunku pracy. Tak przyjął Sąd Najwyższy stwierdzając w wyroku z dnia 9 kwietnia 1998 roku (I PKN 508/97, OSNP 1999/8/257), że roszczenie o zapłatę odprawy emerytalnej jest wymagalne od dnia rozwiązania stosunku pracy, także wtedy, gdy orzeczenie przyznające świadczenie zostało wydane później, i bez względu na datę kiedy pracodawca powziął wiadomość o wydaniu decyzji przyznającej je. Skoro wypłata odprawy powinna nastąpić w dniu rozwiązania stosunku pracy (a więc przed wydaniem decyzji przez ZUS), nie można uzależniać jej wypłaty od przedłożenia decyzji. Jeżeli jednak okaże się, że pracownik renty lub emerytury nie dostał, pracodawca może żądać zwrotu wypłaconej kwoty. Wypłacenie pracownikowi należnej mu odprawy z opóźnieniem uznać należy jako sprzeczne z prawem, bowiem pracodawca naraża się w ten sposób na ryzyko skierowania przez pracownika roszczenia o zapłatę odsetek za zwłokę w zapłacie, a także pociągnięcia do odpowiedzialności wykroczeniowej. Należy zauważyć, że w związku z brakiem terminowej wypłaty należnej pracownikowi odprawy przysługuje mu wobec pracodawcy roszczenie o zapłatę odsetek za zwłokę w zapłacie. Nadto, brak terminowej wypłaty świadczenia pracowniczego stanowi wykroczenie przeciwko prawom pracownika zagrożonym karą grzywny od 1.000 zł do 30.000 zł (art. 282 § 1 pkt 1 Kodeksu pracy).

## **W zakresie wydatków inwestycyjnych**

1. Zamawiający nie przestrzegał postanowień wynikających z art.98 ust.2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r., poz. 1579 ze zm.), bowiem nie sporządzał i nie przekazywał Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych rocznych sprawozdań o udzielonych zamówieniach w ustawowym terminie. Sprawozdanie za 2015 rok przekazano w dniu 2 marca 2016 roku (1 dzień po terminie), natomiast sprawozdanie ZP-SR za 2016 rok – przekazano miesiąc po ustawowym terminie, tj. w dniu 31 marca 2017 roku. Zgodnie z przywołanym przepisem, zamawiający powinien przekazać roczne sprawozdanie Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych w terminie do dnia 1 marca każdego roku następującego po roku, którego dotyczy sprawozdanie.
2. Pismem znak: PBDiM.BU-630.33/2/16 z dnia 29 lipca 2016 roku wykonawca poinformował zamawiającego o zakończeniu realizacji inwestycji pn. „Przebudowa drogi gminnej publicznej nr 119103E przecinającej się z drogą gminną publiczną nr 119102E na terenie gminy Szadek – etap I”, zgłaszając gotowość odbioru robót. Protokolarnego odbioru przedmiotu umowy dokonano w dniu 8 sierpnia 2016 roku – bez uwag. Przedmiotową inwestycję przyjęto na stan środków trwałych na podstawie druku OT – „Przyjęcie środka trwałego” nr 2/2016 z dnia 30 września 2016 roku (symbol KŚT: grupa II podgrupa 22 rodzaj 220, nr inwentarzowy 31/116/2016). Wartość środka trwałego oszacowano na kwotę 255.769,99 zł, księgując na kontach: Wn 011-1 i Ma 080-17. Brak bieżącej ewidencji składników majątku trwałego poprzez zaniechanie ujmowania środków trwałych na koncie 011 bezpośrednio po ich nabyciu lub oddaniu do użytkowania świadczy o naruszeniu zasady bieżącego prowadzenia ksiąg rachunkowych, określonej w art.24 ust.5 ustawy o rachunkowości.

