

Łódź, dnia 3 stycznia 2019 r.

Pan
Tomasz Jakubowski
Wójt Gminy Krzyżanów

WK – 602/2/2019

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. 2016 r., poz. 561 ze zm.), informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Urzędzie Gminy Krzyżanów¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2016–2018, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; zadłużenia jednostki; prowadzenia rachunkowości; gospodarki kasowej; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych, ewidencji i inwentaryzacji składników majątku; pomocy finansowej udzielanej innym jednostkom samorządu terytorialnego oraz wydatków na wynagrodzenia nauczycieli z tytułu wypłaty jednorazowego dodatku uzupełniającego. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

I.

W zakresie kredytów, pożyczek, poręczeń, akcji i udziałów

1. W zakresie spłaty zaciągniętych pożyczek stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - nie zachowano umownego terminu spłaty raty pożyczki. Według umowy nr 937/OA/PD/2015 z dnia 31 grudnia 2015 roku, termin spłaty VIII raty pożyczki w kwocie 23.911,00 zł upływał z dniem 30 września 2017 roku, natomiast kwota została przekazana na rachunek banku w dniu 6 października

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 11 lipca – 1 października 2018 roku. Protokół został podpisany w dniu 9 listopada 2018 roku.

2017 roku. Od nieterminowej zapłaty raty jednostka poniosła dodatkowe koszty w kwocie 20,96 zł,

- operację w zakresie umorzenia części pożyczki wynikającej z umowy nr 69/ZI/P/2015 z dnia 22 czerwca 2015 roku ujęto w urzędzeniach księgowych z dużym opóźnieniem, naruszając art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.), zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Stosownie do art. 24 ust. 1 i ust. 2 ww. ustawy - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. W dniu 17 listopada 2017 roku do Urzędu Gminy w Krzyżanowie wpłynęła decyzja nr OW.420.0035.2015.12961 Zarządu Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska z dnia 10 listopada 2017 roku w zakresie umorzenia części pożyczki, tj. przypadających do spłaty rat z umownym terminem płatności w okresie od dnia 1 listopada 2017 roku do dnia 31 października 2018 roku, w łącznej kwocie należności głównej 82.362,70 zł oraz naliczonych odsetek w wysokości 1.059,63 zł. Analiza zapisów na koncie 260 wykazała, że operacje w tym zakresie zaewidencjonowano w księgach rachunkowych pod datą 28 marca 2018 roku. Powyższa nieprawidłowość skutkowałą ustaleniem nierealnego salda zobowiązań z tytułu zaciągniętych pożyczek według stanu na 31 grudnia 2017 roku. Konsekwencją powyższego było wykazanie w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Krzyżanów przyjętej na lata 2017 - 2020 oraz na lata 2018 - 2021 zawyżonej wartości długu, co naruszało zapisy art. 226 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.), zgodnie z którym - wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą kwotę długu jednostki samorządu terytorialnego oraz sposób sfinansowania jego spłaty.
- 2. Podstawą udzielenia z budżetu Gminy Krzyżanów pożyczki w kwocie 64.000,00 zł na rzecz podmiotu spoza sektora finansów publicznych - Stowarzyszenia Wspierającego Rozwój Gminy Krzyżanów, z przeznaczeniem na wykonanie zadania pn. „Wykonanie terenu rekreacyjnego nad stawem w miejscowości Marcinów w Gminie Krzyżanów” oraz zadania pn. „Wykonanie terenu rekreacyjnego nad stawem w miejscowości Ktery w Gminie Krzyżanów”, był wniosek który zawierał błędy formalne, a mianowicie:
 - do wniosku nie załączono sprawozdania finansowego za poprzedni rok oraz informacji banku prowadzącego obsługę finansową podmiotu - Stowarzyszenia, o braku obciążeń rachunku zobowiązaniami finansowymi na rzecz innych podmiotów, co było wymagane przez § 3 ust.1 pkt 3 i pkt 5 zasad udzielania pożyczek stowarzyszeniom na realizację projektów współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej lub z innych źródeł zewnętrznych, wprowadzonych zarządzeniem nr 19/OG/2018 Wójta Gminy Krzyżanów z dnia 30 marca 2018 roku,
 - załączonych do wniosku kopii umów o przyznaniu pomocy przez instytucję współfinansującą przedsięwzięcie (nr 00075-6935-UM0510097/17 i nr 00075-

6935-UM0510097/17 z dnia 22 września 2017 roku) oraz statutów nie uwierzytelniono za zgodność z oryginałem, co było wymagane przez § 3 ust. 3 ww. zasad.

Przedmiotowy wniosek nie został również zaakceptowany przez Komisję opiniującą, która zgodnie z § 4 ust. 6 ww. zasad, zobowiązana była przedstawić propozycję kwoty pożyczki oraz istotnych warunków przyszłej umowy pożyczki. Z wyjaśnień udzielonych przez Wójta Gminy wynikało, że w skład Komisji oceniającej wniosek zostali powołani pracownicy Urzędu, którzy jednocześnie byli członkami Stowarzyszenia wnioskującego o udzielenie pożyczki.

W sytuacji udzielania z budżetu Gminy zwrotnej bądź bezzwrotnej pomocy finansowej, Wójt Gminy powołując komisję oceniającą wnioski o przyznanie takiej pomocy, powinien zadbać o zachowanie bezstronności i obiektywizmu, wybierając do jej składu osoby niezwiązane z podmiotami wnioskującymi.

3. Umowa nr 1/2018 z dnia 9 kwietnia 2018 roku o udzielenie pożyczki z budżetu Gminy dla Stowarzyszenia Wspierającego Rozwój Gminy Krzyżanów nieprecyzyjnie określała termin zwrotu środków pożyczki. Zapisy umowne w tym zakresie odwoływały się do ustaleń zawartych w umowach pomocowych. Umowy te z kolei otrzymanie refundacji poniesionych wydatków na dane przedsięwzięcia warunkowały wieloma czynnikami, m.in.: terminowością złożonych wniosków o dofinansowanie, oceną poniesionych kosztów pod względem ich kwalifikowalności, terminem wykonania przedmiotowych zadań inwestycyjnych. Brak precyzyjnych zapisów umowy w zakresie ostatecznej daty spłaty udzielonej pożyczki może skutkować odmiennymi stanowiskami stron umowy w sytuacji nie otrzymania środków pomocowych przez pożyczkobiorcę, utrudnia także planowanie budżetu oraz opracowanie wieloletniej prognozy finansowej, ponieważ nie pozwala na ocenę, w którym roku budżetowym zwrócone środki pieniężne z tytułu pożyczki będą stanowiły przychody budżetowe.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Księgi rachunkowe Gminy Krzyżanów były prowadzone w formie rejestrów częściowych, w sposób naruszający wymogi określone w art. 11 ust. 1 i art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.), zgodnie z którymi - 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). Zdarzenia gospodarcze dotyczące Gminy Krzyżanów i jednostki jej obsługującej – Urzędu Gminy były ewidencjonowane w trzech rejestrach, a mianowicie: rejestr UG, rejestr RPO oraz rejestr Stadion w Krzyżanowie. Program księgowy, przy użyciu którego prowadzono księgi rachunkowe, umożliwiał pominięcie zbioru zapisów z wybranego rejestru w danych wynikowych, tj. księdze głównej oraz zestawieniu obrotów i sald oraz uniemożliwiał uzyskanie wspólnego dziennika zdarzeń odnotowywanych we wszystkich rejestrach. Każda księga rachunkowa posiadała swój odrębny plan kont i niemożliwe było księgowanie operacji pomiędzy dwoma księgami

rachunkowymi. Ponadto, program księgowy pozwalał na łączenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy z danymi z ksiąg rachunkowych jednostek organizacyjnych (MGOPS, jednostki oświatowe), obsługiwanych przez Urząd. Księgi tych jednostek były prowadzone w formie odrębnych rejestrów. Zgodnie z przywołanymi wyżej przepisami prawa, księgi rachunkowe prowadzić należy odrębnie dla każdej jednostki. Dlatego też sposób prowadzenia w systemie elektronicznym ksiąg jednej jednostki powinien uniemożliwiać ich łączenia z księgami innych jednostek.

2. Analiza zapisów ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy wykazała, że ujmowano w nich zdarzenia dotyczące Gminy Krzyżanów, jak i Urzędu Gminy Krzyżanów. Powyższy sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych niejednokrotnie uniemożliwiał zastosowanie prawidłowej dekretacji dokumentów księgowych, niezgodnie z wymogami określonymi w obowiązującym w jednostce planie kont oraz w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 760), gdzie ustalono odrębny katalog kont dla jednostki samorządu terytorialnego oraz jednostki budżetowej. Stwierdzono przypadki ewidencjonowania zdarzeń na kontach jednostki budżetowej (Urzędu) w powiązaniu z kontem organu, tj. operacje w zakresie naliczenia i zapłaty odsetek od pożyczki ujęto na kontach: Wn 751 (konto jednostki), Ma 240-7 (konto organu) - naliczenie odsetek, Wn 240-7 (konto organu), Ma 130 konto jednostki - zapłata. Operacje w zakresie wpływu dochodów Gminy z tytułu: dotacji, subwencji, udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych i osób prawnych, ujmowano w księgach rachunkowych urzędu jednostki samorządu terytorialnego (na kontach Wn 130, Ma 221 wraz z klasyfikacją budżetową), podczas gdy wpływy te stanowiły jedynie przychody jednostki budżetowej, co wynikało z § 9 ww. rozporządzenia Ministra Finansów. Ponadto na obowiązek prowadzenia odrębnych zbiorów ewidencji zdarzeń w odniesieniu do jednostki budżetowej i jednostki samorządu terytorialnego wskazywały przepisy § 5 ww. rozporządzenia Ministra Finansów, według których - w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych, określonych w odrębnych przepisach.
3. Podstawą ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych stanowiły nieprawidłowe dowody źródłowe, a mianowicie:
 - koszty naliczenia diet radnym Rady Gminy wynikające z listy płac z dnia 8 listopada 2017 roku, na łączną kwotę 8.574,84 zł, ujęto w ewidencji księgowej w rozbiciu na: kwotę 2.600,00 zł wskazując jako dokument źródłowy raport kasowy z dnia 8 listopada 2017 roku (poz. księg. 5291) oraz kwotę 5.974,84 zł wskazując jako dokument źródłowy wyciąg bankowe nr 216 z dnia 8 listopada 2017 roku, które de facto stanowiły podstawę do

zaewidencjonowania wydatku z ww. tytułu. Podstawą do ujęcia w kosztach działalności jednostki ww. świadczenia, była lista płac z dnia 8 listopada 2017 roku,

- naliczenie składek z tytułu ubezpieczenia społecznego, podatku dochodowego, potrąceń od wynagrodzeń (zajęcie komornicze) oraz wynagrodzenia netto, wynikające z list płac dotyczących umów zleceń (zawarte z członkami Gminnej Komisji ds. Rozwiązywania Problemów Alkoholowych), zaewidencjonowano w księgach rachunkowych jako wykonane wydatki, ze wskazaniem klasyfikacji budżetowej dział 851, rozdział 85154, § 4170, na podstawie polecenia księgowania z dnia 8 listopada 2017 roku (poz. księg. 5292). Faktycznie kasowe wykonanie wypłaty wynagrodzenia odnotowano w raporcie kasowym nr 151/2017/W z dnia 8 listopada 2017 roku, natomiast potrącenia od wynagrodzeń w wyciągu bankowym nr 216 z dnia 8 listopada 2017 roku, składki społeczne oraz podatek dochodowy od wynagrodzeń w wyciągu bankowym nr 232 z dnia 30 listopada 2017 roku,
- operacje w zakresie kosztów naliczenia opłaty za wpisowe do rozgrywek w kwocie 300,00 zł, wynikające z faktury nr 43/11/2017/MOSiR/1, zaewidencjonowano na podstawie wyciągu bankowego nr 216 z dnia 8 listopada 2017 roku, który potwierdzał zapłatę ww. zobowiązania, ujmując ten wydatek na kontach: Wn 402, Ma 130 wraz z klasyfikacją budżetową. Zaniechano ujęcia w ewidencji księgowej faktu wystawienia faktury.

Powyższe naruszało art. 20 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej.

4. Operacji wynikających z polecenia księgowania z dnia 8 listopada 2017 roku, które spełniało wymogi dokumentu zastępczego i zbiorczego, nie ujęto w księgach rachunkowych Urzędu Gminy. Z treści przedmiotowego dokumentu wynikało, że jest on dowodem zastępczym cyt. „podjęto gotówkę z BS dn. 08.11.2017 nr czeku: 304(...)”, jak również dowodem zbiorczym, gdyż zawierał wskazania klasyfikacji budżetowej bądź treści operacji oraz przyporządkowanych im kwot. Powyższe naruszało art. 20 ust. 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - podstawą zapisów w księgach rachunkowych mogą być również sporządzone przez jednostkę dowody księgowe: zbiorcze - służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione; 3) zastępcze - wystawione do czasu otrzymania zewnętrznego obcego dowodu źródłowego.
5. Przyjęty w jednostce sposób numeracji dowodów księgowych nie spełniał wymogów określonych w art. 14 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapisy w dzienniku muszą być kolejno numerowane, a sumy zapisów (obroty) liczone w sposób ciągły. Sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi. Operacje wynikające z dowodów księgowych (objętych próbą kontrolną z okresu 6-8 listopada 2017 roku) oznaczonych numerami księgowymi: 5261-5263, 5270-5271, 5273-5276, 5278-5279, 5281-5283, 5288-5290, 5291, 5293-594, 5298-5308, 5309-5311, 5318, były uwzględniane w dowodach księgowych

zbiorczych, bez zachowania wymogu określonego w art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości, stanowiącego iż podstawą zapisów mogą być również sporządzone przez jednostkę dowody księgowe zbiorcze - służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione.

Stosowany sposób powiązania zapisów księgowych z dowodami źródłowymi w wielu przypadkach utrudniał ich identyfikację.

