

Łódź, dnia 29 października 2019 roku

Pan
Dariusz Rejman
Wójt Gminy Czastary

WK – 602/44/2019

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 561 ze zm.) informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Czastary¹. Kontrolą objęto lata 2017 – I półrocze 2019 roku oraz wybrane zagadnienia z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; zadłużenia; gospodarki kasowej; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych; ewidencji i inwentaryzacji. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, ich wadliwej interpretacji oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie ustaleń organizacyjnych

Gminna Biblioteka Publiczna w Czastarach i Gminny Ośrodek Kultury w Czastarach, działające jako samorządowe instytucje kultury, zostały wpisane do rejestru prowadzonego w formie papierowej przez organizatora. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 26 stycznia 2012 roku w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury (Dz. U. z 2012 r., poz. 189) - rejestr instytucji kultury jest prowadzony w postaci

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 24 czerwca - 31 lipca 2019 roku. Protokół kontroli został podpisany w dniu 17 września 2019 roku.

² Wystąpienie pokontrolne podlega udostępnieniu na zasadach określonych w ustawie z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1429), z ograniczeniami wynikającymi z art.5 tej ustawy.

elektronicznej, pozwalającej na sporządzanie z niego wydruków oraz uniemożliwiającej dokonanie wpisu przez osobę nieuprawnioną. Ponadto, niezależnie od prowadzonego przez organizatora rejestru, dla każdej instytucji kultury zakłada się i prowadzi oddzielnie elektroniczną księgę rejestrową. Rejestr, informację o rejestrze oraz sposobie udostępniania danych w nim zawartych zamieszcza się w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie organizatora.

W zakresie zaciągniętych kredytów i pożyczek i udzielonych pożyczek

1. W dniu 16 lipca 2018 roku została podpisana umowa nr 85/OW/P/2018 z Wojewódzkim Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi na dofinansowanie w formie pożyczki zadania pn. „Budowa części kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy – Gmina Czastary”. Pożyczka wynosiła 798.386 zł, nie więcej jednak niż 95% wartości kosztu całkowitego zadania. Termin zakończenia realizacji zadania określono do dnia 30 września 2020 roku. Pożyczka zgodnie z § 2 pkt 1 umowy miała zostać przekazana w terminie do 30 czerwca 2020 roku, w dwóch równych transzach w wysokości 50% przyznanego dofinansowania w 2018 i 2020 roku.

Uchwałą nr XXVI/179/2017 z dnia 30 maja 2018 roku Rada Gminy podjęła decyzję o zaciągnięciu pożyczki z WFOŚiGW w Łodzi w kwocie 876.066 zł z przeznaczeniem na zadanie inwestycyjne pn. „Budowa kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy i Radostów Drugi gmina Czastary”. Zgodnie z § 2 uchwały, pożyczkę przeznacza się na finansowanie planowanego deficytu budżetu Gminy na rok 2018. W dniu 25 czerwca 2018 roku powyższa uchwała została uchylona przez uchwałę Rady Gminy nr XXVII/185/2018 w sprawie zaciągnięcia pożyczki na sfinansowanie planowanego deficytu. Uchwałą nr XXVII/185/2018 Rada Gminy wyraziła zgodę na zaciągnięcie pożyczki z WFOŚiGW w Łodzi w kwocie 399.193 zł z przeznaczeniem na zadanie inwestycyjne pn. „Budowa kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy i Radostów Drugi gmina Czastary”. Powyższa uchwała została zmieniona w dniu 27 grudnia 2018 roku uchwałą nr III/21/2018 w następujący sposób: „postanawia się zaciągnąć pożyczkę w WFOŚiGW w Łodzi na sfinansowanie planowanego deficytu w latach budżetowych: I transza w 2018 roku w wysokości 399.193 zł, II transza w 2020 roku w wysokości 399.193 zł.

W dniu 8 czerwca 2018 roku Wójt Gminy Czastary zwrócił się Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi o wydanie opinii o możliwości spłaty pożyczki z WFOŚiGW w Łodzi na sfinansowanie planowanego deficytu budżetu w 2018 roku z przeznaczeniem na zadanie pn. „Budowa kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy i Radostów Drugi gmina Czastary” do wysokości 876.066,00 zł. W dniu 25 czerwca 2018 roku Wójt Gminy Czastary zwrócił się ponownie do RIO w Łodzi o: [1] wycofanie wniosku z dnia 8 czerwca 2018 roku, [2] o wydanie opinii o możliwości spłaty pożyczki z WFOŚiGW w Łodzi na sfinansowanie planowanego deficytu budżetu w 2018 roku z przeznaczeniem na zadanie pn. „Budowa kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy i Radostów Drugi gmina Czastary” do wysokości 399.193,00 zł. Uchwałą nr IV/161/2018 z dnia 29 czerwca 2018 roku Skład Orzekający RIO w Łodzi wydał pozytywną opinię w przedmiocie możliwości spłaty powyższej pożyczki w kwocie 399.193 zł.

Omawiana pożyczka została częściowo zaciągnięta bez opinii RIO, gdyż Gmina Czastary zwróciła się do organu nadzoru o wydanie opinii o możliwości jej spłaty tylko dla części, która została wypłacona w 2018 roku (tj. 50%). Powyższe stanowiło naruszenie art. 91 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tj. Dz. U. z 2019 roku poz. 869 ze zm.), zgodnie z którym - w przypadku ubiegania się przez jednostkę samorządu terytorialnego o kredyt lub pożyczkę na cel, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2-4 i art. 90, a także w przypadku zamiaru emisji przez jednostkę samorządu terytorialnego papierów wartościowych na cel, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2-4 i art. 90, zarząd tej jednostki obowiązany był uzyskać opinię regionalnej izby obrachunkowej o możliwości spłaty kredytu lub pożyczki lub wykupu papierów wartościowych³.

2. W dniu 30 maja 2018 roku została zawarta umowa pożyczki nr 1/2018 pomiędzy Gminą Czastary a Ochotniczą Strażą Pożarną w Czastarach. Umowa opiewała na kwotę 173.790 zł. Pożyczka udzielona Ochotniczej Straży Pożarnej w Czastarach nie została wprowadzona do budżetu Gminy Czastary na 2018 rok. Rozchody i przychody wynikające z udzielonej pożyczki nie zostały ujęte w budżecie Gminy Czastary.

Zgodnie z art. 6 ust. 2 pkt 3 ustawy o finansach publicznych rozchodami publicznymi (budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego) są udzielone pożyczki i kredyty. Natomiast stosownie do art. 212 ust. 1 pkt 5 ww. ustawy - uchwała budżetowa określa łączną kwotę planowanych rozchodów. Natomiast zgodnie z art. 52 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych wydatki i rozchody budżetu JST stanowią nieprzekraczalny limit. Gmina Czastary ustaliła uchwałą budżetową na 2018 rok rozchody w kwocie 315.018,90 zł (w tym z tytułu zaciągniętych pożyczek 266.018,90 zł, z tytułu zaciągniętych kredytów 49.000 zł). Plan ten nie uległ zmianie do końca roku. Kwota ta obejmowała jedynie rozchody dotyczące spłaty wcześniej otrzymanych kredytów i pożyczek i była zgodna z umowami kredytów i pożyczek, natomiast nie obejmowała rozchodów z tytułu udzielonej pożyczki na rzecz OSP Czastary w kwocie 173.790 zł.

Środkami publicznymi są między innymi przychody budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych pochodzące ze spłaty pożyczek i kredytów udzielonych ze środków publicznych, o czym stanowi art. 5 ust. 1 pkt 4 ppkt c ustawy o finansach publicznych. Natomiast stosownie do art. 212 ust. 1 pkt 4 ww. ustawy - uchwała budżetowa określa łączną kwotę planowanych przychodów. Natomiast art. 52 ust. 1 pkt 1 tej ustawy stanowi, że dochody i przychody budżetu JST są prognozą ich wielkości, co oznacza że wartości te mogą okazać się wyższe od zaplanowanych. Należy jednak wskazać, że Gmina Czastary planowała w budżecie 2018 roku jedynie przychody z tytułu kredytów, pożyczek i wolnych środków. Zarówno w treści uchwały budżetowej (oraz w jej zmianach) jak też w załączniku nr 3 – plan przychodów i rozchodów nie uwzględniono źródła przychodu stanowiącego spłatę pożyczek udzielonych ze środków publicznych.

3. Pożyczkę w kwocie 173.790 zł przekazano z rachunku organu na rzecz OSP Czastary w dniu 7 czerwca 2018 roku. Zwrot pożyczki nastąpił w dniu

³ Według brzmienia obowiązującego do dnia 31 grudnia 2018 roku.

21 września 2018 roku. Z informacji uzyskanych od Skarbnika Gminy wynikało, że Stowarzyszenie uzyskało refundację środków w dniu 11 września 2018 roku, tym samym zwrot pożyczki powinien nastąpić do dnia 18 września 2018 roku, tj. zgodnie z umową 7 dni po otrzymaniu refundacji. W związku z uchybieniem terminu płatności określonego w umowie pożyczki Gmina powinna wezwać pożyczkobiorcę do zapłaty odsetek za nieterminowy zwrot pożyczki.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Na dzień 31 grudnia 2018 roku konto 030 wykazywało saldo strony Wn w kwocie 4.035,38 zł. Na stan długoterminowych aktywów finansowych przyjęto pod datą 31 grudnia 2013 roku udziały o wartości 4.035,38 zł (2.228,17 zł + 1.807,21 zł), tj. wartość wniesionego aportu do spółki „Oświetlenie uliczne i drogowe” wg wyceny dokonanej przez zarząd spółki. Należy wskazać, że prawidłowo powinna to być wartość udziałów wg ceny nabycia (jeśli nie dokonano odpisów z tytułu trwałej utraty wartości). W tym przypadku ceną nabycia była cena emisyjna. Uchwała nr 2/NZW/2013 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników spółki określała, że udziały w podwyższonym kapitale spółki obejmowane są po cenie emisyjnej, która na dzień podjęcia uchwały wynosiła 1.121,09 zł. Zatem za wniesiony aport Gmina Czastary otrzymała 3 udziały po cenie emisyjnej 1.121,09 zł – łączna wartość 3.363,27 zł. Ponadto z dalszej części uchwały nr 2/NZW/2013 wynikało, że Gmina wniosła wkład pieniężny do spółki w kwocie 3.200 zł w zamian za 2 udziały o wartości nominalnej 2.000 zł, który nie został w ogóle ujęty w ewidencji księgowej. Z powyższego wynika, że wkład pieniężny powinien zostać zaewidencjonowany w wysokości 2.242,18 zł, tj. 2 udziały wg ceny emisyjnej 1.121,09 zł. Łącznie na koncie 030 na dzień 31 grudnia 2018 roku powinna figurować kwota 5.605,45 zł (wartość objętych udziałów w zamian za aport – 3.363,27 zł oraz wartość udziałów objętych w zamian za wkład pieniężny – 2.242,18 zł), natomiast kwota wynikająca z ewidencji była o 1.570,07 zł mniejsza.

W świetle przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 roku poz. 351 ze zm.), udziały objęte przez jednostkę w spółce z o.o. stanowią składnik majątku zaliczany generalnie do długoterminowych aktywów finansowych (art. 3 ust. 1 pkt 24 ustawy), które ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich nabycia, według ceny nabycia albo ceny zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne (art. 35 ust. 1 ww. ustawy). Definicja ceny nabycia określona została dla celów bilansowych w art. 28 ust. 2 ww. ustawy, z którego wynika, że jest nią cena zakupu składnika aktywów, obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, powiększona i pomniejszona o tytuły wyszczególnione w tym przepisie, w tym m.in. powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem. Natomiast na dzień bilansowy jednostka powinna wycenić posiadane udziały zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że udziały w innych jednostkach mogą być wyceniane m.in. w cenie nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości, przy czym wartość w cenie nabycia można przeszacować do wartości w cenie rynkowej, odnosząc różnicę z przeszacowania na kapitał

(fundusz) z aktualizacji wyceny. Gmina otrzymała w dniach 6 marca 2014 roku (672,11 zł) i 27 lipca 2015 roku (957,82 zł) kwoty różnic pomiędzy wartością obejmowanych udziałów (5.605,45 zł), a wartością przekazanych wkładów pieniężnych i niepieniężnych (7.235,38 zł).

