

Łódź, dnia 2 kwietnia 2019 roku

Pan
Piotr Łysoń
Wójt Gminy Ręčno

WK – 602/15/2019

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 561 ze zm.), informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Ręčno¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2017-2018 dotyczące przede wszystkim: sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów podatkowych i dochodów z majątku; udzielania dotacji jednostkom spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania pomocy finansowej innym jednostkom samorządowym. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa i braku wystarczającego nadzoru ze strony kierownictwa jednostki. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

I.

W zakresie unormowań wewnętrznych

W jednostce obowiązywała nieaktualna Instrukcja postępowania w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu. Instrukcję wprowadzono zarządzeniem nr 22/2011 Wójta Gminy Ręčno z dnia 28 marca 2011 roku. Jej unormowania wymagały jednak aktualizacji ze względu na wejście w życie ustawy z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 5 września – 26 października 2018 roku. Protokół podpisano w dniu 8 lutego 2019 roku.

finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2018r., poz. 723 ze zm.), czego jednostka nie zrobiła.

W zakresie kontroli zarządczej

Wójt Gminy Ręčno nie określił procedur funkcjonowania kontroli zarządczej, nie wskazał również sposobu realizacji obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w odniesieniu do samorządowych jednostek organizacyjnych, na podstawie przepisów art. 68 i art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.), zgodnie z którymi - zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Powyższe obowiązki dotyczą kontroli zarządczej realizowanej na pierwszym i drugim poziomie jej funkcjonowania (odpowiednio urząd JST i jednostka samorządu terytorialnego).

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Na podstawie danych z ewidencji księgowej Urzędu Gminy i budżetu (organu) stwierdzono, iż księgi rachunkowe za rok 2017 nie zostały ostatecznie zamknięte. Zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe. Zgodnie z art. 12 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 351) - księgi rachunkowe zamyka się na dzień kończący rok obrotowy, nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia zaistnienia tego zdarzenia. Ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.
2. W polityce rachunkowości nie określono terminu zamknięcia poszczególnych miesięcy w ramach roku obrotowego. Wyjątek stanowił grudzień, w odniesieniu do którego wskazano, że dokumenty wystawione w grudniu obciążają koszty tego miesiąca, jeżeli ich wpływ do Urzędu Gminy nastąpi do dnia 15 stycznia roku następnego. Dzień, do którego należy zamknąć dany miesiąc (okres obrachunkowy), jednostka powinna określić w dokumentacji opisującej przyjęte przez nią zasady rachunkowości. Jednocześnie ustalono, że jednostka naruszała własne regulacje wewnętrzne, ponieważ do kosztów grudnia zaliczyła faktury, które wpłynęły do Urzędu Gminy po wskazanym terminie (15 stycznia).
3. Ustalono, że dowody księgowe w rejestrze organu nie spełniały wymogów określonych w art. 21 ustawy o rachunkowości. W poleceniach księgowania brakowało dat, podpisów i pieczęci właściwej jednostki. Zgodnie z treścią wskazanego przepisu - dowód księgowy powinien zawierać co najmniej: określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego; określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej; opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych; datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą – także datę sporządzenia dowodu; podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której

wydano lub od której przyjęto składniki aktywów; stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

4. Stwierdzono, że jednostka nie wykazywała stron Wn i Ma kont księgowych zespołu 2 *Rozrachunki i roszczenia*, a jedynie ich „per saldo”. Powyższe naruszało zasady wskazane w rozporządzeniu 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), a od dnia 1 stycznia 2018 roku - w rozporządzeniu 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 Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911), zgodnie z którymi - ewidencja szczegółowa do kont zespołu 2 powinna umożliwiać wyodrębnienie poszczególnych grup rozrachunków, rozliczeń, ustalenie przebiegu ich rozliczeń oraz stanu należności, rozliczeń, roszczeń spornych i zobowiązań. Ponadto przepisy ww. aktów prawnych wskazywały, że jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakazują wykazywanie w sprawozdaniach obrotów określonych kont, to stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów. Budowa systemu kont księgowych w Gminie Ręčno była sprzeczna również z przyjętymi przez jednostkę zasadami (polityką) rachunkowości. Powyższy sposób ewidencji księgowej uniemożliwiał również uzgodnienie sald kont księgi głównej z saldami kont pomocniczych, do czego zobowiązuje art. 16 ustawy o rachunkowości.
5. Ustalono, że w trakcie roku jednostka ujmowała subwencję stosując zapisy: Wn133/Ma224, Wn224/Ma901. Subwencja zaliczana jest do dochodów budżetu w momencie wpływu środków na rachunek budżetu. Zatem w ciągu roku wpływy z tytułu subwencji roku winny być księgowane z pominięciem konta 224. Konto 224 służy między innymi do rozrachunków z tytułu dotacji i subwencji z tym, że na wskazanym koncie można ujmować jedynie część oświatową subwencji ogólnej otrzymaną w grudniu za miesiąc styczeń następnego roku, które następnie najpóźniej do ostatniego dnia roku przeksięgowuje się ją na konto 909 – Rozrachunki międzyokresowe, na którym ujmuje się przychody finansowe stanowiące dochody przyszłych okresów. W styczniu następnego roku zalicza się kwotę przedmiotowej subwencji do dochodów budżetu, dokonując księgowania 909/901.
6. Stwierdzono, że dochody budżetu nieujęte w planach innych gminnych jednostek budżetowych, ujmowano na kontach 130 i 221. Zgodnie z § 7 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 zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej

Polskiej (obecnie § 9 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 Rzeczypospolitej Polskiej) - do przychodów urzędu jednostki samorządu terytorialnego zalicza się dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego nieujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych (dotacje, subwencje, należne dochody przekazywane przez urzędy skarbowe). Zatem, dochody budżetu nieujęte w planach innych gminnych jednostek budżetowych nie są dochodami urzędu gminy, stanowią jedynie przychody. Tym samym ujmowanie tych dochodów na koncie 130 jest błędne. Na koncie 221 w urzędzie gminy jako jednostce budżetowej nie należy dokonywać żadnych przypisów należności z tytułu dochodów ustawowo realizowanych w budżecie gminy, ponieważ prowadzi to do dublowania należności z tego samego tytułu. W omawianym zakresie należy ograniczyć się jedynie do dokonania w księgach rachunkowych urzędu jednego księgowania zapisem Wn 800 – Fundusz jednostki i Ma 720 – Przychody z tytułu dochodów budżetowych, w kwocie będącej sumą dochodów budżetu ujętych w danym kwartale na koncie 901 (dochody budżetu nieujęte w planach finansowych innych gminnych jednostek budżetowych). W końcu roku saldo konta 720 przeniesione winno być na kont 860 – Wynik finansowy. Ponadto zauważyć należy, że zgodnie z opisem do konta 130, zawartym w przepisach ww. rozporządzeń - zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić pełna zgodność zapisów między jednostką a bankiem, co wyklucza ewidencję na podstawie dowodu PK (polecenie księgowania). Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że do błędnych zapisów, zwrotów nadpłat, korekt wprowadza się dodatkowo techniczny zapis ujemny.

7. Ewidencja na kontach 901 i 902 była prowadzona bez klasyfikacji budżetowej, w łącznych kwotach odpowiednio dochodów i wydatków. Zrealizowane dochody i wydatki jednostek budżetowych Gminy Ręčno księgowano w organie miesięcznie ostatniego dnia danego miesiąca na podstawie dowodów PK (polecenie księgowania). Stosując zapisy Wn902/Ma223 do księgowania sprawozdań jednostkowych Rb 28S w łącznych kwotach, z pominięciem klasyfikacji budżetowej. Z kolei zrealizowane przez jednostki budżetowe dochody (sprawozdania Rb 27S) księgowano Wn222/Ma901 w łącznych kwotach, również bez klasyfikacji. Powyższe naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (obecnie 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 Rzeczypospolitej Polskiej), zgodnie z którymi - ewidencja na kontach 901 i 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych

dochodów i wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji budżetowej. Stosowana w jednostce praktyka naruszała także wewnętrzne zapisy jednostki, zawarte w załączniku nr 4a/2 (Zakładowy Plan Kont) do zarządzenia nr 16/2014 Wójta Gminy Ręčno z dnia z 15 lutego 2014 roku.