6. Wydatek związany z zapłatą odsetek od nieterminowej spłaty raty pożyczki wynikającej z umowy nr 937/OA/PD/2015, w wysokości 20,96 zł, zaewidencjonowano w niewłaściwej podziałce klasyfikacji budżetowej. Operację tę ujęto w dziale 757 – obsługa długu publicznego, rozdziale 75702 - obsługa papierów wartościowych, kredytów i pożyczek jednostek samorządu terytorialnego, § 8110 - odsetki od samorządowych papierów wartościowych lub zaciągniętych przez jednostkę samorządu terytorialnego kredytów i pożyczek, podczas gdy prawidłową dla powyższego wydatku była klasyfikacja budżetowa dział 750 – administracja publiczna, rozdział 75023 – urzędy gmin § 0457 - odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu pozostałych podatków i opłat. Powyższe naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 ze zm.).
7. Stwierdzono niezgodną z postanowieniami zakładowego planu kont oraz z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, ewidencję na kontach syntetycznych księgi głównej Urzędu Gminy w Krzyżanowie oraz księgi głównej organu (budżetu), w odniesieniu do poniższych operacji gospodarczych:
 - operacje w zakresie wpływu na rachunek bankowy dochodów z tytułu: dotacji, subwencji, udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych i od osób prawnych oraz z tytułu innych dochodów gminy, ewidencjonowano na kontach jednostki budżetowej Urzędu Gminy: Wn 130-1, Ma 221 wraz z klasyfikacją budżetową oraz na kontach organu Wn 133-1, Ma 222. Zgodnie z opisem do zasad funkcjonowania konta 901 zawartym w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Finansów, środki pieniężne z ww. tytułów powinny być ewidencjonowane na kontach organu: Wn 133, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową i stanowią one jedynie przychód jednostki budżetowej - Urzędu Gminy (§ 9 rozporządzenia),
 - pobranie z rachunku bankowego środków na wypłatę świadczeń bądź zapłatę rachunków za pośrednictwem kasy, ewidencjonowano na podstawie zapisów raportu kasowego z pominięciem konta 141 – środki pieniężne w drodze, ujmując operacje na kontach: Wn 101, Ma 130. Powyższy dekret uniemożliwił prawidłowe zaewidencjonowanie zdarzeń, które dokumentował wyciąg bankowy (pobranie środków - ujęcie na kontach: Wn 141, Ma 130) oraz raport kasowy (wpływ środków do kasy, co powinno znaleźć odzwierciedlenia na kontach: Wn 101, Ma 141),

- na koncie 222 – rozliczenie dochodów budżetowych, ujmowano operacje w zakresie rozrachunków z tytułu naliczonego podatku VAT (na kontach organu: Wn 133-1, Ma 222), co było sprzeczne z przepisami ww. rozporządzenia, zgodnie z którymi - na koncie 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, natomiast operacje w zakresie rozliczeń z budżetem państwa, w tym z tytułu podatku VAT, powinny być ujmowane na koncie 224 – rozrachunki z budżetami,
- operacje w zakresie rozliczeń środków funduszu alimentacyjnego, w części stanowiącej dochód budżetu państwa, ujmowano na koncie 140 – środki pieniężne w drodze, podczas gdy właściwe do tego typu rozliczeń było konto 224 - rozrachunki z budżetami, na co wskazuje opis funkcjonowania tego konta, zawarty w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym - konto 224 służy do ewidencji rozrachunków z innymi budżetami, a w szczególności rozrachunków z tytułu dochodów pobranych na rzecz budżetu państwa,
- operacje w zakresie zwrotu niewykorzystanych środków dotacji ujmowano w wartościach ujemnych na stronie Wn konta 224, co skutkowało ustaleniem nieprawidłowego salda należności od budżetów. Zobowiązania wobec budżetów z tytułu niewykorzystanych środków dotacji powinny stanowić saldo strony Ma konta 224,
- zaniechano ewidencji operacji wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-28S, przedkładanych przez jednostki organizacyjne, z miesięcy: kwietnia i października 2017 roku, z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej, czego konsekwencją był brak zapisów w tym zakresie na kontach: 223 – rozliczenie wydatków budżetowych oraz 902 – wydatki budżetowe. Operacje w zakresie zrealizowanych wydatków budżetowych, wynikające ze sprawozdań miesięcznych Rb-28S (za miesiące kończące dany kwartał) ewidencjonowano w kwotach zbiorczych wynikających z podsumowań ww. sprawozdań, na podstawie polecenia księgowania. Powyższą nieprawidłowość odnotowano także w odniesieniu do zrealizowanych dochodów przez Urząd Gminy wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S. Powyższe było sprzeczne z obowiązującymi w tym zakresie przepisami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którymi - na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody wykonane przez jednostki budżetowe w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego,
- zaniechano ewidencji w księgach rachunkowych Urzędu Gminy operacji w zakresie przyjętego planu wydatków budżetowych oraz jego zmian w ciągu

roku budżetowego, które powinny być odnotowane na koncie pozabilansowym jednostki 980 – plan finansowy wydatków budżetowych, w dniu zaistnienia zdarzenia.

Powyższe ponadto naruszało przepisy art. 20 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej.

8. Analiza rocznych sprawozdań budżetowych Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz rocznych sprawozdań budżetowych Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonych za 2016 rok i za 2017 rok, wykazała że:
 - kwoty przedstawione w ww. sprawozdaniach w zakresie skutków finansowych ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości za 2016 rok oraz za 2017 rok, nie uwzględniały kwoty skutków wynikających z uchwały Rady Gminy Krzyżanów nr II/12/06 z dnia 6 grudnia 2006 roku dotyczącej zwolnień z podatku od nieruchomości: budynków i gruntów służących ochronie przeciwpożarowej oraz budynków i gruntów służących działalności w zakresie kultury i sportu, które wynosiły 8.346,65 zł w 2016 roku i taka samą wartość w 2017 roku. Powyższe naruszało przepisy § 3 ust. 1 pkt 10, Instrukcji sporządzania sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznika nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1015 ze zm.), zgodnie z którymi - sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej w sposób następujący: w kolumnie „Skutki udzielonych ulg i zwolnień...” wykazuje się (bez ulg i zwolnień ustawowych) skutki finansowe wynikające ze zwolnień i ulg w podatkach i opłatach wprowadzonych przepisami uchwał rad gmin lub miast na prawach powiatu, wydanymi na podstawie ustawowych upoważnień,
 - przy obliczeniu kwoty skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych za lata 2016 - 2017, stwierdzono przypadki zastosowania kwot górnych stawek podatku (dla wybranej grupy pojazdów) niezgodnych z kwotami określonymi odpowiednio: w obwieszczeniu Ministra Finansów z dnia 5 sierpnia 2015 roku (M.P. z 2015 r., poz. 735), w obwieszczeniu Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2016 roku (M.P. z 2016 r., poz. 779). Ponadto w obliczeniach kwoty skutków za 2016 rok nie uwzględniono 3 pojazdów podlegających opodatkowaniu oraz uwzględniono 2 pojazdy nie podlegające opodatkowaniu w danym roku budżetowym. Powyższe naruszało przepisy § 3 ust. 1 pkt 9 Instrukcji sporządzania sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów, zgodnie z którymi - sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej

w sposób następujący: w kolumnie „Skutki obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy” wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina lub miasto na prawach powiatu mogłaby uzyskać, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać, stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu. W przypadku zastosowania przez gminę lub miasto na prawach powiatu obniżenia górnej stawki, różnicę - pomiędzy stawką górną a przyjętą w uchwale przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu, przemnożoną przez podstawę opodatkowania, wykazuje się w kolumnie „Skutki obniżenia górnych stawek...” sprawozdań dotyczących dochodów budżetowych narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego,

- w 2016 roku kwota skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości (osoby fizyczne), w zakresie przedmiotu opodatkowania – budynki mieszkalne, w wysokości 8.636,59 zł (wyliczona z uśrednionej w ciągu roku powierzchni opodatkowania), została uwzględniona w ww. sprawozdaniach na podstawie danych wynikowych uzyskanych z programu obsługującego księgowość podatkową, bez uprzedniego uwzględnienia zaistniałych w ciągu roku zmian w powierzchni opodatkowania. Natomiast w 2017 roku kwota skutków, w tej samej kategorii opodatkowania, została wyliczona w oparciu o stan powierzchni ustalony na dzień 31 grudnia 2017 rok (dane pochodzące z programu obsługującego księgowość podatkową) i wynosiła 24.380,87 zł. Wartości tej również nie porównano z danymi wynikającymi z dokumentacji podatkowej, w zakresie zmian powierzchni opodatkowania jakie miały miejsce w 2017 roku. Należy wskazać, że kierownicy jednostek zobowiązani są do sporządzania sprawozdań budżetowych rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno - rachunkowym (§ 9 ust. 1 ww. rozporządzenia Ministra Finansów), w związku z tym przed ich sporządzeniem dane wynikające z ewidencji podatkowej, które stanowią podstawę zaewidencjonowanych w tym zakresie operacji księgowych, powinny być wnikliwie analizowane pod względem ich realności w odniesieniu do stanu faktycznego i zaistniałych w ciągu danego okresu sprawozdawczego zdarzeń (tj. zmniejszeń bądź zwiększeń w zakresie przedmiotu opodatkowania).

Zaniechano weryfikacji danych dotyczących wyliczenia kwoty skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości (osoby fizyczne) w odniesieniu do gruntów pozostałych. Skutki obniżenia górnych stawek podatkowych przy uwzględnieniu uśrednionej powierzchni opodatkowania i powierzchni według stanu na ostatni dzień danego roku budżetowego znacznie się różniły od prezentowanych w sprawozdaniach budżetowych Rb-PDP i Rb-27S, co szczegółowo *opisano na stronach 31-40 protokołu,*

9. W wyniku kontroli ustalono, że nie zostały sporządzone jednostkowe sprawozdania budżetowe Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia: 30 kwietnia 2017 roku, 30 czerwca 2017 roku i 31 października 2017 roku, dla jednostek budżetowych Gminy Krzyżanów, tj. Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej oraz jednostek oświatowych, co naruszało § 4 pkt 3 lit. b rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie

sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki są obowiązani m.in. kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego. Z uwagi na wykonywanie obsługi księgowej ww. jednostek przez Urząd Gminy, obowiązek sporządzenia sprawozdań obciążał Wójta Gminy (uchwała nr XIII/157/2016 Rady Gminy Krzyżanów z dnia 29 listopada 2016 roku w sprawie utworzenia wspólnej obsługi dla jednostek organizacyjnych Gminy Krzyżanów).

10. W bilansie Gminy Krzyżanów, sporządzonym wg stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku, stwierdzono nieprawidłową klasyfikację aktywów i pasywów w poszczególnych pozycjach przedmiotowego sprawozdania, a mianowicie:

- w aktywach bilansu w poz. A.I.1 środki pieniężne budżetu – wartość wykazana w bilansie to 925.552,73 zł, natomiast wartość wynikająca z ewidencji księgowej (część salda strony Wn konta 133) to 779.242,21 zł, różnica wynosiła 146.310,52 zł, którą w całości stanowiły środki niewykorzystanych dotacji, pozostające do zwrotu w styczniu 2018 roku,
- w aktywach bilansu w poz. A.I.2 – pozostałe środki pieniężne - wartość wykazana w bilansie to 1.110,69 zł, natomiast wartość wynikająca z ewidencji księgowej (część salda strony Wn konta 133) to 147.421,21 zł, różnica stanowiła kwotę 146.310,52 zł,
- w aktywach bilansu w poz. II.2 – należności od budżetów - wykazano w bilansie kwotę w wysokości 312.789,14 zł, natomiast wartość wynikająca z ewidencji księgowej to 91.736,89 zł, na różnicę wynoszącą 221.052,25 zł składały się błędnie sklasyfikowane operacje księgowe,. Po pierwsze, nieprawidłowo ustalono saldo konta 224-4, tj. należności z tytułu dotacji celowej (wpływ środków odnotowano w 2018 roku) na kwotę 367.362,77 zł (operację ujęto na kontach Wn 224, Ma 901, podczas gdy operacja ta powinna być ujęta w urządzeniach księgowych w momencie jej kasowego wykonania, czyli w 2018 roku, na kontach: Wn 133, Ma 901). Po drugie, nieprawidłowo ujęto zobowiązanie z tytułu zwrotu niewykorzystanych środków dotacji, które zaewidencjonowano w kwocie ujemnej na stronie Wn, tj. Wn 224, Ma 901 (-) 146.310,52 zł, a operacja ta powinna być ujęta w wartości dodatniej na kontach: Wn 901, Ma 224,
- w pasywach bilansu w poz. I.2 – zobowiązania wobec budżetów – wartość bilansowa to 1.110,69 zł, natomiast według zapisów ewidencji księgowej zobowiązanie te stanowiły wartość 147.421,21 zł, różnica wynosiła 146.310,52 zł i były to środki niewykorzystanych dotacji pochodzących z budżetu państwa,

Zastosowanie nieprawidłowej dekretacji zdarzeń skutkowało ustaleniem wartości sald wynikowych w nieprawidłowej wartości, w konsekwencji czego również przedstawione w bilansie aktywa i pasywa nie odzwierciedlały rzeczywistej sytuacji finansowej jednostki. Powyższe naruszało art. 24 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

11. Stwierdzono nieprawidłowe wyliczenie kwoty wolnych środków z 2017 roku, które stanowiły źródło finansowania deficytu budżetu w 2018 roku, co

potwierdzały postanowienia uchwały nr XXII/221/2018 Rady Gminy Krzyżanów z dnia 26 marca 2018 roku w sprawie zmian w budżecie Gminy Krzyżanów na 2018 rok oraz dane wynikające ze sprawozdania budżetowego Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2018 roku. Ustalona przez kontrolowaną jednostkę kwota wolnych środków w wysokości 1.046.129,64 zł, uwzględniała nieprawidłowo: 1) wartość należności stanowiącą część składową salda konta 224-4, tj. wartość dotacji celowej, której wpływ na rachunek bankowy jednostki odnotowano w styczniu 2018 roku w kwocie 367.362,77 zł oraz 2) zobowiązanie z tytułu niewykorzystanych środków dotacji, ujęte w wartości ujemnej po niewłaściwej stronie przedmiotowego konta (strona Wn (-)146.310,52 zł). Prawidłowa kwota wolnych środków z 2017 roku wynosiła 825.077,39 zł. Szczegółowy opis sposobu ich wyliczenia zawarto *na stronie 45 protokołu*.

