

Łódź, dnia 18 października 2018 roku

Pan  
Jan Serafiński  
Burmistrz Gminy i Miasta Warta

WK – 602/42/2018

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 Warta<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2016 - 2017 oraz z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; zadłużenia; gospodarki kasowej; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych; ewidencji i inwentaryzacji. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, ich wadliwej interpretacji oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

**I.**

### **W zakresie spraw organizacyjnych**

Warckie Centrum Kultury, działające jako samorządowa instytucja kultury, zostało wpisane do rejestru prowadzonego w formie papierowej przez organizatora. 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), rejestr instytucji kultury jest prowadzony w postaci elektronicznej, pozwalającej na sporządzanie z niego wydruków oraz uniemożliwiającej dokonanie wpisu przez osobę nieuprawnioną. Ponadto, niezależnie od prowadzonego przez organizatora rejestru, dla każdej instytucji

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne prowadzone były w dniach 26 kwietnia 2018 roku – 22 czerwca 2018 roku. Protokół kontroli podpisany został w dniu 14 września 2018 roku.

kultury zakłada się i prowadzi oddzielnie elektroniczną księgę rejestrową. Rejestr, informację o rejestrze oraz sposobie udostępniania danych w nim zawartych zamieszcza się w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie organizatora.

### **W zakresie zaciągania kredytów i pożyczek**

Umowa o dofinansowanie zadania pn. „Termomodernizacja budynku Domu Ludowego w Ustkowie, Szkoły Podstawowej w Ustkowie oraz montaż odnawialnego źródła ciepła” w formie pożyczki, została zawarta przed uzyskaniem przez jednostkę opinii Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi. Umowę zawarto w dniu 29 grudnia 2016 roku, a pozytywna opinia RIO w przedmiocie możliwości spłaty pożyczki została wydana w dniu 20 stycznia 2017 roku. Stosownie do art. 91 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.), w przypadku ubiegania się przez jednostkę samorządu terytorialnego o kredyt lub pożyczkę na cel, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2-4 i art. 90, a także w przypadku zamiaru emisji przez jednostkę samorządu terytorialnego papierów wartościowych na cel, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2-4 i art. 90, zarząd tej jednostki jest obowiązany uzyskać opinię regionalnej izby obrachunkowej o możliwości spłaty kredytu lub pożyczki lub wykupu papierów wartościowych.

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

1. Na dzień 31 grudnia 2017 roku na rachunku bankowym dochodów Urzędu (jednostki budżetowej) pozostawała kwota 3.704,44 zł, a na rachunku bankowym wydatków Urzędu kwota 8.000,00 zł. Ponadto na koniec 2017 roku na rachunkach bankowych projektów „Aktywizacja zawodowa” i „Zagospodarowanie turystyczne rzeki Warty” pozostawały środki w łącznej kwocie 3.934,88 zł. Dla ww. projektów zostały wyodrębnione rachunki bankowe.

Odnosząc się do powyższych ustaleń należy wskazać, że w przypadku zastosowania przez jednostkę memoriałowych zapisów w ewidencji Urzędu i budżetu w zakresie projektów „Aktywizacja zawodowa” i „Zagospodarowanie turystyczne rzeki Warty”, zostałby wyeliminowany problem salda występującego na koniec 2017 roku na koncie 130, na rzecz konta 133. Taki sposób ewidencji pozwoliłby: [1] na wywiązanie się z warunków umowy o dofinansowanie projektów, zgodnie z którymi kwota dofinansowania, niewydatkowana z końcem roku budżetowego, pozostaje na rachunku bankowym, o którym mowa w umowie – do dyspozycji beneficjenta w następnym roku budżetowym, [2] na rozliczenie z końcem roku konta 130 – rachunek bieżący jednostki, zgodnie z opisem do konta, zawartym w załączniku nr 3 do 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 roku poz. 760)<sup>2</sup>, [3] na zachowanie zasady budżetowania, określonej w art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którą - jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Ponadto, mając na uwadze wskazany powyżej art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych oraz opis do konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, zawarty w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Finansów, środki z tytułu zrealizowanych dochodów oraz niewykorzystane środki przekazane na wydatki, pozostające na wymienionych powyżej rachunkach bankowych na koniec roku budżetowego, powinny zostać przekazane najpóźniej z początkiem nowego roku na rachunek budżetu gminy.

Od dnia 1 stycznia 2018 roku obowiązuje w omawianym 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 roku poz. 1911). W przedmiotowym rozporządzeniu zawarto analogiczne regulacje jak w uchylonym rozporządzeniu z dnia 5 lipca 2010 roku.

2. Na dzień 31 grudnia 2016 roku wystąpiły odsetki obciążające koszty 2016 roku, a płatne w 2017 roku, w wysokości 12.478,34 zł (8.321,26 zł seria A14 - 5 okres odsetkowy od dnia 27 sierpnia 2016 roku do dnia 26 lutego 2017 roku, 2.771,54 zł seria B14 - 5 okres odsetkowy od dnia 14 listopada 2016 roku do dnia 13 maja 2017 roku i 1.385,54 zł seria C14 - 5 okres odsetkowy od dnia 4 grudnia 2016 roku do dnia 3 czerwca 2017 roku). Kwota ta dotyczyła odsetek od umowy w sprawie przygotowania, przeprowadzenia i obsługi emisji obligacji z dnia 21 lipca 2014 roku. Powyższa kwota nie została ujęta w ewidencji budżetu Gminy i Miasta w 2016 roku, jako koszt tego roku poprzez zaewidencjonowanie na koncie Wn 909 – Rozliczenia międzyokresowe, Ma 260 – Zobowiązania finansowe. Kontroli poddano odsetki płatne w latach 2016-2017. Analogiczna sytuacja miała miejsce na dzień 31 grudnia 2017 roku (zgodnie z umową emisji obligacji na koniec 2017 roku również wystąpiły odsetki obciążające koszty 2017 roku, a płatne w 2018 roku).
3. W 2017 roku wyodrębniono następujące rejestry dla operacji ewidencjonowanych w Urzędzie Gminy i Miasta w Warcie:
  - a) „Budżet jednostki” - dla dochodów i wydatków realizowanych przez Urząd Gminy,

---

<sup>2</sup> Według stanu prawnego obowiązującego do 31 grudnia 2017 roku.

- b) „Budżet oświaty” – dla dochodów i wydatków realizowanych przez Urząd Gminy a dotyczących jednostek oświatowych (głównie z tytułu wspólnego dla tych jednostek ZFŚS),
- c) „Zagospodarowanie turystyczne rzeki Warty oraz zbiornika Jeziorsko” – wydatki i dochody projektu o tej nazwie,
- d) „Aktywizacja zawodowa w gminach Warta i Goszczanów” – wydatki i dochody projektu o tej nazwie,
- e) „Nowe miejsca edukacji przedszkolnej w Gminie Warta” – wydatki i dochody projektu o tej nazwie.

W dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości, w załączniku nr 1 w części dotyczącej techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych zapisano, że *„...dla wydatków i projektów realizowanych ze środków Unii Europejskiej lub bezzwrotnych środków zagranicznych prowadzi się księgowość wg programu komputerowego firmy INFOSYSTEM autorstwa Tadeusza i Romana Groszka poprzez wyodrębnienie rejestru lub wprowadzenie w dotychczas prowadzonych rejestrach dodatkowych kont księgowych pozwalających na wyodrębnienie operacji związanych z programem i projektem”*.

Ustalono, że możliwe było uzyskanie wydruku księgi głównej dla wybranego konta zawierającego dane z powyższych rejestrów, jednak wydruk księgi głównej mógł nastąpić w dowolnej konfiguracji wcześniej wymienionych rejestrów. Niemożliwe było natomiast dokonywanie księgowania pomiędzy rejestrami (np. po stronie Wn konta w rejestrze „Budżet jednostki” w korespondencji ze stroną Ma konta w rejestrze „Budżet oświaty”), co skutkuje naruszeniem zasady podwójnego zapisu. Nie można też uznać prowadzonych rejestrów za dzienniki częściowe, gdyż w dziennikach częściowych nr operacji zazwyczaj poprzedzony jest kodem, który umożliwia identyfikację dziennika lub rejestru, z którego pochodzi ten zapis, natomiast w jednostce numeracje są nadawane dowodom niezależnie dla każdego z rejestrów bez oznacznika, z którego wynikałaby przynależność operacji do któregoś z rejestrów. W poszczególnych rejestrach możliwe było również nadawanie takich samych numerów analityk dla poszczególnych kont (np. dla konta 201), co oznacza, że w kilku rejestrach mogło występować to samo konto analityczne, a na nim różne zapisy. Takie działanie również przeczy zasadzie systematycznego zapisu, gdyż zgodnie z nią księgi rachunkowe powinny być prowadzone w sposób umożliwiający uzyskanie rzetelnych informacji w wybranym przekroju. Na wydruku zbiorczym dla kilku rejestrów możliwe było, że np. dwa razy występowało konto 201-1, ale za każdym razem były na nim inne zapisy i sumy obrotów. Taki sposób konstrukcji rejestrów sugeruje, że nie było możliwości prowadzenia jednej księgi głównej, a jedynie istniała możliwość uzyskania wspólnego wydruku dla wybranych rejestrów. Program nie generował automatycznie wydruku księgi głównej dla wszystkich rejestrów, a to operator dokonywał wyboru, dla których rejestrów chce dokonać wydruku księgi głównej. Taki stan rzeczy mógł powodować, że wydruk zapisów na wybranym koncie (księgi głównej) mógł zostać wykonany dla określonej liczby rejestrów, a niektóre operacje mogły zostać pominięte, jeśli nie dokonano wyboru określonego rejestru.

Powyższa nieprawidłowość stanowiła naruszenie art. 13 ust. 1 w zw. z art. 15 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2018 roku, poz. 395 ze zm.), zgodnie z którymi - księga główna zawiera zapisy o zdarzeniach, które zostały ujęte uprzednio lub równocześnie w dzienniku, co oznacza, że w księdze głównej znajdują się wszystkie zdarzenia, które zostały zarejestrowane w dzienniku (bądź dziennikach częściowych). Artykuł 13 ust. 1 ustawy stanowi, że księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą:

1. dziennik;
2. księgę główną;
3. księgi pomocnicze;
4. zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych;
5. wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz).

Natomiast art. 15 stanowi, że konta księgi głównej zawierają zapisy o zdarzeniach w ujęciu systematycznym. Na kontach księgi głównej obowiązuje ujęcie zarejestrowanych uprzednio lub równocześnie w dzienniku zdarzeń, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu. Zapisów na określonym koncie księgi głównej dokonuje się w kolejności chronologicznej.

Stwierdzono, że zastosowana w 2017 i 2018 roku forma prowadzenia ksiąg rachunkowych dla ewidencji operacji gospodarczych dotyczących dochodów i wydatków realizowanych przez Urząd Gminy była nieprawidłowa. W związku z powyższym Gmina Warta powinna od 2019 roku zaprowadzić jedną księgę główną dla operacji związanych z realizacją dochodów, jak i dokonywaniem wydatków w Urzędzie Gminy.

4. W sprawozdaniach Rb-Z za IV kwartał 2016 i 2017 roku zaniżono kwotę zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek odpowiednio o 159,90 zł i 1.753,80 zł. Powyższa nieprawidłowość wynikała z nieuwzględnienia w kwocie kredytów i pożyczek sum wynikających z dokonanych zakupów, których cena została rozłożona na raty. Powyższe naruszało § 2 ust. 1 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik 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 r., poz. 1773), zgodnie z którym - w układzie przedmiotowym prezentowane są zobowiązania, o których mowa w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 72 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, wynikające z tytułów dłużnych: kredyty i pożyczki - rozumiane jako 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.

5. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy, wykazane w sprawozdawczości budżetowej w zakresie podatku od środków transportowych zostały zawyżone w 2016 roku o 501,68 zł, natomiast w 2017 roku o 422,99 zł. Ponadto stwierdzono, że w 2017 roku skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości zostały [1] zaniżone o kwotę 670 zł oraz [2] zawyżone o kwotę 135,32 zł. Przyczyny nieprawidłowości opisano w protokole kontroli.
6. Skutki finansowe zwolnień w podatku od środków transportowych od osób prawnych za 2016 roku, wykazane w sprawozdawczości budżetowej, zostały zawyżone o 511 zł, natomiast skutki finansowe zwolnień w podatku od nieruchomości za 2017 rok zostały zawyżone o 212,60 zł. Przyczyny nieprawidłowości opisano w protokole kontroli.
7. Skutki finansowe decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa – umorzenia, wykazane w sprawozdawczości budżetowej, zostały w 2017 roku zawyżone o 996 zł. Przyczyny nieprawidłowości opisano szczegółowo w protokole kontroli.
8. W zakresie bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonego za 2017 rok stwierdzono:
  - środki pieniężne zgromadzone na wydzielonym rachunku bankowym w kwocie 972.804,37 zł (saldo końcowe Wn konta 135) zostały wykazane w aktywach, w pozycji 1.1.2 – Pozostałe środki pieniężne. Środki pieniężne zgromadzone na rachunku środków na niewygasające wydatki powinny zostać wykazane w aktywach, w pozycji 1.1.1 – Środki pieniężne budżetu. W trakcie poprzedniej kontroli kompleksowej również wskazano na ww. nieprawidłowość. Zgodnie z przepisami 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 (a wcześniej również rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej), w bilansie z wykonania budżetu wyróżniono pozycję „Środki pieniężne”, która została podzielona na pozycje „Środki pieniężne budżetu” i „Pozostałe środki pieniężne”. Taki podział środków pieniężnych w bilansie z wykonania budżetu został dokonany w celu odróżnienia środków pieniężnych danego budżetu od środków pieniężnych innych budżetów, które czasowo znajdują się w jego zasobach pieniężnych;

- w kwocie pozostałych należności i rozliczeń (7.715,28 zł) mieściło się per saldo konta 222 w kwocie 596,76 zł. Z zestawienia obrotów i sald dla organu za 2017 rok wynikało, że na dzień 31 grudnia 2017 roku konto 222 wykazywało dwa salda – Wn w kwocie 626,21 zł i Ma w kwocie 29,45 zł. Stosownie do art. 7 ust. 3 ustawy o rachunkowości - wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów i związanych z nimi kosztów, jak też zysków i strat nadzwyczajnych ustala się oddzielnie. Nie można kompensować ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych. Ponadto, z opisu konta 222 - Rozliczenie dochodów budżetowych, zawartego w przepisach obowiązującego do dnia 31 grudnia 2017 roku 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, wynikało, że konto 222 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn konta 222 oznacza stan zrealizowanych dochodów budżetowych objętych okresowymi sprawozdaniami, lecz nieprzekazanych na rachunek budżetu. Saldo Ma konta 222 oznacza stan dochodów budżetowych przekazanych przez jednostki budżetowe urzędy obsługujące organy podatkowe na rachunek budżetu, lecz nieobjętych okresowymi sprawozdaniami. Od dnia 1 stycznia 2018 roku obowiązuje w omawianym 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. W rozporządzeniu z dnia 13 września 2017 roku zawarto analogiczne regulacje jak w uchylonym rozporządzeniu.
- 9. W zestawieniu obrotów i sald dla Urzędu za 2017 rok, saldo konta syntetycznego 224 – Rozrachunki budżetu, wskazywało jedynie per saldo Wn (należności). Natomiast do bilansu sporządzonego na dzień 31 grudnia 2017 roku przeniesiono zarówno saldo Wn oraz saldo Ma – konta 224. Powyższe stanowiło naruszenie obowiązującego wówczas 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. Zgodnie z opisem do konta 224, zawartym w załączniku nr 3 do wskazanego rozporządzenia, konto 224 może wykazywać salda strony Wn i strony Ma. Do oddzielnego wykazywania sald zobowiązywał jednostkę także art. 7 ust. 3 ustawy o rachunkowości, przytoczony we wcześniejszym punkcie wystąpienia.
- 10. Kwota 9.342,03 zł stanowiąca dodatkowe wynagrodzenie roczne pracowników wykonujących dowóz uczniów do szkół została wykazana w bilansie Urzędu Gminy i Miasta Warta trzykrotnie. Dwa razy po stronie zobowiązań

(tj. w pozycji rozrachunki z tytułu wynagrodzeń jako naliczone dodatkowe wynagrodzenie roczne za 2017 rok (rejestr „Budżet jednostki”) oraz w pozycji pozostałe rozrachunki jako zobowiązanie wynikające z rejestru „Budżet oświaty” oraz raz po stronie należności w rejestrze „Budżet jednostki”. Podkreślić należy, iż gdyby jednostka prowadziła jedną księgę rachunkową dla wszystkich operacji dotyczących Urzędu Gminy i Miasta Warta wystąpiłoby tylko zobowiązanie z tytułu naliczonego i jeszcze nie wypłaconego dodatkowego wynagrodzenia rocznego. Powyższe działanie spowodowało zawyżenie sumy bilansowej o kwotę 9.342,03 zł oraz wartości wykazanych w bilansie pozostałych należności i zobowiązań.

11. Na koncie 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, w księgach rachunkowych Urzędu Gminy i Miasta Warta w 2017 roku dokonano błędnych księgować, które spowodowały powstanie salda zarówno po stronie Wn, jak i Ma, co szczegółowo zostało opisane w protokole z kontroli.
12. Konto 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, wykazywało na dzień 31 grudnia 2017 roku saldo strony Ma – 3.180,34 zł. Powyższa kwota - wg informacji uzyskanej od Skarbnika - stanowiła wartość środków niewykorzystanych na wydatki i niezwróconych na dzień 31 grudnia 2017 roku. Kwota stanowiąca saldo konta 223 była niezgodna z kwotą, która została na rachunku bankowym wydatków (tj. 8.000 zł). Różnica w wysokości 4.819,66 zł wynikała - wg wyjaśnień pracowników Wydziału Finansowego - z rozliczeń dotyczących podatku VAT, co szczegółowo zostało opisane w protokole kontroli. Zwrócić należy uwagę, że kwota środków pozostawiona na rachunku bankowym wydatków powinna zasadniczo się zgadzać z saldem konta 223, które odzwierciedla wartość nierozliczonych wydatków.

W odniesieniu do sald na kontach 222 i 223 (w ewidencji Urzędu Gminy i Miasta Warta), które powinny odzwierciedlać wartość nieprzekazanych dochodów lub niezwróconych środków na wydatki, należy zaznaczyć, że generalną zasadą jest przekazywanie na koniec roku wszystkich środków pozostałych na rachunkach bankowych jednostek budżetowych na rachunek budżetu niezależnie od tego czy są to zrealizowane dochody czy też niewykorzystane środki na wydatki. Zwrot jest dokonywany wraz z podatkiem VAT, tak aby na rachunkach bankowych dochodów i wydatków nie pozostały żadne środki pieniężne. Po zidentyfikowaniu kategorii przekazanych środków następuje ich właściwe ujęcie księgowe, głównie na kontach rozrachunkowych. Czynności te dokonywane są już po zakończeniu roku. Należy wskazać, że pozostawienie środków pieniężnych dotyczących głównie podatku VAT na rachunkach bankowych dochodów i wydatków Urzędu Gminy i Miasta w Warcie spowodowało powstanie rozliczeń trudnych do uzasadnienia i uznania je za poprawne.

13. W przypadku faktury nr FD20171547926, wystawionej w dniu 11 grudnia 2017 roku przez Orange Polska S.A. na kwotę 1.771,20 zł, stwierdzono że została ona zaewidencjonowana poprzez zapis Wn 013 Ma 072, nie dokonano natomiast ujęcia całości zobowiązania wynikającego z tej faktury, co uniemożliwiało wyodrębnienie kwoty pozostającej do zapłaty. Powyższa faktura dotyczyła zakupu notebooka z airboxem LTE na raty (36 rat po



49,20 zł miesięcznie). Płatności miesięczne z tytułu raty za ww. sprzęt doliczane były (jako opłaty dodatkowe) do kwoty wynikającej z faktury miesięcznej za usługi telekomunikacyjne, co Urząd ewidencjonował poprzez zapis Wn 401 Ma 201 oraz zapłata raty Wn 201 Ma 130.

14. Stwierdzono przypadki ewidencjonowania pozostałych środków trwałych poprzez zapis na kontach Wn konto 013 – Pozostałe środki trwałe, Ma konto 072 – Umorzenie pozostałych środków trwałych (jednoczesne przyjęcie i umorzenie środka trwałego), co stanowiło naruszenie zasad określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. W powyższym rozporządzeniu określono, że umorzenia pozostałych środków trwałych dokonuje się poprzez zapis na kontach Wn konto 401 – Zużycie materiałów i energii, Ma konto 072 – Umorzenie pozostałych środków trwałych. Powyższe rozporządzenie zostało z dniem 1 stycznia 2018 roku uchylone i zastąpione przez 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. W rozporządzeniu z dnia 13 września 2017 roku zawarto analogiczne regulacje jak w uchylonym rozporządzeniu.
15. W wyniku kontroli ksiąg rachunkowych 2017 roku (miesiąc grudzień) stwierdzono 2 faktury ujęte w księgach rachunkowych Urzędu Gminy i Miasta w Warcie, na których jako nabywca nie został wskazany Urząd Gminy i Miasta w Warcie (lub Gmina Warta) tylko ochotnicza straż pożarna. Z powyższego wynikało, że ww. faktury powinny zostać ujęte w księgach rachunkowych ochotniczych straży pożarnych, a nie w księgach rachunkowych Urzędu Gminy i Miasta w Warcie, gdyż Urząd nie był stroną w operacjach gospodarczych udokumentowanych ww. fakturami.
16. W zakresie zobowiązań Urzędu Gminy i Miasta na dzień 31 grudnia 2017 roku stwierdzono, że ogólna kwota zobowiązań z tytułu dostaw i usług wykazana w sprawozdaniu Rb-28S była niezgodna z kwotą wynikająca z ewidencji księgowej. W sprawozdaniu Rb-28S ujęto zobowiązania z tytułu dostaw i usług na kwotę 232.322,24 zł i były one niższe od zobowiązań wynikających z konta 201 o kwotę 867,78 zł. Na powyższą kwotę złożyły się sumy wynikające z faktur za zakup energii elektrycznej i usług telekomunikacyjnych, w budynku, w którym ma siedzibę MGOPS w Warcie. Faktury te zaewidencjonowano poprzez zapis Wn 240 Ma 201. Należy stwierdzić, że brak było uzasadnienia do obniżenia kwoty zobowiązań w sprawozdaniu Rb-28S o kwotę 867,78 zł, gdyż stanowiła ona zobowiązanie wobec dostawcy, które jeszcze nie wygasło (nie zostało zapłacone), bez

względu na fakt czy kwotą tą została obciążona inna jednostka organizacyjna i czy dokonała zwrotu tej kwoty.

17. Na dzień 31 grudnia 2017 roku konto 224 - Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich, wykazywało saldo strony Wn w kwocie 8.822,92 zł, które w bilansie Urzędu Gminy i Miasta Warta zostało ujęte w pozycji pozostałe należności. Powyższa kwota dotyczyła dotacji udzielonej z budżetu na rzecz Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Warcie, podlegającej zwrotowi w styczniu 2018 roku. Stwierdzono, że na koniec 2017 roku nie ujęto kwot dotacji zwracanych w roku następnym na koncie 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych, pozostawiając jednocześnie saldo na koncie 224. Rozliczone dotacje w części podlegającej zwrotowi (których zwrot nastąpił w następnym roku) ewidencjonowane są na koncie 221 jako należne dochody budżetowe, na co wskazuje opis konta 224. Ponadto, w opisie konta 224 brak jest zapisów dotyczących możliwości wystąpienia salda na koniec roku na tym koncie. Zgodnie z przepisami 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 - konto 224 służy do ewidencji rozliczenia przez organ dotujący udzielonych dotacji budżetowych, a także do ewidencji rozliczenia przez instytucje zarządzające i pośredniczące płatności z budżetu środków europejskich. Na stronie Wn konta 224 należało ujmować w szczególności:

- 1) wartość dotacji przekazanych przez organ dotujący, w korespondencji z kontem 130;
- 2) wartość płatności dokonanych na rzecz beneficjentów przez Bank Gospodarstwa Krajowego, w korespondencji z kontami 227 lub 230.

Na stronie Ma konta 224 należało ujmować w szczególności:

- 1) wartość dotacji uznanych za wykorzystane i rozliczone, w korespondencji z kontem 810;
- 2) wartość płatności z budżetu środków europejskich uznanych za rozliczone, w korespondencji z kontami 810 lub 230;
- 3) wartość dotacji zwróconych w tym samym roku budżetowym, w korespondencji z kontem 130.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 224 powinna zapewnić możliwość ustalenia wartości przekazanych dotacji oraz zaliczek z tytułu płatności z budżetu środków europejskich według jednostek oraz przeznaczenia tych środków. Rozliczone i przypisane do zwrotu dotacje, które organ dotujący zalicza do dochodów budżetowych, powinny być ujmowane na koncie 221. Analogiczne rozwiązania przyjęte zostały w przepisach 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.