2. Do zarządzenia nr 43a/2011 Wójta Gminy Czastary z dnia 25 listopada 2011 roku, w którym ustalono dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości w Urzędzie Gminy Czastary, nie wprowadzono żadnych zmian wynikających ze zmiany przepisów w zakresie rachunkowości. Należy wskazać, że w latach 2013-2017 rozporządzenie 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) było kilkakrotnie zmieniane, a od początku 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 (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911), stanowiące podstawę prawną do ustalenia planów kont dla budżetu i jednostek budżetowych. Konieczne jest zatem dostosowanie regulacji wewnętrznych do aktualnie obowiązującego rozporządzenia oraz ustawy o rachunkowości.
3. Uchwałą nr XI/60/2016 z dnia 22 stycznia 2016 roku Rada Gminy Czastary postanowiła o zapewnieniu wspólnej obsługi administracyjnej, finansowej i organizacyjnej jednostkom organizacyjnym gminy zaliczanym do sektora finansów publicznych. W uchwale wskazano Urząd Gminy w Czastarach jako jednostkę obsługującą od dnia 1 kwietnia 2016 roku, która ma prowadzić wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną jednostek organizacyjnych Gminy Czastary zaliczanych do sektora finansów publicznych. Rada Gminy powierzyła Urzędowi Gminy jako jednostce obsługującej w ramach wspólnej obsługi w całości zadania z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych. W § 3 uchwały zastrzeżono, że z zakresu obsługi wspólnej wyłączeniu podlegają sprawy określone w art. 10c ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2019 roku poz. 506 ze zm.).

W wymienionej uchwale określono między innymi, że wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną dla Gminnej Biblioteki Publicznej w Czastarach i Gminnego Ośrodka Kultury w Czastarach będzie prowadził, jako jednostka obsługująca - Urząd Gminy w Czastarach. Przepisy ustawy o samorządzie gminnym nie ustanawiają jednak kompetencji organu stanowiącego do podjęcia wskazanej uchwały w zakresie dotyczącym instytucji kultury. Rada Gminy może określić w drodze uchwały jednostki obsługujące, jednostki obsługiwane i zakres obowiązków powierzonych jednostkom obsługującym jedynie wobec jednostek organizacyjnych wskazanych w art. 10a pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym. Z kolei gminne instytucje kultury, wymienione w art. 10a pkt 2 ww. ustawy, mogą przystąpić do

wspólnej obsługi na podstawie porozumień zawartych z jednostką obsługującą, określonych w art. 10b ust. 3 ustawy, po uprzednim zgłoszeniu tego zamiaru wójtowi. Takie porozumienia powinny określać również zakres wspólnej obsługi. Oznacza to, że o przystąpieniu do wspólnej obsługi gminnych instytucji kultury nie decyduje rada gminy a sama instytucja kultury. Gminna Biblioteka Publiczna w Czastarach i Gminny Ośrodek Kultury w Czastarach są wyposażonymi w osobowość prawną instytucjami kultury, wpisanymi do rejestru instytucji kultury prowadzonego przez Gminę Czastary.

W dniu 1 sierpnia 2019 roku Gminny Ośrodek Kultury w Czastarach złożył wniosek o objęcie obsługą finansowo-księgową i zawarcie stosownego w tym zakresie porozumienia. W dniu 2 sierpnia 2019 roku zawarto porozumienie nr 1/2019 pomiędzy Urzędem Gminy w Czastarach i Gminnym Ośrodkiem Kultury w Czastarach w sprawie wspólnej obsługi administracyjnej i finansowej. Gminna Biblioteka Publiczna nie wystąpiła z takim wnioskiem.

4. Przedłożone kontrolującym jednostkowe sprawozdania jednostek organizacyjnych Gminy zostały podpisane przez Skarbnika Gminy i kierownika/dyrektora danej jednostki organizacyjnej. W uchwale nr XI/60/2016 Rady Gminy z dnia 22 stycznia 2016 roku w sprawie zapewnienia wspólnej obsługi wskazano, że obsługa administracyjna, finansowa i organizacyjna, o której mowa w § 1 uchwały obejmuje między innymi sporządzanie jednostkowych i zbiorczych sprawozdań budżetowych i finansowych oraz sprawozdań opisowych z wykonania budżetu i przedkładanie ich do podpisu dyrektorom jednostek obsługiwanych.

W świetle art. 10c ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym – w przypadku powierzenia jednostce obsługującej obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych są one przekazywane w całości. Z powyższego wynika m.in., że to kierownik jednostki obsługującej – czyli w przypadku Gminy Czastary – Wójt (jednostką obsługującą jest Urząd Gminy) – ma sporządzać i aktualizować dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości jednostek obsługiwanych, a także podpisywać ich sprawozdania.

5. W dniu 25 maja 2017 roku na rachunek bankowy organu wpłynęło zabezpieczenie należytego wykonania umowy nr ZP.272.1.2017 z dnia 25 maja 2017 roku na wykonanie robót budowlanych pn. „Budowa przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie Gminy Czastary”. Część (70%) zabezpieczenia zwrócono wykonawcy w dniu 20 października 2017 roku na podstawie protokołu odbioru robót z dnia 29 września 2017 roku. Pozostałe 30% zabezpieczenia przebiegowano w dniu 1 grudnia 2017 roku z rachunku organu na rachunek lokaty – lokata terminowa 12 miesięczna, wysokość oprocentowania w dniu wniesienia wpłaty na lokatę 1,17% w stosunku rocznym. Zabezpieczenie wniesione w pieniądzu zostało zamienione - na wniosek wykonawcy - na gwarancję właściwego usunięcia wad i/lub usterek wystawioną w dniu 23 lipca 2018 roku. W niniejszej gwarancji gwarant zobowiązał się do zapłaty na rzecz beneficjenta (Gminy) każdej kwoty do wysokości nieprzekraczającej sumy gwarancyjnej 39.158,28 zł. Gwarancja obowiązuje od dnia wystawienia do dnia 29 września 2023 roku włącznie. W dniu 31 lipca 2018 roku zlikwidowano lokatę na kwotę 39.158,28 zł i ww. kwotę zwrócono bez odsetek wykonawcy w tym samym dniu.

Zgodnie z warunkami określonymi w SIWZ, zabezpieczenie wniesione w pieniądzu zamawiający przechowuje na oprocentowanym rachunku bankowym. Zamawiający zwraca zabezpieczenie wniesione w pieniądzu z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszone o koszty prowadzenia tego rachunku oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wykonawcy.

Zgodnie z art. 148 ust. 5 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1986 ze zm.) - jeżeli zabezpieczenie wniesiono w pieniądzu, zamawiający przechowuje je na oprocentowanym rachunku bankowym. Zamawiający zwraca zabezpieczenie wniesione w pieniądzu z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszone o koszt prowadzenia tego rachunku oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wykonawcy.

6. Ustalono, że skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych dotyczące podatku od nieruchomości za 2018 rok, wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2018 rok, zostały zaniżone ogółem o około 3.103,58 zł. Na powyższe zniżenie złożyły się nieprawidłowości w obliczeniach polegające na: [1] zastosowaniu górnych stawek podatkowych z 2017 roku, [2] ujęciu skutków dotyczących przedmiotów zwolnionych ustawowo, [3] ujęciu skutków z deklaracji złożonej w 2019 roku a dotyczącej 2018 roku (w takim przypadku skutki wykazywane są na bieżąco w roku złożenia deklaracji) [4] ujęciu skutków dotyczących gruntów pozostałych jednostek Ochotniczych Straży Pożarnych z terenu gminy, które bez względu na sposób zakwalifikowania gruntów w ewidencji gruntów i budynków zostały objęte zwolnieniem z podatku od nieruchomości, a co za tym idzie ujęte do obliczenia skutków obniżenia górnych stawek podatkowych. Szczegółowe wyliczenia zostały przedstawione w protokole z kontroli.
7. Ustalono, że skutki finansowe zwolnień dotyczące podatku od nieruchomości od osób prawnych za 2018 rok, wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2018 rok, zostały zaniżone o kwotę 7.484,04 zł. Na powyższe zniżenie złożyły się nieprawidłowości w obliczeniach polegające na: [1] ujęciu skutków zwolnień budynków mieszkalnych, które nie podlegały zwolnieniu w 2018 roku, [2] zaniechaniu ujęcia skutków zwolnień gruntów przeznaczonych do działalności przeciwpożarowej, w przypadku gdy podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, [3] zaniechaniu ujęcia skutków zwolnień budynków przeznaczonych do działalności przeciwpożarowej, [4] zaniechaniu ujęcia skutków zwolnień gruntów i budynków zajętych na prowadzenie działalności kulturalnej. Szczegółowe wyliczenia zostały przedstawione w protokole z kontroli.
8. Ustalono, że skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych dotyczące podatku od środków transportowych od osób fizycznych, wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2018 rok, zostały zaniżone o 1.008,30 zł. Powyższa kwota różnicy w skutkach wynikała w trzech przypadkach z błędnie zastosowanej stawki maksymalnej oraz równocześnie z błędnej stawki lokalnej (innej niż zadeklarowana przez podatnika), natomiast w dwóch przypadkach z zastosowania innej stawki lokalnej niż zadeklarowana przez podatnika (podatnik błędnie zadeklarował stawkę lecz korekta deklaracji została złożona w trakcie kontroli w 2019 roku).

9. Ustalono, że skutki finansowe zwolnień dotyczące podatku od środków transportowych od osób prawnych za 2018 rok, wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2018 rok, zostały zaniżone o kwotę 2.358,00 zł. Szczegółowe wyliczenia zostały przedstawione w protokole z kontroli.
10. W zakresie prawidłowości sporządzania bilansu Urzędu Gminy w Czastarach za 2018 rok stwierdzono:
- bilans Urzędu Gminy został sporządzony w dniu 3 kwietnia 2019 roku, tj. z przekroczeniem terminu określonego w § 32 ust. 1 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. Stosownie do ww. przepisu – sprawozdanie finansowe, o którym mowa w § 23 ust. 1, oraz bilanse, o których mowa w § 23 ust. 4 i 5, sporządza się w terminie 3 miesięcy od dnia, na który zamyka się księgi rachunkowe. W świetle § 34 ust. 1 ww. rozporządzenia kierownicy jednostek, w tym jednostek obsługujących, przekazują sprawozdania finansowe odpowiednio jednostkom nadrzędnym albo zarządom jednostek samorządu terytorialnego w terminie do dnia 31 marca roku następnego,
 - w pozycji bilansu jednostki „rozliczenie z tytułu środków na wydatki budżetowe i z tytułu dochodów budżetowych” wykazano saldo Wn konta 221. Tymczasem w wymienionej pozycji wykazuje się salda Wn kont: 222 - Rozliczenie dochodów budżetowych i 223 - Rozliczenie wydatków budżetowych. Saldo konta 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych, powinno znaleźć odzwierciedlenie w pozycji pozostałe należności, bądź należności z tytułu dostaw towarów i usług,
 - zobowiązania z tytułu dostaw i usług wykazano w bilansie Urzędu w kwocie 279.338,81 zł. Według zestawienia obrotów i sald za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2018 roku – konto 201 wykazywało saldo Ma w kwocie 279.338,81 zł. W wyniku kontroli zapisów na koncie 201 za grudzień 2018 roku stwierdzono, że kwota 279.338,81 zł to per saldo konta, na które składały się kwoty: [1] 754,29 zł stanowiąca należności z tytułu dostaw i usług, [2] 280.093,70 zł stanowiąca zobowiązania z tytułu dostaw i usług. W związku z powyższym kwota 754,29 zł powinna zostać wykazana w bilansie jednostki jako należności z tytułu dostaw i usług, a kwota 280.093,70 zł jako zobowiązania z tytułu dostaw i usług.

Zgodnie z opisem do konta 201 zawartym w załączniku nr 3 do 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 201 może mieć dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności i roszczeń, a saldo Ma - stan zobowiązań. Do oddzielnego wykazywania sald zobowiązuje także art. 7 ust. 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów, i zwianych 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.

11. W wyniku kontroli dowodów źródłowych za styczeń 2019 roku stwierdzono, że w księgach rachunkowych 2018 roku nie ujęto dowodów księgowych wystawionych w styczniu 2019 roku, które dotyczyły zdarzeń gospodarczych z 2018 roku, na łączną kwotę 12.451,75 zł. W większości przypadków koszty dotyczyły energii elektrycznej zużytej w ostatnim kwartale 2018 roku, faktury wpłynęły w dniu 28 stycznia 2019 roku. Zaniechanie ujęcia w księgach rachunkowych wszystkich osiągniętych, przypadających na jej rzecz przychodów i obciążających ją kosztów związanych z tymi przychodami dotyczących danego roku obrotowego, niezależnie od terminu zapłaty, stanowiło naruszenie art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Kwoty wynikające z dowodów księgowych, które dotyczyły 2018 roku, a wpłynęły w roku następnym winny być zaewidencjonowane w 2018 roku na odpowiednich kontach kosztów (zespół 4). Jednostka naruszyła tym samym również art. 20 ust. 1 ww. ustawy, który wskazuje, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
12. Stwierdzono, że w sprawozdaniu Rb-28S (jednostkowym i zbiorczym) sporządzonych na koniec 2018 roku nie wykazano zobowiązań: [1] z tytułu dostaw i usług na kwotę 280.093,70 zł (saldo Ma konta 201), [2] z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych od „13” za 2018 rok na kwotę 9.757,00 zł (saldo Ma konta 225), [3] z tytułu składek ZUS i Fundusz Pracy od „13” za 2018 rok na kwotę 44.297,13 zł (saldo Ma konta 229), [4] z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego („13”) za 2018 rok na kwotę 76.875,08 zł (saldo Ma konta 231).