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

1. Stwierdzono, że księga inwentarzowa środków trwałych prowadzona była ręcznie – mimo zakupionego w 2015 roku programu komputerowego pn. ŚRODKI TRWAŁE - w oparciu o klasyfikację rodzajową środków trwałych (KŚT), stanowiącą załącznik nr 1 do rozporządzenia Rady w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych. Zapisy w księdze nie zawsze pozwalały na identyfikację ujętego w niej środka trwałego, przykładowo:
  - grupa I - „Budynki i lokale”, w przypadku budynków zaewidencjonowanych w grupie 1 podgrupie 10, 11 i 12 rodzaj: 105, 106, 107, 109, 110 - jako ich charakterystykę wpisano jedynie: „budynek w Choszczewie”, „budynek w Górnej Woli”, „budynek MGOK”, „pawilon sportowy” – nie wskazując ich powierzchni, dokładnego adresu i numeru działki, na której zostały usytuowane. Żadnemu środkowi trwałemu zaewidencjonowanemu w grupie I nie nadano numeru inwentarzowego;
  - grupa II – „Obiekty inżynierii lądowej i wodnej”, przykładowo wpisywano: „sieć kanalizacji deszczowej D1-D4”, „droga między cmentarzami”, „droga dojazdowa do gruntów rolnych”, „ulica Sportowa”, „osiedle Wilanowska – drogi,

chodniki”, „stadion sportowy”, „ogrodzenie stadionu” – nie wskazując zwięzłej charakterystyki środka trwałego, np. poszczególnych części składowych, danych technicznych charakteryzujących dany środek, itp. Ponadto żadnemu środkowi trwałemu zaewidencjonowanemu w grupie II podgrupa 21 i 22 rodzaj 211, 220 (106 pozycji) - nie nadano numeru inwentarzowego;

- jako datę przyjęcia środka trwałego do użytkowania wskazywano dzień „1.01.2016 r.”, tj. datę założenia ksiąg inwentarzowych.
- 2. W księdze inwentarzowej „Wartości niematerialne i prawne” prowadzonej w wersji papierowej, założonej w dniu 1 stycznia 2016 roku, nie zsumowywano składników majątkowych w niej zaewidencjonowanych na koniec każdego roku sprawozdawczego w sposób trwały, zapobiegający usunięciu, wymazaniu, poprawieniu lub wyblaknięciu z upływem czasu. Stosownie do postanowień wynikających z art.12 ust.1 pkt 1 i 2 oraz ust.2 pkt 1 ustawy o rachunkowości, księgi rachunkowe otwiera się na dzień rozpoczęcia działalności, którym jest dzień pierwszego zdarzenia wywołującego skutki o charakterze majątkowym lub finansowym oraz na początek każdego następnego roku obrotowego - w ciągu 15 dni od dnia zaistnienia tych zdarzeń, natomiast zamyka się na dzień kończący rok obrotowy - nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia zaistnienia tych zdarzeń. Zastrzeżenia budziły także zapisy w księdze inwentarzowej dotyczące charakterystyki poszczególnych wartości niematerialnych i prawnych. Stwierdzono takie uchybienia jak: brak dostatecznej charakterystyki (nie wiadomo czy dokonano zakupu licencji czy programu); parametrów wartości i ich lokalizacji.
- 3. Metodą spisu z natury przeprowadzono inwentaryzację: środków trwałych, pozostałych środków trwałych, księgozbioru oraz środków pieniężnych i innych wartości w kasie Urzędu Gminy. W sprawozdaniach zespołu spisowego oraz komisji inwentaryzacyjnej z przebiegu spisu z natury - sporządzonych w dniu 4 stycznia 2017 roku - wskazano, że spisem z natury objęto również wartości niematerialne i prawne, które zgodnie z protokołem weryfikacji salda 020 z dnia 11 stycznia 2017 roku - przedłożonym kontrolującym - zostały zinwentaryzowane drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z obowiązującymi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.
- 4. Stwierdzono przypadki dokonywania na arkuszach spisowych zamazywań i przeróbek. Powyższe dotyczyło arkusza spisu z natury środków trwałych oznaczonego numerem 1 pozycje 3 i 10. Zgodnie z art.22 ust.3 ustawy o rachunkowości, błędne zapisy należy usuwać poprzez skreślenie błędnej treści i wpisanie właściwych danych, z utrzymaniem czytelności skreślonych wyrażeń lub liczb, wpisanie treści poprawnej oraz złożenie podpisu osoby do tego upoważnionej.