8. Środki z Funduszu Pracy – dofinansowanie kształcenia młodocianych pracowników, ujmowano w rejestrze UG wydatki, z zastosowaniem konta 130/6 i 240/2. Zgodnie z rozporządzeniem 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 zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (obecnie 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 Rzeczypospolitej Polskiej) - konto 130 jest rachunkiem bieżącym jednostki, a środki z Funduszu Pracy nie są środkami jednostki, stąd ujmowanie ich na koncie 130 było nieprawidłowe. Właściwe w tym przypadku konto to konto 139 - Inne rachunki bankowe. Powołane przepisy wskazują, że konto 139 służy do ewidencji operacji dotyczących środków pieniężnych wydzielonych na innych rachunkach bankowych niż rachunki bieżące, w tym na rachunkach pomocniczych i rachunkach specjalnego przeznaczenia.
9. Jednostka na koncie niepodzielonym 221 ewidencjonowała wszystkie dochody, a zgodnie z zakładowym planem kont, jak i przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (obecnie 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 Rzeczypospolitej Polskiej) - ewidencja szczegółowa do konta 221 prowadzona powinna być według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej. Co więcej, stwierdzono że ewidencja analityczna podatków prowadzona w księgowości podatkowej była niezgodna z ewidencją syntetyczną. Jednostka dokonywała przypisów, odpisów (umorzeń podatkowych) na kontach analitycznych, których nie przenosiła bieżąco na konta syntetyczne, co naruszało art. 16 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej.
10. Na koncie 221 jednostka ewidencjonowała również opłatę skarbową, którą następnie przypisywano dekadami (np. od 1 do 10 dnia miesiąca). W związku z powyższym należy wskazać, że przypis dotyczy kwot, które następnie w momencie ich wpływu na rachunek bankowy jednostki budżetowej stają się dochodami jednostki. Przypisu dokonuje się na podstawie dokumentu, z którego wynika dana należność (umowa, decyzja). Podstawy przypisu nie

może stanowić potwierdzenie wpłaty. Zatem opłata skarbową nie stanowi należności, którą można przypisać.

11. Nieprawidłowo prowadzono ewidencję na koncie 130. Stwierdzono, istnienie salda Ma na koncie księgowym 130-1 na koniec roku, co było niezgodne z zasadami ewidencji wynikającymi z przepisów 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 zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (obecnie 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 Rzeczypospolitej Polskiej). Z ustaleń inspektorów kontroli wynikało, iż przedmiotowa nieprawidłowość wiązała się z błędnie prowadzoną ewidencją podatku VAT oraz prowadzeniem ewidencji księgowej kosztów pośrednich i bezpośrednich związanych z realizacją projektu „Lepszy start w przyszłość uczniów w Gminie Ręczno” w księgach rachunkowych Urzędu Gminy.
12. Niewłaściwie ujęto wartości w pozycjach bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, co wynikało z błędnie prowadzonej ewidencji księgowej – poprzez per salda poszczególnych kont. Skutkowało to wykazaniem błędnych wartości stanu aktywów i pasywów w kwocie 735.967,51, a winno być 735.801,67. W bilansie, w pozycji II.2 *Należności od budżetów*, wykazano kwotę 64.798,73 zł, która stanowiła wyliczenia Skarbnika Gminy. Według zestawienia obrotów i sald za rok 2017, konto 224 wykazywało saldo: Wn – 64.632,89 zł, saldo Ma 141,68 zł. Jednostka sporządzając bilans wyliczyła wartość zobowiązań i należności konta 224. Kolejne dane niezgodne z saldami wykazane w bilansie dotyczyły konta 140, którego saldo Ma wynosiło 87,44 zł, a w bilansie w pozycji I.3 Pozostałe zobowiązania, wykazano kwotę 250,00 zł. W pozycji I.2 Zobowiązania wobec budżetów, widnieje natomiast kwota 144,96 zł, a zgodnie zestawieniem obrotów i sald winna być wykazana wartość 141,68 zł (Ma 224).
13. W bilansie jednostki budżetowej w aktywach w pozycji B.II.1.2 *Należności od budżetów*, wykazano kwotę 86.210,45, na którą składały się salda dwóch kont: 225 – 17.231,13 zł i 221-1 – 68.979,32 zł. Ustalono, że kwota 68.979,32 zł dotyczyła należnych udziałów z urzędów skarbowych, a jest to należność, która nie powinna być zaewidencjonowana w księgach Urzędu Gminy. Na koncie 221 w Urzędzie Gminy, jako jednostki budżetowej, nie należy dokonywać żadnych przypisów należności z tytułu dochodów ustawowo realizowanych w budżecie gminy, ponieważ prowadzi to do dublowania należności z tego samego tytułu. W omawianym zakresie należało ograniczyć się jedynie do dokonania w księgach rachunkowych Urzędu jednego księgowania zapisem Wn 800 – Fundusz jednostki i Ma 720 – Przychody z tytułu dochodów budżetowych, w kwocie będącej sumą dochodów budżetu ujętych w danym kwartale na koncie 901 (dochody budżetu nieujęte w planach finansowych innych gminnych jednostek budżetowych). Z kolei na saldo konta 225 składały się trzy pozycje: 225/7 Vat- rozrachunki- 433,31 zł, 225/8 Vat-

najem – 5.925,82 zł oraz 225/3 Rozrachunki z budżetami – US – 10.872,00 zł. Zatem w pozycji B.II.1.2 Należności od budżetów, należało ująć jedynie kwotę 10.872,00 zł, zaś pozostałą wartość w pozycji B.II.1. Należności z tytułu dostaw towarów i usług. W bilansie w pasywach w pozycji C.II.1 Zobowiązania z tytułu dostaw towarów i usług, wykazano kwotę 66.513,13 zł. Kwota wynikała z salda Ma konta 201 - Rozrachunki z dostawcami – 63.559,13 zł oraz kwoty 2.954,00 zł stanowiącej nadpłaty z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami (221/7). Wartość nadpłat z tytułu ww. opłat należało ująć w pozycji C.II.5 Pozostałe zobowiązania, ponieważ do ww. opłat stosujemy przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, a nie przepisy ustawy o podatku od towarów i usług.

14. Jednostka błędnie sporządzała sprawozdania budżetowe. W sprawozdaniach Rb 27S za okresy od początku roku do dnia 31 października 2017 roku, od początku roku do dnia 30 listopada 2017 roku i od początku roku do dnia 31 grudnia 2017 roku wykazywano: plan, należności, dochody wykonane, dochody otrzymane oraz saldo końcowe, co naruszało przepisy § 4 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1015 ze zm.), zgodnie z którym - sprawozdania jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki budżetowe, gminy, miasta na prawach powiatu, powiaty i samorządy województw oraz związki jednostek samorządu terytorialnego za styczeń, luty, kwiecień, maj, lipiec, sierpień, październik, listopad oraz grudzień wypełniają tylko w zakresie wpływów planowanych i wykonanych. W analogiczny sposób sporządzano sprawozdania Rb 28S za te same okresy, bowiem jednostki wykazywały: plan, zaangażowanie, wydatki wykonane oraz zobowiązania wg stanu na koniec okresu sprawozdawczego. Naruszały zatem ww. § 9, który stanowi, iż jednostki budżetowe, gminy, miasta na prawach powiatu, powiaty i samorządy województw oraz związki jednostek samorządu terytorialnego sprawozdania jednostkowe z wykonania planu wydatków budżetowych za styczeń, luty, kwiecień, maj, lipiec, sierpień, październik, listopad oraz grudzień wypełniają w zakresie wydatków planowanych i wykonanych. Naruszony został również § 9 powyższego rozporządzenia, zgodnie z którym - jednostki otrzymujące sprawozdania zobowiązane są do ich sprawdzenia pod względem formalno-rachunkowym. Z kontrolowanych sprawozdań nie wynikało, że zostały sprawdzone. W sprawozdaniach brakowało również dat, potwierdzeń wpływu do Urzędu Gminy, czy adresata sprawozdań.
15. Ustalono, że jednostka nie przewidziała w ewidencji dochodów budżetowych faktury jako dowodu księgowego, stąd błędna ewidencja w rejestrze dochodów faktur sprzedażowych, na podstawie polecenia księgowania. W jednym dokumencie ujmowano wszystkie faktury wystawione danego dnia. Podatek VAT należny od ww. należności księgowano zbiorczo, w łącznej kwocie, w jednej pozycji, co również było nieprawidłowe, ponieważ powinien on być ujęty w księgach zgodnie z wystawionymi fakturami. Polecenie księgowania służy jedynie do dokumentowania w księgach rachunkowych tych zapisów, które nie mogą być udokumentowane za pomocą innych dokumentów

źródłowych. W przypadku faktur, potrzeba sporządzenia dodatkowego dokumentu nie istnieje, ponieważ wystawiona przez pracownika Urzędu Gminy faktura jest dokumentem źródłowym, zawiera wszystkie elementy dowodu księgowego, wskazane w art. 21 ustawy o rachunkowości. Ustalono ponadto, że faktury sprzedażowe dotyczące czynszu najmu lokalu mieszkalnego nie zawierały podstawy prawnej zwolnienia z podatku od towarów i usług, co naruszało art. 106e ust. 1 pkt 19 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1669 ze zm.), zgodnie z którym - w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 wymagane jest wskazanie w fakturze przepisu ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku.