Niezgodność ewidencji księgowej ze sprawozdawczością stanowiła naruszenie obowiązujących przepisów prawa. Zgodnie z § 6 ust. 1 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 109 ze zm.), sprawozdania jednostkowe - są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących na podstawie ewidencji księgowej, a zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych - są sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu. Ponadto w świetle § 9 ust. 1 i 2 ww. rozporządzenia, kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Także w § 8 ust. 2 pkt 4 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetu jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do ww. rozporządzenia, wskazano że sprawozdania sporządza się następująco – w kolumnie „Zobowiązania ogółem” wykazuje się wszystkie bezsporne zobowiązania niespłacone według stanu na koniec okresu sprawozdawczego.

13. Stwierdzono przypadki nieprawidłowej klasyfikacji budżetowej wydatków. Przykładowo, wykonanie przeglądu technicznego samochodu pożarniczego z OSP Czastary według faktury VAT nr FV/01564/2018 z dnia 28 grudnia

2018 roku na kwotę 212,00 zł - klasyfikacja budżetowa dział 754 rozdział 75412 § 4210. 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.), ww. wydatki obejmuje § 4300 - zakup usług pozostałych. Dotacja na 2018 rok w kwocie 17.068,93 zł dla 1 dziecka niepełnosprawnego uczącego się w Szkole Podstawowej w Radostowie powinna zostać ujęta w rozdziale 80150 - realizacja zadań wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci i młodzieży w szkołach podstawowych zamiast w rozdziale 80101 – szkoły podstawowe.

Pozostałe przypadki nieprawidłowej klasyfikacji przedstawiono w protokole kontroli.

14. Jednostka nie pobierała prowizji od przekazywanych do Urzędu Skarbowego kwot zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych. W świetle art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.) - płatnikom i inkasentom przysługuje zryczałtowane wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa. Szczegółowe zasady ustalania wynagrodzenia płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa, w relacji do kwoty pobranych podatków oraz tryb pobrania wynagrodzenia, określono w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2015 roku w sprawie wynagrodzenia płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa (Dz. U. z 2015 r., poz. 2154), zgodnie z którym - płatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych, przysługuje wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków, wynoszące 0,3% kwoty podatków pobranych na rzecz budżetu państwa.
15. Zarządzeniem nr 129/2016 z dnia 30 listopada 2016 roku Wójt Gminy Czastary wprowadził zasady centralizacji rozliczeń podatku VAT przez Gminę Czastary. W zarządzeniu określono, że w celu prawidłowego rozliczenia podatku VAT przez Gminę z Urzędem Skarbowym zobowiązano dyrektorów i kierowników jednostek między innymi do przedłożenia wykazu kont bankowych, na które będzie zwracana nadwyżka podatku VAT naliczonego nad należnym zgodnie z deklaracją VAT-7.

Z informacji uzyskanych od pracowników Referatu Finansowego wynikało, że w trakcie 2018 roku nie wystąpiły przypadki wykazania nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w deklaracjach VAT-7 składanych przez jednostki budżetowe Gminy Czastary, objęte centralizacją. Na terenie Gminy nie funkcjonuje zakład budżetowy.

Niezależnie od powyższego istnieje konieczność doprecyzowania ww. zapisu (dotyczącego przekazywania nadwyżki podatku naliczonego nad należnym jednostkom budżetowym) z uwagi na fakt, że przepisy ustawy z dnia 5 września 2016 roku o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U z 2018 r., poz. 280), nie przewidują przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych

wynikających z rozliczenia podatku VAT do jednostek budżetowych. Zwrot różnicy podatku wynikającej ze scentralizowanej deklaracji VAT ma być dokonywany przez urząd skarbowy na rachunek jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast jednostka samorządu terytorialnego decyduje według swojego uznania o przekazaniu tej nadwyżki jedynie do zakładu budżetowego. Powyższe wynika z przepisów:

- art. 15 ust. 4a ustawy o finansach publicznych, w świetle którego samorządowy zakład budżetowy może otrzymać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środki finansowe wynikające z rozliczenia podatku od towarów i usług, z tym że ich wysokość nie może być wyższa niż wynikająca z rozliczenia tego podatku związanego z tym zakładem,
 - art. 24 ww. ustawy z dnia 5 września 2016 roku, zgodnie z którym - jeżeli organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego przewiduje przekazywanie środków finansowych samorządowemu zakładowi budżetowemu utworzonemu przed dniem wejścia w życie ustawy, organ ten określi zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego tych środków, nie później niż przed dniem przekazania tych środków,
 - art. 16 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, w myśl którego - tworząc samorządowy zakład budżetowy, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, jeżeli przewiduje przekazywanie tych środków temu zakładowi.
16. Ewidencja księgową na wymienionych poniżej kontach w organie i w urzędzie prowadzona była niezgodnie z zasadami funkcjonowania kont, określonymi 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 oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Dotyczyło to:
- ewidencja dochodów budżetu w kontrolowanym okresie dokonywana była z pominięciem konta 130 - jednostka posiada wspólny rachunek bankowy dla budżetu gminy (organu) i dochodów budżetu oraz oddzielny rachunek bankowy wydatków.

W ewidencji księgowej Urzędu Gminy konto 130 jest wykorzystywane jedynie w zakresie ewidencji wydatków budżetowych, tj. ewidencji operacji odbywających się na wyodrębnionym rachunku bankowym wydatków. Natomiast w zakresie dochodów, które są gromadzone bezpośrednio na rachunku bankowym budżetu nie ewidencjonuje się operacji na koncie 130, lecz jedynie w ewidencji budżetu na koncie 133. Powyższe jest niezgodne z uregulowaniami wewnętrznymi jednostki w tym zakresie oraz ze wskazanym rozporządzeniem.

W załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w zakresie opisu zasad funkcjonowania konta 130 wskazano, że konto 130 służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów

(wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Na stronie Wn konta 130 ujmuje się wpływy środków pieniężnych: 1) otrzymanych na realizację wydatków budżetowych zgodnie z planem finansowym oraz dla dysponentów niższego stopnia, w korespondencji z kontem 223; 2) z tytułu zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych (ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji dochodów budżetowych), w korespondencji z kontem 101, 221 lub innym właściwym kontem. Na stronie Ma konta 130 ujmuje się: 1) zrealizowane wydatki budżetowe zgodnie z planem finansowym jednostki, jak również środki pobrane do kasy na realizację wydatków budżetowych (ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji wydatków budżetowych), w korespondencji z właściwymi kontami zespołów: 1, 2, 3, 4, 7 lub 8. Ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji budżetowej może być też stosowana alternatywnie na kontach korespondujących z kontem rachunku bieżącego jednostki; 2) okresowe przelewy dochodów budżetowych do budżetu, w korespondencji z kontem 222; 3) okresowe przelewy środków pieniężnych dla dysponentów niższego stopnia (ewidencja szczegółowa według dysponentów, którym przelano środki pieniężne), w korespondencji z kontem 223.

Zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych. Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach. Dopuszczalne jest stosowanie innych niż dokumenty bankowe dowodów księgowych, jeżeli jest to konieczne dla zachowania czystości obrotów.

Konto 130 może służyć również do ewidencji dochodów i wydatków realizowanych bezpośrednio z rachunku bieżącego budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W takim przypadku saldo konta 130 w zakresie zrealizowanych wydatków podlega okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań budżetowych na stronę Ma konta 800, a w zakresie dochodów - na stronę Wn konta 800.

W obowiązującym do dnia 31 grudnia 2017 roku 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) zawarto w powyższym zakresie analogiczne reguły;

- nie ewidencjonowano planu finansowego wydatków budżetowych Urzędu Gminy na koncie 980. Zgodnie przepisami ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku, a także postanowieniami planu kont jednostki budżetowej - do ewidencji planu finansowego wydatków budżetowych dysponenta środków budżetowych służy konto 980 - Plan finansowy wydatków budżetowych. Na stronie Wn konta 980 ujmuje się plan finansowy wydatków budżetowych oraz jego zmiany. Na stronie Ma konta 980 ujmuje się: 1) równowartość zrealizowanych wydatków budżetu; 2) wartość planu niewygasających wydatków budżetu do realizacji w roku następnym;

3) wartość planu niezrealizowanego i wygasłego. Ewidencja szczegółowa do konta 980 jest prowadzona w szczególności planu finansowego wydatków budżetowych. Konto 980 nie wykazuje na koniec roku salda;

- wadium wpłacone w przetargu na sprzedaż nieruchomości księgowano poprzez zapis na kontach organu Wn 133 i Ma 240. Zwrot wadium poprzez zapis odwrotny. W przypadku zaliczenia wadium na poczet ceny sprzedaży – Wn 240, Ma 901. Wadia wpływały na rachunek bankowy organu (dochodów);

Stosownie do zasad prowadzenia ewidencji księgowej na kontach budżetu i jednostki budżetowej, określonych w ww. rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku – wszystkie operacje dotyczące przyjmowania i zwrotu środków pieniężnych stanowiących sumy depozytowe powinny podlegać ewidencji na koncie 139 – Inne rachunki bankowe, w korespondencji z kontem 240 – Pozostałe rozrachunki. W uregulowaniach wewnętrznych jednostki (zarządzenie nr 43a/2011 Wójta Gminy z dnia 25 listopada 2011 roku w sprawie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości) przy opisie do kont: [1] 240 wskazano między innymi, że na koncie tym ewidencjonuje się w szczególności rozrachunki z tytułu sum depozytowych (kaucji, wadium, zabezpieczeń należytego wykonania umów), [2] 139 wskazano, że konto to służy do ewidencji operacji dotyczących środków pieniężnych wydzielonych na innych rachunkach bankowych niż rachunki bieżące i specjalnego przeznaczenia. W szczególności na tym koncie prowadzi się ewidencję obrotów na wyodrębnionych rachunkach bankowych sum depozytowych;

- w kosztach 2018 roku ujęto: [1] polisę za ubezpieczenie samochodów pożarniczych na kwotę 1.272,00 zł – okres ubezpieczenia od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2019 roku, od dnia 2 stycznia 2019 roku do dnia 1 stycznia 2020 roku, od dnia 22 stycznia 2019 roku do dnia 21 stycznia 2020 roku (zapis księgowy na kontach 409/201), [2] fakturę VAT nr FVS/1001/12/2018 z dnia 27 grudnia 2018 roku na kwotę 3.960,00 zł – roczna opłata abonamentowa 2019 rok za QNet System zarządzania Usługami Komunalnymi (zapis księgowy na kontach 402/201). Zgodnie z ww. rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku - do ewidencji kosztów przyszłych okresów (rozliczenia międzyokresowe czynne) oraz prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy (rozliczenia międzyokresowe bierne) służy konto 640 - Rozliczenia międzyokresowe kosztów;
- listy wypłat diet za udział w pracach Obwodowej Komisji Wyborczej, listy wypłat diet radnych księgowano na koncie 403. W świetle ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku, konto 403 to konto kosztowe dla podatków i opłat. W obowiązującej w okresie kontroli dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości, określone w zarządzeniu nr 43a/2011 Wójta Gminy Czastary z dnia 25 listopada 2011 roku wskazano, że diety radnych oraz przewodniczących jednostek pomocniczych (sołtysów) ewidencjonuje się na koncie 409 – Pozostałe koszty rodzajowe (załącznik nr 1 do zarządzenia);
- listy wypłat diet dla Przewodniczącego Rady Gminy Czastary ewidencjonowano poprzez zapis Wn konto 403 – Podatki i opłaty, w korespondencji z kontem 231 – Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń (Ma). Diety radnych nie są jednak wynagrodzeniem za pracę lecz rekompensatą za utracone zarobki oraz

zwrotem kosztów związanych z pełnieniem mandatu. W związku z powyższym należy je ewidencjonować na koncie 240 – Pozostałe rozrachunki, które zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku - służy do ewidencji krajowych i zagranicznych należności i roszczeń oraz zobowiązań nieobjętych ewidencją na kontach 201-234. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 240 powinna zapewnić ustalenie rozrachunków, roszczeń i rozliczeń z poszczególnych tytułów;

