

Łódź, dnia 6 sierpnia 2019 r.

Pan
Michał Włodarczyk
Wójt Gminy Widawa

WK – 602/29/2019

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity z 2016 roku, poz. 561 ze zm.) informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Widawa¹. Kontrolą kompleksową objęto wybrane zagadnienia z okresu 2017 – 2018 roku dotyczące przede wszystkim kontroli finansowej, prowadzenia rachunkowości, sporządzania sprawozdań finansowych, gospodarki kasowej, realizacji dochodów z majątku, udzielania zamówień publicznych, wydatków inwestycyjnych oraz ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały przede wszystkim z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, ich wadliwej interpretacji oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły w szczególności:

I.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Według stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku saldo strony Wn konta 135 – Wydatki niewygasające, stanowiło kwotę 34.400,00 zł, wynikającą z planu finansowego wydatków niewygasających z upływem 2017 roku (załącznik nr 2 do uchwały nr LIII/318/17 Rady Gminy Widawa z dnia 28 grudnia 2017 roku w sprawie wydatków, które nie wygasają z upływem roku budżetowego 2017. Wydatki dotyczyły zadania „Naprawa pęknięć muru

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 27 lutego – 12 kwietnia 2019 roku. Protokół został podpisany w dniu 28 czerwca 2019 roku.

w sali gimnastycznej Zespołu Szkół w Widawie. Przedmiotowe saldo nie było zgodne ze stanem środków na rachunku bankowym wydatków niewygasających Gminy Widawa, który na dzień 31 grudnia 2017 roku wynosił 0,00 zł. W wyniku kontroli ustalono, że na rachunku bankowym Zespołu Szkół w Widawie nr 40 9279 0007 0042 4806 2000 0020 figurowała na dzień 31 grudnia 2017 roku kwota 34.402,75 zł, na którą składały się: kwota wydatków niewygasających określonych ww. uchwałą – 34.400,00 zł oraz odsetki w kwocie 2,75 zł. Ustalono, że w dniu 28 grudnia 2017 roku Gmina Widawa dokonała zasilenia rachunku wydatków Zespołu Szkół w Widawie kwotą 34.400,00 zł (Ma 133 – Rachunek budżetu, Wn 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych). Tego samego dnia środki zostały przekazane przelewem wewnętrznym z rachunku wydatków Szkoły na wydzielony rachunek szkoły utworzony dla wydatków niewygasających. Środki w kwocie 34.400,00 zł (pomniejszone o kwotę kapitalizacji odsetek) ujęto w ewidencji budżetu poleceniem księgowania nr 026/2017 z dnia 29 grudnia 2017 roku (zapis księgowy: Wn 135 Ma 904) bez odzwierciedlenia ich stanu w dokumentach bankowych (nie było zgodności zapisów między jednostką a bankiem).

Zgodnie z art. 263 ust. 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 869 ze zm.) - środki finansowe na wydatki ujęte w wykazie, o których mowa w ust. 2 art. 263 ustawy, są gromadzone na wyodrębnionym subkoncie podstawowego rachunku bankowego jednostki samorządu terytorialnego. Ponadto, zgodnie z opisem do konta 135 – Rachunek środków na niewygasające wydatki, zawartym w załączniku nr 2 (plan kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego) do obowiązującego do dnia 31 grudnia 2017 roku rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 760) - konto 135 służy do ewidencji operacji pieniężnych na rachunku bankowym środków na niewygasające wydatki. Zapisy na koncie 135 są dokonywane wyłącznie na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Na stronie Wn konta 135 ujmuje się wpływy środków pieniężnych na rachunek środków na niewygasające wydatki, w korespondencji z kontem 133. Na stronie Ma konta 135 ujmuje się wypłaty z rachunku środków na niewygasające wydatki na pokrycie wydatków niewygasających, w korespondencji z kontem 225 – Rozliczenie niewygasających wydatków. Konto 135 może wykazywać saldo Wn oznaczające stan środków pieniężnych na rachunku środków na niewygasające wydatki. Wskazane rozporządzenie zostało z dniem 1 stycznia 2018 roku uchylone i zastąpione przez rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów

budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911). W rozporządzeniu z dnia 13 września 2017 roku zawarto analogiczne regulacje jak w uchylonym rozporządzeniu.

W związku z powyższym kwota wydatków zaplanowanych w budżecie Gminy Widawa na 2017 rok, które nie wygasają z upływem roku budżetowego powinna być zgodna ze stanem środków zgromadzonych na subkoncie podstawowego rachunku budżetu Gminy Widawa (konto 135 w organie, które – jak wskazano powyżej - na dzień 31 grudnia 2017 roku prezentowało saldo w wysokości 0 zł). Kwota ta nie może wynikać ze stanu środków zgromadzonych na rachunku bankowym wydatków prowadzonym dla Zespołu Szkół w Widawie (konto 130 w jednostce organizacyjnej).

Należy podkreślić, że w świetle art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Tym samym wszystkie wydatki jednostki budżetowej są wydatkami budżetu a wszystkie dochody jednostki budżetowej są dochodami budżetu.

Ponadto zgodnie z opisem do konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, zawartym w załączniku nr 3 do obowiązującego do dnia 31 grudnia 2017 roku rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 130 służyło do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Konto 130 mogło wykazywać saldo Wn, które oznaczało stan środków pieniężnych na rachunku bieżącym jednostki budżetowej. Saldo konta 130 jest równe saldu sald wynikających z ewidencji szczegółowej prowadzonej dla kont: 1) wydatków budżetowych; konto 130 w zakresie wydatków budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych otrzymanych na realizację wydatków budżetowych, a niewykorzystanych do końca roku; 2) dochodów budżetowych; konto 130 w zakresie dochodów budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, które do końca roku nie zostały przelane do budżetu. Saldo konta 130 ulegało likwidacji przez księgowanie: 1) przelewu środków pieniężnych niewykorzystanych do końca roku, w korespondencji z kontem 223; 2) przelewu do budżetu dochodów budżetowych pobranych, lecz nieprzelanych do końca roku, w korespondencji z kontem 222. Rozporządzenie powyższe zostało z dniem 1 stycznia 2018 roku uchylone i zastąpione przez rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia

13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskie. W rozporządzeniu z dnia 13 września 2017 roku zawarto analogiczne regulacje jak w uchylonym rozporządzeniu.