12. Analiza zabezpieczenia środków finansowych na realizację inwestycji „Przebudowa drogi powiatowej nr 212E na odcinku Młogoszyn-Ktery etap I na odcinku do Siemienic oraz remont wewnętrznej drogi w m. Malewo”, wykazała że środki z tytułu dotacji celowej przekazanej Gminie zaewidencjonowano w sposób skutkujący nieprawidłowym sporządzeniem, przez kontrolowaną jednostkę, sprawozdania budżetowego Rb-27S (w zakresie wykonania planu dochodów budżetowych jednostki za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2017 roku) oraz nieprawidłowym ustaleniem wyniku finansowego jednostki za rok 2017 (dane w sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego). Wpływ dotacji w wysokości 367.362,77 zł, przyznanej Gminie Krzyżanów na podstawie umowy nr 271/RŚ/2015 z dnia 5 lipca 2015 roku, miał miejsce w dniu 19 stycznia 2018 roku, natomiast operację kasowego wykonania ww. dochodów zaewidencjonowano na podstawie dowodu zastępczego (Polecenia księgowania) pod datą 29 grudnia 2017 roku, tj. w terminie, kiedy zdarzenie to (wpływ) nie zaistniało. Operację ujęto w księgach rachunkowych organu (budżetu): Wn 224, Ma 901 (dowód księgowy 6311) oraz równolegle na kontach jednostki: Wn 130-1, Ma 221 wraz z klasyfikacją budżetową dział 600 rozdział 60014 § 6630. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 130 – rachunek bieżący jednostki, wynikającym z 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, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, konto służyło do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych, objętych planem finansowym, a zapisy na tym koncie dokonywane powinny być na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musiała zachodzić pełna zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Analiza zapisów wyciągu bankowego nr 251/2017 z dnia 29 grudnia 2017 roku wykazała, że w tym dniu nie odnotowano wpływu przedmiotowej dotacji. Natomiast w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S (w zakresie wykonania planu dochodów budżetowych jednostki za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2017 roku), wykazano w zakresie dochodów wykonanych i otrzymanych w podziale klasyfikacji budżetowej dział 600, rozdział 60014, § 6630 - kwotę 367.362,77 zł (kolumna 7 i 8 sprawozdania), co było niezgodne ze stanem faktycznym odnotowanym

w okresie objętym sprawozdaniem. Według § 3 ust. 2 załącznika nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej - sprawozdania jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych jednostek budżetowych należało sporządzać w zakresie wpływów planowanych, należnych, wykonanych i otrzymanych oraz należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości netto (należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i mogą być egzekwowane) oraz nadpłaty (kwoty nadpłacone). Dochody wykonane powinny być wykazywane na podstawie danych księgowości analitycznej dochodów budżetowych do rachunku bieżącego - subkonto dochodów oraz do kasy jednostki i zapłaconych kartą płatniczą. Ponadto zgodnie z § 2 ust. 5 załącznika do zakładowego planu kont dla budżetu Gminy i Urzędu Gminy w Krzyżanowie, wprowadzonego zarządzeniem nr 72/OG/2012 Wójta Gminy Krzyżanów z dnia 31 grudnia 2012 roku - wykonanie budżetu przebiega za pośrednictwem rachunku bieżącego podległych jednostek budżetowych, tj. konta 130 „Rachunek bieżący jednostek budżetowych”. Ewidencja wykonania budżetu, tj. gromadzenia dochodów i dokonywania wydatków budżetowych, oparta jest na zasadzie kasowej.

W zakresie rozrachunków i roszczeń

1. Opis funkcjonowania kont zespołu „2”, zawarty w obowiązującym planie kont, wprowadzonym zarządzeniem nr 72/OG/2012 Wójta Gminy Krzyżanów z dnia 31 grudnia 2012 roku, nie zawierał zasad wyodrębnienia zobowiązań wymagalnych, czego wymóg wynikał z art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - określając zasady (politykę) rachunkowości, należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych dla oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności oraz z § 15 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym - ustalając zakładowy plan kont, należy się kierować następującymi zasadą, iż zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach.
2. Stwierdzono przypadki nieterminowego regulowania zobowiązań, czym naruszono art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.), zgodnie z którym - wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Opóźnienia w zapłacie wynosiły od 1 do 5 dni, a szczegółowe ustalenia w tym zakresie zawarto w załączniku nr 22 do protokołu kontroli oraz na stronie 48 protokołu. Skarbnik Gminy oświadczyła, że Gmina nie poniosła dodatkowych kosztów z tytułu nieterminowego regulowania ww. zobowiązań.
3. Analiza tytułów zobowiązań stanowiących saldo konta 240 - pozostałe rozrachunki, księgi głównej Urzędu Gminy w Krzyżanowie, według stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku, wykazała że część salda przedmiotowego konta

stanowiły zobowiązania w kwocie 4.643,92 zł z tytułu zabezpieczenia należytego wykonania umowy, którego termin zwrotu upłynął w dniu 31 sierpnia 2015 roku. W trakcie czynności kontrolnych RIO w Łodzi kontrolowana jednostka dokonała zwrotu ww. środków na rzecz wykonawcy zamówienia. Od nieterminowego zwrotu zdeponowanej kwoty zabezpieczenia jednostka nie poniosła dodatkowych kosztów.

W zakresie sporządzania wieloletniej prognozy finansowej

W zakresie danych wykazanych w wieloletniej prognozie finansowej na lata 2017 – 2020 ze zmianami wprowadzonymi w trakcie roku (ostatnia zmiana uchwałą nr XX/212/2017 Rady Gminy Krzyżanów z dnia 28 grudnia 2017 roku) oraz w prognozie na lata 2018 – 2021, przyjętej uchwałą nr XX/213/2017 Rady Gminy Krzyżanów z dnia 28 grudnia 2017 roku (ze zmianami wprowadzonymi uchwałą nr XXIV/245/2018 z dnia 20 lipca 2018 roku), stwierdzono że w tabeli „Dane uzupełniające o długi i jego spłacie”, w kolumnie 14.1 oraz w kolumnie 5.1 przedstawiono tożsame wartości. Tymczasem, w kolumnie 14.1. należy wykazywać wartości z tytułu zobowiązań już zaciągniętych, natomiast kolumna 5.1 uwzględnia rozchody z tytułu już zaciągniętych zobowiązań, jak również zobowiązania planowane do zaciągnięcia. Analiza obowiązujących umów pożyczek zawartych z WFOŚiGW wykazała, że zgodnie z załączonymi harmonogramami, okres spłaty przypadał na lata 2016 – 2018 z tego do spłaty w roku 2017 przypadała kwota 175.797,30 zł, natomiast w roku 2018 – 95.648,00 zł. Według danych WPF-u z 2017 roku, rozchody wykazane w kolumnie 5.1 oraz w kolumnie 14.1 miały wynosić: w 2017 roku - 175.797,30 zł, w 2018 roku – 300.000,00 zł, w 2019 roku - 1.228.089,00 zł, w 2020 roku – 1.800.000,00 zł, w 2021 roku – 1.700.000,00 zł, w 2022 roku – 809.064,70 zł. Różnica stanowiła kwotę 5.741.505,70 zł, na którą składały się: umorzone zobowiązanie z tytułu pożyczki zaciągniętej w WFOŚiGW w kwocie 82.362,70 zł oraz zobowiązania z tytułu planowanego do zaciągnięcia w 2018 roku kredytu w kwocie 5.659.143,00 zł. Analogiczną nieprawidłowość odnotowano w WPF z 2018 roku. Różnica stanowiła kwotę 5.663.987,76 zł.

W zakresie realizacji dochodów z tytułu podatków i opłat

1. W odniesieniu do opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób prawnych stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - opodatkowano deklarowane przez podatnika o numerze ewidencyjnym (...)² grunty, których podatnik nie był właścicielem, co naruszało art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1445 ze zm.), zgodnie z którym - podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne będące właścicielami nieruchomości. Podatnik zadeklarował do opodatkowania grunty

²Wyłączono 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.

związane z działalnością gospodarczą (...)³, na których wznosił elektrownie wiatrowe. Według danych z ewidencji gruntów, właścicielami tych gruntów były osoby fizyczne, natomiast podatnik dysponował nimi na podstawie umowy dzierżawy. Analogiczną nieprawidłowość odnotowano u podatnika nr (...)⁴, który deklarował do opodatkowania, wg stawek najwyższych, grunty (...)⁵, pozostające własnością osób fizycznych. Organ podatkowy wezwał podatników do korekty deklaracji podatkowych w tym zakresie i takie korekty wpłynęły odpowiednio: w dniu 15 lutego 2017 roku i 4 lipca 2017 roku. W pierwszym z odnotowanych przypadków deklaracje podatkowe od przedmiotowych gruntów złożyli ich właściciele, natomiast w odniesieniu do drugiego z opisywanych przypadków, kontrolowany podatnik nie wykazał przedmiotowych gruntów do opodatkowania, ale zaniechał ich opodatkowania także ich właściciel (...)⁶. W trakcie kontroli RIO w Łodzi, organ podatkowy, w imieniu którego wystąpił Sekretarz Gminy, wezwał właściciela, wdzierżawiającego przedmiotowe grunty (...)⁷, do złożenia informacji podatkowych za lata 2014 – 2018, (...)⁸

- podatnik o numerze ewidencyjnym (...)⁹ w deklaracjach na podatek od nieruchomości złożonych na lata 2016 - 2017 zaniżył powierzchnię gruntów związanych z działalnością gospodarczą w stosunku do danych wynikających

³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 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.

⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 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.

⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 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.

⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 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.

⁷ 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.

⁸ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁹ 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 ewidencji gruntów o 757m². (...) ¹⁰. Zgodnie z ustaleniami organu podatkowego, różnicę w powierzchni gruntów opodatkowanych a powierzchnią wynikającą z ewidencji gruntów, stanowiła powierzchnia utwardzona kostką betonową z usytuowanym na niej dystrybutorem, którą podatnik opodatkował jako budowlę, natomiast nie opodatkował gruntów związanych z tą budowlą o powierzchni 757 m². Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jeżeli więc podatnik wykorzystuje na potrzeby prowadzonej działalności plac pokryty kostką, to opodatkowuje go podatkiem od nieruchomości - jako budowlę, ale również opodatkowaniu podlega odrębnie od budowli grunt, na którym się ta budowla znajduje;

- (...) ¹¹. Z przedłożonej kontrolującym dokumentacji wynikało, że majątek podatnika jest w zarządaniu syndyka. Według stawek najwyższych zadeklarowano grunty i budynki oddane w dzierżawę, natomiast - jak wyjaśnił syndyk - pozostała powierzchnia gruntów i budynków nie jest wykorzystywana do prowadzonej działalności gospodarczej. Zgodnie z przepisami art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. W związku z powyższym, już sam fakt posiadania gruntów, budynków czy budowli przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą jest wystarczającym warunkiem prawnym do zaliczenia tych nieruchomości w poczet kategorii przedmiotów opodatkowania związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Organ podatkowy nie podjął działań mających na celu ustalenie stanu faktycznego, na podstawie art. 272 pkt 3 i art. 274a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa;
- 2. W zakresie wydanych w latach 2016-2017 decyzji w sprawie podatku od nieruchomości dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - nieprawidłowe opodatkowanie gruntów przez podatnika o numerze ewidencyjnym (...) ¹². Zgodnie z przepisami art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy

¹⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 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.

¹¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 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.

¹² Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 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.

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

o podatkach i opłatach lokalnych - grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami; gruntów wskazanych w art. 5 ust.1 pkt 1 lit b i d ustawy, m.in. – grunty pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych) oraz budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku - Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r., poz. 1332 i poz. 1529), lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

Jak wskazano powyżej, przesłanka niemożności wykorzystania gruntu do prowadzenia działalności gospodarczej powinna być przez organ podatkowy wyjaśniona w sposób sformalizowany, zgodnie z procedurami określonymi w przepisach ustawy Ordynacja podatkowa. Organ podatkowy takich czynności zaniechał, czym naruszył art. 272 pkt 3 i art. 274a § 2 ww. ustawy. Samo stwierdzenie, że dane grunty nie są wykorzystywane do działalności gospodarczej jest niewystarczające i nie stanowi podstawy do ustalenia właściwej stawki podatkowej;

- w przypadku podatnika o numerze ewidencyjnym (...) ¹³ stwierdzono opodatkowanie gruntów o powierzchni 1.550 m² podatkiem od nieruchomości i jednocześnie podatkiem rolnym, co naruszało przepis art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym - opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, bo w tej części podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. (...) ¹⁴. Organ podatkowy (dokonujący ewidencji danych wynikających z informacji podatkowych w zakresie obydwu podatków) nie zweryfikował danych złożonych przez podatnika z danymi posiadanymi w swojej ewidencji i dokonywał w latach 2016 - 2017 podwójnego opodatkowania ww. gruntów;
- niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji gruntów i budynków oraz z danymi wynikającymi z informacji podatnika o numerze ewidencyjnym (...) ¹⁵

aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 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.

¹⁴ 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.

¹⁵ 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.

opodatkowanie gruntów będących w posiadaniu podatnika. (...) ¹⁶ Powyższe wskazuje na zaniechanie weryfikacji danych przedkładanych przez podatnika, w ramach czynności sprawdzających, o których mowa w art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa bądź ich nierzetelną weryfikację. W trakcie kontroli RIO w Łodzi organ podatkowy wydał decyzję nr 3123.80067.2.2017 zmieniającą wymiar łącznego zobowiązania pieniężnego na rok 2017 i dokonał odpisu podatku w kwocie **493,00 zł**;

- organ podatkowy tworzył dla jednego podatnika, w obrębie tego samego podatku, dwa konta ewidencyjne. Jedno, które dotyczyło przedmiotów opodatkowania związanych z działalnością gospodarczą i drugie konto uwzględniające dane dotyczące przedmiotów opodatkowania z tą działalnością nie związanych. Powyższe naruszało zasady wynikające z § 11 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r., nr 208, poz. 1375), który wskazuje, że dla każdego podatnika prowadzi się odrębne konto w każdym podatku. Zatem tylko rodzaj podatku stanowi podstawę utworzenia kolejnego konta, a nie fakt czy podatnik prowadzi działalność czy też nie i ile posiada nieruchomości. W myśl art. 6 ust. 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - osoby fizyczne, z zastrzeżeniem ust. 11, są zobowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację (nie informacje) 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 lub od dnia zaistnienia zdarzenia, o którym mowa w ust. 3 przywołanego wyżej artykułu;
 - podatnik o numerze ewidencyjnym (...) ¹⁷ składając w dniu 30 listopada 2017 roku informację o zwiększeniu powierzchni gruntów rolnych wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej z 200 m² na 990 m², nie przedłożył jednocześnie informacji dotyczącej zmian w zakresie podatku rolnego. Organ podatkowy objął opodatkowaniem w zakresie podatku od nieruchomości powierzchnię gruntów zajętych pod działalność gospodarczą, wskazaną w informacji, natomiast nie dokonał zmian w tym zakresie w powierzchniach gruntów opodatkowanych podatkiem rolnym. W konsekwencji, grunty sklasyfikowane jako rolne o powierzchni 790 m² opodatkowano zarówno podatkiem od nieruchomości, jak i podatkiem rolnym.
3. W wyniku analizy wydanych w latach 2016-2017 decyzji w sprawie podatku rolnego oraz informacji stanowiących podstawę ich wydania, stwierdzono:
- zaniechano weryfikacji danych wynikających z deklaracji podatkowych składanych przez podatników z danymi wynikającymi z ewidencji gruntów i budynków, w zakresie powierzchni gruntów rolnych poszczególnych klas i ich

¹⁶ 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.