18. Konto 229 – Pozostałe rozrachunki publicznoprawne, wykazywało na dzień 31 grudnia 2017 roku saldo zobowiązań w kwocie 42.062,31 zł i taka też kwota została wykazana w bilansie Urzędu Gminy i Miasta Warta w pozycji C.II.3 – Zobowiązania z tytułu ubezpieczeń i innych świadczeń. Na powyższą kwotę składały się zobowiązania z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne i Fundusz Pracy od dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2017 rok, w wysokości 40.774,95 zł (składki zapłacono w dniu 2 lutego 2018 roku) oraz „rozliczenia z lat ubiegłych” - 1.287,46 zł. W wyniku kontroli ustalono, że część salda konta 229 dotycząca „rozliczeń z lat wcześniejszych” nie była uzgadniania zarówno wewnątrz między pracownikami Urzędu, jak też nie uzgadniano jej z ZUS-em. Inspektorzy RIO w Łodzi po rozmowie z pracownikami Wydziału Finansowego Urzędu ustaliły, że zobowiązanie dotyczące lat poprzednich w kwocie 1.287,46 zł nie ma pokrycia z rozliczeniem konta płatnika wynikającym z systemu ewidencyjnego w ZUS. W ZUS-ie figurowała nadpłata w kwocie 391,37 zł, co powodowało rozbieżności między saldem ZUS dla płatnika składek a saldem wynikającym z urzędzeń księgowych Urzędu w wysokości 1.678,83 zł (1.287,46 zł + 391,37 zł). W trakcie kontroli wyjaśniono rozbieżności (poza kwotą 20,43 zł). Przyczyny nieprawidłowości zostały szczegółowo opisane w protokole z kontroli.
19. Zarządzeniem nr 88/2016 z dnia 8 grudnia 2016 roku Burmistrz Gminy i Miasta Warta określił procedury w zakresie centralizacji podatku VAT, obowiązujące od dnia 1 stycznia 2017 roku. W punkcie 7.2. lit. b procedur wprowadzonych ww. zarządzeniem określono zasady zwrotu jednostkom organizacyjnym nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Należy wskazać, że zgodnie z art. 16 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, to organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego a nie organ wykonawczy określa zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, jeżeli przewiduje przekazywanie tych środków zakładowi budżetowemu.
20. Pomimo istnienia sytuacji, w których Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Warcie wykazywał nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, w trakcie 2017 roku Urząd Gminy nie dokonał ani razu zwrotu tej nadwyżki na rachunek zakładu, lecz za każdym razem, potrącano z niej kwoty, które w następnych miesiącach musiałby Zakład wpłacić. Należy zatem uznać, że regulacje wewnętrzne dotyczące zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym nie były przestrzegane (pomijając fakt opisany wcześniej, że regulacje te zostały wydane przez organ nieuprawniony). Zwrotu kwoty 7.620,45 zł (stanowiącej saldo zobowiązań wobec Zakładu z tytułu podatku VAT na dzień 31 grudnia 2017 roku) z rachunku bankowego wydatków Urzędu na rzecz Zakładu dokonano w dniu 3 kwietnia 2018 roku i zaewidencjonowano zapisem Wn 240-4 Ma 130-4 (rozdział 75814 § 4530).

21. Na rachunku sum depozytowych na koniec 2017 roku znajdowała się kwota 38.471,37 zł, w tym kwota 6.471,53 zł stanowiąca odsetki od sum depozytowych. Zauważyć należy, że kwota odsetek od sum depozytowych była niewspółmiernie wysoka do kwoty zgromadzonej na rachunku bankowym depozytów i stanowiła na koniec 2017 roku blisko 17% środków na rachunku bankowym depozytów. Należy zatem dokonać analizy poprawności ustalenia tej kwoty oraz źródeł jej pochodzenia.
22. Wpłaty pobierane przez inkasentów nie zostały zaewidencjonowane na koncie pozabilansowym 991 – Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników. Powyższe naruszało § 26 ust. 1 rozporządzenia z dnia 25 października 2010 roku 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).
23. Działkę nr 222 przyjęto na stan środków trwałych w dniu 8 grudnia 2017 roku o wartości inwentarzowej - 2.317,30 zł. Stwierdzono, że w wartości środka trwałego nie uwzględniono kosztów związanych z opłaceniem odpisów z ksiąg wieczystych w kwocie 61,17 zł oraz kosztu operatu szacunkowego na kwotę 430,50 zł. W świetle art. 28 ust. 1 pkt 1 oraz ust. 2 ustawy o rachunkowości, aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący: środki trwałe - według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Cena nabycia to cena zakupu składnika aktywów, obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, a obniżona o rabaty, opusty, inne podobne zmniejszenia i odzyski.

### **W zakresie realizacji dochodów budżetowych**

1. W wyniku analizy dokumentacji źródłowej jednego z podatników podatku od nieruchomości od osób prawnych, nr konta (...)<sup>3</sup>, ustalono: [1] podatnik w deklaracji uwzględnił powierzchnię gruntów nie będących jego własnością

---

<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 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.

o łącznej powierzchni (...) <sup>4</sup> m<sup>2</sup>, oraz (...) <sup>5</sup> m<sup>2</sup> gruntów, których podatnik nie był w stanie zidentyfikować (nie znał numeru działki), natomiast nie objął opodatkowaniem powierzchni (...) <sup>6</sup> m<sup>2</sup>, która stanowiła jego własność, [2] nieuzasadnione oraz niepoparte żadną dokumentacją zastosowanie w latach 2016-2018 stawki podatku od nieruchomości przewidzianej dla budynków pozostałych oraz dla powierzchni gruntów pozostałych (z wypisów z rejestru gruntów wynikało, że grunty będące w posiadaniu podatnika zostały sklasyfikowane - poza jedną działką sklasyfikowaną jako droga - jako użytki rolne, nieużytki oraz lasy).

Należy wskazać jednocześnie, że organ podatkowy powinien dokonać czynności sprawdzających lub wezwać do udzielenia w wyznaczonym terminie niezbędnych wyjaśnień w zakresie: [1] zasadności zastosowania przez podatnika w latach 2016-2018 stawki podatkowej dla pozostałych budynków oraz [2] ewentualności zajęcia wykazanych gruntów rolnych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Czynności sprawdzające należało przeprowadzić w celu ustalenia prawidłowej podstawy opodatkowania, biorąc pod uwagę definicję legalną gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wynikającą art. 1a ust.1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1445 ze zm.). W przypadku, gdy przedsiębiorca zajmuje wymienione użytki rolne pod działalność gospodarczą, to powinien od tego momentu płacić podatek od nieruchomości.

W sytuacji, gdy przedmiotowe grunty nie zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (i w związku z tym nie zostały wykazane w deklaracjach w pozycji gruntów związanych z działalnością) należało je opodatkować - adekwatnie - podatkiem rolnym i/lub leśnym.

W związku z powyższym stwierdzono naruszenie następujących przepisów prawa:

- art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 roku Prawo geodezyjne i kartograficzne (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 2101 ze zm.),

---

<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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). 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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). 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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

zgodnie z którym - podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane przepisów organ podatkowy jest zobowiązany prowadząc postępowanie uwzględnić dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków.

- art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.), stosownie do którego - organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu m.in. stwierdzenie formalnej poprawności złożonych deklaracji podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami,
  - art. 274a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
2. Podatnicy podatku od nieruchomości od osób prawnych o numerach kont (...) <sup>7</sup> wykazali w deklaracjach DN-1 powierzchnie gruntów, które - zgodnie z wypisami z rejestru gruntów - stanowiły własność innych podmiotów. Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatnikiem podatku od nieruchomości jest właściciel, współwłaściciel, użytkownik wieczysty, nieruchomości lub obiektów budowlanych. Do grona podatników ustawa zaliczyła także posiadaczy samoistnych a także posiadaczy zależnych nieruchomości w zakresie nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Podatnikami są także jednostki organizacyjne Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa i jednostki organizacyjne Lasów Państwowych, faktycznie władające nieruchomościami lub obiektami budowlanymi. Kontrolującym nie przedstawiono dodatkowych dokumentów wyjaśniających wskazany przez podatników tytuł własności gruntów a przedłożone dokumenty określały jednoznacznie właściciela gruntów. W związku z powyższym podmiot wykorzystujący grunty osoby fizycznej lub innej osoby prawnej do prowadzenia działalności gospodarczej nie jest podatnikiem. Z art. 3 ust. 1 ww. ustawy wynika, że to właściciel nieruchomości płaci podatek od gruntu wykorzystywanego przez przedsiębiorcę.

W związku z powyższym - organ podatkowy powinien dokonać czynności sprawdzających pod kątem poprawności złożonej deklaracji, w szczególności

---

<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.

w zakresie ustalenia tytułu prawnego do przedmiotowych gruntów, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa.

3. Podatnik podatku od nieruchomości od osób fizycznych nr konta (...) <sup>8</sup> - według wypisów z rejestru gruntów - posiadał prawo użytkowania wieczystego działek o łącznej powierzchni (...) <sup>9</sup> m<sup>2</sup> sklasyfikowanych jako użytki rolne zabudowane. Kontrolującym nie przedstawiono informacji (IN-1) w sprawie podatku od nieruchomości w zakresie deklarowanych przez podatnika przedmiotów opodatkowania. Według decyzji wymiarowych wydanych na lata 2016 – 2017, podatkiem od nieruchomości wg stawki najwyższej objęto grunty o powierzchni (...) <sup>10</sup>. W związku z powyższym, inspektorzy RIO nie mogli odnieść się do poprawności podstawy opodatkowania, gdyż brak było informacji na podatek od nieruchomości, z której wynikałoby jakie i o jakiej powierzchni nieruchomości opodatkował podatnik oraz czy są one związane z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Zgodnie z art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - osoby fizyczne, z zastrzeżeniem ust. 11, są obowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu 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.

Ponadto, w myśl art. 21 ust. 1 ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne, podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków.

Stosownie do przytoczonych przepisów organ podatkowy jest zobowiązany prowadząc postępowanie podatkowe uwzględnić dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków.

4. Podatnik podatku od nieruchomości od osób fizycznych nr konta (...) <sup>11</sup> - według

---

<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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). 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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

<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

wypisów z rejestru gruntów - posiadał prawo własności działek o łącznej powierzchni (...) <sup>12</sup>, które częściowo objęte były koncesją na wydobycie kopalin. Podatnik wykazał do opodatkowania wg stawek najwyższych jedynie powierzchnię obszaru górniczego wg koncesji, tj. powierzchnię (...) <sup>13</sup> m<sup>2</sup>, natomiast powierzchnię (...) <sup>14</sup> m<sup>2</sup> użytków kopalnych wykazał w gruntach pozostałych.

W obowiązującym stanie prawnym (art. 1a ust.1 pkt 3 z zastrzeżeniem ust. 2a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) - za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

Natomiast zgodnie z § 67 i § 68 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 roku w sprawie ewidencji gruntów i budynków (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r., poz. 1034) - użytki kopalne zaliczane są do terenów zabudowanych i zurbanizowanych, a co za tym idzie niewątpliwie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Podatnik, który jest osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą (przedsiębiorca) i posiada grunty sklasyfikowane jako zabudowane i zurbanizowane o pow. (...) <sup>15</sup> ha powinien je opodatkować jako grunty związane z działalnością gospodarczą.

(...) <sup>16</sup>. Potencjalnie zaniżona kwota podatku od nieruchomości w latach 2016-2017 (okres objęty kontrolą) wyniosła 15.407,00 zł rocznie. Należy podkreślić,

---

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

<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.

<sup>13</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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

<sup>14</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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

<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 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.

<sup>16</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.



że podane wyżej powierzchnie i kwoty powinny zostać zweryfikowane przez organ podatkowy w toku postępowania podatkowego.

5. Podatnicy podatku od nieruchomości od osób fizycznych o numerach (...) <sup>17</sup> (szczegółowo opisani w protokole kontroli) zgłosili do opodatkowania podatkiem od nieruchomości znacznie mniejszą powierzchnię gruntów pod działalność gospodarczą niż wynikająca z wyznaczonych w koncesjach obszarów czy terenów górniczych (grunty znajdujące się w posiadaniu podatników sklasyfikowane były jako grunty orne). Tym samym Burmistrz, jako organ podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego w razie powzięcia wątpliwości, czy przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą polegającą na wydobywaniu kopalin rozlicza się z nich prawidłowo, powinien przeprowadzić stosowne postępowanie wyjaśniające na podstawie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa. Ponadto, wskazać należy na konieczność przeprowadzenia takiego postępowania w odniesieniu do wszystkich podatników, których grunty objęte są koncesjami na wydobywanie kopaliny na terenie gminy.

Należy wskazać, że zgodnie z prezentowaną przez sądy administracyjne linią orzecznictwa opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości powinna podlegać powierzchnia odpowiadająca terenowi górniczemu wyznaczonemu w koncesji na wydobywanie złoża. Teza taka zawarta została m.in. w wyroku ISA/SZ 123/13 Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 5 czerwca 2013 roku, w której Sąd stwierdził, że *„Oczywiste jest zatem, wbrew stanowisku skarżących, że obszar górniczego i terenu górniczego wskazanego w koncesji nie można wiązać z faktem zajęcia jedynie części działki na prowadzenie działalności wydobywczej kruszywa naturalnego. Nie ulega bowiem wątpliwości, że obszar niezbędny w celu eksploatacji złoża nie ogranicza się tylko do terenu samego wyrobiska, ale też konieczne jest wykorzystanie na ten cel terenu niezbędnego do prawidłowej jego eksploatacji, a w tym mieści się zwałowisko nadkładu zalegającego nad złożem, czy strefa obsługi technologicznej”*.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 roku Prawo geologiczne i górnicze (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r., poz. 2126 ze zm.), obszar górniczy jest to przestrzeń, w granicach której przedsiębiorca jest uprawniony do wydobywania kopaliny, podziemnego bezzbiornikowego magazynowania substancji, podziemnego składowania odpadów, podziemnego składowania dwutlenku węgla oraz prowadzenia robót górniczych niezbędnych do wykonywania koncesji, natomiast teren górniczy to stosownie do art. 6 ust.1 pkt 15 przestrzeń objęta przewidywanymi szkodliwymi wpływami robót górniczych zakładu górniczego.