W konsekwencji kwota 34.400,00 zł została nieprawidłowo ujęta, zarówno w bilansie jednostki budżetowej – Zespołu Szkół w Widawie, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2017 roku (poz. B III.2 - Środki pieniężne na rachunkach bankowych; wykazano kwotę wraz z odsetkami - 34.402,75 zł), jak również w bilansie z wykonania budżetu Gminy Widawa, sporządzonym na dzień 31 grudnia 2017 roku (34.400 zł – bez odsetek). Kwotę tę wykazano także w rocznym sprawozdaniu Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostek samorządu terytorialnego, na koniec 2017 roku (34.400,00 zł – bez odsetek).

2. Stwierdzono, że na stronie Ma konta 260/01/02 – Zobowiązania finansowe, zaewidencjonowano w dniu 29 grudnia 2017 roku kwotę 200.070,53 zł z tytułu wypłaty II transzy kredytu nr S/114/06/2016/1157/F/CEB/EIB-5/48/EKO z dnia 29 września 2016 roku, zaciągniętego w Banku Ochrony Środowiska S.A. z/s Warszawa. Zgodnie z opisem do konta 260 – Zobowiązania finansowe, zawartym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej – konto 260 służyło do ewidencji zobowiązań zaliczanych do zobowiązań finansowych, z wyjątkiem kredytów bankowych, a w szczególności z tytułu zaciągniętych pożyczek i wyemitowanych instrumentów finansowych. Na stronie Wn konta 260 należało ujmować wartość spłaconych zobowiązań finansowych, a na stronie Ma wartość zaciągniętych zobowiązań finansowych.

Do ewidencji kredytów bankowych zaciągniętych na finansowanie budżetu – zgodnie z ww. rozporządzeniem służyło natomiast konto 134 – Kredyty bankowe. Na stronie Wn konta 134 należało ujmować spłatę lub umorzenie kredytu. Na stronie Ma konta 134 natomiast - kredyt bankowy na finansowanie budżetu oraz odsetki od kredytu bankowego.

Od dnia 1 stycznia 2018 roku obowiązuje rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w którym zawarto analogiczne regulacje jak w uchylonym rozporządzeniu.

W celu wyodrębnienia sposobu wykorzystania kredytu (przelew na rachunek kontrahenta kredytobiorcy lub wskazany rachunek gminy) należało rozszerzyć ewidencję analityczną (szczegółową) do konta 134/02/16, na którym ewidencjonowano kredyt zaciągnięty w BOŚ.

3. W sprawozdaniu Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostek samorządu terytorialnego, na koniec 2017 roku, wykazano stan środków na rachunku niewygasających wydatków – 34.400,00 zł.

Zgodnie z § 22 ust. 1 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.), w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków *na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego* na podstawie dowodów bankowych, zgodnych z zapisami w księgowości banku. Od 2018 roku obowiązuje rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 109), w którym w § 22 ust. 1 załącznika nr 36 określono, że w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków *na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych*. Zgodnie z ostatnim wyciągiem bankowym nr 010/2017 z dnia 31 sierpnia 2017 roku, saldo środków na rachunku bankowym wydatków niewygasających Gminy Widawa stanowiło kwotę 0,00 zł.

4. W zakresie bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonego za 2017 rok stwierdzono:

- środki pieniężne zgromadzone na wydzielonym rachunku bankowym wydatków niewygasających w kwocie 34.400,00 zł (saldo końcowe Wn konta 135) zostały wykazane w aktywach, w pozycji 1.1.2 – Pozostałe środki pieniężne. Środki pieniężne zgromadzone na rachunku środków na niewygasające wydatki powinny zostać wykazane w aktywach, w pozycji 1.1.1 – Środki pieniężne budżetu. Zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku - w bilansie z wykonania budżetu wyróżniono pozycję „Środki pieniężne”, która została podzielona na pozycje „Środki pieniężne budżetu” i „Pozostałe środki pieniężne”. Przyjmując systematykę podziału aktywów pieniężnych, sposób ich prezentowania w bilansie oparto m.in. na regule oznaczoności podmiotowej. Licząc się z możliwością posiadania przez budżet JST środków pieniężnych, stanowiących własność innych budżetów prawodawca dokonał wyraźnego rozdziału tych środków. Pomimo licznych zmian w układzie bilansowym, wciąż pozostawiono pozycje określające wartość środków pieniężnych budżetu (obecnie pozycja I.1.1 Aktywów) oraz pozostałe środki pieniężne wyrażone w pozycji I.1.2. Konieczność odrębnego prezentowania w bilansie środków pieniężnych z tytułu niewykorzystanych i nieprzekazanych donatorowi do końca roku dotacji, pozostałych zobowiązań lub mylnych wpływów jako pozostałych środków pieniężnych jest uzasadniona, ponieważ faktycznie i prawnie budżet nie posiadał lub utracił tytuł do dysponowania nimi w kolejnym roku. Nieprawidłowe jest jednak stanowisko włączające

w poczet tak rozumianych środków wydatków niewygasających, zdefiniowanych w art. 263 ustawy o finansach publicznych. Sam fakt uznania ich za wykonane nie zmienia przynależności tych środków oraz władającego nimi. Stanowią jedynie wyodrębnioną strukturalnie (odrębne subkonto) normatywną kategorię aktywów pieniężnych o wydłużonym terminie wykonalności. Wynika to z logiczno-językowego, celowościowego oraz funkcyjnego rozumienia art. 263 ust. 2 powołanej wyżej ustawy. Zgodnie z tym przepisem - organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może ustalić, w drodze uchwały, wykaz wydatków, które nie wygasną z końcem roku, określając ostateczny termin ich dokonania najpóźniej do 30 czerwca następnego roku (art. 263 ust 4 ustawy). Wynikające z tego przepisu moratorium nie zmienia jednak podmiotu dysponującego tymi środkami oraz charakteru samych środków. Dopuszczając możliwość niewygaśnięcia, niektórych kategorii wydatków ustawodawca zezwolił jednostce samorządu terytorialnego na prowadzenie w ramach następnego roku wydatków budżetowych roku poprzedniego, zabezpieczając środki na ten cel na odrębnym subkoncie. Wyodrębnienie takie nie wiąże się jednak z koniecznością postrzegania wydatków niewygasających jako innej niż środki pieniężne budżetu kategorii aktywów;