16. Jednostka nie prowadziła ewidencji na kontach pozabilansowych 991 i 992, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (obecnie 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 Rzeczypospolitej Polskiej), jak i zakładowego planu kont, zgodnie z którymi - jednostka jest zobowiązana do prowadzenia ewidencji budżetu na kontach pozabilansowych. Na koncie 991 Planowane dochody budżetu, powinna ujmować plan dochodów budżetowych i jego zmiany. Strona Wn konta 991 służy do ewidencji zmian budżetu powodujących zmniejszenie planu dochodów budżetu. Natomiast strona Ma służy do ujmowania planowanych dochodów budżetu oraz zmian powodujących ich zwiększenia. Występujące w ciągu roku saldo Ma konta 991 odzwierciedla wysokość planowanych dochodów budżetu. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego sumę równą saldu konta ujmuje się na stronie Wn tego konta. Na koncie 992 - Planowane wydatki budżetu, jednostka winna z kolei ewidencjonować plan wydatków budżetu oraz jego zmiany. Strona Wn konta odzwierciedla planowane wydatki budżetu oraz zmiany, jakie wpłynęły na zwiększenie planowanych wydatków. Natomiast na stronie Ma konta 992 ujmowane są zmiany budżetu powodujące zmniejszenie planu wydatków budżetowych. Występujące w trakcie roku budżetowego saldo Wn konta 992 określa wysokość planowanych wydatków budżetu. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego sumę równą saldu konta ujmuje się na stronie Ma konta 992.

W zakresie rozrachunków i roszczeń

1. Ustalono, że osoby zatwierdzające dowody do wypłaty na dokumentach zamieszczały jedynie swoje parafy bez imiennej pieczęci. W Zasadach obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo- księgowych w Urzędzie Gminy Ręczno, stanowiących załącznik nr 7 do zarządzenia Wójta Gminy

Ręczno nr 16/2014 z dnia 15 lutego 2014 roku, unormowano że - zakończeniem kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej jest umieszczenie podpisu przez odpowiedzialnych pracowników w zakresie powierzonych im obowiązków. Podpisywanie dokumentów przez pracowników poprzez użycie jedynie parafy, w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, może utrudnić bądź uniemożliwić ustalenie osoby odpowiedzialnej za dany błąd.

2. Jednostka po sporządzeniu deklaracji VAT 7 za dany miesiąc, w rejestrze dochodów ewidencjonowała wartość VAT naliczonego, dokonując jednocześnie przelewu środków VAT naliczonego z rachunku dochodów na rachunek wydatków, które to środki pomniejszały zrealizowane wydatki budżetowe, wcześniej uznane za podlegające odliczeniu zgodnie z art. 86 ustawy o podatku od towarów i usług. Powyższy przelew środków na rachunek wydatków, w wysokości VAT naliczonego, pomniejszał dochody budżetowe wykonane przez jednostkę, co naruszało zasadę zawartą w art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którą - jednostka budżetowa zrealizowane dochody odprowadza na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego, a swoje wydatki pokrywa bezpośrednio z budżetu. Jednak według jednostki - dochody nie były pomniejszane, ponieważ deklaracja VAT 7 sporządzana jest do 25 dnia następnego miesiąca, zatem na rachunku jest już wystarczająca ilość środków do dokonania powyższego przelewu. Jednostka nie kontrolowała jednak wpływów dochodów opodatkowanych podatkiem od towarów i usług i - jak ustalono - nie zawsze posiadała na rachunku dochodów kwotę VAT należnego zawartą w deklaracji, przekazując środki pomniejszała zatem wykonane dochody budżetowe. Uznać należy, że bez precyzyjnego wyodrębnienia operacji dotyczących VAT należnego, w tym VAT wpłaconego/niewpłaconego przez kontrahentów, jak i VAT naliczonego, rozrachunki prowadzone z tego tytułu są nieczytelne i mogą powodować pokrywanie wpłat z tytułu podatku od towarów i usług dochodami, co powinno być identyfikowane jako dokonanie wydatków. Właściwe w tej sytuacji jest sfinansowanie brakującej (niezapłaconej kwoty VAT przez dłużników) poprzez wydatki, używając kont Wn761/Ma130 z paragrafem 453 klasyfikacji budżetowej. W momencie wpłaty przez dłużnika zaległej faktury, należy zwrócić środki na rachunek wydatków księgując Wn130/Ma761 jako zwrot wydatku/zobowiązania z klasyfikacją budżetową. Powyższe potwierdza pismo Przewodniczącej Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych z dnia 12 października 2016 roku wskazujące, że w paragrafie 453 ujmuje się wydatki z tytułu zapłaty podatku VAT należnego wynikającego z faktur sprzedażowych, niezapłaconych przez kontrahenta.

Stwierdzono, że jednostka w każdym miesiącu pomniejszała wydatki o wartość VAT naliczonego (przelew z rachunku dochodów), mimo tego, że nadwyżkę VAT naliczonego nad VAT należnym w deklaracji wykazywała jako kwotę do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy (poz. 61 deklaracji VAT 7). Zatem kwota wskazanej nadwyżki pomniejszała jednocześnie wydatki danego miesiąca, jak i VAT należny podlegający przekazaniu do właściwego Urzędu Skarbowego w kolejnym miesiącu. Prowadzona w jednostce analityka konta 225 wymagała dodatkowych księgowości dla przedstawienia rzetelnego obrazu rozliczeń z tytułu VAT. Powyższe wynikało z nieprawidłowej ewidencji faktur,

szczegółowo opisanej w protokole, która z kolei wynikała z nieprawidłowej ewidencji analitycznej do konta 221. Faktury księgowano w jednym dokumencie, kwoty netto oddzielnie dla każdego dłużnika używając tych samych kont Wn221-2/Ma720 z klasyfikacją wg przypisanej pozycji dłużnika. Kwotę VAT natomiast ewidencjonowano w łącznej kwocie wynikającej ze wszystkich ujętych w tym dokumencie faktur.

3. Jednostka nie potrącała sobie należnego wynagrodzenia z tytułu pobranych składek na ubezpieczenia społeczne. Zgodnie z art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 300 ze m.) - za wykonywanie zadań związanych z ustalaniem prawa do świadczeń i ich wysokości oraz wypłatą świadczeń z ubezpieczenia chorobowego płatnikom składek przysługuje wynagrodzenie, które określa się jako procent kwoty tych świadczeń. Zgodnie z rozporządzeniem z dnia 14 grudnia 1998 roku w sprawie wysokości i trybu wypłaty wynagrodzenia płatnikom składek z tytułu wykonywania zadań z ubezpieczenia społecznego w razie choroby czy macierzyństwa (Dz. U. z 1998 r., nr 153, poz. 1005) - wynagrodzenie przysługujące płatnikowi składek z tytułu wykonywania zadań związanych z ustalaniem prawa do ww. świadczeń i ich wysokości oraz wypłatą tych świadczeń wynosi 0,1% kwoty prawidłowo wypłaconych świadczeń. Powyższe stanowiło naruszenie zarówno wskazanych przepisów, jak również art. 254 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym do zadań jednostki samorządu terytorialnego należy m.in. ustalanie i pobieranie dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów.

W zakresie gospodarki kasowej

W raportach kasowych w danym okresie sprawozdawczym (listopad) nie ujęto wszystkich zobowiązań dotyczących tego okresu, co naruszało art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Rozliczenie kosztów podróży służbowych pracowników ewidencjonowano bowiem w jednej pozycji księgowej jako koszt i wydatek - Wn409/Ma101. Stosowanie takiego uproszczenia jest zasadne, jeśli rozliczenie dokumentu następuje tego samego dnia, w którym zdarzenie nastąpiło. Jednak w przypadku kontrolowanych dokumentów zdarzenie miało miejsce w listopadzie, a wypłata gotówki w kasie nastąpiła w grudniu. Należało w pierwszej kolejności ująć pod datą listopadową koszt Wn409/Ma234, a następnie w dacie raportu kasowego wydatek Wn234/Ma101, wszystko z odpowiednią klasyfikacją budżetową.