¹⁷ 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.

przeznaczenia. (...) ¹⁸. Powyższe naruszało art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1892 ze zm.), zgodnie z którym - podstawę opodatkowania podatkiem rolnym stanowi: 1) dla gruntów gospodarstw rolnych - liczba hektarów przeliczeniowych ustalana na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji gruntów i budynków oraz zaliczenia do okręgu podatkowego; 2) dla pozostałych gruntów - liczba hektarów wynikająca z ewidencji gruntów i budynków. Powyższą nieprawidłowość odnotowano także w odniesieniu do podatników o numerach kont: (...) ¹⁹ (osoby fizyczne),

- nie opodatkowano gruntów rolnych oznaczonych jako IV klasa, o powierzchni 0,19 ha, stanowiących własność Gminy Krzyżanów, pozostających w użytkowaniu (...) ²⁰ Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 i ust. 2 ustawy o podatku rolnym - podatnikami podatku rolnego są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki, nieposiadające osobowości prawnej, będące posiadaczami gruntów, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub z innego tytułu prawnego albo jest bez tytułu prawnego. Jeżeli grunty znajdują się w posiadaniu samoistnym, obowiązek podatkowy w zakresie podatku rolnego ciąży na posiadaczu samoistnym.
4. Kontrola wydanych w latach 2016-2017 decyzji w sprawie ulg i zwolnień w zakresie podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego, wykazała że:
- w decyzji nr 3120.1.O.2016 z dnia 14 stycznia 2016 roku w sprawie odroczenia terminu zapłaty zaległości podatkowej i w decyzji nr 3121.2.R.2017 z dnia 14 kwietnia 2017 roku w sprawie rozłożenia na raty zapłaty zaległości w łącznym zobowiązaniu pieniężnym, zawarto nieprecyzyjne rozstrzygnięcie, stwarzające możliwość różnej interpretacji. Rozstrzygnięcie zostało ograniczone do treści „.... Rozłożenie na raty zaległości w łącznym zobowiązaniu pieniężnym” nie wskazywało jakiego okresu roku te zaległości dotyczyły. Zgodnie z art. 210 § 1 pkt 5 ustawy Ordynacja podatkowa, najistotniejszym elementem wydanej decyzji jest jej rozstrzygnięcie zwane osnową, które powinno być jednoznaczne, jasne i pełne. Osnowa decyzji wyraża rezultat stosowania normy prawa materialnego do konkretnego wypadku, w kontekście konkretnych okoliczności faktycznych i materiału dowodowego. Rozstrzygnięcia nie można ani domniemywać, ani wyprowadzać z treści uzasadnienia. Powinno ono być wyrażone wyraźnie w osnowie decyzji, bowiem w okolicznościach wskazanych w art. 210 § 5 ww. ustawy, organ

¹⁸ 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.

¹⁹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁰ 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.

wydający decyzję może odstąpić od jej uzasadnienia, a wówczas prawidłowo sformułowana treść rozstrzygnięcia, umożliwia wykonanie decyzji;

- treść rozstrzygnięcia decyzji nr 3120.3.O.2016 z dnia 3 października 2016 roku nie odnosiła się do żądania wynikającego z wniosku podatnika. Podatnik wnioskował o rozłożenie na raty zaległości w zapłacie łącznego zobowiązania pieniężnego, natomiast rozstrzygnięcie decyzji odniosło się do odroczenia podatnikowi terminu zapłaty zaległości w łącznym zobowiązaniu pieniężnym, w kwocie 120,00 zł, w terminie do dnia 30 listopada 2016 roku. Rozstrzygnięcie decyzji w sprawie ulgi w zapłacie podatku, o którym mowa w art. 210 § 1 pkt 5 ustawy Ordynacja podatkowa, winno odnosić się do zgłoszonego przez podatnika konkretnego żądania, co potwierdził m.in. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15 czerwca 2011 roku, w którym wskazał, że *"...wyniku sprawy nie należy utożsamiać jedynie z prawidłowym wyliczeniem nadpłaty, przy jakimkolwiek jej uzasadnieniu, lecz jako prawidłowo załatwioną sprawę administracyjną, w której właściwie odczytano żądanie strony"* (I FSK 1096/10, LEX nr 1082170);
- decyzje o numerach: 3120.3.O.2016 z dnia 3 października 2016 roku, 3121.1.R.2017 z dnia 14 kwietnia 2017 roku, 3121.2.R.2017 z dnia 14 kwietnia 2017 roku, stanowiły o zastosowaniu ulgi w zapłacie łącznego zobowiązania pieniężnego, bez wskazania kwoty ulgi dotyczącej danego podatku tworzącego łączne zobowiązanie pieniężne. Według ewidencji podatkowo – księkowej, na zaległość z tytułu łącznego zobowiązania pieniężnego składały się: podatek od nieruchomości i podatek rolny. Wyprecyzowanie rodzaju zaległości podatkowej jest niezbędne do prawidłowego wyliczenia i wykazania w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S skutków finansowych decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa, z uwzględnieniem prawidłowej klasyfikacji budżetowej;
- błędnie ustalono podstawę opodatkowania nowo zakupionych gruntów, w konsekwencji czego zawyżono przysługującą kwotę ulgi z tytułu nabycia gruntów, wynikającą z decyzji nr Fn.3121.08.UK.2015 z dnia 17 maja 2015 roku. Według decyzji, powierzchnia przedmiotu opodatkowania stanowiąca podstawę do zastosowania ww. ulgi wynosiła 3,4264 ha przeliczeniowych, natomiast według prawidłowo zastosowanych przeliczników określonych w art. 4 ust. 5 ustawy o podatku rolnym, powierzchnia gruntów wynosiła 3,3847 ha przeliczeniowych, tj. o 0,0417 ha przeliczeniowego mniej;
- stosowane wzory wniosków o zastosowanie ulgi w podatku rolnym nie wymagały wskazania przez wnioskującego okresu, z jakiego pochodziła zaległość podatkowa, w konsekwencji czego złożone przez podatników o numerach kont: (...) ²¹ wnioski nie precyzowały roku podatkowego oraz raty podatku, którego wniosek dotyczył. Organ podatkowy sam wybierał okres, którego dotyczyła ulga, bez uprzedniego wezwania podatnika celem sprecyzowania żądania zawartego we wniosku, stosownie do wymogu wynikającego z art. 169 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym

²¹ 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.

- jeżeli podanie nie spełnia wymogów określonych przepisami prawa, organ podatkowy wzywa wnoszącego podanie do usunięcia braków w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia;
 - w wydanych decyzjach odraczających termin płatności podatku rolnego organ podatkowy odstąpił od uzasadnienia decyzji powołując się na art. 210 § 5 ustawy Ordynacja podatkowa. Wskazany przepis pozwalający na odstąpienie od uzasadnienia decyzji, gdy uwzględnia ona w całości żądanie strony, nie dotyczył jednak decyzji wydanej na skutek odwołania bądź na podstawie, której przyznano ulgę w zapłacie podatku.
5. W wyniku analizy prawidłowości opodatkowania podatkiem od środków transportowych, stwierdzono:
- przypadki zaniechania ujęcia, przez podatników, w załącznikach do deklaracji danych technicznych pojazdu, niezbędnych do ustalenia prawidłowej stawki podatku, np.: w załącznikach do deklaracji za rok 2016 podatnik o numerze konta (...) ²² (osoba prawna) dla samochodu ciężarowego powyżej 12 ton nie podał liczby osi a dla naczepy nie wskazał masy całkowitej zespołu pojazdów. Powyższą nieprawidłowość odnotowano również w deklaracjach złożonych przez podatników o numerach kont: (...) ²³ (deklaracja złożona na 2016 rok oraz na 2017 rok w odniesieniu do naczepy), (...) ²⁴ (w deklaracji złożonej na 2017 rok w odniesieniu do ciągnika siodłowego), (...) ²⁵ (w deklaracji złożonej na 2017 rok w odniesieniu do ciągników siodłowych);
 - przypadki zaniechania ujęcia, przez podatników, w deklaracjach podatkowych informacji wymaganych formularzem, np. podatnik o numerze konta (...) ²⁶ w deklaracji na 2016 rok, jak również w deklaracji na 2017 rok, nie wskazał danych: w części B1 pkt 6 i pkt 7 – dane identyfikacyjne podatnika oraz pełna nazwa podatnika, w części D - dane dotyczące przedmiotów opodatkowania,

²² 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.

²³ 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.

²⁴ 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.

²⁵ 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.

²⁶ 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.

które stanowiły podstawę dokonania przypisu podatku na koncie podatnika (zbiorcze zestawienie danych wykazanych w załącznikach do deklaracji DT-1), w części F- informacji o załącznikach, w części E – kwota zadeklarowanego podatku. Powyższą nieprawidłowość odnotowano w deklaracjach złożonych przez podatników (osoby fizyczne) o numerach kont: (...) ²⁷ (deklaracja na 2016 rok), (...) ²⁸ (deklaracja na 2016 rok oraz na 2017 rok), (...) ²⁹ (deklaracja na 2017 rok oraz jej korekta), (...) ³⁰ (deklaracja na 2016 rok oraz na 2017 rok);

- przypadki ustalania stawek podatkowych na podstawie danych wynikających z ewidencji podatkowej, które nie były tożsame z danymi technicznymi pojazdów, wykazanymi w deklaracjach złożonych przez podatników. Powyższą nieprawidłowość odnotowano w odniesieniu do opodatkowania w latach 2016-2017 naczepy o numerze rejestracyjnym (...) ³¹, będącej własnością podatnika o numerze konta (...) ³²;
- nieprawidłowy okres opodatkowania pojazdu o numerze rejestracyjnym (...) ³³ (ciągnik siodłowy), będącego własnością podatnika o numerze konta (...) ³⁴. Wskazany pojazd podlegał czasowemu wycofaniu z ruchu drogowego,

²⁷ 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.

²⁸ 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.

²⁹ 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.

³⁰ 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.

³¹ 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.

³² 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.

³³ 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.

³⁴ 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 okresie od dnia 23 października 2015 roku do dnia 24 kwietnia 2016 roku, od dnia 30 maja 2016 do dnia 30 czerwca 2016 roku, od dnia 31 sierpnia 2016 roku do dnia 30 września 2016 roku, od dnia 3 października 2016 roku do dnia 3 stycznia 2017 roku oraz od dnia 4 stycznia 2018 roku do dnia 6 lutego 2018 roku. Organ podatkowy pobrał podatek za trzy miesiące 2016 roku (tj. lipiec, sierpień i październik) oraz jeden miesiąc 2017 roku (styczeń), podczas gdy pojazd podlegał opodatkowaniu również za maj 2016 roku, natomiast nie podlegał opodatkowaniu w styczniu 2017 roku, zgodnie z art. 9 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, według którego - obowiązek podatkowy, o którym mowa w ust. 1 i 2, wygasa z końcem miesiąca, w którym środek transportowy został wyrejestrowany lub wydana została decyzja organu rejestrującego o czasowym wycofaniu pojazdu z ruchu, lub z końcem miesiąca, w którym upłynął czas, na który pojazd powierzono. Przypis podatku na 2016 rok powinien być wyższy o 132,00 zł. W trakcie czynności kontrolnych RIO w Łodzi dokonano przeksięgowania na koncie podatnika stwierdzonej nadpłaty z 2017 roku na niedopłatę z 2016 roku.

Powyższe nieprawidłowości wskazują na zaniechanie dokonania czynności sprawdzających albo nienależyte ich wykonywanie (art. 272, art. 274 § 1 oraz art. 274a § 2 ustawy Ordynacja podatkowa).

6. Stwierdzono przypadki podejmowania czynności windykacyjnych w stosunku do podatników podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych z naruszeniem przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1483), co szczegółowo opisano w *protokole kontroli*.

W zakresie realizacji dochodów z majątku

1. Wójt Gminy jako gospodarujący gminnym zasobem nieruchomości, nie określił planu jego wykorzystania, czym naruszył art. 25 ust. 1 – 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 2204), zgodnie z którym – wójt gminy jest zobowiązany ustalić na okres trzech lat plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, zawierający informacje wskazane w art. 25 ust. 2a ww. ustawy. Ponadto, powyższym zaniechaniem Wójt Gminy nie zrealizował wniosku sformułowanego w wystąpieniu pokontrolnym RIO w Łodzi, przesłanym po zakończeniu poprzedniej kontroli o charakterze kompleksowym.
2. Dochody z tytułu zbycia gminnych składników majątkowych ewidencjonowano z naruszeniem przepisu art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Uzyskane w 2017 roku z tytułu zbycia działki nr 19/5 wpływy w wysokości 21.302,00 zł i w 2016 roku z tytułu zbycia lokalu mieszkalnego nr 1 w budynku nr 19 w Siemienicach, wpływy w wysokości 10.369,40 zł, zaewidencjonowano w księgach rachunkowych jednostki w momencie wpływu tych środków na rachunek bankowy, na kontach Wn 130/1, Ma 221. Zaniechano natomiast ujęcia w ewidencji księgowej faktu wystawienia faktur sprzedaży tych składników, co miało miejsce odpowiednio w dniu 26 kwietnia 2017 roku i w dniu 15 kwietnia 2016 roku. Dokonanie przypisów na podstawie faktur sprzedaży w dniu ich wystawienia powinny odzwierciedlać konta: Wn 221, Ma 760. Jak wyjaśniła Skarbnik Gminy, przypisu należności z tego tytułu

dokonywano na koniec kwartału, na podstawie polecenia księgowania (PK). Zgodnie z przywołanym wyżej przepisem - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należało wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, a najkrótszym okresem sprawozdawczym, co wynikało również z wewnętrznych unormowań jednostki w zakresie rachunkowości, był miesiąc, a nie kwartał.

W zakresie wydatków z zakresu pomocy społecznej

1. Pracownik pełniący od dnia 1 kwietnia 2015 roku do dnia 31 lipca 2017 roku obowiązki kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Krzyżanowie, nie posiadał kwalifikacji wymaganych przez art. 122 ust. 1 ustawy z dnia 12 marca 2004 roku o pomocy społecznej, (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1508 ze zm.), zgodnie z którym – osoby kierujące jednostkami organizacyjnymi pomocy społecznej są obowiązane posiadać co najmniej 3-letni staż pracy w pomocy społecznej oraz specjalizację z zakresu organizacji pomocy społecznej”. Pełniąca obowiązki kierownika nie posiadała specjalizacji w zakresie organizacji pomocy społecznej (...) ³⁵. Wymagane kwalifikacje uzupełniła dopiero w dniu 2 sierpnia 2017 roku.
2. W odniesieniu do prawidłowości wypłaty wynagrodzenia Kierownikowi Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Krzyżanowie stwierdzono, że począwszy od dnia 1 sierpnia 2017 roku otrzymywał on miesięczne wynagrodzenie przekraczające maksymalną kwotę, określoną zarządzeniem Wójta Gminy nr 53/09 z dnia 15 czerwca 2009 roku w sprawie maksymalnego wynagrodzenia dla kierownika GOPS. Według przywołanego zarządzenia, maksymalne wynagrodzenie dla kierownika mogło wynosić 5.000,00 zł, a jak wynikało z materiałów źródłowych - od sierpnia 2017 roku wynagrodzenie miesięczne przekraczało ustalony limit. Za miesiące sierpień i wrzesień wypłacono wynagrodzenie w wysokości po 6.100,60 zł, za październik 2017 roku – 6.195,60 zł, za listopad - 6.033,10 zł i za grudzień 5.701,18 zł. Analogicznie wynagrodzenie przekraczające maksymalne granice wypłacano kierownikowi GOPS w roku 2018, w miesiącach: styczniu, lutym, marcu, kwietniu, maju, lipcu, sierpniu oraz wrześniu wynosiło ono po 6.330,40 zł i w czerwcu - 5.952,40 zł.
3. Wójt Gminy Krzyżanów, na podstawie art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, wydał w dniu 1 sierpnia 2017 roku upoważnienie nr 8/2017, na mocy którego upoważnił Kierownika GOPS do podpisywania i zatwierdzania dokumentów finansowo-księgowych. Należy wskazać, że w jednostce organizacyjnej gminy, jaką jest GOPS, to jego kierownik w oparciu o przywołany w upoważnieniu przepis prawa, jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej jednostki. Zatem wydawanie przez Wójta Gminy dodatkowych upoważnień powielających postanowienia ustawy, było działaniem nieprawidłowym.