- w pozycji bilansu organu I.2. - Zobowiązania wobec budżetów, wykazano kwotę 662,20 zł (saldo konta 224/06/15), która wynikała z rozliczenia podatku VAT pomiędzy Urzędem Gminy Widawa a GOPS Widawa. Przedmiotową kwotę należało wykazywać w pozycji I.3 - Pozostałe zobowiązania.
5. W wyniku kontroli ewidencji księgowej oraz bilansu z wykonania budżetu Gminy Widawa stwierdzono, że zestawienie obrotów i sald za 2017 rok wskazywało jedynie na saldo Wn (należności) konta 224 - Rozrachunki budżetu (zobowiązania budżetu z tytułu pozostałych rozrachunków minus środki do zwrotu). Natomiast w bilansie organu sporządzonym na dzień 31 grudnia 2017 roku wykazano zarówno saldo Wn oraz saldo Ma tego konta. Powyższe stanowiło naruszenie 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, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 224, zawartym w załączniku nr 2 do ww. rozporządzenia - konto 224 może wykazywać salda strony Wn i strony Ma. Tożsame reguły przewidziane są 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.

Do oddzielnego wykazywania sald zobowiązywał także art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 351) , zgodnie z którym - wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów, i związanych z nimi kosztów, jak też zysków i strat nadzwyczajnych ustala się oddzielnie. Nie należy kompensować ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych.

6. W zakresie ewidencji księgowej oraz bilansu Urzędu Gminy Widawa stwierdzono, że zestawienie obrotów i sald za 2017 rok wskazywało jedynie na saldo Wn (należności) kont: 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych, 225 – Rozrachunki z budżetami, 234 – Pozostałe rozrachunki z pracownikami oraz saldo Ma (zobowiązania) konta 240 – Pozostałe rozrachunki. Natomiast w bilansie jednostki sporządzonym na dzień 31 grudnia 2017 roku wykazano zarówno saldo Wn oraz saldo Ma (zobowiązań jednostki z tytułu nadpłat) kont rozrachunkowych. Powyższe stanowiło naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania ww. kont, zawartym w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia - konta rozrachunkowe mogą wykazywać salda strony Wn i strony Ma. Tożsame reguły przewidziane są 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.
7. W zakresie bilansu jednostki budżetowej, sporządzonego za 2017 rok stwierdzono ponadto:
 - nieprawidłowy sposób prezentowania wartości krótkoterminowych aktywów finansowych: [1] środki pieniężne na rachunkach bankowych w kwocie 621.798,27 zł stanowiły sumę salda konta 135 i 139. W pozycji bilansu B.III.2 – Środki pieniężne na rachunkach bankowych, wykazuje się środki pieniężne zgromadzone na rachunku bieżącym jednostki, który zgodnie z saldem konta 130 – rachunek bieżący jednostki, oraz potwierdzonym przez LBS w Zduńskiej Woli na dzień 31 grudnia 2017 roku stanem rachunku bieżącego dochodów i wydatków jednostki wynosił 0,00 zł, [2] środki pieniężne państwowego funduszu celowego wykazano w kwocie 0,00 zł - w pozycji bilansu B.III.3 należało wykazać środki pieniężne w kwocie 33.965,23 zł wynikające z salda Wn konta 135 – rachunek środków funduszu specjalnego przeznaczenia, [3] inne środki pieniężne wykazano w kwocie 0,00 zł - w pozycji bilansu B.III.4 należało wykazać środki pieniężne

w kwocie 587.833,04 zł wynikające z salda Wn konta 139 – inne rachunki bankowe;

- w pozycji pasywów – Pozostałe zobowiązania, ujęto kwotę 6.124,16 zł (konto 240/09) stanowiącą odsetki od sum depozytowych.

Odsetki od sum depozytowych należy wykazywać w bilansie jednostki w pozycji C.II.6 – Sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów).

Sumy depozytowe są to obce sumy (środki pieniężne) przechowywane przez jednostki budżetowe i zakłady budżetowe, w szczególności kaucje, wadia oraz sumy stanowiące przedmiot sporu, otrzymane w związku z postępowaniem sądowym lub administracyjnym. Jednostki budżetowe powinny przechowywać sumy depozytowe na bankowych rachunkach pomocniczych, natomiast zakłady budżetowe mogą przechowywać je na rachunkach bieżących. Naliczone przez banki oprocentowanie sum depozytowych, stanowiących własność osób fizycznych, prawnych oraz innych jednostek organizacyjnych, powiększa ich wartość.

8. W wykazie kont dla jednostki, stanowiącym załącznik nr 4 do zasad (polityki) rachunkowości dla Urzędu Gminy Widawa, wprowadzonych zarządzeniem nr 135/2015 Wójta Gminy Widawa z dnia 30 grudnia 2015 roku (wraz ze zmianami) nie przewidziano funkcjonującego faktycznie w jednostce konta 300 – Rozliczenie zakupu. Przyjęty w jednostce plan kont powinien uwzględniać wszystkie konta stosowane przez jednostkę. Wobec powyższego należy zaktualizować obowiązujące w tym zakresie uregulowania wewnętrzne w taki sposób, by funkcjonujące konta miały odzwierciedlenie w przyjętych przez jednostkę zasadach rachunkowości. W zakresie planu kont dla jednostki należy wskazać, że zgodnie z § 15 ust. 1 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, ustalając zakładowy plan kont, należało się kierować - między innymi - następującymi zasadami:
 - konta wskazane w planach kont należało traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce;
 - plan kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego mógł być uzupełniony, w miarę potrzeby, o właściwe konta planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych;
 - konta wskazane w planach kont ujętych w załącznikach do rozporządzenia mogły być dzielone na dwa lub więcej kont syntetycznych.

Wskazane rozporządzenie zostało z dniem 1 stycznia 2018 roku uchylone i zastąpione przez rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. W § 20 ust. 1 ww. rozporządzenia zawarto analogiczne regulacje jak w uchylonym rozporządzeniu.