W zakresie podatku od nieruchomości i podatku rolnego

1. Gmina Ręczno nie składała deklaracji podatkowych, co stanowiło naruszenie art. 6 ust.9 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1445 ze zm.) w związku z art. 3 ust.1 tej ustawy. Stosownie do ww. przepisów - podatnikami podatku

od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych. Osoby prawne, jednostki organizacyjne oraz spółki niemające osobowości prawnej, jednostki organizacyjne Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa, a także jednostki organizacyjne Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe są obowiązane składać, w terminie do dnia 31 stycznia, organowi podatkowemu właściwemu ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania, deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku. Ponadto, z art. 6 ust. 10 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że obowiązek składania deklaracji na podatek od nieruchomości dotyczy również podatników korzystających ze zwolnień na mocy przepisów niniejszej ustawy. Gmina Ręčno wynajmuje lokale mieszkalne najemcom. Z art. 7 ust. 1 pkt 15 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. „a” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wynika, że najemcy (osoby fizyczne) lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości nie są podatnikami podatku od nieruchomości. Jednak w sytuacji, gdy budynek wraz z gruntem i lokalami przynależnymi są własnością gminy ale zostały oddane najemcom w posiadanie, Gmina winna wykazać powierzchnie tych lokali do opodatkowania.

2. Podatnik - osoba fizyczna, będący właścicielem gruntu na którym posadowione były budowle należące do innego podmiotu prawnego, prowadzącego działalność gospodarczą w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, został nieprawidłowo opodatkowany. Od przedmiotowego gruntu opłacał on podatek rolny a winien płacić podatek od nieruchomości ze stawką od gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1892 ze zm.) - opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.
3. Powierzchnia gruntów wykazana w deklaracjach złożonych przez podatnika (stowarzyszenie) była niezgodna z danymi wynikającymi z ewidencji gruntów (informacja o działce stan wg na dzień 19 października 2018 roku) i posiadanymi przez organ podatkowy umowami dzierżawy. Podatnik prowadził działalność w formie stowarzyszenia i w deklaracji wykazał (...) ² m² powierzchni użytkowej budynków mieszkalnych oraz (...) ³ m² powierzchni

² 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.

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

budynków pozostałych, w tym zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego wskazując, iż korzysta z ustawowego zwolnienia wynikającego z art. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Nie wskazał przy tym, iż posiada grunty pod tymi budynkami również objęte zwolnieniem ustawowym. Nie przedstawiono inspektorom kontroli dokumentów z których wynikałby termin zmiany klasyfikacji użytków. Z informacji o działce wynikało, iż podatnik posiada grunty o symbolu Bz i Bi, które nie stanowią użytków rolnych więc podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Jedyne użytki rolne jakie posiadał podatnik to grunty oznaczone WRVI o powierzchni 0,02 ha. Powyższe rozbieżności między złożonymi przez podatnika deklaracjami a informacjami o działkach i posiadanych przez organ podatkowy umowami wskazywały, że nie dokonano czynności sprawdzających mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami, do czego organ podatkowy był zobowiązany na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.).

4. Stwierdzono w przypadku jednego podatnika będącego osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, iż posiadał on między innymi grunty o symbolu Bi, o powierzchni 0,1283 ha, które wskazał w informacji w sprawie podatku od nieruchomości jako grunty związane z działalnością gospodarczą o powierzchni (...) ⁴ m² i grunty pozostałe o powierzchni (...) ⁵ m². Reszta gruntów posiadanych przez podatnika została opodatkowana podatkiem rolnym i leśnym zgodnie z przedstawioną informacją z ewidencji gruntów. Grunty oznaczone symbolem Bi stanowią inne tereny zabudowane, zaliczane są - zgodnie z § 68 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 roku (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 393) - do gruntów zabudowanych i zurbanizowanych. Z przedstawionych informacji nie wynikało, iż na przedmiotowych gruntach znajdują się budynki mieszkalne. Zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Stosownie natomiast do treści art. 1a ust. 1 pkt 3 ww. ustawy - grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem wyjątku

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 § 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.

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.

wskazanych w ust. 2a wskazanego artykułu. Biorąc pod uwagę opisany stan, zasadnym było ustalenie w toku postępowania podatkowego, czy przedmiotowe grunty (Bi) powinny być opodatkowane stawką przewidzianą dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

5. Stwierdzono że jedna decyzja w sprawie umorzenia zaległości podatkowej wydana w roku 2017 nie zawierała kwoty udzielonej ulgi oraz wskazania jakiego podatku ulga dotyczyła, a także uzasadnienia prawnego, co stanowiło naruszenie art. 210 ustawy Ordynacja podatkowa, którego treść wskazuje, że decyzja zawiera: oznaczenie organu podatkowego; datę jej wydania; oznaczenie strony; powołanie podstawy prawnej; rozstrzygnięcie; uzasadnienie faktyczne i prawne; pouczenie o trybie odwoławczym - jeżeli od decyzji służy odwołanie; podpis osoby upoważnionej, z podaniem jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego, a jeżeli decyzja została wydana w formie dokumentu elektronicznego - kwalifikowany podpis elektroniczny albo podpis zaufany. Decyzja rozstrzyga sprawę co do jej istoty albo w inny sposób kończy postępowanie w danej instancji (art. 207 § 2 ustawy). Rozstrzygnięcie jest zatem najważniejszym składnikiem decyzji podatkowej. Określa ono, jakie skutki prawopodatkowe rodzi ustalony przez organ podatkowy stan faktyczny sprawy, a jego treść powinna być precyzyjna i jasna. Uzasadnienie prawne zaś zawiera wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji z przytoczeniem przepisów prawa (art. 210 § 4 ustawy).
6. Decyzja z dnia 30 marca 2017 roku w sprawie zwolnienia z podatku rolnego w związku z nabyciem gruntów wydana została z naruszeniem przepisów art. 12 ust. 6 w związku z art. 13d ustawy o podatku rolnym, poprzez błędne określenie okresu objętego zwolnieniem.
7. Stwierdzono, że decyzje przyznające ulgi inwestycyjne w podatku rolnym organ podatkowy wydał z naruszeniem art. 122 ustawy dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, poprzez brak rozważenia czy udzielone ulgi stanowiły pomoc publiczną. Organ podatkowy wydał decyzje w sprawie ulgi inwestycyjnej na rzecz podatnika będącego rolnikiem ryczałtowym i podatnika, który nie był rolnikiem ryczałtowym, określając kwotę ulgi od kwoty netto wynikającej z przedstawionych faktur dokumentujących poniesione przez podatników wydatki. Przepisy ustawy o podatku rolnym nie różnicują zasad korzystania z ulgi inwestycyjnej w zależności od tego, czy ubiegający się podatnik jest podatnikiem podatku VAT, czy też nie, a ulga przyznawana jest podatnikom podatku rolnego z tytułu wydatków poniesionych na określone w ustawie inwestycje. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 oraz ust. 2 ustawy z 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1080 ze zm.) - cena oznacza wartość wyrażoną w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę, a w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług lub podatkiem akcyzowym. Przez cenę rozumie się również stawkę taryfową. Zgodnie z treścią art. 13f ustawy o podatku rolnym - ulga o której mowa w art. 13 stanowi pomoc na inwestycje w rzeczowe aktywa trwałe lub wartości niematerialne i prawne w gospodarstwach rolnych powiązane z produkcją podstawową produktów rolnych zgodnie z warunkami