- ekwiwalent za udział w akcjach pożarniczych na kwotę 4.540,13 zł zaksięgowano na koncie 405. Zgodnie z ww. rozporządzeniem i uregulowaniami wewnętrznymi konto 405 służy do ewidencji kosztów działalności podstawowej z tytułu różnego rodzaju świadczeń na rzecz pracowników i osób fizycznych zatrudnionych na podstawie umowy o pracę, umowy o dzieło i innych umów, które nie są zaliczane do wynagrodzeń. W uregulowaniach wewnętrznych jednostki określono, że diety radnych oraz przewodniczących jednostek pomocniczych (sołtysów) ujmuje się na koncie 409 - Pozostałe koszty rodzajowe;
 - dochody budżetowe przypisywano na koncie 750. Stosownie do przepisów ww. rozporządzenia - do ewidencji przychodów z tytułu dochodów budżetowych związanych bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki, w szczególności dochodów, do których zalicza się podatki, składki, opłaty, inne dochody budżetu państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek, należne na podstawie odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych - służy konto 720 - Przychody z tytułu dochodów budżetowych. Konto 750 - Przychody finansowe, służy do ewidencji przychodów finansowych.
17. W zakresie ewidencji rozliczeń z tytułu podatku VAT stwierdzono, że Gmina za pośrednictwem jednostek organizacyjnych dokonuje sprzedaży opodatkowanej VAT według właściwych stawek (opodatkowaniu podatkiem VAT podlega najem/dzierżawa lokali użytkowych i gruntów oraz usługi związane z wodą i ściekami). Na podstawie wybranych do kontroli dokumentów dotyczących rozliczeń podatku VAT za miesiące listopad i grudzień 2018 roku ustalono, że:
- deklaracje VAT cząstkowe składane przez jednostki organizacyjne Gminy Czastary nie zawierały dat wpływu do Urzędu Gminy oraz nie zawierały podpisów osób upoważnionych. W obowiązujących w jednostce zasadach centralizacji rozliczeń podatku VAT, wprowadzonych zarządzeniem Wójta Gminy Czastary nr 129/2016 z dnia 30 listopada 2016 roku, określono że w celu prawidłowego rozliczenia podatku VAT przez Gminę Czastary z Urzędem Skarbowym zobowiązuje się dyrektorów, kierowników jednostek do dostarczania ewidencji sprzedaży oraz jeśli jednostce przysługuje prawo do odliczeń podatku naliczonego VAT – ewidencji zakupu, a także sporządzonej na ich podstawie deklaracji VAT-7 (w złotych i groszach), w nieprzekraczalnym terminie do 15-go dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni. Łącznie z ewidencjami należy przedłożyć odpowiednie wydruki z kont księgowych w zakresie rozliczonego podatku VAT. Ewidencje i wydruki muszą być podpisane przez dyrektora, kierownika i głównego księgowego. Ustalono, że żaden z jednostkowych rejestrów sprzedaży/zakupu nie został podpisany przez dyrektora, kierownika i głównego księgowego;

- w uregulowaniach wewnętrznych wskazano, że zobowiązuje się dyrektorów/kierowników jednostek organizacyjnych Gminy do przekazania obliczonej kwoty podatku VAT, która jest wynikiem rozliczenia podatku przez jednostkę, do 15-tego dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni, na rachunek dochodów Urzędu Gminy. W wyniku kontroli ustalono, że w kontrolowanym okresie tylko Szkoła Podstawowa w Czastarach i Urząd Gminy w Czastarach wykazywały podatek VAT należny i naliczony. Szkoła Podstawowa w Czastarach nie dokonywała w kontrolowanym okresie wpłat wynikających z rozliczeń podatku VAT na rachunek Urzędu (z deklaracji za listopad 2018 roku wynikała kwota podlegająca wpłacie do Urzędu Skarbowego w wysokości 81,36 zł, a za grudzień 2018 roku w wysokości 109,98 zł). Dla przykładu w grudniu 2018 roku Szkoła wpłaciła na rachunek organu (dochodów) kwoty: [1] 465,03 zł w dniu 3 grudnia 2018 roku – za wynajmem hali sportowej, [2] 225,02 zł w dniu 21 grudnia 2018 roku – za wynajmem hali sportowej, [3] 840,07 zł w dniu 27 grudnia 2018 roku – za wynajmem hali sportowej,
- w księgach Urzędu Gminy nie ewidencjonowano faktur sprzedaży dotyczących najmu i dzierżawy oraz sprzedaży usług (woda i ścieki),
- w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S, sporządzonym na koniec 2018 roku wykazywano dochody z tytułu najmu/dzierżawy w kwocie brutto, tj. wraz z podatkiem VAT, z tym że dochody netto wykazywano w dziale 700 rozdział 70005 § 0750 klasyfikacji budżetowej, a podatek VAT w dziale 700 rozdział 70005, § 0970 klasyfikacji budżetowej. W 2018 roku dochody netto z najmu i dzierżawy stanowiły kwotę 61.951,98 zł, a podatek VAT 12.417,30 zł;
- w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S, sporządzonym na koniec 2018 roku wykazywano dochody ze sprzedaży usług (woda i ścieki) w kwocie brutto, tj. wraz z podatkiem VAT, w dziale 400 rozdział 40002 § 0830 oraz w dziale 900 rozdział 90001 § 0830 klasyfikacji budżetowej;
- faktury zakupu ewidencjonowano poprzez zapis na kontach: konta zespołu 4 (Wn), 201 (Ma) i 201 (Wn), 130 (Ma). Podatku VAT do odliczenia nie ewidencjonowano na żadnym koncie księgowym.

Z powyższego wynika, że ani w księgach rachunkowych Urzędu, ani organu nie ewidencjonowano podatku VAT należnego i naliczonego.

Należy mieć na uwadze, że jeżeli w urzędzie jednostki samorządu terytorialnego występują czynności podlegające opodatkowaniu VAT, to są to czynności wykonywane na rzecz podatnika, którym jest osoba prawna odpowiedniego szczebla samorządu terytorialnego. Zadaniem urzędu w takim przypadku jest: [1] wystawienie faktury w imieniu danej jednostki samorządu terytorialnego, [2] księgowanie podatku należnego, [3] ujęcie w ewidencji księgowej zakupów na rzecz gminy związanych ze sprzedażą opodatkowaną, z uwzględnieniem rozliczenia z urzędem skarbowym naliczonego VAT, podlegającego odliczeniu od podatku należnego.

Na podstawie ewidencji księgowej urząd przedstawia jednostce samorządu terytorialnego jako podatnikowi VAT sporządzone w imieniu podatnika miesięczne rozliczenie podatku na druku VAT-7. System rachunkowości JST powinien uwzględniać potrzeby informacyjne sprawozdań finansowych, wynikające z rozliczeń VAT. Tym samym obowiązujące w jednostce zasady rachunkowości, a w szczególności zakładowy plan kont - powinny zostać

dostosowane do wprowadzonej centralizacji rozliczeń podatku VAT. Z art. 40 ustawy o finansach publicznych wynika, że jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad wynikających z ww. ustawy, w tym wydanych do niej przepisów wykonawczych.

Przepisy ustawy o rachunkowości nakładają na jednostki obowiązki dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych w zakresie rozliczeń podatkowych, w tym:

- w art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy wskazano, że księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności zapisy uporządkowane są chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych;
- w art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy, zgodnie z którym - konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla operacji sprzedaży (kolejno numerowane własne faktury i inne dowody, ze szczególnością niezbędną do celów podatkowych) oraz operacji zakupu (obce faktury i inne dowody, ze szczególnością niezbędną do wyceny składników aktywów i do celów podatkowych);
 - w art. 20 ustawy wskazano, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

Przepisy wykonawcze do ustawy o finansach publicznych dotyczące szczególnych zasad rachunkowości określają zasady rachunkowości oraz plany kont między innymi dla budżetu JST oraz dla jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych. Zasady rachunkowości zawarte w przepisach wykonawczych nie obejmują jednak regulacji dotyczących rozliczeń VAT. Plan kont dla jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych zawiera w swoim wykazie konto 225 – Rozrachunki z budżetami, przeznaczone do rozliczeń z tytułu podatków. Opis do tego konta wskazuje, że możliwa jest na tym koncie ewidencja rozliczeń z tytułu podatku VAT⁴.

18. Kontrola prawidłowości sporządzania sprawozdania Rb-27S za 2018 rok wykazała:

- dane wykazane w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnach dochody wykonane, zaległości i nadpłaty nie wynikały z ewidencji księgowej. Z dokumentu PK

⁴ Ministerstwo Finansów wydało w dniu 24 listopada 2016 roku broszurę informacyjną w sprawie centralizacji rozliczeń w podatku VAT dla JST, w której określono między innymi, że JST jest zobowiązana do prowadzenia ewidencji, która powinna zawierać w szczególności dane niezbędne do określenia: [1] przedmiotu i podstawy opodatkowania, [2] kwoty podatku należnego i jej korekt, [3] kwoty podatku naliczonego i jej korekt, obniżającej kwotę podatku należnego, [4] kwoty podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu. Ponadto zwrócono uwagę, że przepisy ustawy o VAT nie narzucają formy i poziomu uszczegółowienia prowadzonej ewidencji, ewidencja może być, zatem prowadzona w sposób dowolny, powinna jednak zawierać dane niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji. W konsekwencji każda JST może dostosować formę i zawartość ewidencji do swojej struktury organizacyjnej, przykładowo może być ona zbiorem ewidencji, prowadzonych jednakże według tych samych zasad, poszczególnych jednostek organizacyjnych.

z dnia 31 grudnia 2018 roku (dowód księgowy nr 1556/2018) wynikało, że zaewidencjonowano operację gospodarczą pn. „Przypis, wpłaty, zaległości i nadpłaty na podstawie Rb-27S za 2018 rok”, w tym: [1] dochody wykonane na kwotę 16.351.257,37 zł – zapis księgowy na kontach 800 (Wn), 750 (Ma), [2] zaległości na kwotę 656.038,54 zł – zapis księgowy na kontach 221 (Wn), 750 (Ma), [3] nadpłaty na kwotę 17.822,92 zł – zapis księgowy na kontach 221 (Wn), 221 (Ma).

Należy mieć na uwadze, że ewidencja księgowa powinna być prowadzona na podstawie dokumentów księgowych, a dopiero na podstawie prawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej sporządzane są sprawozdania budżetowe, o czym stanowi § 6 ust. 1 i 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 109 ze zm.). W myśl wskazanego przepisu - sprawozdania jednostkowe są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących na podstawie ewidencji księgowej, a zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych - są sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu. Ponadto w świetle § 9 ust. 1 i 2 ww. rozporządzenia - kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej;

- w kolumnie 10 sprawozdania Rb-27S za 2018 roku wykazano: [1] zaległości z tytułu opłat za wodę na kwotę 9.820,79 zł (kwota wraz z podatkiem VAT), w tym 9.380,26 zł + odsetki 440,53 zł, [2] zaległości z tytułu opłat za ścieki na kwotę 6.999,64 zł (kwota wraz z podatkiem VAT), w tym 6.942,59 zł + odsetki 57,05 zł.

W jednostce dochody za wodę i ścieki ewidencjonowano na kontach organu (dochodów) poprzez zapis Wn 133, Ma 901 (księgowano tylko wpłatę). W ewidencji księgowej Urzędu nie przypisywano należności z ww. tytułu, tym samym z ewidencji księgowej nie wynikały kwoty należności pozostałych do zapłaty, w tym zaległości i nadpłaty.

W wydruku „rozh rachunki w rozbiciu na usługi” dla opłat za wodę i ścieki - na koniec 2018 roku wskazano:

Usługa	Razem usługi	<u>Do rozliczenia Wn terminowe</u>	<u>Do rozliczenia Wn przeterminowane</u>	Do rozliczenia Ma
Abonament	812,86	74,52	738,34	0,04
Woda	8.567,40	1.160,15	7.407,25	0,08
<i>Razem woda</i>	<i>9.380,26</i>	<i>1.234,67</i>	<i>8.145,59</i>	<i>0,12</i>
Ścieki	6.942,59	1.198,77	5.743,82	0,02

W związku z powyższym jednostka powinna przeanalizować czy kwoty ujęte w pozycji „do rozliczenia Wn terminowe” nie powinny zostać wykazane jako należności pozostałe do zapłaty, a nie jako zaległości (czyli należności, których termin zapłaty upłynął). W świetle § 3 ust. 1 pkt 7 załącznika nr 36 - Instrukcja

sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej – sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej w sposób następujący: w odpowiednich kolumnach "Saldo końcowe" wykazuje się należności pozostałe do zapłaty, w tym zaległości netto (należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i mogą być egzekwowane) oraz nadpłaty (kwoty nadpłacone) ustalone na podstawie danych analitycznych kont podatkowych; w kolumnie "zaległości netto" nie należy wykazywać zaległości płatnych w ratach (jeżeli termin spłaty raty nie minął), odroczonych (w przypadku gdy odroczony termin płatności nie minął), kwot objętych wstrzymaniem wykonania decyzji na mocy postanowienia organu podatkowego, sądu administracyjnego lub odrębnych przepisów oraz zaległości objętych postępowaniem ugodowym, układowym lub restrukturyzacyjnym;

- w kolumnie 11 – nadpłaty wykazano kwotę 17.822,92 zł. Z dokumentu PK z dnia 31 grudnia 2018 roku (dowód księgowy nr 1556/2018) wynikało, że kwota nadpłat została ujęta na koniec roku jednym zapisem księgowym na kontach 221 (Wn) i 221 (Ma). W ciągu roku nie prowadzono ewidencji na koncie 221 – brak jest przypisów, odpisów i wpłat. Wpłaty ewidencjonowane są tylko na kontach organu. Przypis nadpłat na ww. kontach księgowych następował na podstawie sprawozdania Rb-27S.