9. Wystąpiły koszty z tytułu dostaw i usług nieujęte w ewidencji księgowej na dzień 31 grudnia 2017 roku, które stanowiły koszty 2017 roku na kwotę 2.910,83 zł. Powyższe stanowiło naruszenie art. 6 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w świetle których – w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte i przypadające na ich rzecz przychody i obciążające jednostkę koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego niezależnie od terminu zapłaty oraz do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
10. Od zaliczek potrąconych na podatek dochodowy od osób fizycznych kontrolowana jednostka nie pobierała przysługującego płatnikowi należnego wynagrodzenia prowizyjnego z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa, na podstawie art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.).
11. Wpłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w 2017 roku za miesiące: styczeń – kwiecień oraz wrzesień - listopad zostały nieprawidłowo obliczone, co skutkowało zawyżeniem należnej kwoty wpłaty łącznie o 216 zł (szczegółowe wyliczenia zostały zawarte w protokole kontroli). Po zakończeniu kontroli RIO w Łodzi sporządzono i przesłano korekty deklaracji do PFRON.
12. Wydatki na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego kontrolowana jednostka klasyfikowała w § 2820 - Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji stowarzyszeniom. Zgodnie z rozporządzeniem 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.) - dotacje celowe z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, udzielone w trybie art. 221 ustawy o finansach publicznych, na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego klasyfikuje się w § 236.

W zaresie dochodów budżetowych

1. W zakresie prawidłowości danych wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych i Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych, za 2017 i 2018 rok, stwierdzono że:
 - w sprawozdawczości budżetowej za rok 2018 nie wykazano skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych, obliczonych za dany okres sprawozdawczy, które zgodnie z elektronicznym rejestrem przedmiotowych skutków stanowiły 189.378,00 zł (w tym 1.247,00 zł z tytułu udzielonych ulg i zwolnień). Ponadto, na podstawie złożonych deklaracji przez Środowiskowy Dom Samopomocy w Dąbrowie Widawskiej oraz Urząd Gminy Widawa skutki udzielonych ulg i zwolnień w podatku od środków transportowych dla 2018 roku stanowiły 3.140,00 zł. Badana jednostka nie wykazała przedmiotowych skutków w sprawozdawczości budżetowej za rok 2018;
 - w sprawozdawczości budżetowej za rok 2017 zawyżono skutki finansowe umorzenia zaległości podatkowych w podatku od nieruchomości o 18,00 zł, a w podatku rolnym zaniżono je o kwotę 18,00 zł. Z treści poszczególnych decyzji w sprawie umorzenia zaległości w łącznym zobowiązaniu pieniężnym i w podatku od nieruchomości wynikało, że w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2017 roku i w sprawozdaniu Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych, na koniec 2017 roku, należało wykazać skutki umorzenia zaległości podatkowych w podatku rolnym w kwocie 18,00 zł (wykazano 0,00 zł), a w podatku od nieruchomości w wysokości 1.436,00 zł (wykazano 1.454,00 zł);
 - w sprawozdawczości budżetowej za rok 2017 i 2018 nie wykazano skutków udzielonych ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości. W wyniku analizy deklaracji na podatek od nieruchomości, złożonych w badanym okresie przez 9 jednostek ochotniczych straży pożarnych ustalono, iż skutki udzielonych ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości dla ww. jednostek winny stanowić: w roku 2017 - 19.187,00 zł, a w roku 2018 - 16.844,00 zł. Ponadto, skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków w ww. podatku zostały zaniżone w 2017 roku o 1.066,00 zł, a w 2018 roku o 615,00 zł. Wskazane skutki zostały wyliczone nieprawidłowo ze względu na błędy w wyliczeniu skutków obniżenia górnych stawek podatkowych dla dwóch jednostek OSP, tj.:

2017 rok:

- OSP Patoki – w rejestrze zwolnień w powyższym zakresie wykazano kwotę 32,00 zł, winno być 618,00 zł,
- OSP Kocina – w rejestrze zwolnień w powyższym zakresie wykazano kwotę 825,00 zł, winno być 1.305,00 zł.

2018 rok

- OSP Patoki – w rejestrze zwolnień w powyższym zakresie wykazano kwotę 32,00 zł, winno być 647,00 zł.

2. W zakresie rzetelności danych wykazanych w sprawozdaniu podatkowym SP-1, w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego za 2018 rok stwierdzono, że w części B sprawozdania, w kolumnie zatytułowanej „Podstawa opodatkowania zwolniona z podatku: powierzchnia/powierzchnia użytkowa/wartość/liczba hektarów - stan na dzień 30 czerwca roku podatkowego, w którym jest sporządzane sprawozdanie”, w zakresie gruntów pozostałych wykazano powierzchnię 8.698 m², a powinno być 7.903 m². Jednostka wprowadziła do ewidencji podatkowej nieruchomości nieprawidłowe dane w zakresie: (...) ².

Powyższe stanowiło naruszenie art. 7a ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.), który wskazuje, że ewidencja podatkowa nieruchomości zawiera dane o podatnikach i przedmiotach opodatkowania, w szczególności wynikające z informacji i deklaracji składanych przez podatników na podstawie przepisów ustawy oraz przepisów o podatku rolnym i podatku leśnym, danych zawartych w księgach wieczystych, w ewidencji gruntów i budynków oraz innych ewidencjach i rejestrach.

3. W zakresie wymiaru podatku od nieruchomości od osób prawnych stwierdzono, że podatnik (...) ³.

Mając na uwadze przepisy art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.), organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających, mających na celu sprawdzenie terminowości składania deklaracji, stwierdzenie formalnej poprawności deklaracji oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Natomiast, zgodnie z art. 274a § 2 powołanej ustawy, w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

Podstawowe zasady przeprowadzania kontroli podatkowej uregulowane są przepisami Działu VI ww. ustawy. Zgodnie z art. 281 § 1 i § 2 ustawy - organy podatkowe pierwszej instancji, z zastrzeżeniem § 3, przeprowadzają

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 § 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.

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 § 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.

kontrolę podatkową u podatników, płatników, inkasentów oraz następców prawnych. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego.