³⁵ 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.

4. Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Krzyżanowie nie spełniał wymogów określonych w art. 110 ust. 11 i ust. 12 ustawy o pomocy społecznej, w zakresie zatrudnienia pracowników socjalnych. Zgodnie z powołanymi unormowaniami - ośrodek pomocy zatrudnienia pracowników socjalnych proporcjonalnie do liczby ludności gminy w stosunku jeden pracownik socjalny zatrudniony w pełnym wymiarze czasu pracy na 2000 mieszkańców lub proporcjonalnie do liczby rodzin i osób samotnie gospodarujących, objętych pracą socjalną w stosunku jeden pracownik socjalny zatrudniony w pełnym wymiarze czasu pracy na nie więcej niż 50 rodzin i osób samotnie gospodarujących. Ośrodek pomocy społecznej zatrudnia w pełnym wymiarze czasu pracy nie mniej niż 3 pracowników socjalnych. Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Krzyżanowie zatrudniał dwóch pracowników socjalnych (w tym jeden z pracowników socjalnych przebywał od dnia 4 września 2018 roku na urlopie macierzyńskim), a ponieważ wskaźnik zatrudnienia uzależniono od liczby mieszkańców i w roku 2017 odnotowano 4.258 mieszkańców Gminy, to w ośrodku powinno być zatrudnionych co najmniej trzech pracowników socjalnych.

W zakresie wydatków osobowych

1. W odniesieniu do wynagrodzenia Wójta Gminy Krzyżanów stwierdzono, że po dniu 1 lipca 2018 roku było ono wypłacane z naruszeniem przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2018 r., poz. 936). W wyniku kontroli ustalono, że Rada Gminy nie dostosowała wynagrodzenia Wójta Gminy do obowiązujących przepisów prawa. Za miesiące, w których realizowano czynności kontrolne, tj. lipiec, sierpień i wrzesień 2018 roku, Wójt Gminy otrzymywał wynagrodzenia na zasadach obowiązujących przed wejściem w życie przywołanego wyżej rozporządzenia. Według załącznika nr 1 do ww. rozporządzenia, wójt w gminie o wielkości do 15 tyś. mieszkańców mógł otrzymywać maksymalne wynagrodzenie zasadnicze w wysokości 4.700,00 zł, natomiast Wójtowi Gminy Krzyżanów (Gmina Krzyżanów liczy ok. 4,3 tyś. mieszkańców) wypłacano wynagrodzenie zasadnicze w kwocie 5.900,00 zł, tj. przekraczające o 1.200,00 zł kwotę maksymalnego wynagrodzenia, jaką mógł otrzymać. Ponadto, w skład wynagrodzenia Wójta Gminy wchodziły dodatek funkcyjny w wysokości 1.900,00 zł, dodatek specjalny w wysokości 3.120,00 zł (stanowiący 40% wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego), tj. o 480,00 zł wyższej, od maksymalnego, wyliczonego wg właściwej stawki oraz dodatek stażowy w wysokości 1.180,00 zł, tj. o 240,00 zł wyższy od kwoty jaką Wójt mógł otrzymać przy zastosowaniu właściwej stawki wynagrodzenia zasadniczego (przyjęto kwotę maksymalną – 4.700 zł). Po dniu 1 lipca 2018 roku wysokość wypłacanego Wójtowi Gminy miesięcznego wynagrodzenia przekraczała o 1.920,00 zł kwotę wynagrodzenia dopuszczoną przez przepisy rozporządzenia (zakładając przyjęcie maksymalnie dopuszczalnej stawki wynagrodzenia zasadniczego i pozostałych elementów wynagrodzenia wg. wskazanych powyżej stawek). Za okres od lipca do września 2018 roku nadpłacono z powyższego tytułu kwotę 5.760,00 zł brutto.
2. W latach 2015 - 2016 Wójtowi Gminy wypłacono w pełnych wysokościach dwie nagrody jubileuszowe, tj. w roku 2015 po 20 latach pracy w wysokości 75%

miesięcznego wynagrodzenia (...) ³⁶ i w roku 2016 po 25 latach pracy w wysokości 100% wynagrodzenia miesięcznego (...) ³⁷. Wpłaty te nastąpiły z naruszeniem § 8 ust. 9 i ust.11 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1786 ze zm.), zgodnie z którymi - jeżeli w dniu wejścia w życie przepisów wprowadzających zaliczalność do okresów, od których uzależnia się uprawnienia pracownicze, okresów niepodlegających dotychczas wliczeniu upływa okres uprawniający pracownika samorządowego do dwóch lub więcej nagród jubileuszowych, wypłaca mu się tylko jedną nagrodę – najwyższą. Reguła ta znajduje również zastosowanie w sytuacji, gdy w dniu, w którym pracownik samorządowy udokumentował swoje prawo do nagrody jubileuszowej, był uprawniony do nagrody wyższego stopnia oraz w razie gdy pracownik prawo to nabędzie w ciągu 12 miesięcy od tego dnia.

(...) ³⁸.

W ocenie RIO w Łodzi, podzielenie przez pracownika (wskutek złożenia dwóch wniosków na przestrzeni ok. roku) nieprzerwanego okresu tej samej pracy, w tym samym gospodarstwie rolnym, nie mogło stanowić podstawy do wypłaty dwóch kolejnych nagród jubileuszowych w pełnych wysokościach, tj. po 20 latach pracy w 2015 roku (75% wynagrodzenia) i po 25 latach pracy w roku 2016 (100% wynagrodzenia). Uwzględniając łączny czas pracy w gospodarstwie rolnym rodziców, na dzień złożenia pierwszego wniosku (9 listopada 2015 roku) staż pracy Wójta Gminy przekraczał 25 lat, co uprawniało go – zgodnie z ww. przepisami – do otrzymania nagrody w wysokości 100% wynagrodzenia. Na dzień złożenia wniosku o wypłatę nagrody za 20 lat pracy, pracownik był już uprawniony do nagrody za 25 lat pracy. Oznacza to, że w 2016 roku powinna zostać wypłacona pracownikowi różnica w wysokości 25% wynagrodzenia - wg stanu na dzień wypłaty nagrody w 2015 roku.

Dodać należy, że dokonana przez Izbę wykładnia przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych miała u swoich podstaw zasadę wynikającą z art. 300 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 917 ze zm.) w zw. z art. 5 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1025 ze zm.), stosownie do której – nie można czynić ze swego prawa użytku, który by był sprzeczny ze społeczno-gospodarczym przeznaczeniem tego prawa lub

³⁶ 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.

³⁷ 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.

³⁸ 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 zasadami współżycia społecznego. Takie działanie lub zaniechanie uprawnionego nie jest uważane za wykonywanie prawa i nie korzysta z ochrony.

W konsekwencji wypłacono z budżetu Gminy nienależnie kwotę w wysokości 9.148 zł brutto.

3. Stwierdzono niezgodną z § 9 ust. 9 obowiązującej w jednostce Instrukcji sporządzania, obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo-księgowych, kontrolę list płac pracowników Urzędu Gminy. Zgodnie z postanowieniami ww. Instrukcji, listy wynagrodzeń podlegały weryfikacji przez pracownika kadr (realizację tych czynności w jednostce powierzono zakresem czynności Sekretarzowi). Jedną z list płac z okresu objętego próbą kontrolną nie posiadała adnotacji o jej merytorycznej weryfikacji przez pracownika wskazanego w Instrukcji, natomiast drugą z analizowanych list wynagrodzeń sprawdził merytorycznie, co potwierdził swoim podpisem oraz zatwierdził ją jednocześnie do wypłaty, Wójt Gminy.
4. Analiza wydatków ponoszonych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych wykazała stosowanie niezgodnych z unormowaniami obowiązującego w jednostce Regulaminu Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) procedur udzielania i spłaty pożyczek. Regulamin wprowadzony zarządzeniem Wójta Gminy nr 8/2005 z dnia 4 marca 2005 roku przewidywał możliwość udzielania pożyczki z przeznaczeniem na remont i modernizację mieszkania/domu, do wysokości 3.000,00 zł, podlegającej spłacie w terminie maksimum do 18 miesięcy. Udzielenie pożyczki uwarunkowane było spłatą wcześniej zaciągniętego w tym celu zobowiązania. Ustalono, że dwóm pracownikom Urzędu Gminy udzielano w 2017 roku pożyczek systematycznie co dwa miesiące (sześć pożyczek w roku), począwszy od lutego 2017 roku, w maksymalnej wysokości, tj. po 3.000,00 zł każda. Umowę pożyczki zawierano z pracownikiem w dniu wypłaty wynagrodzenia za dany miesiąc, po czym pożyczkobiorca, w tym samym dniu wpłacał do kasy Urzędu Gminy kwoty odpowiadające istniejącemu, na dzień udzielenia pożyczki, zadłużeniu. Jego spłata warunkowała bowiem uzyskanie kolejnej pożyczki. Powyższe wskazuje więc, że uzyskaną pożyczką pracownik spłacał zobowiązanie z tytułu pożyczki zaciągniętej wcześniej. Taki mechanizm funkcjonował przy udzielaniu pożyczek w kolejnych miesiącach. Zgodnie z postanowieniami rozdziału VII ust. 8 Regulaminu Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych - pracownicy, którzy posiadali zadłużenie, nie byli uprawnieni do zaciągania kolejnych pożyczek, bowiem na dzień złożenia wniosku i zawarcia umowy, posiadali zadłużenie z tego tytułu. Praktyka udzielania i spłaty pożyczek w opisany sposób funkcjonowała także w latach 2016 i 2018. Szczegółowo powyższą nieprawidłowość opisano *na stronach 127-128 protokołu kontroli*.
5. Pracownicy merytoryczni nie prowadzili rejestru udzielonych pożyczek z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych oraz kart indywidualnych dłużników, co uniemożliwiało ustalenie zadłużenia dla każdego pożyczkobiorcy, a tym samym uniemożliwiało przeprowadzenie w sposób rzetelny i prawidłowy inwentaryzacji należności z tytułu udzielonych pożyczek. Na podstawie przedstawionych dokumentów źródłowych, tj. Regulaminu udzielania świadczeń; zestawienia udzielonych pożyczek sporządzonego na wniosek kontrolujących oraz protokołów weryfikacji salda konta 234, stwierdzono że stan należności z tytułu udzielonych pożyczek z ZFŚS,

odnotowany w księgach rachunkowych wg stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku w wysokości 77.941,30 zł, był saldem nierealnym. Środki z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych w Gminie Krzyżanów tworzył odpis naliczony na 21 pracowników. Maksymalna kwota pożyczki jaką pracownik mógł otrzymać z ZFŚS wynosiła 3.000,00 zł, a udzielenie kolejnej uwarunkowane było spłatą poprzedniej. Wobec powyższego, przy założeniu, że wszyscy pracownicy na dzień 31 grudnia 2017 roku zadłużeni byli w maksymalnej wysokości, łączna kwota zadłużenia mogłaby wynosić 63.000,00 zł, a nie 77.941,00 zł, jak wykazywało saldo konta 234 odzwierciedlające zadłużenie z tego tytułu. Pracownik merytoryczny oraz Skarbnik nie byli w stanie wyjaśnić kwoty zadłużenia z tego tytułu.

6. Dwie umowy z dnia 28 czerwca 2017 roku w przedmiocie udzielenia pożyczki z ZFŚS na remont i modernizację domu, zawarto na wnioski pracowników, które nie posiadały akceptacji komisji socjalnej oraz nie zatwierdził ich kierownik jednostki, co było sprzeczne z postanowieniami Regulaminu udzielania świadczeń z ZFŚS. Wnioski te dotyczyły pracowników, którym udzielono po sześć pożyczek danym w roku.
7. Wyjazd służbowy Wójta Gminy Krzyżanów zlecał Przewodniczący Rady Gminy Krzyżanów, co naruszało art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz.1260 ze zm.), zgodnie z którym - przewodniczący rady gminy wykonuje wobec wójta czynności z zakresu prawa pracy związane z nawiązaniem i rozwiązaniem stosunku pracy, natomiast pozostałe czynności wykonuje wyznaczona przez wójta osoba zastępująca, a jeżeli wójt nie wyznaczy innej osoby, to kompetencje te przysługują sekretarzowi gminy, bez potrzeby wyznaczania.

W zakresie wydatków związanych z realizacją zadań inwestycyjnych

1. W zakresie wyboru wykonawcy i prawidłowości realizacji inwestycji pn. „Przebudowa drogi powiatowej nr 2112E na odcinku o długości 3,75 km od m. Młogoszyn do m. Siemienice oraz remont drogi wewnętrznej w m. Malewo”, stwierdzono:
 - brak staranności w opracowaniu dokumentacji potwierdzającej procedurę wyboru wykonawcy dokumentacji projektowo-technicznej dla ww. zadania. Protokół z przeprowadzanego postępowania o zamówienie publiczne o wartości do 30.000 euro (bez daty jego sporządzenia) stwierdzał, że zamawiający zwrócił się do trzech potencjalnych wykonawców (zapis niestaranny nie pozwalający na zidentyfikowanie podmiotów) z prośbą o składanie ofert w dniu 18 marca 2016 roku, podczas gdy umowę z wybranym wykonawcą podpisano w dniu 1 marca 2016 roku. Według treści protokołu, na zaproszenie odpowiedział tylko jeden (wybrany) wykonawca, składając ofertę w terminie wskazanym w protokole, tj. w dniu 18 marca 2016 roku, czyli po podpisaniu umowy w tym przedmiocie;
 - brak podstawy prawnej umożliwiającej dysponowanie nieruchomością (drogą powiatową), obejmującą obszar realizacji zadania, a tym samym brak postawy do wydatkowania przez Gminę środków na jej remont i modernizację. Wójt Gminy dysponował przedmiotową drogą na podstawie umowy użyczenia z dnia 10 września 2015 roku (aneks nr 01/2016 z dnia 10 września 2016 roku), zawartej z Powiatem Kutnowskim. Na mocy umowy Starosta Kutnowski

przekazał do dyspozycji Gminie Krzyżanów, na okres 8 lat, nieruchomości oznaczone numerami dróg: 2158 E Sokół – Krzyżanów, 2161E Łąkoszyn - Szewce Owsiane, 2112E Bedlno – Młogoszyn - Ktery, w celu pozyskania środków zewnętrznych, z przeznaczeniem ich na wykonanie remontu nawierzchni oraz odtworzenia rowów przydrożnych wymienionych dróg powiatowych.