ustanowionymi w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 702/2014 z dnia 25 czerwca 2014 roku uznającym niektóre kategorie pomocy w sektorach rolnym i leśnym oraz na obszarach wiejskich za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE L 193 z 01.07.2014, str. 1) lub pomoc w ramach programu pomocowego notyfikowanego Komisji Europejskiej. Zgodnie z treścią art. 2 przywołanego wyżej rozporządzenia Komisji (UE) nr 702/2014 z dnia 25 czerwca 2014 roku - do celów niniejszego rozporządzenia stosuje się definicję „pomocy” oznaczającą każdy środek spełniający wszystkie kryteria, o których mowa w art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Zatem, by przedmiotowa ulga stanowiła pomoc publiczną spełnione muszą zostać łącznie następujące przesłanki: przysporzenie korzyści ze środków publicznych; uprzywilejowanie wybranych przedsiębiorstw lub produkcji niektórych towarów; naruszenie lub groźba naruszenia konkurencji oraz wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Z analizy wyżej wskazanych przepisów wynika, iż w przypadku złożenia wniosku formalnie poprawnego o udzielenie ulgi inwestycyjnej w podatku rolnym organ podatkowy w pierwszym rzędzie ustala, czy zostały spełnione przesłanki do jej udzielenia określone w art. 13 ust. 1 ustawy o podatku rolnym. Pozytywne rozstrzygnięcie przedstawionej kwestii prowadzi do rozważenia przez organ podatkowy czy ewentualne przyznanie ulgi wnioskującemu podmiotowi stanowi pomoc publiczną, czyli czy została spełniona definicja pomocy publicznej z art. 107 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. W sytuacji braku spełnienia chociażby jednej z przesłanek wystąpienia pomocy publicznej (np. brak wpływu na wymianę handlową między państwami członkowskim) nie ma o niej mowy i ulga przyznawana jest wyłącznie na zasadach określonych w ustawie o podatku rolnym. W przypadku gdy w wyniku wszczętego postępowania podatkowego organ podatkowy stwierdził, że udzielenie ulgi stanowi pomoc publiczną zastosowanie mają rozwiązania wynikające z rozporządzenia Komisji (UE) nr 702/2014 z dnia 25 czerwca 2014 roku uznającego niektóre kategorie pomocy w sektorach rolnym i leśnym oraz na obszarach wiejskich za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej lub pomoc w ramach programu pomocowego notyfikowanego Komisji Europejskiej. Brak w decyzji rozważenia przez organ podatkowy czy udzielona ulga stanowi pomoc publiczną stanowił naruszenie art. 122 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.

W zakresie wykonania budżetu z tytułu dochodów z majątku

1. Jednostka nieprawidłowo ewidencjonowała należności z tytułu dochodu uzyskiwanego w związku z postanowieniem Sądu Rejonowego w Piotrkowie Trybunalskim z dnia 27 maja 2013 roku w sprawie dokonania podziału spadku i zniesienia współwłasności. Na rzecz wnioskodawczyni przyznano wyłączną własność działek: 155, 211, 176, 242, 1503, 905 i 80, a na rzecz uczestnika postępowania – Gminy Ręčno - działki o numerach ewidencyjnych: 55, 755, 1427, 1439, 1444 oraz 1445. Zasądzono na rzecz Gminy Ręčno kwotę

6.965,11 zł, płatną w dziesięciu rocznych ratach po 700,00 zł każda, ostatnia rata w wysokości 665,11 zł. Jednostka na podstawie powyższego postanowienia sądu powinna zaewidencjonować na koncie 221 należności z tytułu dochodów budżetowych w wysokości rocznej raty, pozostałą kwotę należało ująć na koncie 226 – *Należności długoterminowe*. Następnie, z początkiem każdego kolejnego roku budżetowego należało dokonywać przeniesienia należnej za dany rok raty z konta 226 na konto 221. Jednostka natomiast na koncie 226 posiadała saldo 0,00 zł, a przypisywała na koncie 221 jedynie kwotę raty należnej w danym roku.

2. Jednostka błędnie wykazała zaległość z tytułu czynszów najmu (dział 700, rozdział 70005, § 0750) w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2018 roku. Termin płatności, wynikający z przedstawionych faktur za czerwiec 2018 roku, określono na dzień 30 czerwca 2018 roku. Zatem na dzień sporządzania sprawozdań płatność za czerwiec była należnością pozostałą do zapłaty, zaległością stała się dopiero 1 lipca 2018 roku. Wskazane sprawozdanie Rb27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2018 roku sporządzone zostało z naruszeniem § 3 ust. 1 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.), zgodnie z którym - w kolumnie zaległości wykazuje się należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i które mogą być egzekwowane. Analogicznie przedstawiała się sytuacja w sprawozdaniu Rb 27S za I kwartał 2018 roku.
3. Stwierdzono przypadek braku zamieszczenia informacji o wywieszeniu w siedzibie Urzędu wykazu nieruchomości przeznaczonych do dzierżawy w prasie lokalnej, co stanowiło naruszenie art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 2204 ze zm.), zgodnie z którym - wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia lub oddania w użytkowanie, najem, dzierżawę lub użyczenia wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych urzędu. Informację o zamieszczeniu wykazu właściwy organ podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość.
4. Stwierdzono, że zawierano umowy najmu lokali mieszkalnych na czas określony - 10 lat, co było niezgodne z art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1234 ze zm.), zgodnie z którym - umowa o odpłatne używanie lokalu wchodzącego w skład mieszkaniowego zasobu gminy lub innych jednostek samorządu terytorialnego, z wyjątkiem lokalu socjalnego lub lokalu związanego ze stosunkiem pracy, może być zawarta wyłącznie na czas nieoznaczony, chyba że zawarcia umowy na czas oznaczony żąda lokator. Z treści natomiast ust. 3 wskazanego art. 5 ustawy wynika, że właściciel nie może uzależnić zawarcia umowy od złożenia przez lokatora żądania, o którym mowa wyżej. Ponadto powyższe wynika również z treści art. 20 ust. 2 wskazanej ustawy gdzie

wskazano, że lokale stanowiące mieszkaniowy zasób gminy, z wyjątkiem lokali socjalnych i lokali, o których mowa w ust. 3, mogą być wynajmowane tylko na czas nieoznaczony.

W zakresie pozostałych dochodów majątkowych

Rada Gminy Ręčno nie podjęła uchwały w sprawie stawek opłaty adiacenckiej, w związku z powyższym nie realizowano dochodów z powyższego tytułu. Zgodnie z treścią art. 98a ust. 1 oraz 146 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, stawki opłaty adiacenckiej ustala rada gminy w drodze uchwały. Rada Gminy Ręčno nie wywiązała się z ustawowego obowiązku i nie określiła stawek opłaty adiacenckiej. Nieustalenie stawek jest naruszeniem wskazanych przepisów, a ustalenie stawki „0” jest próbą ominięcia wskazanych wyżej unormowań, co potwierdza wyrok NSA I SA 2293/03 z dnia 14 stycznia 2003 roku. Ustawodawca w przypadku opłaty adiacenckiej wyznaczył jedynie górne granice stawek przedmiotowej opłaty, zatem rada gminy może swobodnie kształtować jej wielkość w ramach ustawowych granic.

W zakresie wydatków na wynagrodzenia

1. W okresie objętym kontrolą Wójt Gminy Ręčno regularnie przyznawał Skarbnikowi Gminy oraz Zastępcy Wójta/inspektorowi d/s gospodarki komunalnej dodatki specjalne. Skarbnikowi Gminy przyznawano dodatek za pełnienie nadzoru finansowego nad realizacją projektu „Lepszy Start w przyszłość uczniów szkół podstawowych gminy Ręčno”. Zgodnie z art. 54 ustawy o finansach publicznych, jak i zakresem czynności Skarbnika Gminy Ręčno, do jego należało m.in. dokonywanie kontroli zgodności operacji z planami finansowymi, kontrolowanie rzetelności i kompletności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych, bieżące realizowanie budżetu gminy, kontrasygnowanie dokumentów powodujących powstanie zobowiązań pieniężnych. W przypadku Zastępcy Wójta (1/4 etatu), który jednocześnie zajmował stanowisko inspektora d/s gospodarki komunalnej (3/4 etatu) dodatek specjalny został przyznany m.in. za organizację przetargów i za przygotowanie nowych inwestycji. Z zakresu czynności Zastępcy Wójta Gminy wynikało, że do jego zadań należało nadzorowanie zadań z zakresu infrastruktury technicznej, inwestycji, ochrony środowiska i utrzymania czystości oraz monitorowanie możliwości pozyskiwania środków finansowych ze źródeł zewnętrznych. Z kolei z zakresu inspektora ds. gospodarki komunalnej wynikało, że jego zadaniem jest m.in. nadzór organizacyjno-administracyjny nad inwestycjami i remontami z zakresu spraw merytorycznych, bieżące monitorowanie i wykonywanie wszelkich czynności związanych z pozyskiwaniem i rozliczaniem środków finansowych z programów rządowych i pozarządowych dla spraw wynikających z zakresu czynności. Zgodnie z art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity z 2018 r., poz. 1260 ze zm.) – pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub

powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Z § 9 Regulaminu wynagradzania pracowników samorządowych zatrudnionych w Urzędzie Gminy Ręczno, wprowadzonego zarządzeniem nr 101/2013 Wójta Gminy Ręczno z dnia 21 listopada 2013 roku, wynikało że z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań, pracownikowi może być przyznany dodatek specjalny w wysokości do 40% łącznie wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego. Dodatek specjalny przyznaje się na czas określony w okresie wykonywania obowiązków.