Ponadto organ podatkowy winien zwrócić uwagę na unormowania zawarte w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, definiujące pojęcie gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

4. W próbie podatników podatku rolnego będących osobami fizycznymi (szczegółowo wskazanych w protokole kontroli), wybranych dla potwierdzenia prawidłowości wydanych decyzji wymiarowych na 2017 i 2018 rok, podatnicy objęci próbą nie przedłożyli organowi podatkowemu Informacji o gruntach. Obowiązek składania właściwemu organowi podatkowemu ww. informacji, sporządzonych na formularzach według ustalonego przez organ stanowiący wzoru, wynikał z art. 6a ust. 5 ustawy o podatku rolnym (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r., poz. 1256 ze zm.). Zgodnie z art. 6a ust. 11 ustawy (w ówczesnym brzmieniu) - rada gminy określa, w drodze uchwały, wzory formularzy, o których mowa w ust. 5 i ust. 8 pkt 1. W formularzach powinny być zawarte dane dotyczące podmiotu i przedmiotu opodatkowania, niezbędne do wymiaru i poboru podatku rolnego. W sytuacji, gdy organ podatkowy nie posiada Informacji o gruntach złożonej przez podatnika, przed wydaniem decyzji wymiarowej nie może dokonać czynności sprawdzających, do których jest zobligowany przepisem art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa - ustalenia poprawności formalnej składanych deklaracji, jak również ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Organ podatkowy winien wezwać podatnika do złożenia Informacji na podstawie art. 274a ustawy Ordynacja podatkowa, a w razie wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

W zakresie dochodów majątkowych

W pięciu przypadkach stwierdzono brak aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego. Zgodnie z art. 77 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 2204 ze zm.) - wysokość opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości gruntowej, z zastrzeżeniem ust. 2 i 2a, podlegała aktualizacji nie częściej niż raz na 3 lata, jeżeli wartość tej nieruchomości ulegnie zmianie. Zaktualizowaną opłatę roczną należało ustalić się, przy zastosowaniu dotychczasowej stawki procentowej, od wartości nieruchomości określonej na dzień aktualizacji opłaty. Jeżeli wartość nieruchomości gruntowej na dzień aktualizacji opłaty rocznej byłaby niższa niż ustalona w drodze przetargu cena tej nieruchomości w dniu oddania jej w użytkowanie wieczyste, aktualizacji nie dokonywano się. W przypadku nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste na cele mieszkaniowe przepis stosuje się w okresie 5 lat, licząc od dnia zawarcia umowy o oddanie nieruchomości w użytkowanie wieczyste.

W zakresie planowania i prognozowania wielkości finansowych w budżecie i w wieloletniej prognozie finansowej oraz w zakresie wykonywania budżetu

1. Według budżetu gminy i jego zmian oraz sprawozdań kwartalnych Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie - ustalono, że planowany deficyt budżetu na dzień: [1] 31 grudnia 2017 roku wynosił 3.560.011,12 zł, a faktycznie osiągnięto deficyt w kwocie 560.901,11 zł, [2] 31 grudnia 2018 roku wynosił 4.691.415,66 zł, a faktycznie osiągnięto deficyt w kwocie 2.180.262,63 zł. Osiągnięcie znacznie mniejszego (o blisko 3 mln zł w 2017 roku i ponad 2,5 mln w 2018 roku) deficytu budżetu niż planowano związane było, między innymi, z niezrealizowaniem planowanych wydatków bieżących na kwotę: [1] niespełna 1.700 tys. zł w 2017 roku i [2] 1.800 tys. zł w 2018 roku oraz wydatków majątkowych na kwotę ok. 1.200 tys. zł w 2017 roku. Biorąc powyższe pod uwagę, Gmina powinna na bieżąco monitorować możliwości wykonania wydatków budżetu i w trakcie roku korygować pierwotne założenia budżetowe.
2. W uchwałach Rady Gminy nr: [1] III/15/18 z dnia 10 grudnia 2018 roku w sprawie uchwalenia WPF na lata 2019-2029 oraz [2] VIII/37/19 z dnia 7 lutego 2019 roku zmieniającej uchwałę w sprawie uchwalenia WPF na lata 2019-2029, stwierdzono niezgodność planowanych do spłaty zobowiązań finansowych z kwotami spłat wynikającymi z umów o kredyt i pożyczkę (co szczegółowo zostało opisane w protokole kontroli). Należy wskazać, że kwoty rozchodów powinny być ujmowane w WPF zgodnie z zawartymi umowami i wynikającymi z nich harmonogramami spłat. Prognozowanie rozchodów niezgodnie z zawartymi umowami pozbawia prognozę przymiotu realistyczności, wymaganego przez art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.
3. Uchwałą nr LIV/327/18 z dnia 30 stycznia 2018 roku Rada Gminy Widawa uchwaliła Wieloletnią Prognozę Finansową Gminy Widawa na lata 2018 - 2029. W wykazie przedsięwzięć do Wieloletniej Prognozy Finansowej, stanowiącym załącznik nr 2 do ww. uchwały, w zakresie zadania inwestycyjnego pn. „Budowa budynku przedszkola gminnego w Widawie” ustalono łączne nakłady finansowe na kwotę 5.103.250,74 zł, limit wydatków na 2018 rok w kwocie 2.854.148,99 zł, limit zobowiązań w kwocie 2.954.148,99 zł. Po zmianach wprowadzonych uchwałą Rady Gminy Widawa nr LIX/355/18 z dnia 23 maja 2018 roku oraz uchwałą Rady Gminy nr V/24/18 z dnia 28 grudnia 2018 roku, w wykazie przedsięwzięć do Wieloletniej Prognozy Finansowej, stanowiącym załącznik nr 2 do przedmiotowej uchwały, w zakresie ww. zadania inwestycyjnego ustalono łączne nakłady finansowe na kwotę 5.387.524,98 zł, limit wydatków na 2018 rok w kwocie 3.238.423,23 zł, limit zobowiązań w kwocie 3.238.423,23 zł. Zgodnie ze stanem faktycznym, opisanym szczegółowo w protokole kontroli, limit zobowiązań na 2018 rok został błędnie ustalony, ponieważ większość umów w sprawie przedmiotowego zadania inwestycyjnego zostało zawartych w latach 2015-2017, w 2018 roku

podpisano aneksy nr 5, 6 i 7 zwiększające wynagrodzenie wykonawcy o kwotę 170.211,12 zł. Zatem limit zobowiązań na 2018 rok powinien wynieść 170.211,12 zł. Powyższe stanowiło naruszenie art. 228 ust. 1 w zw. z art. 226 ust. 1 pkt 8 ustawy o finansach publicznych.