Odnosząc się do ww. stanu faktycznego należy wskazać, że zasady zarządu drogami publicznymi regulują przepisy ustawy z dnia 21 marca 1985 roku o drogach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 2068). Zgodnie z ustawą - zarządcami dróg, co do zasady - są: dla dróg powiatowych - zarząd powiatu, dla dróg gminnych - wójt (burmistrz, prezydent miasta). Zgodnie z art. 19 ust. 4 ww. ustawy, zarządzanie drogami mogło być przekazywane, między ich zarządcami w trybie porozumienia, które powinno regulować w szczególności wzajemne rozliczenia finansowe. Przywołana ustawa nie przewidywała możliwości użyczenia drogi publicznej innemu zarządcy, w celu dokonywania tam czynności stanowiących zadania zarządcy drogi (m.in. pełnienie funkcji inwestora). Jediną formą przekazania zarządzania drogami publicznymi (w części albo w całości) była umowa (porozumienie) między zarządcami dróg.

Tym samym, umowa użyczenia nie mogła stanowić dla Gminy podstawy prawnej do wydatkowania środków na realizację zadań inwestycyjnych. Na wykonanie ww. zadania z budżetu Gminy wydatkowano kwotę 2.472.097,82 zł. Środki te zostały wydatkowane w formule pomocy rzeczowej na rzecz Powiatu, na podstawie uchwały Rady Gminy i stosownej umowy;

- podstawę ustalenia szacunkowej wartości zamówienia stanowił kosztorys inwestorski sporządzony 9 miesięcy przed wszczęciem postępowania o udzielenie zamówienia, co naruszało art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1986 ze zm.), zgodnie z którym - ustalenia wartości zamówienia dokonuje się nie wcześniej, niż 3 miesiące przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są dostawy lub usługi, oraz nie wcześniej, niż 6 miesięcy przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są roboty budowlane;
- nieprawidłowo, niezgodnie z art. 33 ust. 1 pkt 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, określono szacunkową wartość zamówienia, poprzez utożsamienie jej z kwotą, jaką zamawiający zamierzał przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia;
- w specyfikacji istotnych warunków zamówienia (SIWZ), sporządzonej w dniu 23 stycznia 2017 roku, przewidziano możliwość udzielania zamówień, o których mowa w art. 67 ust. 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych, bez jednoczesnego ustalenia zakresu tych robót oraz warunków na jakich zostaną one udzielone, do czego zobowiązywał zamawiającego art. 67 ust. 1a ww. ustawy;
- zamawiający w umowie nr ZP.271.01.2017/02/17 z dnia 3 marca 2017 roku określającej warunki realizacji przedmiotowej inwestycji dokonał ustaleń, których nie egzekwował w kolejnych jego etapach. W § 4 ust. 1 pkt 3 umowy wykonawca zobowiązany został do przedłożenia zamawiającemu kosztorysu wraz z zestawieniem czynników cenotwórczych wyodrębniającym: R -

robocizną, M- materiały, S - sprzęt wraz z narzutami, Kp – koszty pośrednie, Kz - koszt zakupu, Z - zysk, zastosowanym przy wycenie robót budowlanych ujętych w kosztorysie. Kosztorys załączony do umowy nie zawierał zestawienia z wyspecyfikowaniem danych wymaganych przez zamawiającego. Ponadto, zgodnie z § 3 pkt 2 umowy - zamawiający miał przedłożyć wykonawcy Dziennik budowy w terminie siedmiu dni od daty zgłoszenia rozpoczęcia robót, którego jak wyjaśnił Zastępca Kierownika merytorycznego referatu, nie prowadzono;

- w trakcie realizacji robót budowlanych wykonawca zadania dokonał zmian w stosunku do postanowień umowy, tj. zrealizował roboty zamienne i dodatkowe o wartości 215.516,72 zł brutto oraz zaniechał wykonania robót o wartości 121.919,10 zł brutto, których to zmian nie poprzedzało zawarcie stosownego aneksu. Ustawa Prawo zamówień publicznych zastrzegła dla umowy w sprawie zamówienia publicznego obowiązek zachowania formy pisemnej pod rygorem jej nieważności. Na wymóg zawarcia pisemnej umowy - aneksu wskazywał także § 13 ust. 13 umowy z dnia 3 marca 2017 roku, zgodnie z którym - bez zgody zamawiającego możliwe było wykonywanie prac mających na celu wyłącznie zapobieżenie bezpośredniemu niebezpieczeństwu lub zmierzających do usunięcia awarii. Wszelkie inne prace mogły być przeprowadzone na podstawie zawartej umowy (aneksu), w której wyrażana byłaby zgoda i określone warunki ich wykonania. Aneks nr 2, określający warunki i zakres zmian w stosunku do robót wynikających z umowy nr ZP.271.01.2017/02/17 z dnia 3 marca 2017 roku, zawarto w dniu 3 lipca 2017 roku w oparciu o protokoły uzgodnień spisane w dniach: 21 marca, 28 kwietnia, 26 maja, 1 czerwca i 9 czerwca 2017 roku, co wskazuje, że aneks spisano już po dokonaniu zmian w nim uregulowanych;
- treść protokołów specyfikujących wykonanie robót dodatkowych i zamiennych, stanowiących podstawę zawarcia aneksu nr 2 z dnia 3 lipca 2017 roku, nie uzasadniała konieczności ich wykonania, co naruszało ustalenia § 13 ust. 6 umowy nr ZP.271.01.2017/02/17 z dnia 3 marca 2017 roku, zgodnie z którym - zmiany do umowy mogły być wprowadzone w uzasadnionych, wyspecyfikowanych w umowie okolicznościach. Ponadto, zgodnie z art. 144 ust. 1 pkt 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, który to przepis przywołał zamawiający w zawartym aneksie, zmiany umowy były możliwe - o ile stały się niezbędne i zostały spełnione łącznie następujące warunki: a) zmiana wykonawcy nie może zostać dokonana z powodów ekonomicznych lub technicznych, w szczególności dotyczących zamienności lub interoperacyjności sprzętu, usług lub instalacji, zamówionych w ramach zamówienia podstawowego, b) zmiana wykonawcy spowodowałaby istotną niedogodność lub znaczne zwiększenie kosztów dla zamawiającego, c) wartość każdej kolejnej zmiany nie przekracza 50% wartości zamówienia określonej pierwotnie w umowie lub umowie ramowej.

Brak uzasadnienia wprowadzonych zmian uniemożliwiało stwierdzenie prawidłowości działania zamawiającego, a uzasadnienie ich wprowadzenia, wskazane w wyjaśnieniu złożonym kontrolującym „naciski mieszkańców i niesolidność wykonawcy”, nie spełniało warunków określonych w przywołanym przepisie prawa;

- roboty dodatkowe i zamienne, objęte aneksem nr 2 z dnia 3 lipca 2017 roku, w istotny sposób odbiegały od robót ujętych w dokumentacji projektowo

technicznej. W odmiennych od projektowanych miejscach oraz rozmiarach wykonano zatoki autobusowe, poszerzono korpus drogi, wykonano dodatkowe studzienki z przykanalikami, dodatkowe studnie, nowe rowy i przepusty oraz zjazdy z przebudowywanej drogi, które zgodnie z analizowanym materiałem źródłowym i wyjaśnieniem zamawiającego, wykonano m.in. na wnioski i „naciski” właścicieli nieruchomości położonych przy przebudowywanej drodze. Dokonane zmiany stanowiły podstawę wstrzymania, przez Powiatowy Inspektorat Nadzoru Budowlanego w Kutnie, robót związanych z przebudową przedmiotowej drogi oraz skutkowały dodatkowymi kosztami związanymi z opracowaniem dwóch opinii specjalistów, dotyczących wprowadzonych zmian, na łączną kwotę 18.115,00 zł.

Powyższe nieprawidłowości wskazują na niewłaściwe przygotowanie się inwestora do realizacji zadania, a następnie brak należytego nadzoru nad jej realizacją;

- zaniechano publikacji w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenia o zmianie umowy, czym naruszono art. 144 ust. 1c ustawy Prawo zamówień publicznych. W podstawie zawarcia aneksu nr 2/2017, zmieniającego postanowienia umowy nr ZP.271.01.2017/02/17 z dnia 3 marca 2017 roku, w zakresie wynagrodzenia za roboty przywołano przepis artykułu 144 ust. 1 pkt 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, a zgodnie z art. 144 ust. 1c tej ustawy, zamawiający, po dokonaniu zmiany umowy w przypadku, o którym mowa w art. 11 ust.1 pkt 2 ustawy, zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych lub przekazuje Urzędowi Publikacji Unii Europejskiej, ogłoszenie o zmianie umowy.
- 2. W zakresie wyboru wykonawcy dokumentacji projektowej dla zadania inwestycyjnego pn. „Budowa boiska sportowego w Krzyżanowie”, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - notatka służbowa z przeprowadzonego rozeznania rynku na wybór projektanta nie spełniała wymogów określonych w postanowieniach Regulaminu udzielania zamówień o wartości nie przekraczającej wyrażonej w złotych równowartości 14.000 euro, wprowadzonego zarządzeniem 67/2010 Wójta Gminy Krzyżanów z dnia 30 lipca 2010 roku. Z treści przedmiotowego dokumentu wynikało, że rozeznanie cenowe przeprowadzono poprzez zapytanie telefoniczne i jako najkorzystniejszą wybrano ofertę przedstawioną przez Firmę „Mawikon” Kutno z wynagrodzeniem za wykonanie usługi w kwocie 32.000,00 zł (brutto). Zamawiający nie odniósł się do innych przedstawionych ofert i proponowanego wynagrodzenia za wykonanie przedmiotowej usługi. Przywołany powyżej Regulamin zobowiązywał zamawiającego, przed przystąpieniem do udzielenia zamówienia, do szczegółowej charakterystyki przedmiotu zamówienia, oszacowania jego wartości i przeliczenia na równowartość wyrażoną w euro, a następnie dokonania rozeznania rynku poprzez złożenie zaproszenia do składania ofert do minimum trzech wykonawców, spośród których zamawiający miał dokonać wyboru najkorzystniejszej oferty. Wybór najkorzystniejszej oferty powinien być zatwierdzony przez kierownika jednostki. Z przeprowadzonych czynności wyboru wykonawcy zamówienia, pracownik prowadzący procedurę o udzielenia zamówienia zobowiązany był sporządzić protokół, a nie notatkę;
 - prawidłowości wykonania prac projektowych i ich przyjęcia przez zamawiającego nie udokumentowano protokołem zdawczo – odbiorczym,

czego wymóg wynikał z § 7 umowy nr 03/12/2015, zgodnie z którym - wypłata wynagrodzenia nastąpi po wykonaniu umowy i przekazaniu protokołu zdawczo - odbiorczego, zatwierdzonego przez zamawiającego, w terminie 14 dni od daty wpływu faktury do zamawiającego.

3. W zakresie wyboru wykonawcy i prawidłowości realizacji inwestycji pn. „Budowa stadionu sportowego w Krzyżanowie”, stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- zamawiający zaniechał zamieszczenia w swojej siedzibie informacji o wyborze najkorzystniejszej oferty na wykonanie zadania, niezgodnie z wymogiem wynikającym z art. 92 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - niezwłocznie po wyborze najkorzystniejszej oferty zamawiający zamieszcza informacje, o których mowa w ust. 1 pkt 1, na stronie internetowej oraz w miejscu publicznie dostępnym w swojej siedzibie;

- termin podpisania umowy z PHU „Prom” Leszek Styka Nowa Dęba zamawiający wyznaczył z naruszeniem art. 94 ust. 1 pkt 2 ustawy Prawo zamówień publicznych. W zawiadomieniu o wyborze najkorzystniejszej oferty z dnia 20 kwietnia 2016 roku zamawiający wyznaczył termin podpisania umowy z wybranym wykonawcą do dnia 26 kwietnia 2016 roku. Zgodnie z dokumentacją przedmiotowego postępowania, próby zawiadomienia dwóch oferentów (w tym wykonawcy, który złożył najkorzystniejszą ofertę) o wyborze najkorzystniejszej oferty podjęto za pomocą faksu i poczty elektronicznej w dniu 21 kwietnia 2016 roku. Wobec powyższego, pierwszym możliwym terminem podpisania umowy mógł być dzień 27 kwietnia 2016 roku. Brak potwierdzenia powzięcia przez wybranego wykonawcę informacji o wyborze jego oferty do realizacji przedmiotu zamówienia i dacie podpisania umowy, skutkowało ponownym przesłaniem tej informacji do wykonawcy, za pośrednictwem poczty, co nastąpiło w dniu 29 kwietnia 2016 roku. W przesłanym piśmie zamawiający jako termin zawarcia umowy wskazał w dalszym ciągu - do dnia 26 kwietnia 2016 roku. Adresat odebrał przesyłkę w dniu 2 maja 2016 roku. Na podstawie przedstawionego stanu faktycznego zamawiający uznał, że wykonawca odmówił zawarcia umowy;

- zamawiający udzielił zamówienia publicznego na rzecz wykonawcy - Przedsiębiorstwo Handlowo - Usługowe „Elvis”, Robert Kaczmarek, ul. Narutowicza 1, 99-320 Żychlin, którego oferta uzyskała 95,37 punktów. Ofertą najkorzystniejszą była jednak oferta złożona przez Przedsiębiorstwo Handlowo - Usługowe „Prom” Leszek Styka Nowa Dęba (100 punktów). Jak już wskazano, zamawiający powołując się na art. 94 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych, uznał że oferent oceniony najwyżej, uchylił się od podpisania umowy. Decyzja ta naruszała prawo, gdyż zamawiający wadliwie wyznaczył termin zawarcia umowy (patrz ustalenia powyżej). **W konsekwencji zamawiający wybrał ofertę droższą o 80.999,99 zł od oferty najkorzystniejszej;**

- oferta złożona przez PHU „Elvis” Robert Kaczmarczyk, Żychlin, nie spełniała wymogów określonych w pkt 6.1 ppkt d specyfikacji istotnych warunków zamówienia, w zakresie wymaganych dokumentów potwierdzających spełnienie warunków udziału w postępowaniu (brak dowodu opłacenia polisy ubezpieczeniowej). Zamawiający dokonał oceny oferty, bez wezwania oferenta do uzupełnienia brakujących dokumentów, co naruszało art. 26 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych. Złożona przez ww. wykonawcę oferta zawierała

polisę ubezpieczenia wykonawcy od odpowiedzialności cywilnej w zakresie prowadzonej działalności związanej z przedmiotem zamówienia nr 908544025005 z dnia 15 marca 2016 roku, bez dokumentu potwierdzającego jej opłacenie (termin zapłaty upływał w dniu 30 marca 2016 roku - pierwsza rata, natomiast termin składania ofert wyznaczono do dnia 19 kwietnia 2016 roku). Zgodnie ze SIWZ, wykonawcy zobowiązani byli złożyć m.in. opłaconą polisę, a przypadku jej braku inny dokument potwierdzający, że wykonawca jest ubezpieczony od odpowiedzialności cywilnej w zakresie prowadzonej działalności związanej z przedmiotem niniejszego zamówienia na kwotę nie mniejszą niż 1.000.000,00 złotych;