---

<sup>17</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.

W związku z przedłożonymi kontrolującym koncesjami na wydobycie kopalin stwierdzono, że podatnicy o nr (...) <sup>18</sup>, na których gruntach prowadzono działalność gospodarczą polegającą na poszukiwaniu, rozpoznaniu, wydobyciu złóż (w tym rekultywacji), powinni zaktualizować (a tego nie uczynili) ewidencję gruntów objętych koncesją z różnego rodzaju użytków rolnych na użytki kopalne – symbol K, które kwalifikowane są do gruntów zabudowanych i zurbanizowanych.

Powyższe wynikało z decyzji Marszałka Województwa Łódzkiego oraz Starosty Sieradzkiego w sprawie udzielenia koncesji na wydobywanie kopaliny, w których zastrzeżono, że posiadanie koncesji nie zwalnia Przedsiębiorcy z obowiązku wyłączenia gruntów z produkcji rolnej i leśnej oraz ich rekultywacji na własny koszt, zgodnie z art. 20 ustawy z dnia 3 lutego 1995 roku o ochronie gruntów rolnych i leśnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1161), przestrzegania innych obowiązków określonych przepisami zwłaszcza Prawa geologicznego i górniczego oraz dotyczących zagospodarowania przestrzennego, ochrony środowiska, przyrody i odpadów. Następnie - zgodnie z art. 22 ust. 2 ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne - podmioty, o których mowa w art. 20 ust. 2 pkt 1 (tj. właściciele nieruchomości, zgłaszają właściwemu staroście zmiany danych objętych ewidencją gruntów i budynków, w terminie 30 dni, licząc od dnia powstania tych zmian). Obowiązek ten nie dotyczy zmian danych objętych ewidencją gruntów i budynków, wynikających z aktów normatywnych, prawomocnych orzeczeń sądowych, decyzji administracyjnych, aktów notarialnych, materiałów zasobu, wpisów w innych rejestrach publicznych oraz dokumentacji architektoniczno-budowlanej przechowywanej przez organy administracji architektoniczno-budowlanej.

Dokonanie zmian w ewidencji gruntów jest o tyle istotne, że decydujące znaczenie przy opodatkowaniu gruntów mają dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków. Zgodnie bowiem z art. 21 ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne – podstawę m.in. wymiaru podatków i świadczeń stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Organ podatkowy, co do zasady nie jest uprawniony do przyjęcia innej podstawy wymiaru podatku niż dane wykazane w ewidencji gruntów i budynków. Zgodnie z art. 194 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa – dokumenty urzędowe (w tym również ewidencja gruntów i budynków), sporządzone w formie określonej przepisami prawa przez powołane do tego organy władzy publicznej stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo stwierdzone. Orzecznictwo potwierdza jakie znaczenie dla organów podatkowych winny mieć dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków. Znaczenie danych z ww. ewidencji przybiera charakter bezwzględny wyłącznie pod warunkiem ścisłego realizowania dyspozycji wynikającej z art. 22 Prawo geodezyjne i kartograficzne, który ma na celu

---

<sup>18</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.

zapewnienie systematycznej aktualizacji, a w rezultacie realności i prawdziwości danych w ewidencji gruntów i budynków, która to sytuacja nie miała miejsca w badanym stanie faktycznym.

6. W przypadku podatnika podatku od nieruchomości od osób fizycznych nr (...) <sup>19</sup> niewłaściwie określono oraz ujęto w decyzjach wydanych w latach 2016-2017 jednostkę powierzchni oraz stawkę podatku dla części (...) <sup>20</sup> działki nr (...) <sup>21</sup>, która zgodnie z ewidencją gruntów i budynków stanowiła grunt pod wodami powierzchniowymi stojącymi oznaczony symbolem Ws. Do wymiaru podatku przyjęto powierzchnię w m<sup>2</sup> według stawki dla gruntów pozostałych (sposób wyliczenia wskazany w protokole kontroli). Natomiast – zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie od gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych – 4,58 zł (2016 rok) i 4,54 zł (2017 rok) od 1 ha powierzchni. W uchwałach w sprawie określania wysokości stawek podatku od nieruchomości na lata 2016-2017 Rada Gminy i Miasta Warta ustaliła stawkę lokalną dla gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych od 1 ha powierzchni na poziomie górnej stawki podatku obwieszczonej przez Ministra Rozwoju i Finansów. Wobec powyższego podatek od nieruchomości dla przedmiotowego gruntu powinien stanowić kwotę: [1] w 2016 roku – 0,24 zł, [2] w 2017 roku – 3,63 zł. Zatem zawyżono podatek od nieruchomości dla przedmiotowego gruntu łącznie o kwotę 262,80 zł (106,43 zł w 2016 roku i 156,37 zł w 2017 roku).
7. Ujawniono powtarzające się sytuacje, w których podatnicy nie składali korekt informacji na podatek od nieruchomości w przypadku zmiany przedmiotu opodatkowania, bądź niezgodności danych zawartych w informacjach ze stanem faktycznym. W sytuacji, gdy organ podatkowy nie posiada informacji o nieruchomościach i obiektach budowlanych złożonej przez podatnika, przed wydaniem decyzji wymiarowej nie może dokonać czynności sprawdzających, do których jest zobligowany przepisem art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa - ustalenia poprawności formalnej składanych deklaracji, jak również ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności

---

<sup>19</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>20</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.

<sup>21</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.

z przedstawionymi dokumentami. Organ podatkowy winien wezwać podatnika do złożenia informacji na mocy art. 274a ustawy Ordynacja podatkowa, a w razie wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych. Wskazać należy również, że samo złożenie przez podatnika deklaracji (informacji) nie zwalnia organu podatkowego od ustalania okoliczności istotnych dla danego stanu faktycznego oraz porównania danych zawartych w deklaracji lub informacji ze stanem rzeczywistym. W sytuacji, gdy podatnik twierdzi, że dane wynikające z poprzedniej deklaracji nie są aktualne, czy też nie są zgodne ze stanem rzeczywistym, to organ podatkowy może albo wezwać go do złożenia aktualnej deklaracji podatkowej, albo też w ramach wszczętego postępowania podatkowego ustalić faktyczną podstawę opodatkowania. Organ powinien podjąć czynności zmierzające do zebrania materiału dowodowego pozwalającego na ustalenie stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy. Powyższe nieprawidłowości wskazują, że organ podatkowy nie dochował należytej staranności, aby prawidłowo przeprowadzić postępowania podatkowe i wydać merytorycznie poprawne decyzje kończące te postępowania.

8. W kontrolowanym okresie, przypis zobowiązania podatku od nieruchomości następował w dacie wydania decyzji przed skutecznym jej doręczeniem (przypis następował zbyt wcześnie). Zgodnie z art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania.
9. Stwierdzono, że w obowiązującej w okresie objętym kontrolą uchwale w sprawie stawek opłaty targowej, wyznaczenia inkasentów oraz wysokości wynagrodzenia za inkaso, nie określono terminu płatności opłaty targowej przez osoby zobowiązane do jej uiszczenia. Tym samym naruszono art. 19 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym - rada gminy w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek opłaty targowej.
10. Stwierdzono, że niektóre objęte kontrolą decyzje dotyczące umorzenia zaległości i odroczenia terminu płatności podatku (zaległości podatkowej) od nieruchomości, łącznego zobowiązania pieniężnego i podatku od środków transportowych, wydane zostały bez zebrania wystarczającego materiału dowodowego pozwalającego na wnikliwą ocenę stanu faktycznego, do czego zobowiązywał organ podatkowy art. 122 i art. 187 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Zgodnie z art. 122 ww. ustawy - w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy Stosownie do art. 180 § 1 jako dowód w prowadzonym postępowaniu należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Jak wskazuje art. 187 § 1 ustawy - organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy, a następnie na

podstawie całego zebranego materiału dowodowego - w myśl art. 191 ww. ustawy – poddać ocenie, czy dana okoliczność została udowodniona.

11. W przypadku jednej z decyzji umarzającej zaległość z tytułu podatku od środków transportowych za 2016 rok w kwocie 996 zł stwierdzono, że II rata podatku nie była zaległością podatkową w dniu złożenia wniosku przez podatnika, brak było zatem podstaw do umorzenia zaległości w tym zakresie. Podatnik złożył wniosek w dniu 12 września 2016 roku (data wpływu - 13 września 2016 roku). Zgodnie z art. 67a § 1 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa - organ podatkowy na wniosek podatnika może umorzyć w całości lub w części zaległość podatkową, opłatę prolongacyjną lub odsetki za zwłokę.
12. Ustalono, że windykacja zaległości w podatku od nieruchomości od osób prawnych, w łącznym zobowiązaniu pieniężnym, w podatku od środków transportowych od osób fizycznych oraz od osób prawnych w kilku przypadkach nie była prowadzona terminowo. Ponadto, przyjęta do kontroli próba wykazała zaległości, co do których nie zostały podjęte czynności windykacyjne oraz takie, co do których czynności windykacyjne zostały podjęte dopiero w trakcie kontroli. Brak czynności windykacyjnych stanowił naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 roku w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2001 r., nr 137 poz. 1541 ze zm.). Unormowania zawarte w powołanym rozporządzeniu zobowiązywały wierzyciela do systematycznej kontroli terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych. W przypadku, gdy należność nie została zapłacona w terminie określonym w decyzji lub wynikającym z przepisów prawa – wierzyciel winien wysłać do zobowiązanego upomnienie z zagrożeniem wszczęcia egzekucji po upływie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia. Po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu wierzyciel winien niezwłocznie wystawić tytuł wykonawczy i przesłać do właściwego miejscowo naczelnika urzędu skarbowego. W okresie od 21 maja 2014 do 31 grudnia 2015 roku w powyższym zakresie obowiązywało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 roku w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (Dz. U. z 2014 roku poz. 656). Obecnie, tj. od dnia 1 stycznia 2016 roku obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2015 r., poz. 2367 ze zmianami wprowadzonymi od dnia 8 września 2016 roku - Dz. U. z 2016 r., poz. 1413).

Stosownie do § 4 ust.1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych - jeżeli zachodzi uzasadnione okolicznościami przypuszczenie, że zobowiązany wykona dobrowolnie obowiązek bez konieczności wszczęcia egzekucji administracyjnej, wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku, przed przesłaniem:

- 1) upomnienia;

2) tytułu wykonawczego, w przypadku gdy egzekucja administracyjna może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia.

Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli: 1) okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy; 2) zostanie ujawniony majątek lub źródła dochodu zobowiązanego przewyższające kwotę wydatków egzekucyjnych po uprzednim odstąpieniu od czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych - w przypadku, o którym mowa w art. 6 § 1c ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Działania informacyjne są podejmowane w formie pisemnej, dźwiękowej lub graficznej w szczególności przez: internetowy portal informacyjny, krótką wiadomość tekstową (sms), e-mail, telefon, faks.

Działania informacyjne są rejestrowane w postaci papierowej lub elektronicznej przez wskazanie, w szczególności:

- 1) formy działania informacyjnego;
- 2) daty podjęcia działania informacyjnego.

Zgodnie z § 7 ww. rozporządzenia - wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie:

1) niezwłocznie, w szczególności jeżeli:

a) łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne,

b) z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynika, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie wykonany;

2) nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynika, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany.

Przesłanie upomnienia w przypadku określonym w ust. 1 pkt 1 lit. a nie wyłącza podejmowania działań informacyjnych.

Zaniechanie czynności windykacyjnych w stosunku do zaległości podatkowych może skutkować upływem terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych. Zgodnie z art. 70 ust. 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Organ podatkowy winien na bieżąco analizować zobowiązania podatkowe poszczególnych podatników, z uwzględnieniem wszystkich okoliczności powodujących przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia, określonych w art. 70 ustawy Ordynacja podatkowa, aby nie dopuścić do przedawnienia należności podatkowych. Zgodnie z art. 59 § 1 powołanej ustawy - zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części, między innymi, w skutek przedawnienia (pkt 9).

13. W przypadku sprzedaży w trybie bezprzetargowym nieruchomości oznaczonych nr 109/2 i nr 110/2, z przeznaczeniem na poprawę warunków zagospodarowania nieruchomości przyległej zabudowanej oznaczonej nr 104/2 i 105/2 oraz lokalu mieszkalnego przy ul. Kościuszki 18 blok I, jednostka żądała pokrycia kosztów przygotowania ww. nieruchomości do sprzedaży przez nabywców. W pierwszym przypadku zobowiązano nabywcę do zwrotu na rzecz Gminy kwoty 430,50 zł za sporządzony przez rzeczoznawcę majątkowego operat szacunkowy, a w drugim przypadku - w § 4 pkt 9 protokołu rokowań zobowiązano nabywcę do wpłaty kwoty 369,00 zł z tytułu zwrotu poniesionych przez Urząd kosztów opracowania przez rzeczoznawcę majątkowego operatu szacunkowego lokalu. Ponoszenie kosztów związanych z przygotowaniem lokalu do sprzedaży wynikało również z uchwały nr XVII/151/2000 Rady Gminy i Miasta w Warcie z dnia 31 marca 2000 roku w sprawie zasad bezprzetargowej sprzedaży najemcom lokali mieszkalnych w budynkach stanowiących własność Gminy i Miasta Warta.