Stosownie do 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, konto 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych, służy do ewidencji należności jednostek z tytułu dochodów budżetowych. Na stronie Wn konta 221 ujmuje się ustalone należności z tytułu dochodów budżetowych i zwroty nadpłat. Na stronie Ma konta 221 ujmuje się wpłaty należności z tytułu dochodów budżetowych oraz odpisy (zmniejszenia) należności. Na koncie 221 ujmuje się również należności z tytułu podatków pobieranych przez właściwe organy. Zapisy z tego tytułu mogą być dokonywane na koniec okresów sprawozdawczych na podstawie sprawozdań z ewidencji podatkowej (zaległości i nadpłaty). Ewidencja szczegółowa do konta 221 powinna być prowadzona według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej oraz budżetów, których należności dotyczą. Ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji budżetowej może być też stosowana alternatywnie na kontach korespondujących z kontem należności z tytułu dochodów budżetowych. Konto 221 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności z tytułu dochodów budżetowych, a saldo Ma - stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach.

Ewidencjonowanie operacji w zakresie realizacji dochodów budżetowych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy, z pominięciem konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, skutkowało niemożnością sporządzenia

sprawozdania Rb-27S – z wykonania planu dochodów, zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie wymogami.

Stosownie do § 2 ust. 1 załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej - jednostka samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie jednostkowe z następujących dochodów budżetowych: 1) z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z § 3 ust. 1, oraz pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego; 2) dochodów jednostki budżetowej, zgodnie z § 3 ust. 3; 3) udziałów jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych, przekazanych z centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego; 4) dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymanych z budżetu państwa; 5) dotacji celowych z państwowych funduszy celowych oraz dotacji celowych na zadania realizowane przez jednostkę samorządu terytorialnego na podstawie porozumień pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego.

Powyższy przepis stanowi o tym, że jednostka samorządu terytorialnego (nie tylko jednostka budżetowa) sporządza również sprawozdanie jednostkowe z planu dochodów i jest to sprawozdanie, na które składają się zarówno dochody budżetu, jak i dochody jednostki budżetowej obsługującej jednostkę samorządu, co wyraźnie wynika z przytoczonego § 2 ust. 1 pkt 2. Dochody jednostki budżetowej wykazuje się w sprawozdaniu jednostkowym jednostki samorządu terytorialnego, stosownie do regulacji zawartych w § 3 ust. 3 załącznika nr 36. Przepis ten określa, że dochody wykonane wykazuje się na podstawie danych księgowości analitycznej dochodów budżetowych do rachunku bieżącego - subkonto dochodów oraz do kasy jednostki i zapłaconych kartą płatniczą.

Do dnia 12 stycznia 2018 roku w powyższym zakresie obowiązywało rozporządzenie z dnia 16 stycznia 2014 roku Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1015 ze zm.). Przepisy zawarte w załączniku nr 39 w zakresie sporządzania sprawozdania jednostkowego z planu dochodów jednostki samorządu terytorialnego były analogiczne jak w obecnie obowiązującym rozporządzeniu.

- w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S, sporządzonym na koniec 2018 i w ewidencji księgowej – wykazywano dochody z najmu/dzierżawy i sprzedaży usług (woda i ścieki) w kwocie brutto, tj. wraz podatkiem VAT. Ponadto, w wyniku kontroli dochodów ze sprzedaży nieruchomości gminnych uzyskanych przez jednostkę w 2017 roku stwierdzono również, że dochody ze sprzedaży majątku wykazywano w kwotach brutto. Należy mieć na uwadze, że jednostki samorządu terytorialnego powinny tak prowadzić ewidencję rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług, aby w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S nie wykazywać dochodów z tytułu podatku VAT należnego. Podatek od towarów i usług jest dochodem budżetu państwa – o czym stanowi przepis art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 2174 ze zm.). Podatek VAT jako dochód może znaleźć się w sprawozdaniu Rb-27S, jedynie w sytuacji, gdy w jednostce wystąpi należność z tytułu nadwyżki

podatku naliczonego nad należnym i urząd skarbowy dokona zwrotu podatku VAT. Z tym, że nie jest to dochód z tytułu podatku VAT, a kwota wynikająca z dodatkowych rozliczeń (klasyfikacja – pozostałe dochody). Tym samym ustalając sposób ewidencji rozliczeń z tytułu podatku VAT, jednostka powinna uwzględnić obowiązujące zasady związane z organizacją gromadzenia dochodów i dokonywania wydatków budżetowych, w tym między innymi wskazany powyżej przepis prawa, w świetle którego podatek VAT jest dochodem budżetu państwa, a nie dochodem gminy.

19. Wpłaty środków na rachunek zakładowego funduszu świadczeń socjalnych na łączną kwotę 3.582 zł zewidencjonowano poprzez storno konta i wyksięgowanie ww. kwoty z obrotów po stronie Ma konta (kwota z minusem). Powyższe księgowanie było niezgodne z zasadami funkcjonowania konta 135 określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie 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 świetle wskazanych przepisów - na stronie Wn konta 135 ujmuje się wpływy środków pieniężnych na rachunki bankowe, a na stronie Ma - wypłaty środków z rachunków bankowych.

W zakresie realizacji dochodów budżetowych

1. W przypadku podatnika nr (...) ⁵ występowała różnica między powierzchnią wynikającą z deklaracji a powierzchnią wg wypisów z rejestru gruntów i wynosiła 570 m². Różnica dotyczyła gruntu zajętego pod drogę gminną, której stan prawny nie został uregulowany. W porozumieniu zawartym w dniu 30 listopada 2017 roku między Gminą a podatnikiem wskazano, że podatnik jest właścicielem działki, o powierzchni 0,0847 ha, z której na mocy porozumienia wyznaczono powierzchnię 570 m², która do czasu uregulowania w formie aktu notarialnego przeniesienia własności lub zamiany nieruchomości będzie wykorzystywana nieodpłatnie jako droga (...) ⁶ w Czastarach. Strony ustaliły ponadto, że do czerwca 2020 roku przygotowują niezbędne dokumenty dotyczące na przeniesienie lub zamianę ww. nieruchomości.
2. W przypadku podatników nr (...) ⁷ (podatnicy podatku od nieruchomości osoby prawne) ustalono, że organ podatkowy prowadził w trakcie kontroli

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 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

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

⁷ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

postępowania wyjaśniające dotyczące poprawności wykazania podstaw opodatkowania (zwolnienia – tereny kolejowe) w zakresie deklaracji na podatek od nieruchomości za 2018 i 2019 rok. Do czasu zakończenia kontroli podatnicy nie przedłożyli wszystkich niezbędnych dokumentów i wyjaśnień.

3. W przypadku podatnika nr (...) ⁸ (osoba prawna) ustalono, że wykazywał on w deklaracjach na podatek od nieruchomości za lata 2018-2019 powierzchnię gruntów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą – 247,50 m², natomiast nie wskazał w załączniku na jakiej nieruchomości prowadzona jest działalność (brak określenia nr działki i nr księgi wieczystej). Organ podatkowy w trakcie kontroli wysłał do podatnika wezwanie do uzupełnienia tych danych. Podatnik w dniu 25 lipca 2019 roku przesłał załącznik ZN-1A, z którego wynikało, że deklaruje on własność działki (...) ⁹ w miejscowości Krajanka. Po analizie powyższych danych organ podatkowy ustalił, że powyższa działka (...) ¹⁰ stanowi własność OSP Krajanka i jest ona wykazywana w deklaracjach przez tę jednostkę OSP. Na terenie tej działki nie jest prowadzona żadna działalność gospodarcza, nie jest ona przedmiotem najmu ani dzierżawy. Organ podatkowy skierował do podatnika kolejne pismo z prośbą o wyjaśnienie zaistniałej sytuacji. Do czasu zakończenia kontroli podatnik nie przesłał dalszych wyjaśnień.
4. W przypadku podatnika (...) ¹¹ w wyniku kontroli ustalono, że podatnik wykazywał w deklaracji powierzchnię 0,12 ha opodatkowaną jako grunty pod wodami powierzchniowymi stojącymi (0,12 ha x 4 zł = 0,48 zł), jednak z wypisu z rejestru gruntów i budynków nie wynikało, że podatnik posiada powierzchnię oznaczona jako *Ws*. Podatnik przedłożył mapę sytuacyjno-wysokościową sporządzoną przez głównego specjalistę w Wydziale Geodezji, Kartografii i Gospodarki Nieruchomościami Starostwa Powiatowego w Wieruszowie z dnia 21 sierpnia 2009 roku, na której na działkach (...) ¹² widnieje użytek *Ws* otoczony rolą klasy *V*, a w dalszych częściach tych działek znajdują się tereny oznaczone jako *Ba*. Mapa zawierała poświadczenie przyjęcia do Państwowego Zasobu Geodezyjnego pod nr 219/7/7/89.

⁸ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹² Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

Pomiędzy przedłożoną przez podatnika mapą a wypisami z rejestru gruntów istnieją, zatem rozbieżności w zakresie klasyfikacji gruntów na działkach (...) ¹³. Rozbieżności te mogą mieć wpływ na wysokość opodatkowania podatkiem rolnym, zatem podatnik powinien wyjaśnić rozbieżności i doprowadzić do zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym a następnie ewentualnie skorygować opodatkowanie przedmiotowych działek.

5. Podatnik nr (...) ¹⁴ w 2019 roku nie wykazał w deklaracji powierzchni 6.400 m², którą w latach wcześniejszych wykazywał jako grunty pozostałe. Zgodnie z zestawieniem gruntów sporządzonym dla podatnika z ewidencji gruntów i budynków, jest on w posiadaniu gruntów o powierzchni 0,64 ha oznaczonych symbolem „dr” – drogi (...) ¹⁵. W dniu 16 lipca 2019 roku podatnik przesłał wyjaśnienie wraz z korektą deklaracji, w której została ujęta powierzchnia dróg i opodatkowana stawką 0,25 zł – dla gruntów pozostałych, co spowodowało wzrost zobowiązania podatkowego za 2019 rok o kwotę 1.600 zł (6.400 m² x 0,25 zł).
6. Podatnik nr (...) ¹⁶ (osoba prawna) wg wypisu z rejestru gruntów jest właścicielem dwóch działek (...) ¹⁷. Podatnik od października 2016 roku nie prowadzi działalności gospodarczej (spółka jest w trakcie likwidacji), a grunty zostały przekształcone na rolne. Powierzchnia oznaczona jako Ws została opodatkowana również podatkiem rolnym. Zgodnie z § 68 ust. 4 pkt 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z dnia 29 marca 2001 roku w sprawie ewidencji gruntów i budynków (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 393) - użytki oznaczone jako Ws nie zostały zaliczone do gruntów rolnych, lecz do gruntów pod wodami. W tym przypadku powyższy użytek nie może zostać opodatkowany podatkiem rolnym, gdyż nie stanowi on gruntu rolnego i powinien zostać opodatkowany podatkiem od nieruchomości w 2018 roku wg stawki 4 zł za 1 ha przewidzianej dla gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych, natomiast w 2019 roku wg stawki 4,06 zł za 1 ha. Podatek od nieruchomości powinien wynieść w 2018 roku - 2,80 zł i w 2019

¹³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁷ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

roku – 2,84 zł. Powyższa powierzchnia była opodatkowana podatkiem rolnym w 2018 roku wg następującego wzoru $0,7 \text{ ha} \times 0,2 \times 130 \text{ zł} = 18,20 \text{ zł} \approx 18 \text{ zł}$. Natomiast w 2019 roku podatnik w deklaracji na podatek rolny wykazał całą posiadaną przez niego powierzchnię jako zwolnioną – użytki klasy V, VI i VIz. W 2019 roku przypisany podatek wyniósł 0 zł. W dniu 27 sierpnia 2019 roku podatnik złożył korekty deklaracji na podatek od nieruchomości i podatek rolny. Organ dokonał odpisu podatku rolnego za 2018 rok oraz przypisu podatku od nieruchomości za 2018 i 2019 rok.