Ustalając przesłanki nabycia prawa do dodatku specjalnego należy pamiętać, że jest to świadczenie o charakterze jednorazowym lub krótkookresowym, które może być przewidziane za wykonanie dodatkowych zadań, poza bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Przyznawanie dodatków specjalnych co miesiąc za czynności, które mieściły się w zakresie czynności (obowiązków) danego pracownika budziło wątpliwości z punktu widzenia spełnienia ustawowych przesłanek. Należy odnotować, iż Wójt Gminy regularnie przyznawał dodatki specjalne także innym pracownikom za czynności, które w ocenie RIO mieściły się w zakresach czynności tych pracowników (np. młodszemu księgowemu za sporządzanie sprawozdań). W sytuacji, w której dany obowiązek staje się stałym elementem zadań wykonywanych przez pracownika, pracodawca powinien rozważyć wynagrodzenie tego zakresu pracy poprzez zwiększenie wynagrodzenia zasadniczego pracownika, a nie poprzez okresowe przyznawanie dodatków specjalnych.

2. Odprawę emerytalną wypłacono z naruszeniem § 9 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1621 ze zm.), zgodnie z którym - jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy jest wypłacana w dniu ustania stosunku pracy. Roszczenie o wypłatę odprawy emerytalnej staje się wymagalne od dnia rozwiązania stosunku pracy. Niedotrzymanie tego terminu powoduje, że pracownik ma prawo domagać się od pracodawcy odsetek za zwłokę. Zgodnie z art. 481 § 1 i § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1025 ze zm.) - jeżeli dłużnik opóźnia się ze spełnieniem świadczenia pieniężnego, wierzyciel może żądać odsetek za czas opóźnienia, chociażby nie poniósł żadnej szkody i chociażby opóźnienie było następstwem okoliczności, za które dłużnik nie ponosi odpowiedzialności. W sytuacji, gdy stopa odsetek za opóźnienie nie jest z góry oznaczona wierzycielowi należą się odsetki ustawowe. Z powyższego wynika, iż od dnia, w którym ustało zatrudnienie pracodawca zwlekający z wypłatą odprawy emerytalnej zobowiązany jest do zapłaty odsetek ustawowych od kwoty należnego pracownikowi świadczenia.
3. Ekwiwalenty za niewykorzystany urlop wypoczynkowy nie zostały wypłacone w ostatnim dniu trwania stosunku pracy. Z przepisów ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 917 ze zm.) dotyczących urlopów wypoczynkowych nie wynika wprost termin, w jakim należy dokonać wypłaty ekwiwalentu za urlop. Jednak można z nich wywnioskować, że prawo takie nabywa pracownik w momencie rozwiązania

lub wygaśnięcia stosunku pracy. Wskazuje to więc na ostatni dzień zatrudnienia i w tym dniu, co do zasady ekwiwalent powinien być wypłacony. Dopiero bowiem w ostatnim dniu zatrudnienia prawo pracownika do niewykorzystanego urlopu wypoczynkowego przekształca się w prawo do ekwiwalentu pieniężnego za ten urlop – z uwagi na to, że rozwiązanie lub wygaśnięcie umowy o pracę uniemożliwia wykorzystanie urlopu wypoczynkowego w naturze.

W zakresie udzielania zamówień publicznych

1. W postępowaniu o udzielenia zamówienia publicznego na „Przebudowę obiektu sportowego w miejscowości Ręczno”, stwierdzono brak spójności między ogłoszeniem a specyfikacją istotnych warunków zamówienia (SIWZ), w zakresie wysokości zabezpieczenia należytego wykonania umowy. Z treści ogłoszenia (SEKCJA IV: PROCEDURA pkt IV.5) wynikało, że „W trakcie realizacji umowy, jej postanowienia mogą ulec zmianom, przy czym zmiany mogą dotyczyć (...) 5) Formy zabezpieczenia należytego wykonania umowy – zgodnie z art. 149 ust. 1 u.p.z.p – w wysokości 10%- wynagrodzenia brutto zgodnie z art. 150 ust.2 u.p.z.p” Z treści SIWZ (Rozdział XIV. Zabezpieczenie należytego wykonania umowy) wynikało, że „Zamawiający zgodnie z art. 147 ustawy o Pzp wymaga wniesienia zabezpieczenia należytego wykonania umowy w terminie – przed podpisaniem umowy, w wysokości 5% wynagrodzenia ofertowego”. Ogłoszenie o zamówieniu oraz SIWZ są dokumentami, które powinny być ze sobą spójne. niespójne zapisy w dokumentacji przetargowej mogą wprowadzać w błąd potencjalnych wykonawców, a to może naruszać zasadę uczciwej konkurencji. Ogłoszenie o zamówieniu jest zwykle pierwszym dokumentem, na podstawie którego wykonawca decyduje czy jest w stanie spełnić wymogi zamawiającego i dostarczyć przedmiot zamówienia w wymaganym terminie.
2. Firma biorąca udział w przetargu o udzielenie zamówienia na „Przebudowę obiektu sportowego w miejscowości Ręczno” wpłaciła wadium na rachunek dochodów Urzędu Gminy, co ujęto w ewidencji księgowej Wn130/Ma240. Ewidencjonowanie wadium na podstawowym rachunku jednostki naruszało zasady ewidencji na koncie 130 wskazane 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. Konto 130 służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Zgodnie z treścią art. 45 ust. 7 i ust. 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1986 ze zm.) - wadium wnoszone w pieniądzu wpłaca się przelewem na rachunek bankowy wskazany przez zamawiającego i przechowuje na rachunku bankowym. Środki pieniężne z tytułu wpłaconego wadium mogą stać się dochodem budżetowym (art. 46 ustawy Prawo zamówień publicznych), ale co do zasady podlegają zwrotowi. Zatem należy

traktować je jako depozyt i ujmować na wyodrębnionym rachunku bankowym. Do ewidencji depozytów służy konto 139 przeznaczone do ewidencji operacji dotyczących środków pieniężnych wydzielonych na innych rachunkach bankowych niż rachunki bieżące, w tym na rachunkach pomocniczych i rachunkach specjalnego przeznaczenia, a w szczególności do ewidencji obrotów na rachunkach bankowych: czeków potwierdzonych; sum depozytowych; sum na zlecenie; środków obcych na inwestycje.

3. Zamawiający w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego na „Budowę przydomowych oczyszczalni ścieków” zaniechał wezwania oferenta do uzupełnienia dokumentów i w konsekwencji wybrał ofertę złożoną przez wykonawcę podlegającego wykluczeniu. Z treści złożonej przez firmę ALTEZA Sp. z o. o. oferty wynikało, że wykonawca ma zamiar powierzyć wykonanie części zamówienia Podwykonawcom – wskazano firmę Doradztwo Tomasz Wróblewski TW Consulting ul. Traktorowa 126 lok. 7 piętro, 91-204 Łódź – zakres i rodzaj prac – roboty budowlane i montażowe. Jednocześnie, wykonawca złożył oświadczenie, że w celu wykazania spełnienia warunków udziału w postępowaniu będzie polegał na zasobach innych podmiotów – wskazano Zielone Oczyszczalnie Marta Sumorok ul. Brzeźna 5, 98-100 Łask. Wykonawca złożył oświadczenie dotyczące podmiotu, na którego zasoby powołuje się o braku podstaw wykluczenia podmiotu Zielone Oczyszczalnie Marta Sumorok ul. Brzeźna 5, 98-100 Łask z postępowania o udzielenie zamówienia. Oferta zawierała zobowiązanie Marty Sumorok działającej w imieniu firmy Zielone Oczyszczalnie Marta Sumorok, ul Brzeźna 5, 98-100 Łask, do oddania do dyspozycji spółce ALTEZA zasobów na okres korzystania z nich przy wykonaniu zamówienia: wiedza i doświadczenie (sposób wykorzystania udostępnionych przez podmiot zasobów: potwierdzenia spełnienia warunków udziału w postępowaniu, zakres udziału przy wykonywaniu zamówienia; wsparcie, wiedza i doświadczenia – podpis Marta Sumorok). Oferta zawierała poświadczoną za zgodność z oryginałem kopię referencji udzielonej przez Wójta Gminy Czastary firmie Zielone Oczyszczalnie Marta Sumorok. Na rzecz wskazanej Gminy Firma Zielone Oczyszczalnie wykonała zadanie inwestycyjne pod nazwą: „Budowa przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie Gminy Czastary”, tj. dostawa, montaż i uruchomienie 90 sztuk przydomowych biologicznych oczyszczalni ścieków o wartości 1.216.085,66 zł brutto. W SIWZ rozdział IV – Warunki udziału w postępowaniu, pkt 1 lit.c – Zdolności techniczne lub zawodowe (str. 6 SIWZ), zamawiający wskazał, że *„Wykonawca winien wykazać, że wykonał należycie oraz zgodnie z przepisami prawa budowlanego i prawidłowo ukończył nie wcześniej niż w okresie ostatnich 5 lat przed upływem terminu składania ofert lub wniosków o dopuszczenie do udziału w postępowaniu, a jeżeli okres prowadzenia działalności jest krótszy – w tym okresie, co najmniej (...) jedno zadanie inwestycyjne (około 50 przydomowych oczyszczalni) w zakresie budowy przydomowych oczyszczalni ścieków o minimalnej wartości zadania 500,00 tys. zł brutto. Zamawiający dopuszcza sumowanie zadań celem uzyskania wymaganych warunków kwotowych”*. W odniesieniu do opisanego stanu faktycznego należy wskazać, że zgodnie z art. 22a ust. 4 ustawy Prawo zamówień publicznych - w odniesieniu do warunków dotyczących wykształcenia, kwalifikacji zawodowych lub doświadczenia, wykonawcy mogą