Obciążenie nabywców kosztami przygotowania nieruchomości do sprzedaży było sprzeczne z unormowaniami zawartymi w art. 23 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 25 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 121 ze zm.), który wskazuje, że to wójtowie, burmistrzowie, prezydenci miast, w odniesieniu do gminnego zasobu nieruchomości zapewniają wycenę nieruchomości. Nie istnieją normy prawne umożliwiające dysponentom mienia publicznego przerzucenie kosztów sporządzenia operatu szacunkowego wyceny nieruchomości na potencjalnego nabywcę nieruchomości.

14. W trzech przypadkach, szczegółowo opisanych w protokole kontroli, użytkowników wieczystych gruntów pod blokami mieszkalnymi (przy ul. Kościuszki 18 blok I i blok II) opodatkowano podatkiem od nieruchomości. Tymczasem użytkowane grunty zostały sklasyfikowane jako grunty rolne (klasy gruntów BRIVb). W świetle art. 21 ust. 1 ustawy Prawo geodezyjne i kartograficzne, podstawę planowania gospodarczego, planowania przestrzennego, wymiaru podatków i świadczeń, oznaczania nieruchomości w księgach wieczystych, statystyki publicznej, gospodarki nieruchomościami oraz ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. W związku z powyższym organ podatkowy jest zobowiązany, prowadząc postępowanie podatkowe, uwzględnić dane wynikające z ewidencji gruntów i budynków. Tym samym grunt należało opodatkować podatkiem rolnym.
15. W zawartej w dniu 14 października 2015 roku umowie dzierżawy z Bankiem Spółdzielczym w Warcie ustalono czynsz miesięczny netto na kwotę 450,00 zł plus podatek VAT. Czynsz miał podlegać corocznej waloryzacji o wskaźnik wzrostu cen i usług konsumpcyjnych, podawany przez GUS za poprzedni rok z chwilą jego ogłoszenia. Kwotę czynszu zwaloryzowano dopiero w trakcie kontroli RIO. Pismem z dnia 5 czerwca 2018 roku Wydział Gospodarki Gruntami, Geologii i Gospodarki Wodnej wystąpił do Wydziału Budżetu z prośbą o wystawienie faktury korygującej czynsz najmu za sześć miesięcy 2018 roku zgodnie z postanowieniami umowy i Komunikatem Prezesa GUS

z dnia 15 stycznia 2018 roku w sprawie średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w 2017 roku (wzrost cen o 2%).

16. W wyniku kontroli postępowania windykacyjnego wobec dzierżawców nieruchomości gminnych, zalegających z zapłatą czynszów, ustalono że w przypadku zaległości obejmującej okres od stycznia 2010 roku do marca 2017 roku wystawiono wezwanie do zapłaty dopiero w dniu 14 kwietnia 2017 roku – w okresie wcześniejszym wezwań nie wystawiano. W stosunku do ww. zaległości został wydany nakaz w postępowaniu upominawczym w dniu 11 grudnia 2017 roku.

Nieterminowe podejmowanie czynności windykacyjnych może przyczynić się do przedawnienia należności z tytułu najmu/dzierżawy. Zgodnie z art. 118 ustawy w dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (Dz.U. z 2018 r., poz. 1025), obowiązującym w kontrolowanym okresie - termin przedawnienia wynosił 10 lat, a dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 3 lata. Od dnia 9 lipca 2018 roku przepis art. 118 Kodeksu cywilnego stanowi, że jeżeli przepis szczególny nie stanowi inaczej, termin przedawnienia wynosi sześć lat, a dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - trzy lata. Jednak koniec terminu przedawnienia przypada na ostatni dzień roku kalendarzowego, chyba że termin przedawnienia jest krótszy niż dwa lata. Ponadto stosownie do art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, Gmina zobowiązana jest do ustalania przypadających jej należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania.

### **W zakresie wieloletniej prognozy finansowej**

1. Zadanie pn. „Termomodernizacja Szkoły Podstawowej w Ustkowie” zostało wprowadzone do budżetu gminy uchwałą Rady Gminy i Miasta Warta nr IX/51/15 z dnia 28 maja 2015 roku na kwotę 20.000,00 zł. W dniu 20 lipca 2015 roku została zawarta umowa na wykonanie dokumentacji techniczno-kosztorysowej przebudowy systemu grzewczego w Szkole Podstawowej w Ustkowie na kwotę 19.680,00 zł brutto (termin wykonania dokumentacji określono do dnia 30 marca 2016 roku). Wymienione zadanie ujęto w wykazie planowanych wydatków, które w 2015 roku nie wygasają z upływem roku budżetowego – kwota 19.680,00 zł, termin realizacji 30 marca 2016 roku – uchwała nr XX/107/15 Rady Gminy i Miasta w Warcie z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie wykazu wydatków budżetu Gminy i Miasta Warta, które w roku 2015 nie wygasają z upływem roku budżetowego. Zadania nie uwzględniono jednak w uchwale w sprawie Wieloletniej Prognozy Finansowej na lata 2015-2020.

Stosownie do przepisów art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: 1) nazwę i cel; 2) jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie



przedsięwzięcia; 3) okres realizacji i łączne nakłady finansowe; 4) limity wydatków w poszczególnych latach; 5) limit zobowiązań. Ponadto w myśl art. 226 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy, wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą, co najmniej kwoty wydatków bieżących i majątkowych wynikających z limitów wydatków na planowane i realizowane przedsięwzięcia. Przedsięwzięciem jest wieloletnie zadanie lub projekt, o którym mowa w art. 226 ust. 3 ww. ustawy. Tym samym zgodnie z podpisaną umową limit zobowiązań na 2015 rok dla przedmiotowego zadania powinien wynosić co najmniej 19.680,00 zł. Natomiast limit wydatków na 2015 rok powinien zostać określony w kwocie 0,00 zł. Podkreślić należy, że uchwała w sprawie WPF stanowi jedyną podstawę zaciągnięcia zobowiązań w zakresie umów związanych z realizacją przedsięwzięć, przynoszących wydatki w kolejnych latach budżetowych, o czym stanowi art. 228 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. W świetle tego przepisu, uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć.

2. W wieloletniej prognozie finansowej Gminy i Miasta Warta na lata 2015-2020 (uchwała nr V/19/2015 z 23 stycznia 2015 roku – ostatnia zmiana uchwała nr XVIII/97/15 z dnia 8 grudnia 2015 roku) nie ujęto zadania polegającego na przebudowie ulicy Tarnowskiego w Warcie, pomimo zawarcia umów dotyczących jego realizacji w tym jednej, której termin realizacji wykraczał poza rok 2015. W 2015 roku zawarto między innymi umowę nr 109/2015 z dnia 10 grudnia 2015 roku na wykonanie dokumentacji projektowej na kwotę 51.414 zł, której termin realizacji wyznaczono na 31 maja 2016 roku. Powyższe zadanie zostało w 2015 roku ujęte w wykazie wydatków niewygasających ustalonych uchwałą nr XX/107/2015 z dnia 30 grudnia 2015 roku. W załączniku nr 1 do tej uchwały określono, że na zadanie „Przebudowa ul. Tarnowskiego w Warcie” nie wygasają wydatki w kwocie 51.414 zł, a termin ich wykonania ustalono na 31 maja 2016 roku (rozdział 60016 § 6050). Stosownie do przepisów art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: 1) nazwę i cel; 2) jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia; 3) okres realizacji i łączne nakłady finansowe; 4) limity wydatków w poszczególnych latach; 5) limit zobowiązań.

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

Tym samym zgodnie z podpisanymi umowami limit zobowiązań na 2015 rok dla przedmiotowego zadania powinien wynosić 63.000,60 zł. Natomiast limit wydatków na 2015 rok powinien zostać określony w kwocie 11.586,60 zł oraz

na 2016 rok co najmniej w kwocie 51.414 zł (bo na taką kwotę podpisano w 2015 roku umowę).

3. W uchwale nr XXVII/135/2016 Rady Gminy i Miasta Warta z dnia 28 grudnia 2016 roku w sprawie uchwalenia Wieloletniej Prognozy Finansowej na lata 2017-2023 zaplanowano dla zadania „Przebudowa ulicy Tarnowskiego w Warcie” na 2017 rok łączne nakłady finansowe w kwocie 3.912.244,63 zł, limit wydatków w kwocie 3.634.574,67 zł, limit zobowiązań 3.634.574,67 zł. Limit zobowiązań został błędnie ustalony, ponieważ wszystkie umowy poza jedną w sprawie przedmiotowego zadania zostały zawarte w 2015 i 2016 roku. W 2017 roku zawarto umowę o wartości 2.000 zł, w związku z tym w takiej też kwocie powinien być określony limit zobowiązań.

### **W zakresie wydatków budżetowych**

1. W wyniku kontroli liczby pracowników w przeliczeniu na etaty oraz liczby zatrudnionych niepełnosprawnych w przeliczeniu na etaty stanowiących podstawę określenia obowiązku dokonywania wpłat na PFRON ustalono, że we wszystkich miesiącach (poza wrześniem) 2017 roku liczba zatrudnionych w przeliczeniu na etaty odbiegała od liczby wykazanej w informacjach przekazywanych Funduszowi. Nieprawidłowo wykazane liczby zatrudnionych w przeliczeniu na etaty nie miały wpływu na powstanie obowiązku dokonania wpłat. Kontrolujące ustaliły również, że przekazywanie informacji wg wzoru INF-1 poza miesiącami lipiec i grudzień 2017 roku następowało po terminie określonym w art. 21 ust. 2f i 2f1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 511 ze zm.). Zgodnie bowiem z ww. przepisem - pracodawcy osiągający wskaźniki zatrudnienia osób niepełnosprawnych, składają Zarządowi Funduszu informacje miesięczne i roczne odpowiednio o zatrudnieniu osób niepełnosprawnych, o zatrudnieniu i kształceniu osób niepełnosprawnych lub o działalności na rzecz osób niepełnosprawnych według wzoru ustalonego, w drodze rozporządzenia, przez ministra właściwego do spraw zabezpieczenia społecznego. Informacja miesięczna składana jest w terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, którego dotyczy informacja, a informacja roczna - do 20 stycznia za rok poprzedni. Pracodawca składa miesięczne i roczne informacje, o których mowa w ust. 2f, poprzez teletransmisję danych w formie dokumentu elektronicznego.
2. Kwoty należnych dla inkasentów prowizji naliczono i wypłacano bez zaokrąglania do pełnych złotych. Zgodnie z art. 63 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, wynagrodzenia przysługujące inkasentom zaokrągla się do pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych.
3. W przypadku Gminno-Miejskiego Programu Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych na 2017 rok, przyjętego uchwałą nr XXXVI/202/2016 z dnia 28 grudnia 2016 roku Rady Gminy i Miasta

w Warcie, stwierdzono że w preliminarzu wydatków wskazano konkretne podmioty, które będą realizowały zadania zlecane na podstawie konkursu ofert. Należy stwierdzić, że takie działanie jest sprzeczne z ideą otwartego konkursu ofert. Otwarty konkurs ofert jest - zgodnie z ustawą dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz. U z 2018 r., poz. 450 ze zm.) - jawny i organizowany w celu wyłonienia organizacji bądź podmiotu, który będzie realizował zadanie publiczne. Każdy podmiot lub organizacja, które spełnią warunki konkursu może złożyć swoją ofertę. Wskazywanie konkretnego podmiotu wraz z określeniem kwoty jaka będzie mu przysługiwała, jeszcze przed uchwaleniem budżetu na dany rok oraz przed ogłoszeniem i rozstrzygnięciem otwartego konkursu ofert jest niezgodne z zasadą zapewnienia wszystkim podmiotom równych szans i możliwości realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych, określoną w art. 43 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z art. 43 ww. ustawy, prawo realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych przysługuje ogółowi podmiotów, chyba że odrębne ustawy stanowią inaczej. Ponadto należy wskazać, że zgodnie z art. 47 ustawy o finansach publicznych, podmiot wnioskujący o przyznanie środków publicznych na realizację wyodrębnionego zadania powinien przedstawić ofertę wykonania zadania zgodnie z zasadami uczciwej konkurencji, gwarantującą wykonanie zadania w sposób efektywny, oszczędny i terminowy. Natomiast organ administracji publicznej udzielający dotacji ze środków publicznych powinien sprawdzić, czy oferta podmiotu wnioskującego o przyznaniu tych środków spełnia te kryteria. Określenie z góry podziału środków publicznych na dotacje dla konkretnych podmiotów narusza również zasadę uczciwej konkurencji oraz efektywności wydatków publicznych.