7. W decyzjach wymiarowych na 2018 i 2019 rok podatnikowi nr (...) ¹⁸ podwójnie opodatkowano podatkiem od nieruchomości powierzchnię 2.681 m². Raz jako powierzchnię gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, natomiast drugi raz powierzchnia była opodatkowana jako grunty pozostałe. Organ podatkowy w dniu 11 lutego 2019 roku wydał decyzję zmieniającą wymiar łącznego zobowiązania pieniężnego na 2019 rok, w której pozostawiono jako opodatkowaną tylko powierzchnię gruntów związanych z działalnością gospodarczą. Nie wydano natomiast takiej decyzji dla 2018 roku. W 2019 roku kwota podatku od nieruchomości została zmniejszona z tego tytułu o 670 zł. W 2018 roku zawyżenie podatku od nieruchomości wyniosło również 670 zł, gdyż stawka dla pozostałych gruntów w 2018 i 2019 roku była taka sama i wynosiła 0,25 zł. (...) ¹⁹.
8. W wyniku kontroli ustalono, że podatnik nr (...) ²⁰ (osoba prawna) w deklaracji na podatek rolny za 2019 roku nie wykazał do opodatkowania działki (...) ²¹ o pow. 1,54 ha sklasyfikowanej jako R IVb. W związku z powyższym zaniżył zadeklarowany podatek rolny o kwotę 161 zł, wg wyliczenia $1,54 \text{ ha} \times 0,8 \times 130 \text{ zł}$. W dniu 29 lipca 2019 roku podatnik złożył poprawną deklarację na podatek rolny, podatek wyniósł 936 zł.
9. Grunty stanowiące własność lub będące w użytkowaniu ochotniczych straży pożarnych, pomimo ich sklasyfikowania jako użytki rolne, nie zostały opodatkowane podatkiem rolnym. Jednostki OSP w trakcie kontroli złożyły korekty deklaracji na podatek od nieruchomości oraz deklaracji na podatek rolny (tam gdzie on występował). W wyniku kontroli ustalono, że wymiar

¹⁸ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

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

²⁰ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

podatku rolnego w 2018 roku dla wskazanych w protokole kontroli jednostek OSP powinien wynieść 50 zł.

10. W przypadku ulg w podatku rolnym z tytułu nabycia gruntów ustalono, że w dwóch przypadkach kwota udzielonej ulgi była nieprawidłowa. Na podstawie decyzji nr: [1] FP.3121.868.2018.80069 z dnia 9 kwietnia 2018 roku zwolniono z podatku rolnego grunty o powierzchni 2,0067 ha (0,4802 ha przyjęto do podstawy opodatkowania) nabyte przez podatnika na powiększenie już istniejącego gospodarstwa rolnego aktami notarialnymi z dnia 20 lutego 2018 roku, na okres od dnia 1 marca 2018 roku do dnia 28 lutego 2023 roku. Podatnik złożył wniosek w dniu 15 marca 2018 roku. W związku z faktem, że podatnik złożył wniosek w miesiącu marcu 2018 roku, ulga powinna zostać udzielona od miesiąca kwietnia 2018 roku; [2] nr FP.3121.2018.3033 z dnia 19 września 2018 roku zwolniono z podatku rolnego grunty o powierzchni 3,7169 ha (0,0675 ha przyjęto do podstawy opodatkowania) nabyte przez podatnika na powiększenie już istniejącego gospodarstwa rolnego aktem notarialnym z dnia 13 sierpnia 2018 roku, na okres od dnia 1 września 2018 roku do dnia 30 sierpnia 2023 roku. Wniosek podatnika był z dnia 29 sierpnia 2018 roku. Kwota ulgi w podatku rolnym w wysokości 29,15 zł została podatnikowi naliczona przez system komputerowy. Według wyliczeń kontrolujących ulga powinna wynieść 2,93 zł \approx 3,00 zł. Opodatkowaniu podlegała jedynie powierzchnia 0,09 ha oznaczona jako ŁIV (pozostałe zakupione grunty zwolnione były z mocy prawa – klasa V i VI). Kwota zwolnienia powinna zostać obliczona w następujący sposób $(0,09 \text{ ha} \times 0,75) \times 130 \text{ zł} = 8,78 \text{ zł} / 12 \text{ m-cy} \times 4 \text{ m-ce} = 2,93 \text{ zł}$. W trakcie kontroli wydano decyzję zmieniającą wymiar łącznego zobowiązania pieniężnego na 2018 rok, w której uwzględniono kwotę ulgi w podatku rolnym w wysokości 2,93 zł.
11. Załącznik nr 5 do uchwały Rady Gminy nr XVI/99/2016 określał wysokość stawek rocznych podatku od środków transportowych od przyczep i naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 tony do 12 ton, w zależności od jego wieku oraz wpływu na środowisko naturalne. Różnicując stawki w zależności od spełnienia przez te pojazdy wymaganych przepisami norm czystości spalin Euro, Rada Gminy Czastary określiła niższe stawki dla pojazdów spełniających określony poziom emisji Euro, posiadających katalizator, instalację gazową i inne, wyższe natomiast dla pojazdów pozostałych, tj. niespełniających norm dotyczących poziomu emisji spalin. W związku z powyższym należy wskazać, że przyczepy i naczepy same w sobie nie są pojazdami silnikowymi i nie emitują spalin, zatem zawsze spełniają nawet najwyższe normy czystości spalin. Ponadto kryterium „wpływu na środowisko naturalne” jest ściśle uzależnione od wieku pojazdu, zatem różnicowanie stawek zarówno od wieku jak i od spełniania norm czystości spalin stanowi podwójne kategoryzowanie tych pojazdów. Nowe pojazdy są mniej szkodliwe dla środowiska, co pozwala stwierdzić, że ustalenie stawek w zależności od wpływu na środowisko naturalne zawiera w sobie wymóg uwzględnienia wieku pojazdu.
12. W przypadku podatku od środków transportowych stwierdzono, że w kontrolowanej próbie dotyczącej osób fizycznych w 2018 roku podatek został zaniżony o 769 zł oraz zawyżony o 1.414 zł, natomiast w 2019 roku podatek został zaniżony o 638 zł, a zawyżony o 1.384 zł. Wszyscy podatnicy

złożyli deklaracje korygujące w trakcie kontroli RIO w Łodzi. Nieprawidłowości w zakresie opodatkowania podatkiem od środków transportowych świadczą o niedostatecznej kontroli deklaracji składanych przez podatników i analizie wpływających do Urzędu dokumentów. Organy podatkowe dokonują czynności sprawdzających na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa, które to czynności mają na celu ustalenie poprawności formalnej składanych deklaracji i dokonywanych wpłat, jak również ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

13. W przypadku podatników o nr (...) ²² ustalono, że podatnicy nie składali deklaracji na podatek od środków transportowych, a organ podatkowy corocznie wydawał decyzje określające wysokość zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od środków transportowych. Organ podatkowy wydawał decyzje nie będąc w posiadaniu pełnych danych umożliwiających jednoznaczne wymierzenie podatku - tj. DMC zespołu pojazdów, rodzaj zawieszenia lub liczba osi. Organ podatkowy określał podatek na podstawie dostępnych mu danych przesyłanych przez Wydział Komunikacji w Starostwie Powiatowym w Wieruszowie. Inspektorzy RIO nie mogli wobec powyższego zweryfikować poprawności zastosowanych przez organ podatkowy stawek podatkowych.

W przypadku gdy podatnik nie złożył deklaracji albo też podał dane, które organ podatkowy poddaje w wątpliwość, podejmowane powinny być kroki zmierzające do wyjaśnienia rozbieżności, uzupełnienia oraz do złożenia korekty deklaracji. Organ podatkowy może wezwać podatnika do tych czynności zarówno w ramach czynności sprawdzających, stosownie do art. 274a ustawy Ordynacja podatkowa, jak i też w ramach wszczętego postępowania podatkowego, zgodnie z art. 155 ww. ustawy.

14. W zakresie ewidencji księgowej opłat za użytkowanie wieczyste i dochodów z najmu/dzierżawy ustalono:
- ewidencjonowano jedynie wpłaty opłat za użytkowanie wieczyste na kontach organu, poprzez zapis na kontach 133 (Wn), 901 (Ma). W ewidencji księgowej Urzędu nie ujmowano przypisów, co skutkowało brakiem możliwości ustalenia sald końcowych tj. zaległości i nadpłat widniejących na kontach poszczególnych użytkowników wieczystych;
 - dochody z tytułu najmu/dzierżawy ewidencjonowano na kontach organu (dochodów) poprzez zapis Wn 133, Ma 901. W ewidencji księgowej Urzędu nie przypisywano należności z tytułu umów najmu/dzierżawy. Z powyższego wynika, że w ewidencji ujmowano jedynie wpływ ww. dochodów. Tym samym brak było możliwości ustalenia sald końcowych tj. zaległości i nadpłat. Taki sposób prowadzenia dokumentacji nie pozwalał jednoznacznie stwierdzić, czy wykazana kwota zaległości jest właściwie ustalona, ponieważ brak było ciągłości zapisów z roku na rok;
 - dla poszczególnych użytkowników wieczystych i najemców/dzierżawców nie prowadzono ewidencji szczegółowej. Zgodnie z opisem do konta 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych, zawartym w przepisach

²² Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

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 221 służyło do ewidencji należności jednostek z tytułu dochodów budżetowych. Na stronie Wn konta 221 należało ujmować ustalone należności z tytułu dochodów budżetowych i zwroty nadpłat. Na stronie Ma konta 221 należało ujmować wpłaty należności z tytułu dochodów budżetowych oraz odpisy (zmniejszenia) należności. Na koncie 221 ujęciu podlegały również należności z tytułu podatków pobieranych przez właściwe organy. Zapisy z tego tytułu mogły być dokonywane na koniec okresów sprawozdawczych na podstawie sprawozdań z ewidencji podatkowej (zaległości i nadpłaty). Ewidencja szczegółowa do konta 221 powinna być prowadzona według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej oraz budżetów, których należności dotyczą. Konto 221 mogło wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznaczało stan należności z tytułu dochodów budżetowych, a saldo Ma - stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach.

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 rozporządzeniu z dnia 13 września 2017 roku zawarto analogiczne regulacje, jak w uchylonym rozporządzeniu, z zastrzeżeniem, że dodano zapis, iż ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji budżetowej może być też stosowana alternatywnie na kontach korespondujących z kontem należności z tytułu dochodów budżetowych.

Na powyższą nieprawidłowość wskazano także w ramach poprzedniej kompleksowej kontroli gospodarki finansowej przeprowadzonej w 2015 roku.

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

1. Według budżetu gminy na 2017 rok i jego zmian dokonanych w trakcie roku oraz według sprawozdania kwartalnego Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie - planowany deficyt na dzień 31 grudnia 2017 roku wynosił 1.610.039 zł, a faktycznie osiągnięto deficyt w kwocie 827.786,44 zł. Osiągnięcie znacznie mniejszego deficytu budżetu niż planowano związane było, między innymi, z niezrealizowaniem planowanych wydatków bieżących na kwotę ponad 416 tys. zł oraz z realizacją większych niż planowano dochodów o ponad 308 tys. zł, w tym wpływ kwoty dofinansowania w dniu 28 grudnia 2017 roku w kwocie 219.567 zł. Biorąc powyższe pod uwagę, Gmina powinna na bieżąco monitorować możliwości wykonania dochodów i wydatków budżetu oraz w trakcie roku korygować pierwotne założenia uchwały budżetowej.

2. W wieloletniej prognozie finansowej Gminy Czastary na lata 2017-2027 (uchwała nr XVII/108/2016 z dnia 29 grudnia 2016 roku, zmieniona uchwałą nr XX/132/2017 z dnia 14 czerwca 2017 roku oraz zarządzeniem nr 167/2017 z dnia 30 czerwca 2017 roku), a także we wcześniejszych WPF, nie ujęto zadania polegającego na budowie części kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy – Gmina Czastary, pomimo: zawarcia w latach 2015-2016 dwóch umów, których termin realizacji przypadają na rok 2017: [1] umowa na wykonanie dokumentacji technicznej wraz z kosztorysem inwestorskim – umowa nr ZP.272.16.15-ZC z dnia 9 listopada 2015 roku na wykonanie pełnobrańkowej dokumentacji projektowo-wykonawczej sieci kanalizacyjnej w rozbiciu na 4 etapy realizacji wraz z pozwoleniami na budowę na zakres wymagany przepisami prawa budowlanego oraz sprawowanie nadzoru autorskiego w toku wykonywania robót budowlanych na podstawie tej dokumentacji dla zadania pn. „Budowa sieci kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy i Radostów Drugi na kwotę 55.000,00 zł; termin realizacji określony jako: a) wykonanie pełnej dokumentacji będącej przedmiotem zamówienia – do dnia 30 grudnia 2016 roku (do 50% wynagrodzenia – tj. max. 27.500,00 zł), b) uzyskanie decyzji pozwolenia lub zgłoszenia na budowę – do dnia 28 lutego 2017 roku (pozostała kwota wynagrodzenia – min. 27.500,00 zł), c) zakończenie nadzoru autorskiego – po odbiorze końcowym robót budowlanych i ich rozliczeniu, zrealizowanych na podstawie dokumentacji będącej przedmiotem umowy, [2] umowa na przygotowanie analizy efektywności kosztowej niezbędnej do oceny wniosku o przyznanie pomocy – umowa nr 58/2016 z dnia 30 grudnia 2016 roku na kwotę 3.690,00 zł; termin realizacji - do dnia 15 lutego 2017 roku.