W zakresie kredytów i pożyczek

Stwierdzono przypadki nieterminowego regulowania odsetek od kredytu zaciągniętego w Banku Spółdzielczym w Poddębicach. Powyższe dotyczyło odsetek przypadających do spłaty w latach 2017-2018, w tym: do dnia 28 lutego 2017 roku – zapłacono w dniu 1 marca 2017 roku, do dnia 30 czerwca 2017 roku – zapłacono w dniu 3 lipca 2017 roku, do dnia 31 lipca 2017 roku – zapłacono w dniu 1 sierpnia 2017 roku, do dnia 28 lutego 2018 roku – zapłacono w dniu 12 marca 2018 roku, do dnia 1 czerwca 2018 roku – zapłacono w dniu 20 czerwca 2018 roku, do dnia 1 października 2018 roku – zapłacono w dniu 3 października 2018 roku.

W zakresie wydatków majątkowych i zamówień publicznych

1. W jednym przypadku wartość 70% zabezpieczenia należytego wykonania umowy w kwocie 34.510,00 zł zwrócono z naruszeniem terminu określonego w art. 151 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1986 ze zm.). Dotyczyło to kontrahenta, z którym protokół odbioru końcowego podpisano w dniu 14 września 2017 roku. Zwrotu zabezpieczenia dokonano w dniach 20 października oraz 10 listopada 2017 roku.
2. W dniu 1 grudnia 2016 roku pomiędzy Gminą Widawa a osobą fizyczną (...) ⁴ zawarto umowę o dzieło w kwestii przygotowania dokumentacji związanej z przeprowadzaniem przetargu na zadanie pn. „Budowa przedszkola gminnego” oraz pełnienie nadzoru nad prawidłowością przeprowadzanego postępowania przetargowego. Za wykonanie przedmiotu umowy ustalono wynagrodzenie w wysokości 3.000,00 zł brutto. W związku z realizacją ww. umowy wystawiono rachunek nr 1/2017 z dnia 8 maja 2017 roku na kwotę 3.000,00 zł, zapłacono przelewem w dniu 17 maja 2017 roku. Wskazany rachunek nie został uwzględniony w kosztach przedmiotowej inwestycji, tym samym jej wartość przyjęta do ewidencji została zaniżona o kwotę 3.000,00 zł.

W zakresie dotacji dla niepublicznych jednostek oświatowych

1. Stwierdzono, że w wyniku aktualizacji kwoty dotacji dla jednego ucznia szkoły podstawowej (szczegółowo opisanej w protokole kontroli), błędnie

⁴ 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.

naliczono kwotę dotacji – wyższą o 6,25 zł niż to wynikało z metryczki subwencji oświatowej na 2018 rok dla Gminy Widawa. Łącznie kontrolowana jednostka w 2018 roku przekazała przedmiotową dotację w kwocie zawyżonej o 1.312,98 zł.

2. W zakresie aktualizacji podstawowej kwoty dotacji dla szkół podstawowych, w których zorganizowano oddział przedszkolny, dokonanej w miesiącu pierwszej aktualizacji oraz w październiku 2018 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- do wyliczenia kwoty dotacji kontrolowana jednostka przyjęła nieprawidłową liczbę uczniów. W miesiącu pierwszej aktualizacji przyjęto liczbę uczniów według stanu na dzień 31 marca 2018 roku, natomiast w miesiącu październiku liczba uczniów stanowiła dane z informacji SIO na dzień 30 września 2018 roku.

Mając na względzie obowiązujące przepisy prawa, aktualizacji podstawowej kwoty dotacji w miesiącu pierwszej aktualizacji dokonuje się z uwzględnieniem statystycznej liczby uczniów szkoły podstawowej w której zorganizowano oddział przedszkolny, ustalonej na podstawie danych systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku bazowego (czyli w tym przypadku 2017 roku). Aktualizacji podstawowej kwoty dotacji w październiku roku budżetowego dokonuje się z uwzględnieniem statystycznej liczby uczniów szkoły podstawowej, w której zorganizowano oddział przedszkolny, ustalonej na podstawie danych systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku bazowego oraz według stanu na dzień 30 września roku budżetowego, tj. zaktualizowana statystyczna liczba uczniów szkoły podstawowej, w której zorganizowano oddział przedszkolny stanowi sumę 2/3 liczby tych uczniów ustalonej na podstawie danych systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku bazowego, oraz 1/3 tych uczniów ustalonej na podstawie danych systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku budżetowego - art. 11 ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U z 2017 r., poz. 2203);

- w aktualizacji w miesiącu pierwszej aktualizacji przyjęto plan wydatków bieżących według stanu na dzień 1 stycznia 2018 roku. Ustawodawca w art. 44 ust. 2 ww. ustawy wskazał, że w aktualizacji podstawowej kwoty dotacji dla uczniów szkół podstawowych, w których zorganizowano oddział przedszkolny, dokonywanej w miesiącu pierwszej aktualizacji (ust. 1 pkt 1) uwzględnia się plan dochodów i wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego według stanu na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc pierwszej aktualizacji. W 2018 roku miesiącem pierwszej aktualizacji był kwiecień, zatem do obliczenia aktualizacji podstawowej kwoty dotacji dla ucznia szkoły podstawowej, w której zorganizowano oddział przedszkolny, należało przyjąć plan dochodów i wydatków według stanu na dzień 31 marca 2018 roku;
- obliczona przez kontrolowaną jednostkę w wyniku ww. aktualizacji podstawowa kwota dotacji dla ucznia szkoły podstawowej, w której zorganizowano oddział przedszkolny, wyniosła:

- w miesiącu pierwszej aktualizacji 664,43 zł,
- w październiku 775,26 zł.