4. Dotacja dla Niepublicznego Gimnazjum Stowarzyszenia Promocji i Rozwoju Rossoszycy i Okolic na 2018 rok została obliczona nieprawidłowo, wskutek podzielenia kwoty subwencji na faktyczną liczbę dzieci, a nie liczbę dzieci wynikająca z systemu SIO na dzień 30 września (ta sama ilość wynikała z metryczki subwencji oświatowej). Ustalono, że w miesiącach styczeń – kwiecień 2018 roku kwota dotacji została niewłaściwie obliczona. Dotacja w ww. miesiącach była wypłacana o 79,21 zł mniej na jedno dziecko, natomiast w maju o kwotę 115,42 zł mniej na jedno dziecko. Łącznie dotacja na dzieci uczęszczające do Niepublicznego Gimnazjum w Rossoszycy w miesiącach styczeń – maj została zaniżona o 7.348,42 zł wg wyliczenia: 79,21 zł x 17 dzieci x 4 m-ce + 115,42 x 17 dzieci x 1 m-c. W trakcie kontroli RIO w Łodzi jednostka dokonała poprawnego wyliczenia dotacji i w czerwcu wypłacono już kwotę po właściwej aktualizacji wraz z wyrównaniem za maj 2018 roku.
5. Jednostka dokonując wyliczenia kwoty dotacji na rzecz Niepublicznego Gimnazjum w Rossoszycy uwzględniała zwiększenie dotacji o kwotę wynikającą z zastosowania wagi P56 (w 2018 roku P62) - gminne zadania pozaszkolne. Należy zauważyć, że z treści rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 15 grudnia 2017 roku w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego na 2018 roku (Dz. U. z 2017 roku poz. 2395) wynika, że waga P62 (część SOC) przeznaczona jest dla placówek realizujących zadania pozaszkolne według

liczby uczniów w szkołach oraz dzieci i młodzieży z niepełnosprawnością intelektualną w stopniu głębokim spełniających obowiązek szkolny lub obowiązek nauki przez udział w zajęciach rewalidacyjno-wychowawczych organizowanych w szkołach (na podstawie orzeczeń o potrzebie zajęć rewalidacyjno-wychowawczych), prowadzonych lub dotowanych przez gminę. Ponadto z art. 26 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2203) wynika, że niepubliczne szkoły, w których jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego. Zawyżenie kwoty dotacji na rzecz Niepublicznego Gimnazjum w Rossoszycy z tytułu jej zwiększenia o kwoty wynikające z wagi P56 (P62) w miesiącach styczeń – maj 2018 roku wyniosło 39,56 zł. Wynikało to z następującego wyliczenia:  $435,65 \times 0,001 \times 17 \text{ dzieci} = 7,41 \text{ zł} \times 4 \text{ m-cy} = 29,62 \text{ zł}$ ,  $408,03 \times 0,001 \times 17 \text{ dzieci} = 6,94 \text{ zł} \times 1 \text{ m-c} = 6,94 \text{ zł}$ . Łącznie dotację zawyżono z tytułu zwiększenia o wagę P56 (P62) o kwotę 39,56 zł.

6. W rozliczeniu końcowym zadania pn. „Prowadzenie świetlicy środowiskowej (profilaktycznej) dla dzieci i młodzieży na terenie Miasta Warta”, realizowanego przez Zarząd Oddziału Powiatowego Towarzystwa Przyjaciół Dzieci w Sieradzu, w kwocie pozostałe koszty ujęto „koszty przewozu osób” łącznie na kwotę 1.250,00 zł. Z kalkulacji przewidywanych kosztów na 2017 rok, stanowiącej część oferty, nie wynikały tego rodzaju koszty. W umowie o powierzenie zadania, w trybie ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zleceniobiorca zobowiązał się do wykorzystania środków dotacji zgodnie z celem, na jaki je uzyskał i na warunkach określonych w umowie, której załącznikiem jest oferta. Z kolei stosownie do § 14 ww. umowy - wszelkie zmiany, uzupełnienia i oświadczenia składane w związku z niniejszą umową wymagały pod rygorem nieważności formy pisemnej.
7. W wyniku kontroli prawidłowości naliczania i wypłaty wynagrodzeń w Urzędzie Gminy i Miasta Warta stwierdzono:
  - w przypadku pracownika zatrudnionego w Wydziale Gospodarki Gruntami, Geologii i Gospodarki Wodnej stwierdzono wypłatę dodatku stażowego w wysokości 9% wynagrodzenia zasadniczego począwszy od maja 2017 roku. Na podstawie przedłożonej kontrolującym dokumentacji osobowej pracownika stwierdzono, że pracownik nabył prawo do ww. dodatku w wysokości 9% w czerwcu 2017 roku. Zgodnie z § 7 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1789 ze zm.), dodatek za wieloletnią pracę jest wypłacany w terminie wypłaty wynagrodzenia począwszy od pierwszego dnia miesiąca kalendarzowego następującego po miesiącu, w którym pracownik nabył prawo do dodatku lub wyższej stawki dodatku, jeżeli nabycie nastąpiło w ciągu miesiąca. Pracownikowi zawyżono wypłatę dodatku za maj 2017 roku o kwotę brutto 29,60 zł. Rozporządzenie

Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku utraciło moc z dniem 19 maja 2018 roku. Nowe rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2018 r., poz. 936) w § 7 zawiera analogiczne uregulowania jak uchylone rozporządzenie z dnia 18 marca 2009 roku.

- pracownik zatrudniony w Urzędzie Gminy i Miasta na stanowisku konserwatora OSP do udokumentowania stażu pracy przedłożył świadectwa pracy z poprzednich zakładów pracy. W jednym ze świadectw wskazano, że pracownik korzystał z urlopu bezpłatnego w okresie ponad dwóch lat (...) <sup>22</sup>. Okresu korzystania przez pracownika z urlopu bezpłatnego nie wyłączono z ogólnego stażu pracy. Zgodnie z art. 38 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1260), do okresów pracy uprawniających do dodatku za wieloletnią pracę, nagrody jubileuszowej i jednorazowej odprawy w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy wlicza się wszystkie poprzednio zakończone okresy zatrudnienia oraz inne okresy, jeżeli z mocy odrębnych przepisów podlegają one wliczeniu do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze. Natomiast w świetle art. 174 § 2 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 917 ze zm.) - okresu urlopu bezpłatnego nie wlicza się do okresu pracy, od którego zależą uprawnienia pracownicze. Pismem z dnia 12 czerwca 2018 roku Burmistrz Gminy i Miasta poinformował pracownika o bezpodstawnym zaliczeniu do stażu pracy urlopu bezpłatnego w okresie od dnia 22 listopada 2005 roku do dnia 31 grudnia 2017 roku, co skutkowało zawyżeniem wypłaty dodatku za wieloletnią pracę w kwocie 60,08 zł (tj. za listopad 2017 roku 6,68 zł i za sześć miesięcy od 1 grudnia 2017 roku do 31 maja 2018 roku 53,40 zł – pracownik zatrudniony w Urzędzie od 15 listopada 2017 roku). W odpowiedzi na ww. pismo, pracownik wyraził zgodę na dokonanie potrącenia kwoty 60,08 zł z wynagrodzenia za czerwiec 2018 roku.
- 8. W 2017 roku jednostka poniosła koszty delegacji zagranicznej do Gminy Tundzha z okazji 30-lecia istnienia tej gminy, w ramach współpracy partnerskiej. W delegacji uczestniczyli: Zastępca Burmistrza Gminy i Miasta, Przewodniczący Rady Gminy i Miasta, Dyrektor Warckiego Centrum Kultury, Dyrektor Zespołu Szkół Publicznych w Warcie oraz Starosta Powiatu Sieradzkiego. W wyniku kontroli ustalono, że koszty pobytu delegacji zostały sfinansowane przez miasto partnerskie, natomiast koszty podróży (przelotu, przejazdu oraz ubezpieczenia zostały pokryte z budżetu Gminy i Miasta). Gmina nie dokonała żadnemu z delegowanych zwrotu kosztów podróży (diet) na podstawie polecenia wyjazdu służbowego.

Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 roku w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej

---

<sup>22</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.

z tytułu podróży służbowej (Dz. U. z 2013 r., poz. 167), z tytułu podróży krajowej oraz podróży zagranicznej, odbywanej w terminie i miejscu określonym przez pracodawcę, pracownikowi przysługują: 1) diety; 2) zwrot kosztów: a) przejazdów, b) dojazdów środkami komunikacji miejscowej, c) noclegów, d) innych niezbędnych udokumentowanych wydatków, określonych lub uznanych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb. Stosownie do § 13 ust. 1-3 ww. rozporządzenia, dieta w czasie podróży zagranicznej jest przeznaczona na pokrycie kosztów wyżywienia i inne drobne wydatki. Dieta przysługuje w wysokości obowiązującej dla docelowego państwa podróży zagranicznej. Pracownikowi, który otrzymuje w czasie podróży zagranicznej należność pieniężną na wyżywienie, dieta nie przysługuje. Jeżeli należność pieniężna jest niższa od diety, pracownikowi przysługuje wyrównanie do wysokości należnej diety. Kontrolującym nie przedłożono polecenia wyjazdu służbowego pracownika, z którego wynikałby czas podróży zagranicznej, który zgodnie z § 12 pkt 2 rozporządzenia liczy się w przypadku odbywania jej środkami komunikacji lotniczej - od chwili startu samolotu w drodze za granicę z ostatniego lotniska w kraju do chwili lądowania samolotu w drodze powrotnej na pierwszym lotnisku w kraju. Tym samym ustalenie przez kontrolujące kwot diet przysługujących pracownikowi było niemożliwe.

Ponadto ustalono, że w podróży uczestniczył Starosta Powiatu Sieradzkiego. Koszt wyjazdu Starosty Sieradzkiego do gminy Thundza wyniósł 787,48 zł i został pokryty z budżetu Gminy i Miasta Warta. Mając na uwadze przepisy 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 - zwrot kosztów podróży służbowej przysługuje pracownikowi danej jednostki samorządowej – Starosta Powiatu Sieradzkiego jest natomiast pracownikiem Starostwa Powiatowego w Sieradzu.

9. W przypadku dwóch radnych stwierdzono wypłatę diet w zawyżonej wysokości na łączną kwotę 687,50 zł. Nieprawidłowości wynikały z nieuwzględnienia przy wyliczaniu diet nieusprawiedliwionych nieobecności radnych na posiedzeniach komisji/sesji Rady. Zgodnie z uchwałą nr II/6/14 Rady Gminy i Miasta w Warcie z dnia 8 grudnia 2014 roku określającą zasady ustalania wysokości oraz wypłaty diet dla radnych Rady Gminy i Miasta w Warcie, za każdą nieobecność na sesji lub posiedzeniu komisji dieta ulega zmniejszeniu według wzoru określonego w ww. uchwale. Dieta nie ulega zmniejszeniu, jeżeli nieobecność radnego na posiedzeniu była spowodowana hospitalizacją radnego (posiada zwolnienie lekarskie) lub jego oddelegowaniem przez Przewodniczącego Rady lub komisji do prac związanych z wykonywaniem mandatu, a także w przypadku, gdy wniosek radnego o usprawiedliwienie jego nieobecności uzyska akceptację organu, w którego posiedzeniu powinien uczestniczyć. Nieprawidłowości skorygowano w trakcie kontroli RIO – lista płać z dnia 29 maja 2017 roku, wyciąg bankowy nr 104 z dnia 30 maja 2017 roku.

## **W zakresie zamówień publicznych**

1. Podstawą zawarcia umowy na bankową obsługę Gminy i Miasta Warta było zapytanie cenowe zatwierdzone przez Burmistrza Gminy i Miasta w dniu 6 grudnia 2017 roku. Jako kryterium wyboru zaproponowano cenę, na którą składały się: [1] cena usług – 80, [2] oprocentowanie środków na rachunku – 10, [3] oprocentowanie lokat typu overnight – 10.

Należy zauważyć, że cena została zdefiniowana w art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1830). W świetle tego przepisu, cena to 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 lub podatkiem akcyzowym. Przez cenę rozumie się również stawkę taryfową. Oprocentowanie środków pieniężnych na rachunkach bankowych oraz lokat to z kolei pieniężna korzyść, jaką Gmina może otrzymać w zamian za ulokowanie kapitału. Tym samym, organizując postępowanie na obsługę bankową, Gmina powinna uwzględnić dwie wartości – cenę za usługi bankowe, jakie wykonawca będzie dla niego świadczyć - jako kryterium cenowe oraz oprocentowanie, jakiego za powierzenie bankowi swoich pieniędzy może się spodziewać - jako kryterium pozacenowe.