W roku 2017 realizowano przedmiotowe umowy - zawarte i podpisane w latach 2015-2016 - i dokonywano wynikających z nich wydatków (55.000,00 zł dokumentacja projektowa oraz 3.690,00 zł analiza efektywności kosztowej). Tym samym zgodnie z podpisanymi umowami limit zobowiązań dla przedmiotowego zadania powinien wynosić co najmniej 55.000,00 zł na 2015 rok oraz co najmniej 3.690,00 zł na rok 2016. Natomiast limit wydatków: [1] na rok 2015 z tytułu ww. umów powinien zostać określony w kwocie 0,00 zł, [2] na rok 2016 z tytułu ww. umów powinien zostać określony w kwocie max. 27.500,00 zł (część wynagrodzenia tytułem umowy nr ZP.272.16.15-ZC), [3] na rok 2017 powinien stanowić sumę kwot z tytułu wydatków dokonanych w związku z realizacją ww. umów (w tym pozostała kwota wynagrodzenia tytułem umowy nr ZP.272.16.15-ZC) oraz wydatku dokonanego w związku z zawartą i zrealizowaną w roku 2017 umową zlecenie nr 4/2017 z dnia 2 stycznia 2017 roku na wykonanie projektu wykonawczo-budowlanego dotyczącego budowy sieci wodociągowej na odcinku 170 mb z 2 przyłączami w miejscowości Radostów Pierwszy oraz projektu chodnika w miejscowości Radostów Drugi na kwotę 10.000,00 zł; termin realizacji – do dnia 31 stycznia 2017 roku. W związku z powyższym limit wydatków na rok 2017 powinien wynieść co najmniej 41.190,00 zł (27.500,00 zł + 3.690,00 zł + 10.000,00 zł).

Należy również wskazać, że w związku z umową nr 4/2017 zawartą w dniu 2 stycznia 2017 roku limit zobowiązań określony w wykazie przedsięwzięć powinien stanowić kwotę określoną w umowie jako wynagrodzenie dla wykonawcy za wykonaną usługę, tj. 10.000,00 zł.

W związku z realizacją przedmiotowego zadania pn. „Budowa części kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy – Gmina Czastary” w roku 2018 zawarto następujące umowy: [1] umowa nr ITOŚ.ZP.272.2018 na roboty budowlane z dnia 5 kwietnia 2018 roku na kwotę 1.193.801,95 zł; termin realizacji – do dnia 30 lipca 2018 roku, [2] umowa nr ITOŚ.ZP.2.2018 - nadzór z dnia 12 kwietnia 2018 roku na prowadzenie nadzoru inwestorskiego nad robotami w zakresie instalacji sanitarnych na kwotę 30.750,00 zł; termin realizacji – do dnia odbioru końcowego zadania (protokół odbioru robót z dnia 8 sierpnia 2018 roku).

Ponadto w dniu 29 sierpnia 2018 roku wystawiono fakturę VAT nr 123/2018 na kwotę 146,37 zł tytułem zakupu tablicy informacyjnej; termin płatności – do dnia 12 września 2018 roku.

Wobec powyższego limit zobowiązań ustalony w wykazie przedsięwzięć na rok 2018 powinien stanowić kwotę minimalną wynikającą z ww. umów, tj. 1.224.698,32 zł (1.193.801,95 zł + 30.750,00 zł + 146,37 zł) oraz limit wydatków w tym przypadku równy limitowi zobowiązań.

Stosownie do przepisów art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych - w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: 1) nazwę i cel; 2) jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia; 3) okres realizacji i łączne nakłady finansowe; 4) limity wydatków w poszczególnych latach; 5) limit zobowiązań.

Limity wydatków na dane przedsięwzięcie, wykazywane w poszczególnych latach jego realizacji, nie mogą przekroczyć zaplanowanych łącznych nakładów finansowych na to zadanie.

Natomiast limit zobowiązań określa kwotowe możliwości organu wykonawczego w zakresie podpisywania umów na dane zadanie – wynikające z udzielonego upoważnienia dla organu wykonawczego do zaciągania zobowiązań niezbędnych do realizacji przedsięwzięć. Stopień wykorzystania limitu zobowiązań może, ale nie musi się pokrywać z wykorzystaniem limitu wydatków, o którym mowa w art. 226 ust. 3 pkt 4 ustawy o finansach publicznych. Kwota, na którą będzie można zaciągnąć zobowiązania będzie ulegała pomniejszeniu o kwotę zobowiązań zaciągniętych (podpisanych umów) w ramach ustalonego limitu dla przedsięwzięcia.

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

W wykazie przedsięwzięć, stanowiącym załącznik do wieloletniej prognozy finansowej, w roku w którym zaciągane jest zobowiązanie (zawarta zostaje umowa), należy ujmować także takie zadania, projekty, programy, które mając charakter wieloletni, nie skutkują wydatkami w roku bazowym. Jeżeli zadanie, projekt spełniają cechy wskazane w art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych (zdefiniowany cel, określone parametry kosztowe, okres realizacji z wyznaczonymi limitami wydatków), to brak wydatków w roku zawarcia umowy nie dyskwalifikuje zadania jako przedsięwzięcia. Podkreślić

należy, że uchwała w sprawie WPF stanowi jedyną podstawę zaciągnięcia zobowiązań w zakresie umów związanych z realizacją przedsięwzięć, przynoszących wydatki w kolejnych latach budżetowych, o czym stanowi art. 228 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. W świetle tego przepisu, uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć. Wykaz przedsięwzięć do WPF stanowi podstawę ustalenia limitów wydatków na planowane i realizowane przedsięwzięcia, które to limity muszą być prezentowane w wieloletniej prognozie finansowej (art. 226 ust. 1 pkt 8 ustawy o finansach publicznych).

3. W Wieloletniej Prognozie Finansowej na lata 2018-2028 (uchwała XXIV/150/2017 z dnia 28 grudnia 2017 roku) zaplanowano w roku 2018 zadanie do realizacji pn. „Przebudowa drogi gminnej nr 118123E na działce 1406, o długości 896 mb w miejscowości Czastary”. Łączne nakłady finansowe ustalono w kwocie 457.000,00 zł, w tym na 2018 rok – 452.330,00 zł. Limit zaciągania zobowiązań określono w kwocie 452.330,00 zł.

Zgodnie z uchwałą zmieniającą WPF (uchwała Rady Gminy nr XXV/162/2018 z dnia 28 lutego 2018 roku) łączne nakłady miały wynieść 306.273,00 zł, w tym 2018 rok – 301.603,00 zł (zmniejszenie o 150.727,00 zł). Limit zaciągania zobowiązań określono w kwocie 301.603,00 zł. Zatem - w 2018 roku błędnie ustalono kwotę łącznych nakładów finansowych, ponieważ planując limit wydatków w 2018 roku w kwotach: [1] 452.330,00 zł oraz [2] 301.603,00 zł (po zmianie) należało uwzględnić w kwocie łącznych nakładów kwotę wydatków w wysokości 9.150,00 zł poniesionych w roku 2016 (z różnicy, tj. 457.000 zł - 452.330 zł = 4.670 zł i 306.273 zł - 301.603 zł = 4.670 zł), wynika uwzględnienie tylko części tych wydatków w kwocie 4.670 zł – faktycznie poniesione wydatki to kwota 9.150 zł. W związku z powyższym łączne nakłady finansowe należało ustalić w kwotach odpowiednio: [1] 461.480,00 zł (452.330 zł+9.150 zł) – uchwała nr XXIV/150/2017 oraz [2] 310.753,00 zł (301.603 zł+9.150 zł) – uchwała nr XXV/162/2018.

W zakresie wydatków budżetowych

1. W zakresie prawidłowości ustalania wpłat na rzecz PFRON, w okresie od stycznia do grudnia 2018 roku stwierdzono, że w dwóch deklaracjach miesięcznych DEK-I-a wykazano błędne dane o zatrudnieniu. Wobec powyższego składki na rzecz Funduszu zawyżono w miesiącach styczniu i lutym 2018 roku o 26 zł za każdy miesiąc. W trakcie kontroli RIO, tj. w dniu 28 czerwca 2019 roku złożono korekty deklaracji za wymienione powyżej miesiące.
2. Wpłaty na rzecz PFRON za okres od stycznia do listopada 2018 roku ujmowano na kontach 405 (Wn) - Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia i 229 (Ma) - Pozostałe rozrachunki publicznoprawne. Wpłata na PFRON za grudzień 2018 roku naliczona w kwocie 931,00 zł i zapłacona w kolejnym roku – w dniu 9 stycznia 2019 roku nie została ujęta na dzień 31 grudnia 2018 roku jako zobowiązanie na koncie 229. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 20 ustawy o rachunkowości – przez zobowiązanie rozumie się wynikających z przeszłych

zdarzeń obowiązek wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki. Ponadto, w uregulowaniach wewnętrznych wskazano, że w jednostce ujmuje się wszystkie etapy rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków także zaangażowanie.

3. Na dokumentach źródłowych załączanych do raportów kasowych nie odnotowano nr raportu kasowego i pozycji dokumentu w raporcie kasowym. Zgodnie z instrukcją kasową, zrealizowane dowody obrotu kasowego oznacza się przez wpisanie na nich daty, numeru i pozycji raportu kasowego, pod którą przychody i rozchody zostały wpisane.
4. Umowy nr 56/2015 z dnia 6 sierpnia 2015 roku, nr 107/2015 z dnia 10 grudnia 2015 roku, nr 18/2016 z dnia 11 kwietnia 2016 roku, nr 36/2016 z dnia 1 września 2016 roku, zawarte z rzeczoznawcą majątkowym na wykonanie dzieła polegającego na określeniu wartości rynkowej nieruchomości, nie zawierały kontrasygnaty Skarbnika Gminy. Stosownie do wymogu wynikającego z art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej.
5. Według stanu na dzień 7 grudnia 2018 roku została przekazana cała kwota dotacji podmiotowej za 2018 rok na rzecz niepublicznej szkoły podstawowej prowadzonej przez Stowarzyszenie Rozwoju Wsi Radostów, tj. kwota 261.807,16 zł, natomiast w budżecie Gminy Czastary na dzień 7 grudnia 2019 roku pozostawała zaplanowana (załącznik nr 6 do uchwały budżetowej z dnia 28 grudnia 2017 roku) kwota 256.000 zł, co oznaczało, że dokonano przekroczenia zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków na kwotę 5.807,16 zł. Powyższe stanowiło naruszenie art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Zmiana załącznika nr 6 do uchwały budżetowej na 2018 rok została dokonana w dniu 24 sierpnia 2018 roku jednak kwota dotacji podmiotowej dla niepublicznej jednostki systemu oświaty nie uległa zmianie i wynosiła 256.000 zł. Natomiast uchwałą nr III/26/2018 w dniu 27 grudnia 2018 roku Rada Gminy zwiększyła kwotę dotacji podmiotowej do wysokości 261.810 zł.
6. Gmina Czastary udzielała dotacji podmiotowej dla niepublicznej szkoły podstawowej, stosując m.in. uchwałę Rady Gminy nr XIII/68/2012 z dnia 17 sierpnia 2012 roku. Od 2012 roku Rada Gminy Czastary nie podejmowała uchwały w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji dla niepublicznych szkół oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich wykorzystania, mimo że ww. uchwała straciła moc obowiązującą. Według aktualnego stanu prawnego, zgodnie z art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2203 ze zm.) - organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, w drodze uchwały, ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji, o których mowa w art. 15-21, art. 25, art. 26, art. 28-31a i art. 32, oraz tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, w tym zakres danych, które

powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji i w rozliczeniu jej wykorzystania, termin przekazania informacji o liczbie odpowiednio dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków, uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych lub słuchaczy kwalifikacyjnych kursów zawodowych, o których mowa w art. 34 ust. 2, oraz termin i sposób rozliczenia wykorzystania dotacji.