Według obliczeń dokonanych przez RIO w Łodzi w zakresie podstawowej kwoty dotacji dla ucznia szkoły podstawowej, w której zorganizowano oddział przedszkolny, w miesiącu pierwszej aktualizacji kwota dotacji na jedno dziecko w oddziale przedszkolnym wyniosła 806,70 zł miesięcznie. Natomiast w październiku miesięczna kwota dotacji na jedno dziecko w oddziale przedszkolnym wyniosła 827,26 zł. Zatem naliczona w wyniku aktualizacji przez kontrolowaną jednostkę miesięczna kwota dotacji dla ucznia oddziału przedszkolnego: w miesiącu pierwszej aktualizacji była niższa o 142,27 zł (806,70 zł - 664,43 zł), w październiku była niższa o 52,00 zł (827,26 zł - 775,26 zł).

W zakresie wydatków budżetowych

Wystąpiły przypadki, szczegółowo wskazane w protokole kontroli, braku kontrasygnaty Skarbnika Gminy na zawartych przez Gminę Widawa umowach. Przepis art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 506 ze zm.) stanowi, że jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej.

W zakresie ewidencji środków trwałych i inwentaryzacji

1. Stwierdzono przypadki niewprowadzenia składników majątku do ewidencji księgowej w miesiącu przekazania ich do używania (opóźnienia kilkumiesięczne), co naruszało art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, w myśl którego - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
2. Podstawę ewidencji na koncie 011 zapisów związanych ze: [1] zwiększeniem wartości początkowej środka trwałego stanowił dokument pod nazwą Modernizacja środka trwałego, natomiast [2] zbyciem środka trwałego stanowił dokument Sprzedaż Środka trwałego. Obowiązująca w badanym okresie Instrukcja sporządzania, obiegu, kontroli i archiwizacji dokumentów finansowo-księgowych w Urzędzie Gminy Widawa nie przewidywała w zakresie dokumentacji obrotu środkami trwałymi odrębnych dokumentów w ww. przypadkach.
3. Stwierdzono przypadki przyjęcia do ewidencji pod jednym numerem inwentarzowym więcej niż jednej nieruchomości gruntowej, w łącznej kwocie, tj. bez wyszczególnienia wartości poszczególnych działek. Taki zapis w ewidencji analitycznej jest nieprawidłowy, gdyż uniemożliwia on wyodrębnienie poszczególnych obiektów inwentarzowych oraz stwierdzenie poprawności ich ujęcia poprzez weryfikację. Powodowało, to że nie było możliwości ustalenia jakie działki i o jakiej powierzchni składają się na

ww. łączną kwotę. W myśl art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości, księgi pomocnicze mają na celu uszczegółowienie i uzupełnienie zapisów dokonanych na kontach syntetycznych w ujęciu systematycznym. Konta analityczne stanowią podstawowe źródło informacji niezbędnych do prawidłowego funkcjonowania jednostki w trakcie okresu sprawozdawczego. Analityczna ewidencja księgowa środków trwałych powinna być prowadzona w szczególności do poszczególnego, pojedynczego składnika majątku – w przypadku gruntów – scharakteryzowanego numerem ewidencyjnym poszczególniej działki, powierzchnią i wartością księgową określoną zgodnie z uregulowaniami art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości.

4. Dowody księgowe w zakresie ewidencji majątku trwałego, wskazane w Instrukcji sporządzania, obiegu, kontroli i archiwizacji dokumentów finansowo-księgowych w Urzędzie Gminy Widawa, nie stanowiły podstawy obrotów (zwiększeń oraz zmniejszeń) na kontach 011 i 013; w wielu przypadkach były wydrukami systemowymi drukowanymi przez pracownika odpowiedzialnego za ewidencję majątku z programu komputerowego na potrzeby kontroli. Ponadto: [1] nie zawierały wymaganych podpisów osób upoważnionych, [2] nie zostały sprawdzone pod względem formalno-rachunkowym oraz podpisane przez głównego księgowego i kierownika jednostki. W § 21 powołanej powyżej Instrukcji zapisano, że dowody księgowe powinny być sprawdzone pod względem: merytorycznym i formalno-rachunkowym. Ponadto, przedmiotowe dowody księgowe dokumentujące obroty na koncie 011 były sporządzane przez podinspektora ds. księgowości budżetowej. W powołanej powyżej Instrukcji zapisano: [1] „do faktury dokumentującej zakup środka trwałego (gotowe dobra) pracownik dokonujący zakupu, po określeniu klasyfikacji budżetowej i nazwy zadania z wykazu inwestycji, dołącza dokument OT – Przyjęcie środka trwałego, w którym wskazuje jego miejsce użytkowania, osobę materialnie odpowiedzialną z podpisem osoby materialnie odpowiedzialnej” (§13 pkt 5), [2] „protokół odbioru końcowego i przekazania inwestycji do użytku oraz dowody OT sporządza pracownik prowadzący całość zadania inwestycyjnego lub upoważniony pracownik komórki organizacyjnej jednostki w trzech egzemplarzach w porozumieniu z pracownikiem księgowości”.
5. W wyniku kontroli stwierdzono, że dla jednego obiektu inwentarzowego (budynku ośrodka zdrowia w Brzykowie) zastosowano nieprawidłową stawkę umorzeniową, tj. 4,5% zamiast 2,5%. Obiekt został sklasyfikowany w strukturze symboli KŚT jako rodzaj 106 – budynki szpitali i inne budynki opieki zdrowotnej, dla którego ustalona w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych stawka amortyzacyjna wynosi 2,5%. Powyższa nieprawidłowość spowodowała zawyżenie dokonanych odpisów umorzeniowych w roku 2017 na łączną kwotę 10.826,91 zł.
6. Weryfikacją nie objęto wartości niematerialnych i prawnych (konto 020), umorzenia środków trwałych i pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (konta 071 i 072) oraz kont rozrachunkowych z zespołu 2. Weryfikacja sald jest metodą polegającą na porównaniu zapisów

w księgach rachunkowych z odpowiednimi dokumentami źródłowymi i weryfikacji realnej wartości składników majątkowych (ustalenie czy wielkość składników aktywów i pasywów ujęta w księgach rachunkowych jest rzetelna, czyli zgodna ze stanem faktycznym). Powyższe stanowiło naruszenie art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych oraz art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

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

II.