2. Umowa o wykonanie dokumentacji techniczno-kosztorysowej na zadanie pn. „Termomodernizacja budynku Domu Ludowego w Ustkowie, Szkoły Podstawowej w Ustkowie oraz montaż odnawialnego źródła ciepła” nie posiadała kontrasygnaty Skarbnika Gminy i Miasta, stosownie do wymogu wynikającego z art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r., poz. 994 ze zm.). W świetle wskazanego przepisu, jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej.
3. Postępowanie przetargowe na realizację zadania pn. „Termomodernizacja budynku Domu Ludowego w Ustkowie, Szkoły Podstawowej w Ustkowie oraz montaż odnawialnego źródła ciepła” wszczęto w dniu 9 marca 2017 roku (publikacja ogłoszenia w BZP). Wartość szacunkowa zamówienia została ustalona w listopadzie 2015 roku (tak wynika z jednego kosztorysu), inwestor zatwierdził kosztorysy w dniu 29 marca 2016 roku (pozostałe kosztorysy powinny mieć datę opracowania co najmniej z tego dnia). W myśl art. 35 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 poz. 1579 ze zm.), ustalenia wartości zamówienia dokonuje się nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są roboty budowlane. Jeżeli po ustaleniu wartości zamówienia nastąpiła zmiana okoliczności mających wpływ na dokonane ustalenie, zamawiający przed wszczęciem postępowania dokonuje zmiany wartości zamówienia.
4. W przypadku wadium wpłaconego przez PRDiM w Czartkach w dniu 2 października 2017 roku w przetargu na remont nawierzchni drogi Wola

Miłkowska – Klonówek, jego zwrotu dokonano w trakcie kontroli RIO w Łodzi - w dniu 14 czerwca 2018 roku, tj. z ponad półrocznym opóźnieniem. W dniu 2 listopada 2017 roku podpisana została umowa na ww. zamówienie. Powyższe stanowiło naruszenie art. 46 ust. 1a ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - wykonawcy, którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza, zamawiający zwraca wadium niezwłocznie po zawarciu umowy w sprawie zamówienia publicznego oraz wniesieniu zabezpieczenia należytego wykonania umowy, jeżeli jego wniesienia żądano.

5. W jednym przypadku wartość rękojmi stanowiącej 30% zabezpieczenia należytego wykonania umowy zwrócono z naruszeniem terminu określonego w art. 151 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych. Dotyczyło to kontrahenta, z którym protokół odbioru końcowego robót podpisano w dniu 9 lipca 2014 roku. Zwrotu zabezpieczenia wraz z odsetkami dokonano w dniu 15 lutego 2018 roku, tj. z 3-tygodniowym opóźnieniem. W wyżej wymienionym przypadku, zabezpieczenie powinno zostać zwrócone do dnia 24 stycznia 2018 roku. Zgodnie z art. 151 ust. 3 ww. ustawy, zamawiający zwraca zabezpieczenie z tytułu rękojmi za wady nie później niż w 15 dniu po upływie okresu rękojmi za wady.

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

1. Kontrola ewidencji środków trwałych wykazała, iż przedłożone księgi środków trwałych w wielu przypadkach nie zawierały numerów inwentarzowych, co mogło mieć wpływ na rzetelne oraz skuteczne przeprowadzanie inwentaryzacji w kontrolowanej jednostce. Do księgi inwentarzowej wpisuje się chronologicznie środki trwałe przyjmowane do użytkowania i nadaje się im kolejny numer inwentarzowy. Nadany numer inwentarzowy powinien być trwale umieszczony na środku trwałym. W razie jego likwidacji, następuje wykreślenie środka trwałego z księgi inwentarzowej, a nadanego wcześniej numeru nie wykorzystuje się ponownie. Ponadto, numery inwentarzowe ewidencjonowanych środków trwałych umożliwiają powiązanie zapisu w księgach rachunkowych z jednostkowym środkiem trwałym, który – z kolei – umożliwia dokonanie spisu z natury a w konsekwencji prawidłowe rozliczenie przeprowadzonej inwentaryzacji (stwierdzenie ewentualnych różnic). Zgodnie z art. 27 ustawy o rachunkowości - przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.
2. Stwierdzono przypadki niewprowadzenia składnika majątku do ewidencji księgowej w miesiącu przekazania do używania, czym naruszono art. 6 ust. 1 i art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Do



ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

3. Zarządzenie w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji w jednostkach podległych wydał Burmistrz Gminy i Miasta Warta. Tym samym naruszono art. 4 ust. 5 ustawy a dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, który wyraźnie wskazuje, iż to kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości, w szczególności odpowiedzialność za przeprowadzenie inwentaryzacji metodą spisu z natury, której to odpowiedzialności nie może powierzyć innej osobie. W związku z powyższym, zarządzenie inwentaryzacji w jednostkach podległych jest obowiązkiem ich kierowników, a nie Burmistrza. Na powyższe zwrócono uwagę podczas poprzedniej kontroli kompleksowej przeprowadzonej na przełomie lat 2014-2015.

### **W zakresie udzielania przez Gminę pomocy finansowej**

1. Stwierdzono nieterminowe przekazywanie pomocy finansowej dla Powiatu Sieradzkiego. W 2016 roku udzielono pomocy finansowej Powiatowi Sieradzkemu na realizację zadania pn. „Przebudowa drogi powiatowej nr 1719E Jakubice – Baszków poprzez wykonanie chodnika”. Dotację w kwocie 125.000,00 zł przekazano na rzecz Powiatu w dniu 25 listopada 2016 roku. Zgodnie z umową dotyczącą udzielenia pomocy finansowej, środki pomocy miały zostać przekazane na rzecz Powiatu w terminie 14 dni po protokolarnym odbiorze zadania. Protokół odbioru końcowego robót został sporządzony w dniu 12 września 2016 roku, środki jak wskazano powyżej przekazano w dniu 25 listopada 2016 roku. Podobna sytuacja miała miejsce w 2017 roku. Wówczas Gmina Warta udzieliła Powiatowi Sieradzkemu dotacji celowej w kwocie 50.000,00 zł na realizację zadania pn. „Remont chodnika w ulicy Cieleckiej w Warcie na odcinku od ul. Sadowej do ul. Raławickiej”. Dotację przekazano na rzecz Powiatu w dniu 30 listopada 2017 roku. Zgodnie z umową dotyczącą pomocy finansowej, środki pomocy miały zostać przekazane na rzecz Powiatu w terminie 14 dni po protokolarnym odbiorze zadania. Protokół odbioru końcowego robót został sporządzony w dniu 10 października 2017 roku, środki jak wskazano powyżej przekazano w dniu 30 listopada 2017 roku.
2. Ponadto, w dniu 1 września 2017 roku Gmina i Miasto Warta udzieliła pomocy finansowej Gminie Brusy. Dotację w kwocie 10.000,00 zł przekazano na rzecz tej Gminy w dniu 19 września 2017 roku. Dokumenty rozliczeniowe związane z realizacją przedmiotowego zadania zostały doręczone do Urzędu w dniu 19 grudnia 2017 roku. Zgodnie z umową dotyczącą pomocy finansowej, środki pomocy miały zostać przekazane na rachunek bankowy Gminy Brusy w terminie 14 dni od podpisania umowy. Natomiast rozliczenie kwoty dotacji miało nastąpić w terminie do dnia 15 grudnia 2017 roku. Dotację przekazano i rozliczono z przekroczeniem ww. terminów.

## **W zakresie rozliczeń budżetu z samorządowymi jednostkami organizacyjnymi**

1. Kwota dotacji dla Zakładu Gospodarki Komunalnej wg kalkulacji sporządzonej przez ten Zakład (na utrzymanie i konserwację stadionu) była wyższa o 3.167 zł, niż ta, która powinna zostać obliczona wg stawek określonych w uchwale nr XXXV/197/2016 z dnia 15 grudnia 2016 roku Rady Gminy i Miasta Warta w sprawie stawek dotacji przedmiotowej dla zakładu budżetowego Gminy i Miasta Warta na 2017 rok. Powodowało to rozbieżności pomiędzy kwotą dotacji zapisaną w uchwale budżetowej a kwotą dotacji obliczoną wg stawek określonych przez Radę w uchwale nr XXXV/197/2016. Kontrolujące stwierdziły, że Rada Gminy i Miasta Warta ustaliła w uchwale XXXV/97/2016 niższą stawkę za 1 m<sup>2</sup> na utrzymanie i konserwację płyty stadionu i bieżni (9,43 zł/m<sup>2</sup>), niż wynikało to z przedstawionej przez Zakład kalkulacji (9,82 zł/m<sup>2</sup>). Kontrolującym nie przedłożono żadnych dokumentów w celu wyjaśnienia powyższej rozbieżności. Pomimo uchwalenia niższej stawki przez Radę, zarówno w budżecie zaplanowano kwotę wynikającą z obliczeń wg wyższej stawki, jak też rozliczenie zostało złożone przez Zakład wg stawki wynikającej z kalkulacji. Dotacja na utrzymanie i konserwację stadionu została zawyżona o 3.167 zł. Szczegółowe wyliczenia zawarto w protokole z kontroli.
2. Jednostka nie określiła zasad udzielania i rozliczania dotacji przedmiotowych, poza tymi, które narzucał § 45 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 roku w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 1542). Kontrolujące nie mogły ustalić czy dotacja przedmiotowa była przekazywana odpowiednio do stopnia realizacji zadań, gdyż zakład nie przedkładał żadnych dokumentów w tej kwestii. Ponadto zarząd jednostki (Burmistrz) nie określił szczegółowości w jakiej zakład ma przekazywać rozliczenie (§ 45 ust. 3 ww. rozporządzenia).
3. Zakład Gospodarki Komunalnej na trzy zakresy swojej działalności otrzymał dotację przedmiotową w 2017 roku w łącznej kwocie 835.340 zł. Z przedłożonego rozliczenia wynikało, że wykorzystanie środków w poszczególnych zakresach działalności przedstawiało się następująco: [1] transport szkolny – niewykorzystana dotacja do zwrotu na kwotę 16.103,12 zł, [2] przystanek PKS – niewykorzystana dotacja do zwrotu na kwotę 6.395,05 zł, [3] utrzymanie stadionu – dotacja nie pokryła wydatków na kwotę 13.675,25 zł. Zakład z dnia 25 stycznia 2017 roku dokonał zwrotu niewykorzystanej dotacji w kwocie 8.822,92 zł (16.103,12 + 6.395,05 zł – 13.675,25 zł). Dokonanie rozliczenia dotacji polegające na pomniejszeniu zwrotu dotacji o kwotę wydatków poniesionych z własnych środków jest nieprawidłowe. Zakład budżetowy nie zwracał się w trakcie 2017 roku o podwyższenie stawki na utrzymanie i konserwację stadionu, a zatem brak było podstawy do wypłaty zwiększonej dotacji na ten cel.

## **W zakresie jednorazowych dodatków uzupełniających dla nauczycieli**

1. Według ustaleń RIO w Łodzi, średnia liczba etatów nauczycieli kontraktowych powinna wynieść w okresie styczeń – sierpień 2017 roku – 6,74 i w okresie wrzesień – grudzień 2016 roku – 11,18. Średnioroczna liczba etatów nauczycieli kontraktowych w okresie styczeń – sierpień 2017 roku została zawyżona 0,01, natomiast w okresie wrzesień – grudzień 2017 roku została zaniżona o 0,06.
2. Według ustaleń RIO w Łodzi, średnia liczba etatów nauczycieli stażystów powinna wynieść w okresie styczeń – sierpień 2017 roku – 5,10 i w okresie wrzesień – grudzień 2017 roku – 8,57. Średnioroczna liczba etatów nauczycieli stażystów w okresie styczeń – sierpień 2017 roku została zawyżona 0,01, natomiast w okresie wrzesień – grudzień 2017 roku została zaniżona o  $\approx 0,06$
3. W przypadku nauczycieli kontraktowych do wydatków na wynagrodzenia, o których mowa w art. 30 ust. 1 ustawy Karta Nauczyciela, w jednym przypadku zaliczono dodatkowe wynagrodzenie roczne w kwocie 650,77 zł, które zostało wypłacone w 2017 roku nauczycielowi kontraktowemu (awans od września 2017 roku). Powyższa kwota dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2016 rok dotyczyła części roku w czasie, w którym nauczyciel ten był stażystą i powinna ona zostać wykazana w części wynagrodzeń dotyczących nauczycieli stażystów.
4. Ustalono, że w przypadku nauczycieli stażystów wydatki na wynagrodzenia, o których mowa w art. 30 ust. 1 ustawy Karta Nauczyciela, zostały zaniżone o kwotę 5.928,02 zł. Przyczyny nieprawidłowości zostały szczegółowo przedstawione w protokole z kontroli.
5. W przypadku jednego nauczyciela w Szkole Podstawowej w Ustkowie ustalono nieprawidłowo osobistą stawkę wynagrodzenia zasadniczego, zaniżając ją o kwotę 18 zł miesięcznie. Nauczycielowi kontraktowemu, który posiadał wykształcenie wyższe zawodowe z przygotowaniem pedagogicznym, do obliczenia osobistej stawki wynagrodzenia zasadniczego ustalono wynagrodzenie zasadnicze w wysokości 2.042 zł, które obowiązywało do dnia 31 grudnia 2016 roku. Od dnia 1 stycznia 2017 roku dla ww. nauczyciela obowiązywała stawka 2.069 zł - na podstawie zmiany z dnia 27 marca 2017 roku opublikowanej w Dz. U. z 2017 roku, poz. 630 do rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej i Sportu z dnia 31 stycznia 2005 roku w sprawie wysokości minimalnych stawek wynagrodzenia zasadniczego nauczycieli, ogólnych warunków przyznawania dodatków do wynagrodzenia zasadniczego oraz wynagradzania za pracę w dniu wolnym od pracy (tekst jednolity Dz. U z 2014 r. poz. 416). Różnica wynikała z następującego wyliczenia:  $((2.069 \text{ zł} - 2.042 \text{ zł}) \times 0,5 \text{ etatu} \times 8 \text{ m-cy} + (2.069 \text{ zł} - 2.042 \text{ zł}) \times 1 \text{ etat} \times 4 \text{ m-ce}) / 12 \text{ mies.}$ .
6. Według ustaleń RIO w Łodzi, kwota różnicy w grupie nauczycieli kontraktowych powinna wynieść 3.915,68 zł i była wyższa od różnicy wykazanej w sprawozdaniu o 1.139,68 zł, co oznaczało, że jednorazowy dodatek uzupełniający za 2017 roku w grupie nauczycieli kontraktowych został zaniżony ogółem o 1.139,68 zł. W przypadku nauczycieli stażystów ustalono, że kwota różnicy w grupie nauczycieli stażystów powinna wynieść 8.935,77 zł i była niższa od różnicy wykazanej w sprawozdaniu o 5.597,67 zł, co

oznaczało, że jednorazowy dodatek uzupełniający za 2017 roku w grupie nauczycieli stażystów został zawyżony ogółem o 5.597,67 zł.