#### **W zakresie rozliczenie budżetu gminy z samorządowymi jednostkami organizacyjnymi**

Stwierdzono, że Gmina Szadek nie przestrzegała art.121 ust.1-5 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r. poz.1638 ze zm.), zgodnie z którym - nadzór nad podmiotem leczniczym (SP ZOZ

w Szadku) - niebędącym przedsiębiorcą sprawuje podmiot tworzący. Podmiot tworzący sprawuje nadzór nad zgodnością działań podmiotu leczniczego niebędącego przedsiębiorcą z przepisami prawa, statutem i regulaminem organizacyjnym oraz pod względem celowości, gospodarności i rzetelności. W ramach nadzoru podmiot tworzący może żądać informacji, wyjaśnień oraz dokumentów od organów podmiotu leczniczego niebędącego przedsiębiorcą oraz dokonuje kontroli i oceny działalności tego podmiotu. Kontrola i ocena, o których mowa w ust. 3, obejmują w szczególności: [1] realizację zadań określonych w regulaminie organizacyjnym i statucie, dostępność i jakość udzielanych świadczeń zdrowotnych; [2] prawidłowość gospodarowania mieniem oraz środkami publicznymi; [3] gospodarkę finansową. Podmiot tworzący w razie stwierdzenia niezgodnych z prawem działań kierownika wstrzymuje ich wykonanie oraz zobowiązuje kierownika do ich zmiany lub cofnięcia. W przypadku niedokonania zmiany lub cofnięcia tych działań w wyznaczonym terminie podmiot tworzący może rozwiązać z kierownikiem stosunek pracy albo umowę cywilnoprawną.

*Odpowiedzialność za powyższe ponoszą Skarbnik i Burmistrz Gminy i Miasta Szadek oraz pracownicy wskazani w protokole kontroli.*

## **II.**

Zawiadamiając o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Burmistrza 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. Księgi rejestrowe samorządowych instytucji kultury Gminy i Miasta Szadek prowadzić zgodnie z wymogami wynikającymi z rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 26 stycznia 2012 roku w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury.
2. Zapewnić przestrzeganie wewnętrznych unormowań wynikających z zarządzenia Burmistrza Gminy i Miasta Szadek nr 23/2013 z dnia 8 kwietnia 2013 roku w sprawie zasad przeprowadzania kontroli w Urzędzie Gminy i Miasta w Szadku i w podległych jednostkach organizacyjnych.
3. Odsetki od pożyczek i kredytów bankowych zaciągniętych przez jednostkę samorządu terytorialnego ewidencjonować w księgach rachunkowych organu po stronie Ma kont 260 lub 134 w korespondencji ze stroną Wn konta 909 – Rozliczenia międzyokresowe, tylko w przypadku kwot odsetek naliczonych za dany rok, których termin zapłaty przypada w następnym roku budżetowym, dokonując w styczniu następnego roku księgowania: Wn 260 (134) i Ma 909.
4. Odsetki od pożyczek zaciągniętych w Wojewódzkim Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi, o które to Fundusz pomniejsza wartość

pożyczki przekazując ją na rachunek bankowy jednostki samorządu terytorialnego, księgować w sposób szczegółowo opisany w protokole kontroli.