- w dniu 27 września 2016 roku zamawiający, na podstawie aneksu nr 1 do umowy nr 18/2016/ZP-03/2016 z dnia 9 maja 2016 roku, zlecił wykonawcy dodatkowe roboty budowlane obejmujące wykonanie podbudowy boiska masami ziemi w ilości 3.200,00 m³ piasku o wartości 110.208 zł (brutto) oraz na podstawie aneksu nr 2 powierzył do wykonania uzupełniające roboty budowlane obejmujące między innymi wykonanie: ACO dren koło boiska wielofunkcyjnego o wartości 4.620,00 zł (netto), podziemnego odwodnienia z dachu hali sportowej o wartości 2.400,00 zł (netto). Roboty dodatkowe, jak i roboty uzupełniające, wskazane w ww. aneksach uwzględniało zamówienie podstawowe. Objęte one były przedmiarem robót, projektem i specyfikacją techniczną wykonania i odbioru robót, a ich wartość została w kalkulowanej w kosztorysie ofertowy, który stanowił podstawę sporządzenia przez wykonawcę oferty. Za wykonanie prac wskazanych aneksem nr 1 i nr 2 strony umowy zwiększyły ustalone umową wynagrodzenie ryczałtowe o kwotę 236.799,97 zł (brutto), 192.520,90 zł (netto). Na gruncie przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, sposób ustalenia wynagrodzenia wykonawcy opisywany jest w postanowieniach specyfikacji istotnych warunków zamówienia dotyczących sposobu obliczenia ceny oferty i szeroko pojętych warunków umowy oraz możliwości jej zmiany. Zgodnie z art. 632 § 1 i 2 ustawy Kodeks cywilny, jeżeli strony umówiły się, co do wynagrodzenia ryczałtowego, przyjmując zamówienie nie może żądać podwyższenia wynagrodzenia, chociażby w czasie zawarcia umowy nie można było przewidzieć rozmiaru lub kosztów prac. Jeżeli jednak wskutek zmiany stosunków, której nie można było przewidzieć, wykonanie dzieła groziłoby przyjmującemu rażącą stratą, sąd może podwyższyć ryczałt lub rozwiązać umowę. Istotą ceny ryczałtowej jest to, że jest ona niezmienna w czasie wykonywania umowy i wykonawca nie może żądać podwyższenia ustalonego wynagrodzenia, chyba że z przyczyn wynikających z przepisów ustawy. Wynagrodzenie ryczałtowe jest ustalone w określonej z góry kwocie stałej i niezmiennej, niezależnie od faktycznego rozmiaru lub kosztów robót. W związku z powyższym nie było podstaw do udzielenia zamówienia dodatkowego oraz uzupełniającego (w przedmiocie zamówienia wskazanego wyżej – podbudowa boiska, ACO dren koło boiska wielofunkcyjnego, podziemne odwodnienia z dachu hali sportowej), gdyż roboty te były objęte zamówieniem podstawowym;
- zamawiający w dniu 1 sierpnia 2018 roku opublikował w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o dokonanych w dniu 27 września 2016 roku zmianach umowy nr 18/2016/ZP-03/2016 (aneks nr 1 i nr 2), przywołując art. 144 ust. 1c ustawy Prawo zamówień publicznych, który to przepis nie miał zastosowania z uwagi na fakt, iż umowę z wykonawcą zawarto przed wejściem w życie nowelizacji ustawy Prawo zamówień publicznych i zgodnie z art. 19

ust. 1 ustawy z dnia 22 czerwca 2016 roku o zmianie ustawy - Prawo zamówień publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U z 2016 r., poz. 1020), do umów w sprawach zamówień publicznych zawartych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, zastosowanie miały przepisy dotychczasowe.

4. Potwierdzona w dniu 14 stycznia 2016 roku, przez inspektora ds. księgowości działającego z upoważnienia Skarbnika Gminy, kwota środków na realizację zamówienia pn. „Budowa stadionu sportowego w Krzyżanowie”, w wysokości 1.700.000,00 zł, nie znajdowała odzwierciedlenia w planie finansowym obowiązującym na ww. dzień. Według zestawienia zadań inwestycyjnych wskazanych w załączniku do uchwały nr VIII/108/2015 z dnia 29 grudnia 2015 roku w sprawie uchwalenia budżetu na 2016 rok, Rada Gminy Krzyżanów zabezpieczyła na przedmiotowe zadanie środki w wysokości 1.468.000,00 zł, a nie 1.700.000,00 zł. Powyższe działanie wskazuje na nienależyte wykonywanie przez ww. pracownika, obowiązków w zakresie kontroli wstępnej dotyczącej zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, za które odpowiedzialność ponosi główny księgowy jednostki sektora finansów publicznych (art. 54 ust 1 pkt 3 lit. a ustawy o finansach publicznych).

W zakresie ewidencji składników majątku i inwentaryzacji

1. W zakresie ewidencji środków trwałych oraz pozostałych środków trwałych stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - zaniechano umieszczania na dowodach księgowych symbolu klasyfikacji środków trwałych, który zawiera trzycyfrowe oznaczenia liczbowe dotyczące grupy, podgrupy i rodzaju oraz stosowanej stawki umorzenia, co było wymagane przez § 11 pkt 5 obowiązujących w jednostce zasad obiegu dokumentów księgowych. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono również w odniesieniu do nabywanych pozostałych środków trwałych, co utrudniało weryfikację zapisów w księgach inwentarzowych z dokumentami źródłowymi i nie spełniało wymogu określonego art. 14 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi;
 - stwierdzono przypadki ujmowania w ewidencji księgowej operacji w zakresie zmiany stanu składników majątkowych z dużym opóźnieniem, np. zakupu wiat przystankowych dokonano w dniu 9 maja 2016 roku na podstawie faktury nr FA/162/2016 na kwotę 3.690,00 zł, natomiast operację tę ujęto w księgach rachunkowych pod datą 28 lutego 2017 roku. Powyższe naruszało art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym;
 - w odniesieniu do zwiększenia wartości środka trwałego - świetlicy w Siemienicach, zawarta w OT charakterystyka nie potwierdzała wykonanych prac remontowych wskazanych w protokołach odbioru prac. Według danych wynikających z OT, remont budynku świetlicy obejmował położenie posadzki i płytek ceramicznych, malowanie wnętrza budynku, uszczelnienie dachu, natomiast z opisu rachunków oraz protokołów odbioru, wynikało że wykonano

prace w zakresie ułożenia kostki brukowej przed budynkiem oraz wymieniono bramę wjazdową na posesję świetlicy;

- w księgach inwentarzowych rzeczowych składników majątku stwierdzono przypadki nieprawidłowej charakterystyki środka trwałego, co uniemożliwiało weryfikację zastosowanej stawki umorzeniowej. Dla składnika majątku określonego jako „zagospodarowanie terenu przy Urzędzie Gminy” zastosowano stawkę umorzeniową 4,5%. Opisany środek trwały nie pozwalał na sklasyfikowanie go w określonej grupie składników majątku, jaką ustawodawca wskazał w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - środkiem trwałym są: nieruchomości - w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy, ulepszenia w obcych środkach trwałych, inwentarz żywy. W świetle przytoczonego przepisu prawa, na ww. środek trwały mogły się składać składniki majątku, które podlegały ewidencji w różnych grupach rodzajowych klasyfikacji środków trwałych.
- 2. Jednostka nie określiła stawek umorzeniowych dla wartości niematerialnych i prawnych. Do określenia zasad umarzania wartości niematerialnych i prawnych zobowiązany był kierownik jednostki, zgodnie z art. 4 ust. 1, 3 i 5 ustawy o rachunkowości.
- 3. Obowiązująca w jednostce Instrukcja inwentaryzacyjna nie określała zasad inwentaryzowania składników majątku, dla których właściwą metodą była weryfikacja salda bądź potwierdzenie salda. Ponadto, zapisy § 10 pkt 4 Instrukcji wymagały, aby wartości niematerialne i prawne były spisywane na odrębnych arkuszach spisu z natury, co było sprzeczne z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - właściwą metodą inwentaryzacji dla ww. składników majątku jest weryfikacja salda z dokumentacją źródłową. Powyższe naruszało art. 4 ust. 1 i 5 ustawy o rachunkowości, w myśl których jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy, a odpowiedzialność za wykonywanie określonych ustawą obowiązków w zakresie rachunkowości, w tym z tytułu nadzoru ponosi kierownik jednostki.
- 4. Wójt Gminy zarządzeniem nr 80/OG/2017 z dnia 8 grudnia 2017 roku zlecił przeprowadzenie, według stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku, inwentaryzacji środków trwałych (z wyłączeniem gruntów) metodą „spisu z natury”. Powyższe naruszało art. 26 ust. 1 pkt 1 i ust. 3 ustawy o rachunkowości oraz postanowienia Instrukcji inwentaryzacyjnej, zgodnie z którymi - inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony (co oznacza, że stwierdzenie ich rzeczywistej ilości poprzez zmierzenie bądź zważenie jest niemożliwe z uwagi na ukryty stan np. wodociągi, kanalizacje) przeprowadza się drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Przedmiotowe zarządzenie nie uwzględniało obowiązku zinwentaryzowania należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych

z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników, co było wymagane art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

5. Na podstawie dokumentów źródłowych z przeprowadzonej pełnej inwentaryzacji w Urzędzie Gminy w Krzyżanowie w 2017 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
- na arkuszach spisu oznaczonych - str. 52, str. 47, str. 31, str. 30, str. 23, str. 19, str. 15, str. 11, str. 5, zinwentaryzowano licencje i programy komputerowe. Przedmiotowe arkusze spisowe zawierały informacje o zastosowanej metodzie „weryfikacja salda” (z wyjątkiem arkusza oznaczonego str. 52 – „spis z natury” i str. 47- nie wskazano metody inwentaryzacji), niemniej jednak brak udokumentowania wyników porównania danych księgowych z dokumentacją źródłową nie spełniał wymogu określonego w art. 26 ust. 1 pkt 3 oraz w art. 27 ust.1 ustawy o rachunkowości;
 - odnotowano przypadki wskazania tej samej daty i godziny rozpoczęcia oraz zakończenia spisu z natury dla kilku arkuszy, które dokumentowały zinwentaryzowanie tego samego rodzaju składników majątkowych znajdujących się na określonym polu spisowym. Spis z natury oznacza moment, na który stwierdza się faktyczny stan składników majątku i w związku z tym na arkuszu spisowym powinien być odnotowany czas, w którym dokonano faktycznego przeliczenia składników majątku w nim zarejestrowanych,
 - stwierdzono przypadki niewłaściwego określenia nazwy środka trwałego np.: na arkuszu spisowym oznaczonym „str. 100” pod poz. 6, w nazwie przedmiotu spisywanego wskazano „zagospodarowanie terenu wokół świetlicy”, odnotowana ilość 1, cena 468.983,79 zł. Charakterystyka ww. środka trwałego wskazuje, że składa się on z kilku (kilkunastu) składników majątku, spełniających definicję „środka trwałego” określoną w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości (mogły to być ruchome składniki majątku, jak również budowle czy może nawet grunt);
 - wszystkie oświadczenia złożone przez osoby materialnie odpowiedzialne, po zakończonych czynnościach inwentaryzacyjnych, były sporządzone w dniu 31 grudnia 2017 roku. Z treści przedmiotowych dokumentów wynikało, że nie wnoszono uwag do przeprowadzonego spisu z natury, który odbył się w dniu 31 grudnia 2017 roku, którym to dniem była niedziela. Według danych wynikających z arkuszy spisowych, czynności spisowe były przeprowadzane w dniach roboczych w okresie od dnia 15 grudnia 2017 roku do dnia 5 stycznia 2018 roku,
 - środki trwałe trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony (wodociągi, studnie itp.) oraz grunty zinwentaryzowano na arkuszach „spisu z natury” oznaczonych „str.: 118-123, 114-117, 111-113, 103” wskazując, że zastosowaną metodą inwentaryzacji była weryfikacja, niemniej jednak zapisy przedmiotowego dokumentu nie potwierdzały przeprowadzonych czynności weryfikacyjnych, tj. porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników, czego wymóg wynikał z zapisów art. 26 ust. 1 pkt 3 i art. 27 ustawy o rachunkowości,
 - na arkuszach spisu z natury, które dokumentowały przeprowadzoną inwentaryzację składników majątku takich jak: wiaty przystankowe, budynek

hydroforni, budynki gospodarcze, jako stosowaną metodę wskazano „weryfikacja”. Przedmiotowe arkusze zawierały informację o stwierdzonej ilości składników majątku oraz ich wartości oraz dacie i godzinie przeprowadzonego spisu, natomiast nie dokumentowały weryfikacji danych ewidencji księgowej z dokumentacją źródłową. Zinventaryzowanie składników majątku ze wskazaniem dwóch metod, tj. spisu z natury i weryfikacji podważa prawidłowość wykonania czynności inwentaryzacyjnych, zgodnie z wydanym zarządzeniem kierownika jednostki oraz przepisami art. 26 ustawy o rachunkowości;