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

## **II.**

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

1. Zapewnić prowadzenie rejestru instytucji kultury w postaci elektronicznej, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 26 stycznia 2012 roku w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury.
2. Zapewnić przestrzeganie art. 91 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, zgodnie z którym – w przypadku ubiegania się przez jednostkę samorządu terytorialnego o kredyt lub pożyczkę na cel, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2-4 i art. 90, a także w przypadku zamiaru emisji przez jednostkę samorządu terytorialnego papierów wartościowych na cel, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2-4 i art. 90, zarząd tej jednostki jest obowiązany uzyskać opinię regionalnej izby obrachunkowej o możliwości spłaty kredytu lub pożyczki lub wykupu papierów wartościowych.
3. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez:
  - prowadzenie ksiąg rachunkowych przy użyciu systemu finansowo-księgowego zgodnie z art. 13 ust. 1 ustawy, w szczególności poprzez prowadzenie jednej księgi głównej dla Urzędu Gminy i Miasta w Warcie;
  - ustalanie wartości poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów i związanych z nimi kosztów, jak też zysków i strat nadzwyczajnych oddzielnie oraz nie kompensowanie ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych, stosownie do wymogu zawartego w art. 7 ust. 3 ww. ustawy;
  - ujmowanie w księgach rachunkowych urzędu dowodów księgowych, które dotyczą urzędu, a nie innych podmiotów;
  - ujmowanie w księgach rachunkowych jednostki wszystkich osiągniętych, przypadających na jej rzecz przychodów i obciążających ją kosztów związanych z tymi przychodami dotyczących danego roku obrotowego,

niezależnie od terminu ich zapłaty oraz poprzez wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 6 i art. 20 ust.1 ww. ustawy;

- ustalanie wartości początkowej środków trwałych zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ww. ustawy;
  - zaniechanie zarządzania inwentaryzacji w jednostkach organizacyjnych Gminy i Miasta Warta i zobowiązanie do wykonywania tej czynności kierowników tych jednostek, zgodnie z art. 4 ust. 5 ww. ustawy.
4. Zapewnić prawidłowe sporządzanie sprawozdania Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, w szczególności poprzez wykazywanie w nim również zobowiązania z tytułu umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach (tzw. sprzedaż na raty), według stanu na koniec okresu sprawozdawczego, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.
  5. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych:
    - Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, danych o skutkach finansowych wynikających z udzielonych zwolnień podatkowych, skutkach obniżenia górnych stawek podatkowych oraz o skutkach decyzji wydanych przez organ podatkowy,
    - Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, właściwych kwot zobowiązań, zgodnych z ewidencją księgową.
  6. Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-PDP i Rb-27S, sporządzonych za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2016 roku oraz od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2017 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, skutków zwolnień podatkowych, oraz skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
  7. Zapewnić prawidłowe sporządzanie bilansu z wykonania budżetu Gminy, w szczególności poprzez wykazywanie danych wynikających z prawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej, tak aby sprawozdanie finansowe przedstawiało rzetelny wynik oraz sytuację finansową Gminy.
  8. 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, w szczególności poprzez:

- odprowadzanie na rachunek bankowy budżetu wszystkich zgromadzonych dochodów oraz środków niewykorzystanych na wydatki przez jednostki organizacyjne;
  - ewidencjonowanie na kontach budżetu Gminy i Miasta odsetek obciążających koszty danego roku, a płatnych w roku następnym (jako rozliczeń międzyokresowych);
  - prowadzenie ewidencji na kontach 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, 224 – Rozrachunki budżetu (ewidencja budżetu gminy) wg poszczególnych tytułów i budżetów umożliwiającej ustalenie sald strony Wn i strony Ma tych kont;
  - rzetelne ewidencjonowanie i uzgadnianie operacji dotyczących realizacji wydatków i dochodów przez Urząd na kontach 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych i 222 - Rozliczenie dochodów budżetowych, 229 – Rozrachunki publiczno-prawne, tak aby salda tych kont były właściwe;
  - ewidencję operacji gospodarczych (dotyczących m.in. zobowiązań płatnych w ratach, udzielanych dotacji, umorzenia pozostałych środków trwałych) zgodnie z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu oraz z przyjętymi w jednostce zasadami (polityką) rachunkowości.
9. Podjąć działania mające na celu określenie przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego zasad ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, jeżeli jednostka przewiduje przekazywanie tych środków zakładowi budżetowemu oraz zapewnić przestrzeganie tak ustalonych zasad.
  10. Dokonać analizy kwoty odsetek zgromadzonej na rachunku depozytów i dokonać jej rozliczenia, tak aby ich wysokość dotyczyła jedynie kwot znajdujących się w danym momencie na rachunku depozytów.
  11. Zapewnić przestrzeganie art. 63 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, w zakresie zaokrąglania do pełnych złotych wynagrodzenia przysługującego inkasentom.
  12. Ewidencjonować pobrane przez inkasentów wpłaty na koncie pozabilansowym 991 - Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
  13. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 2 ww. ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny poddania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

14. Podjąć, w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego oraz prawnego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników podatku od nieruchomości opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. Informować RIO w Łodzi w okresach kwartalnych o rezultatach podjętych czynności.
15. Rozważyć konieczność przeprowadzenia kontroli podatkowej na podstawie art. 281 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa u podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego w zakresie podatku od nieruchomości.
16. Zapewnić prawidłowe ustalanie w decyzjach podatkowych stawek podatku od nieruchomości wraz z przypisanymi do nich jednostkami powierzchni w oparciu o obowiązujące w tym zakresie uchwały organu stanowiącego.
17. Dochować należytej staranności w zakresie przeprowadzanych postępowań podatkowych oraz wydawania poprawnych merytorycznie decyzji kończących te postępowania.
18. Podjąć działania w celu określenia w drodze uchwały organu stanowiącego terminu płatności opłaty targowej, zgodnie z art. 19 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.
19. Zapewnić wydawanie decyzji dotyczących udzielania ulg w zapłacie podatków zgodnie z unormowaniami zawartymi w ustawie Ordynacja podatkowa, w szczególności przez zgromadzenie odpowiedniego materiału dowodowego pozwalającego na wnikliwą ocenę stanu faktycznego, stosownie do wymogów wynikających z art. 122 i art. 187 § 1 ww. ustawy.
20. Zaprześcić umarzania podatku od środków transportowych, który w dniu złożenia wniosku przez podatnika nie był zaległością podatkową.
21. Zapewnić podejmowanie czynności windykacyjnych w stosunku do podatników zalegających z zapłatą należności podatkowych, przestrzegając przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych - aby nie dopuścić do przedawnienia roszczeń w tym zakresie.
22. Zaniechać obciążania przyszłych nabywców nieruchomości kosztami sporządzenia wyceny nieruchomości.
23. Zapewnić bieżące podejmowanie czynności windykacyjnych w stosunku do podmiotów zalegających z uiszczeniem należności o charakterze cywilnoprawnym, w celu niedopuszczenia do przedawnienia roszczeń w przedmiotowym zakresie.
24. Przestrzegać art. 226 ust. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych, poprzez ujmowanie w wieloletniej prognozie finansowej wszystkich przedsięwzięć, których realizacja wykracza poza rok budżetowy, oraz poprzez właściwe określanie limitów zobowiązań dla tych przedsięwzięć (uwzględniających zaciągnięte w latach poprzednich zobowiązania).
25. Zapewnić zaciąganie zobowiązań wieloletnich w ramach upoważnień dla organu wykonawczego, ujętych w uchwale organu stanowiącego w sprawie

wieloletniej prognozy finansowej (art. 228 ust. 1 ustawy o finansach publicznych).

26. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w informacjach INF-1 liczby pracowników w przeliczeniu na etaty oraz liczby zatrudnionych niepełnosprawnych w przeliczeniu na etaty, stanowiących podstawę określenia obowiązku dokonywania wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych oraz zapewnić przekazywanie tych informacji w terminie określonym w art. 21 ust. 2f i 2f1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych.
27. Zapewnić równe traktowanie podmiotów realizujących zadania publiczne ze środków publicznych, stosownie do art. 43 i art. 47 ustawy o finansach publicznych, w szczególności poprzez niewskazywanie w preliminarzu wydatków Gminno-Miejskiego Programu Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych konkretnych podmiotów, które będą realizowały zadania zlecane na podstawie konkursu ofert.
28. Zapewnić należytą weryfikację sprawozdań składanych przez organizacje pozarządowe, którym zlecono do realizacji zadanie publiczne i udzielono dotacji na jego finansowanie, przestrzegając ustaleń umownych oraz wymogów określonych ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.
29. Zapewnić prawidłowe ustalanie i wypłatę dodatków za wieloletnią pracę.
30. Zapewnić przestrzeganie przepisów 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, mając na uwadze, że z tytułu podróży zagranicznej, odbywanej w terminie i miejscu określonym przez pracodawcę, pracownikowi przysługują diety.
31. Zapewnić prawidłowe ustalanie kryteriów oceny ofert zawartych w zapytaniach cenowych, mając na względzie treść art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług.
32. Udzielając zamówień publicznych przestrzegać postanowień zawartych w ustawie z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, w szczególności:
  - art. 35 ust. 1 i 2 ustawy, w myśl którego - ustalenia wartości zamówienia dokonuje się nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są roboty budowlane,
  - art. 46 ust. 1a ustawy, stosownie do treści którego - wykonawcy, którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza, zamawiający zwraca wadium niezwłocznie po zawarciu umowy w sprawie zamówienia publicznego oraz wniesieniu zabezpieczenia należytego wykonania umowy, jeżeli jego wniesienia żądano,



- art. 151 ust. 3 ustawy, zgodnie z którym - zamawiający zwraca zabezpieczenie z tytułu rękojmi za wady nie później niż w 15 dniu po upływie okresu rękojmi za wady.
33. Zapewnić przestrzeganie art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym, w zakresie obowiązku dokonywania kontrasygnaty przez skarbnika gminy lub osoby przez niego upoważnione w odniesieniu do czynności prawnych mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych.
  34. Zapewnić trwałe oznakowanie środków trwałych zaewidencjonowanych w księgach rachunkowych jednostki oraz wprowadzić do ewidencji analitycznej indywidualnie nadane im numery inwentarzowe.
  35. Zapewnić przestrzeganie postanowień umów w sprawie udzielenia pomocy finansowej innym jednostkom sektora finansów publicznych.
  36. Podjąć działania mające na celu dokonanie zwrotu nienależnie pobranej kwoty dotacji przedmiotowej w 2017 roku przez Zakład Gospodarki Komunalnej oraz kwoty, o którą został pomniejszony zwrot dotacji.
  37. Podjąć działania mające na celu ustalenie zasad udzielania i rozliczania dotacji przedmiotowych oraz szczegółowości w jakiej zakład ma przekazywać rozliczenie tych dotacji, stosownie do wymogów wynikających z § 45 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 roku w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych.
  38. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniej liczby etatów dla nauczycieli, wysokości wynagrodzeń oraz osobistych stawek wynagrodzenia stanowiących podstawę obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 roku w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U z 2010 roku nr 6, poz. 35 ze zm.). Dokonać wypłaty zaniżonej kwoty dodatku na rzecz nauczycieli kontraktowych.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Burmistrza o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich wykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy i Miasta w Warcie,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy i Miasta w Warcie,

aa.