5. Zapewnić przestrzeganie przepisów 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 (Dz.U. z 2017 r., poz.1911) – w zakresie ewidencjonowania: potrącenia kary umownej z wynagrodzenia wykonawcy oraz rozrachunków z tytułu subwencji i dotacji, jak również zapewnić przestrzeganie wskazanego aktu prawnego w zakresie ewidencjonowania odsetek od zaciągniętych kredytów i pożyczek, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
6. Zapewnić zamykanie ksiąg rachunkowych prowadzonych dla Urzędu Gminy i Miasta w Szadku i budżetu Gminy i Miasta w terminie określonym w § 26 ust.3 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. Zgodnie z art.12 ust.5 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości - zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3 ustawy.
7. Zapewnić prowadzenie ewidencji księgowej na kontach 134 i 260 zgodnie z wymogami 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 oraz zasadami wynikającymi z obowiązującego jednostkę zakładowego planu kont, wprowadzonego zarządzeniem Burmistrza Gminy i Miasta Szadek nr 417/2010 z dnia 31 grudnia 2010 roku.
8. Podjąć działania w celu zintegrowania programu (systemu) KSZOB i księgowości budżetowej, które zapewnią prawidłowe sporządzanie bilansu Urzędu Gminy i Miasta, w szczególności poprzez wykazywanie danych wynikających z ewidencji księgowej, tak aby sprawozdanie finansowe przedstawiało realne wartości zobowiązań i należności.
9. W przyjętych zasadach rachunkowości opisać sposób wyodrębnienia w ewidencji księgowej ewentualnych zobowiązań wymagalnych, stosownie do wymogów określonych w art.8 ust.1 ustawy o rachunkowości oraz w § 20 ust.1 pkt 4 lit. b) 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.

10. Pobierać należne jednostce samorządu terytorialnego dochody z tytułu wynagrodzenia dla płatnika zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, na podstawie art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa.
11. Dokonywać rozliczeń z inkasentami przy udziale konta pozabilansowego 991, stosownie do zapisów zarządzenia nr 417/2010 Burmistrza Gminy i Miasta Szadek oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. nr 208, poz. 1375).
12. Dokonać stosownego rozliczenia z inkasentem (...) <sup>15</sup> w zakresie wypłaty zawyżonego wynagrodzenia z tytułu poboru podatku za III ratę podatku należnego w 2017 roku.
13. Odnotowywać datę wpływu deklaracji do siedziby organu podatkowego, jak również egzekwować od podatników podatku od nieruchomości – osoby prawne składanie deklaracji na ww. podatek lub w razie niedopełnienia przez nich ww. ustawowego obowiązku, wszczynać postępowania podatkowe w celu określenia wysokości zobowiązania.
14. Dokonywać zaliczenia wpłaconych zobowiązań podatkowych stosownie do art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę.
15. Dokonać rozliczenia nadmiernie pobranych odsetek w zakresie podatnika wskazanego w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
16. Przypisu zobowiązania podatkowego na kontach podatników dokonywać pod datą doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego.
17. Wysokość podatku rolnego ustalać zgodnie z zasadami określonymi w art. 6 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym.
18. Rozważyć możliwość zakupu oprogramowania do ewidencji podatku od nieruchomości – osoby prawne i podatku od środków transportowych, w celu wyeliminowania nieprawidłowości wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
19. Karty kontowe podatników podatku od nieruchomości (osoby prawne) i podatku od środków transportowych prowadzić w sposób rzetelny – zgodnie z zasadą wynikającą z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości.

---

<sup>15</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.