- inwentaryzacją objęto składniki majątku użytkowane przez inne podmioty prawne – siedem jednostek ochotniczej straży pożarnej działających na terenie Gminy Krzyżanów (środki trwałe, pozostałe środki trwałe oraz paliwo w samochodach i motopompach). Wskazać należy, że na podstawie art. 4 ust. 5 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości – zobowiązaniem do zarządzenia przeprowadzania inwentaryzacji majątku w danej jednostce, jest jej kierownik, którym dla ww. podmiotów był komendant jednostki OSP;
- sprawozdanie z rozliczenia wyników inwentaryzacji, przeprowadzonej w dniach 15 grudnia 2017 roku – 5 stycznia 2018 roku, Komisja inwentaryzacyjna sporządziła w dniu 31 grudnia 2017 roku. Z treści przedmiotowego dokumentu wynika, że cyt. „wszystkie składniki majątku podlegające spisowi zostały ujęte na arkuszach spisu z natury”, podczas gdy część składników majątku na dzień sporządzenia sprawozdania nie została objęta spisem z natury. Powyższe podważa wiarygodność przedmiotowego sprawozdania;
- należności z tytułu czynszu za wynajem pomieszczeń Firmie „Eskulap” s.c. (podmiot wykonujący usługi w zakresie ochrony zdrowia, prowadzący księgi rachunkowe) zinwentaryzowano metodą weryfikacji sald z dokumentacją źródłową (protokół z weryfikacji salda konta 221 z dnia 5 stycznia 2018 roku), czym naruszono art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację należności, w tym udzielonych pożyczek, z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów - drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic;
- czynności inwentaryzacyjne w zakresie weryfikacji salda konta 234 – pozostałe rozrachunki z pracownikami (protokół z weryfikacji salda z dnia 5 stycznia 2018 roku) były przeprowadzone niewłaściwie, a stwierdzone saldo należności nie znajdowało odzwierciedlenia w dokumentacji źródłowej, co szczegółowo opisano we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego. Powyższe naruszało art. 26 ust. 1 pkt 3 oraz art. 27 ustawy o rachunkowości;
- metodą weryfikacji zinwentaryzowano część salda konta 310 - magazyn. Na przedmiotowym koncie ewidencjonowano zapasy opału (węgla), które na dzień prowadzonej inwentaryzacji (31 grudnia 2017 roku) pozostawały na stanie magazynowym w wartości 75,26 zł, co potwierdzały zapis ewidencji księgowej, jak również protokołu weryfikacji sald z dnia 5 stycznia 2018 roku. Przyjęta metoda inwentaryzacji była niezgodna z art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację rzeczowych składników aktywów obrotowych - drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości,

porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic,

- zaniechano zinwentaryzowania salda kont rozrachunkowych, tj. konta 226 – długoterminowe należności budżetowe (saldo strony Wn w kwocie 1.152.056,75 zł), konta 224-1 – rozrachunki z budżetu – VAT (saldo strony Wn w kwocie 37.651,49 zł), konta 224-3 – rozrachunki budżetu – zaliczka alimentacyjna i fundusz alimentacyjny (saldo strony Wn w kwocie 1.490.138,14 zł), konta 224-4 – rozrachunki budżetu – udziały (saldo strony Wn w kwocie 275.137,65 zł), konta 240-7 – pozostałe rozrachunki wpływy do wyjaśnienia (saldo strony Wn w kwocie 613,77 zł), konta 240-8 – pozostałe rozrachunki – zaliczka alimentacyjna i fundusz alimentacyjny (saldo strony Ma w kwocie 1.490.138,14 zł), konta 140 – środki pieniężne w drodze (saldo strony Ma w kwocie 1.110,69 zł). Powyższe naruszało art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości. Konsekwencją zaniechania właściwej weryfikacji sald były nieprawidłowości w zakresie sporządzonego bilansu Gminy Krzyżanów.

Odpowiedzialność za powyższe nieprawidłowości ponoszą Wójt Gminy, Skarbnik Gminy oraz pracownicy Urzędu Gminy w zakresie wskazanym w protokole kontroli.

II.

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu w przyszłości. W związku z powyższym RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić terminowe regulowanie zobowiązań, ze szczególnym uwzględnieniem zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek oraz z tytułu zakupu dostaw i usług, zgodnie z wymogiem określonym w art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
2. Zapewnić bieżącą ewidencję operacji finansowych i gospodarczych, na podstawie dowodów źródłowych, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 20 ust.1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.
3. Prowadząc księgi rachunkowe przestrzegać wymogów wynikających z art. 24 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości, stosownie do których to przepisów – księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.
4. Przy udzielaniu pożyczki z budżetu Gminy zapewnić przestrzeganie obowiązujących w jednostce zasad udzielania pożyczek, wprowadzonych zarządzeniem Wójta Gminy Krzyżanów. Zapewnić prawidłową weryfikację składanych wniosków, jak również ich rzetelną i obiektywną ocenę.
5. W umowach dotyczących udzielenia z budżetu Gminy pożyczki określać precyzyjnie terminy jej spłaty.

6. Zapewnić prawidłowe prowadzenie ksiąg rachunkowych Gminy Krzyżanów, Urzędu Gminy w Krzyżanowie oraz jednostek obsługiwanych przez Urząd Gminy w Krzyżanowie, zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
7. Ewidencji poszczególnych operacji finansowych i gospodarczych dokonywać zgodnie z zasadami określonymi 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 (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911), uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, m.in. w zakresie ewidencji operacji finansowych i gospodarczych na podstawie jednostkowych sprawozdań budżetowych jednostek organizacyjnych.
8. Zapewnić prawidłową numerację dowodów księgowych, spełniającą wymogi art. 14 ust. 2 ustawy o rachunkowości.
9. Poniesione wydatki budżetowe klasyfikować zgodnie przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
10. Zapewnić prawidłowe ustalanie i wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych Rb – PDP oraz Rb-27S, skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości oraz w podatku od środków transportowych, skutków finansowych zwolnień i ulg w podatkach i opłatach wprowadzonych przepisami uchwał Rady Gminy, zgodnie z przepisami § 3 ust. 1 pkt 9 i pkt 10 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 109 ze zm.). Dokonać prawidłowego obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych oraz skutków finansowych zwolnień w zakresie podatku od nieruchomości wynikających z uchwały Rady Gminy, za lata 2016 – 2017. Skorygować sprawozdania budżetowe Rb – PDP i Rb-27S za ww. lata, wykazując prawidłowe dane w omawianym zakresie. Poprawione sprawozdania przesłać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę zmian.
11. Zapewnić sporządzanie jednostkowych sprawozdań budżetowych dla gminnych jednostek organizacyjnych objętych wspólną obsługą, zgodnie z § 4 pkt 3 lit. f rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
12. W przyjętych zasadach rachunkowości opisać sposób wyodrębnienia w ewidencji księgowej ewentualnych zobowiązań wymagalnych, stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz § 20 ust. 1 pkt 4 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.

13. Zapewnić prawidłowe sporządzenie 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.
14. Wykonane dochody budżetu Gminy ewidencjonować zgodnie z zasadą kasowości, z zachowaniem ustawowo przewidzianych wyjątków (np. część oświatowa subwencji ogólnej na styczeń kolejnego roku). Zgodnie z art. 40 ust.2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, plany 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 powinny uwzględniać, że dochody i wydatki ujmuje się w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą. Ponadto, stosownie do § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach.
15. Zapewnić prawidłowe wyliczenie kwoty wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust.2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych.
16. Przestrzegać umownych terminów zwrotu zdeponowanych środków pieniężnych stanowiących zabezpieczenie należytego wykonania umowy, zgodnie z unormowaniami art. 148 ust. 5 i art. 151 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych.
17. Zapewnić prawidłowe wykazywanie danych w pozycjach 14.1. i 5.1. wieloletniej prognozy finansowej, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
18. Zapewnić stosowanie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, w zakresie podejmowania czynności sprawdzających, jak również stosowanie przepisów art. 274 i art. 274a ww. ustawy, w sytuacji ujawnienia w rezultacie czynności sprawdzających określonych nieprawidłowości.
19. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
20. Przestrzegać zasady, że grunty mogą być opodatkowane wyłącznie w zakresie jednego podatku (podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny), w zależności od ich klasyfikacji w ewidencji gruntów i sposobu wykorzystania.

21. Opracować i wprowadzić poprawne wzory wniosków o przyznanie ulgi w zapłacie podatku, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia.
22. Prawidłowo formułować treść rozstrzygnięć w decyzjach dotyczących udzielenia ulg w zapłacie podatku oraz uzasadniać wydawane decyzje, przestrzegając wymogu określonego w art. 210 § 1 pkt 5 i § 5 ustawy Ordynacja podatkowa.
23. Bieżąco i terminowo podejmować czynności zmierzające do wyegzekwowania zaległości podatkowych, w oparciu o przepisy ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1314 ze zm.) oraz przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1483).
24. Sporządzić plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, zgodnie z wymogiem określonym w art. 25 ust.1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
25. Przy zatrudnianiu kierowników jednostek organizacyjnych zapewnić przestrzeganie przepisów określających wymagane kwalifikacje, w szczególności art. 122 ust.1 ustawy z dnia 12 marca 2004 roku o pomocy społecznej.
26. Wynagrodzenie dla Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej ustalić z uwzględnieniem postanowień wynikających z zarządzenia Wójta Gminy w sprawie maksymalnego wynagrodzenia na wskazanym stanowisku.
27. Zapewnić zatrudnienie w Ośrodku Pomocy Społecznej wymaganej przez art.110 ust.11 i ust. 12 liczby pracowników. Stosownie do powołanych przepisów, ośrodek pomocy społecznej zatrudnia pracowników socjalnych proporcjonalnie do liczby ludności gminy w stosunku jeden pracownik socjalny zatrudniony w pełnym wymiarze czasu pracy na 2000 mieszkańców lub proporcjonalnie do liczby rodzin i osób samotnie gospodarujących, objętych pracą socjalną w stosunku jeden pracownik socjalny zatrudniony w pełnym wymiarze czasu pracy na nie więcej niż 50 rodzin i osób samotnie gospodarujących. Ośrodek pomocy społecznej zatrudnia w pełnym wymiarze czasu pracy nie mniej niż 3 pracowników socjalnych.
28. Zwrócić do budżetu Gminy nadpłacone na rzecz Wójta Gminy, w okresie lipiec – wrzesień 2018 roku, wynagrodzenie (w kwocie netto).
29. Zapewnić ustalenie wynagrodzenia dla Wójta Gminy z zachowaniem przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych.
30. Zwrócić do budżetu Gminy bezpodstawnie wypłaconą na rzecz Wójta Gminy kwotę (netto) z tytułu nagrody jubileuszowej.
31. Zapewnić przestrzeganie postanowień obowiązującej w jednostce Instrukcji sporządzania, obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo-księgowych, w zakresie weryfikacji, kontroli i autoryzacji list płac.
32. Zapewnić przestrzeganie postanowień Regulaminu Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych, w zakresie udzielania i spłaty pożyczek. Zaprzestać praktyki udzielania pożyczek pracownikom zadłużonym z tego tytułu.

33. Zapewnić rzetelną ewidencję w zakresie udzielonych pożyczek z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych, pozwalającą na ustalenie indywidualnego zadłużenia pożyczkobiorców oraz umożliwiającą przeprowadzenie rzetelnej inwentaryzacji tych aktywów.
34. Przestrzegać art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych, zgodnie z którym - czynności wobec wójta gminy, poza przewidzianymi do wyłącznej kompetencji przewodniczącego rady gminy, wykonuje osoba wyznaczona przez wójta, bądź sekretarz gminy.
35. Udzielając zamówień publicznych o wartości nie przekraczającej 30.000 euro, przestrzegać ustalonych w jednostce unormowań wewnętrznych w powyższym zakresie, wprowadzonych zarządzeniem Wójta Gminy.
36. W zakresie ewentualnego zarządzania drogami powiatowymi, w tym pełnienia funkcji inwestora, przestrzegać rygorów wynikających z art. 19 ust.4 ustawy z dnia 21 marca 1985 roku o drogach publicznych, zgodnie z którym - zarządzanie drogami publicznymi może być przekazywane między zarządcami w trybie porozumienia, regulującego w szczególności wzajemne rozliczenia finansowe. Zarządcy dróg mogą zawierać także porozumienia w sprawie finansowania albo dofinansowania zadań z zakresu zarządzania drogami z budżetów jednostek samorządu terytorialnego.
37. Egzekwować od merytorycznych pracowników zachowanie należytej staranności na etapach poprzedzających realizację procesu inwestycyjnego, w tym przy wyborze wykonawcy dokumentacji projektowo-technicznej.
38. Udzielając zamówień publicznych zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, z uwzględnieniem uwag zawartych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, a w szczególności:
 - art. 35 ustawy, w zakresie ustalania wartości zamówienia na roboty budowlane,
 - art. 26 ust. 3 ustawy, zgodnie z którym - jeżeli wykonawca nie złożył oświadczenia, o którym mowa w art. 25a ust. 1, oświadczeń lub dokumentów potwierdzających okoliczności, o których mowa w art. 25 ust. 1, lub innych dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia postępowania, oświadczenia lub dokumenty są niekompletne, zawierają błędy lub budzą wskazane przez zamawiającego wątpliwości, zamawiający wzywa do ich złożenia, uzupełnienia lub poprawienia lub do udzielania wyjaśnień w terminie przez siebie wskazanym, chyba że mimo ich złożenia, uzupełnienia lub poprawienia lub udzielenia wyjaśnień oferta wykonawcy podlega odrzuceniu albo konieczne byłoby unieważnienie postępowania,
 - art. 144 ust. 1 pkt 2 ustawy, w zakresie przesłanek umożliwiających wprowadzanie zmian do zawartej umowy,
 - art. 144 ust. 1c ustawy, w zakresie wymogu zamieszczenia w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenia o zmianie umowy,
 - art. 94 ust. 1 ustawy, w zakresie terminu zawarcia umowy w sprawie zamówienia publicznego,
 - art. 92 ustawy, w zakresie informowania o wyborze najkorzystniejszej oferty.

39. Zapewnić należyty nadzór na czynnościami dokonywanymi w ramach postępowań o udzielenie zamówienia publicznego, w celu niedopuszczenia do powstawania nieprawidłowości ujawnionych w wyniku kontroli RIO.
40. Zapewnić przestrzeganie postanowień zawartych umów w sprawie zamówienia publicznego, w szczególności w zakresie sposobu ustalenia i wypłaty wynagrodzenia wykonawcy.
41. Zapewnić należyty nadzór ze strony właściwych rzeczowo pracowników nad wykonywaniem zawieranych przez Gminę umów w sprawie zamówienia publicznego, w szczególności w zakresie zleczanych robót budowlanych.
42. Zapewnić prawidłowe wykonywanie przez Skarbnika Gminy obowiązków wynikających z art. 54 ust. 1 pkt 3 lit a ustawy o finansach publicznych, w zakresie kontroli wstępnej operacji finansowych i gospodarczych, ze szczególnym uwzględnieniem zgodności operacji finansowych i gospodarczych z planem finansowym.
43. Składniki majątku ewidencjonować zgodnie z zasadami przyjętymi w regulacjach wewnętrznych jednostki.
44. Zapewnić prawidłową ewidencję środków trwałych, jako poszczególnych obiektów inwentarzowych, zgodnie z przepisami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 roku w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. z 2016 r., poz. 1864).
45. Ustalić stawki i okresy amortyzacji dla wartości niematerialnych i prawnych.
46. W instrukcji inwentaryzacyjnej sprecyzować wszystkie niezbędne reguły inwentaryzacji aktywów i pasywów jednostki, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
47. Zapewnić przeprowadzenie inwentaryzacji składników majątku zgodnie z przepisami art. 26 i art. 27 ustawy o rachunkowości i unormowaniami wewnętrznymi, ze szczególnym uwzględnieniem wymogów w zakresie stosowania metod inwentaryzacji właściwych dla poszczególnych aktywów i pasywów.

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

Wójtą o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich nie wykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy Krzyżanów,
Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Krzyżanów,
aa.