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

1. Środki na wydatki, które nie wygasają z upływem roku budżetowego, gromadzić na wyodrębnionym subkoncie podstawowego rachunku bankowego jednostki samorządu terytorialnego (konto 135 dla budżetu), zgodnie z wymogiem określonym w art. 263 ust.6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
2. Zapewnić należyte monitorowanie procesów związanych z wykonaniem budżetu, podejmując – w uzasadnionych przypadkach – w trakcie roku budżetowego decyzje korygujące pierwotne założenia przyjęte w uchwale budżetowej i w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.
3. Zapewnić przestrzeganie terminów płatności odsetek od zaciągniętych zobowiązań, określonych w umowach o kredyt, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 44 ust.3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
4. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w szczególności poprzez:
 - ewidencjonowanie zaciągniętych kredytów bankowych przy zastosowaniu konta 134 – Kredyty bankowe. W celu wyodrębnienia sposobu wykorzystania

kredytu zaprowadzić ewidencję analityczną (szczegółową) do konta 134, na którym ewidencjonuje się przedmiotowe zobowiązania;

- prowadzenie ewidencji na: [1] koncie 224 – Rozrachunki budżetu w organie oraz [2] kontach rozrachunkowych (zespół 2) w Urzędzie - wg poszczególnych tytułów i budżetów, w sposób umożliwiający ustalenie sald strony Wn i strony Ma tych kont;
 - ustalanie planu kont dla Urzędu Gminy zgodnie z zasadami wskazanymi w § 20 ust. 1 rozporządzenia.
5. Zapewnić prawidłowe sporządzanie bilansu z wykonania budżetu Gminy oraz bilansu Urzędu Gminy Widawa - jako jednostki budżetowej, w szczególności poprzez wykazywanie danych wynikających z prawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej, tak aby sprawozdanie finansowe przedstawiało rzetelny wynik oraz sytuację finansową Gminy.
 6. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a w szczególności § 22 ust. 1 załącznika nr 36 - Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z którym - w sprawozdaniach rocznych Rb-ST wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.
 7. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez:
 - ustalanie wartości poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów i związanych z nimi kosztów, jak też zysków i strat nadzwyczajnych oddzielnie oraz nie kompensowanie ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych, stosownie do wymogu zawartego w art. 7 ust. 3 ustawy;
 - ujmowanie w księgach rachunkowych wszystkich osiągniętych, przypadających na rzecz jednostki przychodów i obciążających ją kosztów związanych z tymi przychodami dotyczących danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty oraz poprzez wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 6 i art. 20 ustawy;
 - zapewnienie zgodności ewidencji syntetycznej i analitycznej, stosownie do wymogu określonego w art. 16 ust. 1 ustawy;
 - zapewnienie właściwego inwentaryzowania składników majątku jednostki, metodami określonymi w art. 26 ustawy.
 8. Pobierać należne jednostce samorządu terytorialnego dochody z tytułu wynagrodzenia dla płatnika zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, na podstawie art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa.

9. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, poprzez właściwą klasyfikację wydatków na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego.
10. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, danych o skutkach finansowych wynikających z obniżenia górnych stawek podatkowych, z udzielonych przez gminę ulg i zwolnień w podatku od nieruchomości i w podatku od środków transportowych oraz danych o skutkach decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa. Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-PDP oraz Rb-27S, sporządzonych za lata 2017 i 2018, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
11. Zapewnić rzetelne prowadzenie ewidencji podatkowej nieruchomości, zgodnie z przepisami zawartymi w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.
12. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji – stosownie do art. 274a § 2 ww. ustawy - wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny poddania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
13. Podjąć, w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatnika podatku od nieruchomości opisanego w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
14. Podjąć czynności w celu wyegzekwowania od podatników podatku rolnego ciążącego na nich obowiązku w zakresie złożenia informacji w sprawie podatku rolnego.
15. Przestrzegać art. 151 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, poprzez przechowywanie zabezpieczeń należytego wykonania umów pobranych od wykonawców na oprocentowanym rachunku bankowym oraz ich zwracanie wraz z należnymi odsetkami i w terminach określonych w ustawie.
16. Zapewnić przestrzeganie wymogu realistyczności wieloletniej prognozy finansowej wynikającego z art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.
17. Zapewnić rzetelne prognozowanie w wieloletniej prognozie finansowej kwot rozchodów, uwzględniając w szczególności postanowienia zawartych umów, na podstawie których zaciągnięto zobowiązania dłużne.

18. Zapewnić prawidłowe ustalanie limitów zobowiązań dla przedsięwzięć ujmowanych w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, aktualnych w danym roku, z uwzględnieniem zobowiązań zaciągniętych w poprzednich latach realizacji przedsięwzięć.
19. Zapewnić prawidłowe ewidencjonowanie kosztów realizowanych inwestycji, zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości i 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.
20. Zapewnić przeprowadzanie aktualizacji podstawowej kwoty dotacji dla szkoły podstawowej oraz dla szkoły podstawowej, w której zorganizowano oddział przedszkolny, dokonywanych w miesiącu pierwszej aktualizacji oraz w październiku, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
21. Zapewnić kontrasygnowanie umów mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych przez Skarbnika Gminy lub przez osobę przez niego upoważnioną, stosownie do wymogu określonego w art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.
22. Zaktualizować uregulowania wewnętrzne dotyczące sporządzania, obiegu i kontroli dokumentów księgowych występujących w Urzędzie Gminy Widawa, tak aby określały dokumenty księgowe oraz ich obieg w sposób zgodny z przepisami i stanem faktycznym.
23. Zapewnić kontrolę dowodów OT pod względem merytorycznym oraz formalno-rachunkowym.
24. Zapewnić sporządzanie dowodów OT przez pracowników wskazanych w obowiązujących w tym zakresie uregulowaniach wewnętrznych.
25. Zapewnić stosowanie prawidłowych stawek amortyzacyjnych. Zgodnie z § 7 ust.1 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 - środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne umarza się lub amortyzuje. Odpisów umorzeniowych lub amortyzacyjnych dokonuje się według zasad przyjętych przez jednostkę zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości. Ustalając zasady umarzania lub amortyzacji, jednostka może przyjąć stawki określone w ustawie z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych albo stawki określone przez jednostkę nadrzędną albo zarząd jednostki samorządu terytorialnego.

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 nie wykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

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

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

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

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy w Widawie
Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Widawie
aa