20. Przy udzielaniu ulg w podatkach lokalnych stosować reguły postępowania organu podatkowego wynikające z art. 122 oraz art. 187 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
21. Zaniechać prób zbycia zaległości podatkowych podatników, uwzględniając uwarunkowania prawne wskazane w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
22. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, poprzez właściwą klasyfikację dochodów z tytułu sprzedaży nieruchomości.
23. Zaniechać przerzucania obowiązku pokrycia kosztów związanych z przygotowaniem nieruchomości do sprzedaży - w tym kosztu opracowania operatu szacunkowego sporządzanego przez rzeczoznawcę majątkowego - na potencjalnego nabywcę, mając na względzie unormowania art.23 ust.1 pkt 2 oraz art.25 ust.1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którymi - dysponenti mienia publicznego są jedynymi podmiotami zobowiązanymi do zapewnienia wyceny nieruchomości, należących do Skarbu Państwa, bądź jednostki samorządu terytorialnego.
24. Bieżąco podejmować działania prawem przewidziane, zmierzające do ustalenia wysokości należnych Gminie opłat z tytułu użytkowania wieczystego oraz do wyegzekwowania należności z tego tytułu - pamiętając, że zaniechanie powyższych może przyczynić się do przedawnienia roszczenia z tytułu użytkowania wieczystego. Zgodnie z art. 118 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny, termin przedawnienia wynosi 10 lat, a dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 3 lata.
25. Rozważyć opracowanie wewnętrznych procedur dotyczących czynności windykacyjnych w zakresie należności od osób zalegających z uregulowaniem - między innymi - rocznych opłat z tytułu wieczystego użytkowania.
26. Zobowiązać pracowników Referatu Rolno-Gospodarczego do: [1] zamieszczania w umowach dzierżawy szczegółowych zasad i terminów płatności czynszu, [2] ustalenia prawidłowych wysokości stawek czynszu dzierżawnego w oparciu o obowiązujące stawki wynikające z zarządzenia Burmistrza Gminy i Miasta nr 21/2018 z dnia 5 lutego 2018 roku.
27. Otwarte konkursy ofert dotyczące zlecenia realizacji zadania publicznego organizacjom pozarządowym ogłaszać w Biuletynie Informacji Publicznej, w siedzibie Urzędu Gminy w miejscu przeznaczonym na zamieszczanie ogłoszeń oraz na stronie internetowej jednostki, stosownie do wymogów art.13 ust.3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, mając na uwadze termin do składania ofert, który nie może być krótszy niż 21 dni od dnia ukazania się ostatniego ogłoszenia.
28. Wyniki otwartego konkursu ofert ogłaszać niezwłocznie po wyborze oferty w sposób określony w art. 13 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

29. Rozwagać w zakresie zleczanych zadań na rzecz organizacji pozarządowych możliwość podejmowania kontroli, o której mowa w art.17 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.
30. Zapewnić formalne potwierdzenie czynności zaakceptowania sprawozdania końcowego z wykonania zadania publicznego przez organizację pozarządową, zgodnie z warunkami zawieranych w tym zakresie umów.
31. Zatrudniając lub awansując pracownika na wyższe stanowisko przestrzegać wymogów wynikających z przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2018 r., poz. 936), w zakresie kwalifikacji wymaganych do zatrudnienia na danym stanowisku pracy.
32. Wypłat odpraw emerytalnych dokonywać w dniu rozwiązania stosunku pracy z pracownikiem, mając na względzie uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, pamiętając przy tym, że niedotrzymanie przez pracodawcę terminu wypłaty ww. świadczeń powoduje konieczność wypłacenia także odsetek za opóźnienie - zgodnie z art. 481 § 1 ustawy Kodeks cywilny, w związku z art. 300 ustawy Kodeks pracy.
33. Zapewnić przekazywanie Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych rocznych sprawozdań o udzielonych zamówieniach w terminie wynikającym z art.98 ust.2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych.
34. Zapewnić bieżące wprowadzanie składników majątku do ewidencji środków trwałych, zgodnie z art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości.
35. Przy sporządzaniu dokumentów potwierdzających przyjęcie na stan majątku nowych składników majątkowych oraz przy ich ewidencjonowaniu w ewidencji analitycznej, z należytą starannością wskazywać dane charakteryzujące przyjęty bądź likwidowany środek trwały.
36. Zapewnić rzetelne prowadzenie ewidencji analitycznej do konta 011 – Środki trwałe oraz konta 020 – Wartości niematerialne i prawne, uwzględniając uwagi zawarte w protokole kontroli oraz w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
37. Zapisów w księgach inwentarzowych dokonywać zgodnie z przepisami art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości, natomiast powstałe błędy na arkuszach spisowych poprawiać zgodnie z wymogami wynikającymi z art.22 ust.3 tej ustawy.
38. Przestrzegać przepisów art.121 ust.1-5 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej, w zakresie nadzoru nad podmiotem leczniczym, tj. Samodzielnym Publicznym Zakładem Opieki Zdrowotnej w Szadku.

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

ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, 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 otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

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

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy i Miasta Szadek.
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy i Miasta Szadek.
3. aa.