polegać na zdolnościach innych podmiotów, jeżeli podmioty te zrealizują roboty budowlane lub usługi, do realizacji których te zdolności są wymagane. Biorąc pod uwagę treść referencji, na które powołał się wykonawca oraz obowiązujące przepisy należy stwierdzić, iż wykonawca nie wykazał spełnienia warunków udziału w postępowaniu. Podmiot, na którego potencjał w zakresie doświadczenia powołał się wykonawca, nie był wymieniony jako podwykonawca zamówienia (czyli – nie została spełniona przesłanka z art. 22a ust.4 ww. ustawy).

Zgodnie z art. 26 ust 3 ustawy Prawo zamówień publicznych - 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.

4. Pomimo zaistnienia przesłanek do odrzucenia oferty firmy ALTEZA Sp. z o.o., na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, zamawiający nie podjął takiej decyzji. W konsekwencji skutkowałoby to unieważnieniem przetargu o udzielenie zamówienia publicznego na „Budowę przydomowych oczyszczalni ścieków” z uwagi na fakt, że została złożona tylko jedna oferta. W dnia 29 sierpnia 2018 roku Gmina zawarła z wykonawcą umowę nr 06.08.2018, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy. W zakresie przedmiotowego postępowania stwierdzono jednak:
 - niezgodność złożonej oferty z treścią SIWZ - zamawiający wymagał aby wykonawca do oferty dołączył m.in. kosztorys robót budowlanych – wykonania przydomowych oczyszczalni, co zostało zawarte na stronie 15 SIWZ oraz w załączniku nr 1 do SIWZ. Zamawiający wymagał złożenia łącznie z ofertą kosztorysu ofertowego wykonanego na podstawie przedmiarów z uwzględnieniem robót niezbędnych, przygotowawczych a nie ujętych w przedmiarach a ujętych w SIWZ Rozdział XI Opis sposobu obliczania ceny. Zamawiający potwierdził również konieczność złożenia kosztorysu wraz z ofertą odpowiadając na zapytanie dotyczące dokumentacji przetargowej kierowane przez wykonawców. Z analizy zamieszczonych na stronie internetowej przedmiarów robót wynikało, że kosztorys wykonany na ich podstawie musi odnosić się do każdej nieruchomości oddzielnie i wyceniać indywidualny koszt wykonania każdej przydomowej oczyszczalni ścieków. Takiego dokumentu brak było w ofercie złożonej przez firmę ALTEZA Sp. z o.o. Powyższe stanowiło o niegodności treści oferty z treścią SIWZ – przy założonym przez zamawiającego **kosztorysowym sposobie ustalenia wynagrodzenia wykonawcy**. W konsekwencji oferta podlegała odrzuceniu na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 2 ustawy Prawo zamówień publicznych;
 - niespełnienie wymagań technicznych opisanych w dokumentacji projektowej przez typ oczyszczalni zaoferowany przez wykonawcę. Zgodnie z treścią Specyfikacji Technicznej Wykonania i Odbioru Robót - rozdział 5. Szczegółowe

wytyczne budowy przydomowych oczyszczalni ścieków, pkt 7.2 Założenia wyjściowe niniejszego opracowania: „Mechaniczno-biologiczna oczyszczalnia ścieków przeznaczona jest do odbioru i oczyszczania ścieków bytowo – gospodarczych w ilości od 0,80 do 2.52 m³/d z odprowadzeniem ścieków oczyszczonych do gruntu poprzez system studni chłonnych -drenażu. Ciąg technologiczny musi składać się z jednego zbiornika posiadającego układ komór biologicznych z mechanicznym napowietrzaniem o przepustowości dobowej od 0,8 do 2,52 m³/d .

Dobrano następujące urządzenia:

- przepustowość do 0,80 m³/d – do obsługi maks. 5 osób – typ I,
- przepustowość do 1,44 m³/d – do obsługi maks. 8 osób – typ II,
- przepustowość do 2,52 m³/d – do obsługi maks. 14 osób – typ III”.

Zgodnie z treścią wyjaśnienia nr 1 ZP-271.oczyszczalnie.1.2018 (bip.reczno.pl) kierowanego do wszystkich uczestników postępowania, w odpowiedzi na zapytanie nr 12, zamawiający potwierdził, że „Uwzględniając specyfikę gospodarstw i nierównomierność zużycia wody w ciągu doby (...) Zamawiający wymaga aby:

- **dla obsługi gospodarstw o liczbie do 5 osób (średnio 0,6 m³/d) wykonać urządzenie o przepustowości dobowej min. 0,75 m³/d i przepustowości godzinowej min. 0,15 m³/d,**
- dla obsługi gospodarstw o liczbie 6-8 osób (średnio 0,96 m³/d) wykonać urządzenie o przepustowości dobowej min. 1,35 m³/d i przepustowości godzinowej min. 0,24 m³/d,
- dla obsługi gospodarstw o liczbie do 9-14 osób (średnio 1,68 m³/d) wykonać urządzenie o przepustowości dobowej min. 2,40 m³/d i przepustowości godzinowej min. 0,42 m³/d.

Powyższe wartości muszą wynikać z załączonych do oferty raportów z badań i deklaracji właściwości użytkowych”.

Tymczasem zgodnie z Dokumentacją Techniczno-Ruchową złożoną przez firmę ALTEZA Sp. z o.o. (str. 5 - pkt 4.1 Parametry technologiczne - Tabela 1) - **oferowane przez wykonawcę oczyszczalnie typu I są przewidziane dla 4 osób i posiadają wydajność 0,6-0,8 m³/d i 0,14 m³/h**, co świadczyło o niespełnieniu wymagań technicznych opisanych w dokumentacji projektowej przez wskazany typ oczyszczalni zaoferowanych przez wykonawcę.

W zakresie ewidencji majątku i inwentaryzacji

W zakresie przeprowadzenia inwentaryzacji stwierdzono, że arkusze spisu z natury zawierały błędy w postaci:

- braku wskazania składu komisji inwentaryzacyjnej - zespołu spisowego,
- braku wskazania osób obecnych przy spisie,
- braku podpisu i wskazania przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej,
- używania korektora,

- braku wskazania osoby sprawdzającej arkusz.

Wymienione uchybienia naruszały wewnętrzne regulacje jednostki dotyczące inwentaryzacji.

W zakresie pomocy finansowej udzielanej innym jednostkom samorządu terytorialnego

W okresie objętym kontrolą Gmina Ręczno udzieliła pomocy finansowej Powiatowi Piotrkowskiemu. Umowy w sprawie udzielenia pomocy finansowej ww. Powiatowi na realizację zadań inwestycyjnych w zakresie przebudowy dróg powiatowych zostały zawarte w dniu 26 kwietnia 2018 roku. W § 2 każdej z umów wskazano, że Gmina przekaże środki w terminie 14 dni od otrzymania kserokopii faktury za wykonanie zadania potwierdzonej za zgodność z oryginałem. Dotację przekazano w dniu 5 września 2018 roku. Z przedstawionej dokumentacji nie wynikało, kiedy kserokopie faktur warunkujące termin przekazania środków wpłynęły do Urzędu Gminy. Zatem nie było możliwe ustalenie, czy Gmina Ręczno przekazała dotację w terminie określonym w § 2 ust. 1 umowy. Ponadto, powyższe naruszało przepisy załącznika nr 1 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 roku w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. z 2011 r., nr 14, poz. 67), a w szczególności § 40, 41 i 49 tego załącznika, w których wskazano gdzie przesyłki papierowe powinny wpływać, na czym polega rejestrowanie przesyłek wpływających i jakich czynności dokonuje punkt kancelaryjny po zarejestrowaniu przesyłki.

W zakresie rozliczenia dochodów i wydatków związanych z systemem gospodarowania odpadami komunalnymi

Gmina Ręczno planowała deficyt w zakresie funkcjonowanie systemu co świadczyło o niedoszacowaniu stawek opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Faktyczny (wykonany) deficyt na działalności w zakresie funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami jest zjawiskiem dopuszczalnym, bowiem wynikać może m.in. z braku skuteczności prowadzonej windykacji. Zgodnie z art. 6r ust. 1 i 1aa ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1454 ze zm.) - opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi stanowi dochód gminy. Środki z opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi nie mogą być wykorzystane na cele niezwiązane z pokrywaniem kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi. W ust. 2 wskazanego artykułu wyszczególniono koszty, które należy pokryć z pobranych opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi. W ust. 2c ustawodawca założył możliwość istnienia nadwyżki dochodów nad wydatkami (kosztami) funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami i wskazał koszty, które mogłyby również zostać sfinansowane z przedmiotowej nadwyżki. Z powyższych unormowań wynika zasada bilansowania się finansowania systemu i możliwość wystąpienia dodatniego wyniku na przedmiotowej działalności. W zakresie funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami należy zatem dążyć do zbilansowania jego finansowania.

Odpowiedzialność za stwierdzone naruszenia ponoszą pracownicy Urzędu Gminy w zakresie wskazanym szczegółowo w protokole kontroli.

II.

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

1. Dostosować wewnętrzne unormowania w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu do obowiązujących przepisów, czyli ustawy z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.
2. Określić procedury funkcjonowania kontroli zarządczej na II jej poziomie, czyli w odniesieniu do samorządowych jednostek organizacyjnych.
3. Księgi rachunkowe otwierać i zamykać zgodnie z zasadami określonymi w art. 12 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności z zachowaniem art. 12 ust. 4 i 5 ww. ustawy, zgodnie z którymi – ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy. Zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3.
4. Określić w zasadach (polityce) rachunkowości termin zamknięcia poszczególnych miesięcy w zakresie ewidencji księgowej.
5. Zapewnić, by dowody księgowe zawierały niezbędne elementy, wymienione art. 21 ustawy o rachunkowości.
6. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, jak również postanowień zakładowego planu kont jednostki, w zakresie ewidencji szczegółowej prowadzonej do kont zespołu 2.
7. Dochody z tytułu subwencji w trakcie roku budżetowego księgować w momencie ich wpływu na rachunek bankowy budżetu na koncie 901 - Dochody budżetu, z pominięciem konta 224 - Rozrachunki budżetu.
8. Zapewnić ewidencję dochodów zrealizowanych przez organ (budżet) w ewidencji Urzędu Gminy jako przychodów Urzędu, zgodnie z przepisami 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, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

9. Przestrzegać przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych Rzeczypospolitej Polskiej, w zakresie obowiązku prowadzenia właściwej ewidencji na kontach księgowych 901 i 902, w sposób zapewniający ustalenie stanu poszczególnych dochodów i wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji budżetowej.
10. Przestrzegać zasad funkcjonowania kont 130, 139 i 221 określonych w przepisach 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.
11. Prowadzić ewidencję planowanych dochodów i wydatków budżetu na kontach pozabilansowych, stosownie do wymogów wynikających z 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 Rzeczypospolitej Polskiej.
12. Zapewnić wykazywanie danych wynikających z sald kont księgowych we właściwych pozycjach zarówno w bilansie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, jak i w bilansie jednostki budżetowej (Urzędu Gminy).
13. Przestrzegać art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
14. Przestrzegać art. 20 ust.2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej.
15. Zapewnić sporządzanie faktur zgodnie z art. 106e ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług, w szczególności wskazywać właściwą podstawę prawną zwolnienia danej dostawy towarów lub świadczenia usług z opodatkowania podatkiem od towarów i usług.
16. Czynności polegające na kontroli dowodów księgowych i zatwierdzaniu ich do realizacji potwierdzać podpisem i pieczęcią osoby upoważnionej i odpowiedzialnej za dokonanie tych czynności.
17. Dokonać analizy przyjętego sposobu ewidencji rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, w szczególności w odniesieniu do sytuacji angażowania dochodów w celu przekazania środków wynikających z deklaracji VAT-7 do urzędu skarbowego.

18. Potrącać przysługujące jednostce wynagrodzenie z tytułu naliczenia i przekazania składek na ubezpieczenia społeczne, na podstawie art. 3 ust.2 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych.
19. Zapewnić składanie przez Gminę Ręčno deklaracji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości.
20. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatnika, na którego gruntach posadowiono budowle będące własnością innego podmiotu prawnego oraz podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, posiadającego grunty oznaczone symbolem Bi, wskazanych w pierwszej części wystąpienia.
21. Dokonywać czynności sprawdzających na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, a w razie wątpliwości wszczynać postępowanie podatkowe, w celu ustalenia prawidłowości opodatkowania podatników.
22. Zapewnić by decyzje wydawane przez organ podatkowy zawierały wszystkie obligatoryjne elementy wskazane w art. 210 ustawy Ordynacja podatkowa.
23. Zapewnić przestrzeganie art. 122 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.
24. Ująć w ewidencji księgowej należność długoterminową z tytułu dochodów zasądzonych na rzecz Gminy Ręčno postanowieniem Sądu Rejonowego w Piotrkowie, w sposób opisany w pierwszej części wystąpienia.
25. Zapewnić rzetelne wykazywanie w sprawozdaniach RB-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, danych dotyczących zaległości z tytułu czynszu najmu.
26. Sporządzać sprawozdania Rb-27S i Rb-28S za poszczególne okresy sprawozdawcze, w zakresie danych wskazanych w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 109).
27. Zawierać umowy najmu lokali mieszkalnych na czas nieoznaczony, chyba że zachodzi sytuacja wskazana w art. 5 ust.2 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego.
28. Podjąć czynności zmierzające do podjęcia przez Radę Gminy uchwały w sprawie określenia stawek opłaty adiacenckiej, na podstawie art. 98a ust. 1 oraz 146 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
29. Dokonać analizy stosowanej praktyki w zakresie przyznawania pracownikom dodatków specjalnych (art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych), uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
30. Wypłacać odprawy emerytalne i ekwiwalenty pieniężne za niewykorzystany urlop wypoczynkowy w ostatnim dniu trwania stosunku pracy pracownika.

31. Zapewnić spójność treści ogłoszeń o zamówieniu publicznym i specyfikacji istotnych warunków zamówienia, niezbędną do zachowania zasady uczciwej konkurencji w postępowaniach o udzielenie zamówienia publicznego.
32. Ewidencję środków pieniężnych z tytułu wniesionego wadium lub zabezpieczenia należytego wykonania umowy prowadzić na koncie 139 – Inne rachunki bankowe.
33. Zapewnić należytą weryfikację ofert składanych w postępowaniach o udzielenie zamówień publicznych.
34. Odrzucać ofertę wykonawcy, jeżeli jej treść jest niezgodna z treścią specyfikacji istotnych warunków zamówienia, zgodnie z art. 89 ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych.
35. Arkusze spisu z natury wypełniać zgodnie z wewnętrznymi regulacjami zawartymi w Instrukcji inwentaryzacyjnej.
36. Przestrzegać zasad rejestrowania przesyłek wpływających określonych w przepisach rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 roku w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych.
37. Dokonać analizy możliwości zbilansowania w kolejnych latach dochodów i wydatków związanych z funkcjonowaniem systemu gospodarowania odpadami komunalnymi.

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

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

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

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

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

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy Ręčno,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Ręčno,
3. aa.