7. Stwierdzono następujące nieprawidłowości w zakresie dotacji dla niepublicznych szkół podstawowych w 2018 roku:
 - kwota dotacji na dziecko w Szkole Podstawowej w Radostowie (przed aktualizacją) została wyliczona przez Urząd Gminy w wysokości 785,69 zł niezależnie od tego do jakiej klasy dziecko uczęszczało. Kwota przyjęta przez jednostkę nie odzwierciedlała kwot wynikających z metryczki subwencji oświatowej na 2017 rok (przyjęto niewłaściwą statystyczną liczbę uczniów);
 - kwota dotacji na dziecko w Szkole Podstawowej w Radostowie (po aktualizacji) została wyliczona przez jednostkę w wysokości 805,06 zł niezależnie od tego do jakiej klasy dziecko uczęszczało. Kwota przyjęta przez Urząd Gminy nie odzwierciedlała kwot wynikających z metryczki subwencji oświatowej na 2018 rok (przyjęto niewłaściwą statystyczną liczbę uczniów);
 - przypadająca na ucznia kwota zwiększenia z tytułu zastosowania wagi P1 została obliczona przez Gminę w oparciu o niewłaściwą statystyczną liczbę uczniów przypisaną do tej wagi (liczba wynikająca z metryczki 2017 roku a nie 2018 roku). Sumę 616.717,97 zł podzielono przez 250 uczniów, co dało kwotę 2.466,87 zł. Poprawnie powinna to być kwota 2.354,33 zł, gdyż wynikała ona z podzielenia kwoty 616.717,97 zł przez 261,95 (statystyczna liczba uczniów dla wagi P1 wynikająca z metryczki na 2018 rok). Powyższa nieprawidłowość spowodowała różnicę (zawyżenie) w kwocie 112,54 zł rocznie na jednego ucznia;
 - aktualizacja kwoty dotacji została przeprowadzona w marcu 2018 roku, natomiast przepisy ustawy o finansowaniu zadań oświatowych zobowiązywały kontrolowaną jednostkę do przeprowadzenia aktualizacji w miesiącu kwietniu 2018 roku, co stanowiło naruszenie art. 43 ust. 1 pkt 1 i 3 i ust. 2 w zw. z art. 45 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych;
 - dotacja dla Szkoły Podstawowej w Radostowie została przekazana w zawyżonej kwocie o 1.438,49 zł w 2018 roku. Powyższa różnica pomiędzy kwotą dotacji wyliczoną przez RIO a kwotą dotacji wyliczoną przez Urząd Gminy wynika głównie z niewłaściwie obliczonej miesięcznej kwoty dotacji na dziecko uczęszczające do tej szkoły.
8. Stwierdzono następujące nieprawidłowości w zakresie dotacji dla niepublicznych szkół podstawowych w 2019 roku:
 - kwota dotacji na dziecko w Szkole Podstawowej w Radostowie (przed aktualizacją) została wyliczona przez Urząd Gminy w wysokości 805,06 zł niezależnie od tego do jakiej klasy dziecko uczęszczało. Kwota przyjęta przez Urząd Gminy nie odzwierciedlała kwot wynikających z metryczki subwencji oświatowej na 2018 rok (przyjęto niewłaściwą statystyczną liczbę uczniów);
 - kwota dotacji na dziecko w Szkole Podstawowej w Radostowie (po aktualizacji) została wyliczona przez Urząd Gminy w wysokości 819,47 zł niezależnie od tego do jakiej klasy dziecko uczęszczało. Kwota przyjęta przez Urząd Gminy

nie odzwierciedlała kwot wynikających z metryczki subwencji oświatowej na 2019 rok (przyjęto niewłaściwą statystyczną liczbę uczniów);

- aktualizacja kwoty dotacji została przeprowadzona w marcu 2019 roku, natomiast przepisy ustawy o finansowaniu zadań oświatowych zobowiązywały kontrolowaną jednostkę do przeprowadzenia aktualizacji w kwietniu 2019 roku, co stanowiło naruszenie art. 43 ust. 1 pkt 1 i 3 i ust. 2 w zw. z art. 45 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych;
 - dotacja dla Szkoły Podstawowej w Radostowie w miesiącach styczeń – sierpień 2019 roku została przekazana w zaniżonej kwocie o 2 418,43 zł. Powyższa różnica pomiędzy kwotą dotacji wyliczoną przez RIO a kwotą dotacji wyliczoną przez Urząd Gminy wynika głównie z niewłaściwie obliczonej miesięcznej stawki dotacji na dziecko uczęszczające do tej szkoły.
9. W zakresie prawidłowości naliczania i wypłaty wynagrodzeń w Urzędzie Gminy Czastary stwierdzono:
- przypadki przyznania pracownikom Urzędu Gminy kwot wynagrodzenia zasadniczego niezgodnie z przyjętymi w regulaminie wynagradzania kategoriami zaszeregowania: a) Sekretarzowi Gminy pismem zmieniającym wynagrodzenie znak: AO.2122.2.2018 z dnia 2 stycznia 2018 roku przyznano wynagrodzenie zasadnicze wg XVII kategorii zaszeregowania w kwocie 4.886 zł. Zgodnie z miesięcznymi kwotami wynagrodzenia zasadniczego określonymi w załączniku nr 1 do zarządzenia nr 213/2018 Wójta Gminy Czastary z dnia 2 stycznia 2018 roku w sprawie zmiany regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy Czastary - dla XVII kategorii zaszeregowania przewidziano wynagrodzenie w przedziale 2.100 zł – 4.830 zł; b) inspektorowi ds. zamówień publicznych, planowania przestrzennego i budownictwa - na podstawie pisma zmieniającego wynagrodzenie od dnia: [1] 1 stycznia 2017 roku przyznano wynagrodzenie zasadnicze wg XVII zaszeregowania w kwocie 4.708 zł. Zgodnie z miesięcznymi kwotami wynagrodzenia zasadniczego określonymi w załączniku nr 2 do zarządzenia nr 23/2015 Wójta Gminy Czastary z dnia 27 stycznia 2015 roku w sprawie zmiany załącznika nr 2 do regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy Czastary - dla XVII kategorii zaszeregowania przewidziano wynagrodzenie w przedziale 2.000 zł – 4.600 zł, [2] 1 stycznia 2018 roku przyznano wynagrodzenie zasadnicze wg XVII zaszeregowania w kwocie 5.108 zł. Zgodnie z miesięcznymi kwotami wynagrodzenia zasadniczego określonymi w załączniku nr 1 do zarządzenia nr 213/2018 Wójta Gminy Czastary z dnia 2 stycznia 2018 roku w sprawie zmiany regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy Czastary - dla XVII kategorii zaszeregowania przewidziano wynagrodzenie w przedziale 2.100 zł – 4.830 zł;
 - Skarbnikowi Gminy pismem zmieniającym wynagrodzenie z dnia 2 stycznia 2018 roku Wójt Gminy przyznał dodatek funkcyjny wg 7 stawki w wysokości 1.627 zł. Z karty płacowej pracownika oraz listy płac za rok 2018 oraz za okres styczeń-czerwiec 2019 wynikało, że pracownikowi naliczono i wypłacano dodatek w wysokości 1.684 zł, tj. wyższy od kwoty określonej pismem zmieniającym wynagrodzenie o 57 zł miesięcznie. W związku z powyższym zawyżono wynagrodzenie pracownika o kwotę: 684 zł za rok 2018 oraz 342 zł za I półrocze 2019 roku.

3. W zakresie prawidłowości naliczenia odpisów i przekazywania środków na rachunek Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych w 2018 roku stwierdzono, że do dnia 30 września 2018 roku na rachunek bankowy ZFŚS należało przekazać odpis w kwocie 9.059,42 zł, tj. różnicy pomiędzy kwotą odpisu zaplanowaną na rok 2018 - 34.830,74 zł a kwotą przekazaną na rachunek do dnia 31 maja 2018 roku - 25.771,32 zł. W dniu 12 września 2018 roku na ZFŚS przekazano kwotę odpisu w wysokości 4.000,00 zł. W związku z powyższym nie zachowano warunku wyrażonego w art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 4 marca 1994 roku o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1352 ze zm.), zgodnie z którym - równowartość dokonanych odpisów i zwiększeń naliczonych zgodnie z art. 5, 13 i 14 na dany rok kalendarzowy pracodawca przekazuje na rachunek bankowy Funduszu w terminie do dnia 30 września tego roku, z tym że w terminie do dnia 31 maja tego roku przekazuje kwotę stanowiącą co najmniej 75% równowartości odpisów, o których mowa w art. 5 ust. 1-3.
4. W latach 2017-2018 nastąpiło przekroczenie planu wydatków podczas realizacji zadania polegającego na budowie części kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy – Gmina Czastary.

Plan wydatków majątkowych na rok 2017 dla ww. zadania ustalono uchwałą nr XVII/109/2016 z dnia 29 grudnia 2016 roku w kwocie 0,00 zł. Kontrolowana jednostka dokonała następujących wydatków za przedmiotowe zadanie: [1] w dniu 24 stycznia 2017 roku na kwotę 30.000,00 zł; [2] w dniu 9 lutego 2017 roku – 10.000,00 zł oraz [3] w dniu 1 marca 2017 roku - 3.690,00 zł. Zatem wszystkie wydatki wymienione w pkt 1-3, tj. dokonane w dniach: 24 stycznia, 9 lutego i 1 marca 2017 roku w łącznej kwocie 43.690 zł spowodowały przekroczenie planu wydatków majątkowych dla przedmiotowego zadania na 2017 rok o kwotę: [1] 30.000,00 zł w okresie 24 stycznia - 8 lutego 2017 roku, [2] 40.000,00 zł w okresie 9 lutego – 28 lutego 2017 roku oraz [3] 43.690,00 zł w okresie 1 marca – 13 czerwca 2017 roku. Dopiero uchwałą nr XX/131/2017 z dnia 14 czerwca 2017 roku Rada Gminy Czastary ustaliła planowaną kwotę wydatków majątkowych w wysokości 43.690,00 zł.

Uchwałą nr XXV/163/2018 z dnia 28 lutego 2018 roku ustalono plan wydatków na rok 2018 dla przedmiotowego zadania w kwocie 1.000.000,00 zł i zmieniono go w dniu: [1] 30 maja 2018 roku uchwałą nr XXVI/177/2018 (zwiększenie do kwoty 1.224.552,00 zł) oraz w dniu [2] 12 października 2018 roku uchwałą nr XXIX/199/2018 (zwiększenie do kwoty 1.224.702,00 zł). Kontrolowana jednostka dokonała następujących wydatków na przedmiotowe zadanie: [1] w dniu 20 sierpnia 2018 roku – 30.750,00 zł, [2] w dniu 31 sierpnia 2018 roku na kwotę 1.193.801,95 zł, [3] w dniu 31 sierpnia 2018 roku na kwotę 146,37 zł. Wydatek na kwotę 146,37 zł z dnia 31 sierpnia 2018 roku (pkt 3) nie mieścił się w planie wydatków majątkowych określonym w uchwale nr XXVI/177/2018, co spowodowało przekroczenie planu wydatków majątkowych dla przedmiotowego zadania o kwotę 146,32 zł w okresie 31 sierpnia – 11 października 2018.

W zakresie zamówień publicznych

1. W przypadku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, którego przedmiotem było:
 - udzielenie i obsługa kredytu długoterminowego w kwocie 1.600.807,00 zł jednostka nie dysponowała dokumentem, z którego wynikałoby - w jaki sposób obliczono szacunkową wartość zamówienia. Szacunkowa wartość zamówienia wynikała jedynie z protokołu postępowania o udzielenie zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego, zatwierdzonego w dniu 7 września 2018 roku przez Wójta Gminy. Z protokołu wynikało, że szacunkowa wartość zamówienia została określona w kwocie 177.347,54 zł, co stanowiło równowartość 41.131,70 euro, „na podstawie uchwały Rady Gminy Czastary nr XVIII/186/2018”. Powyższą uchwałą Rada Gminy Czastary wyraziła jedynie zgodę na zaciągnięcie przedmiotowego kredytu z określeniem kwoty kredytu (1.600.807 zł) a nie jego ceny. Kwota 177.347,54 zł była równa kwocie najkorzystniejszej oferty złożonej na przedmiotowe zadanie. Powyższe może sugerować że szacunkowa wartość zamówienia została ustalona w kwocie wynikającej ze złożonej najkorzystniejszej oferty;
 - wykonanie zadania „Budowa części kanalizacji sanitarnej dla miejscowości Radostów Pierwszy – Gmina Czastary”, zgodnie z protokołem postępowania o udzielenie zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego, szacunkowa wartość zamówienia publicznego została ustalona na kwotę 1.193.801,95 zł (brutto), co stanowiło równowartość 276.875,00 euro (wg kursu obowiązującego od dnia 1 stycznia 2018 roku - 4,3117 zł), na podstawie kosztorysu inwestorskiego w dniu 6 marca 2018 roku. Nie przedłożono kontrolującym pisemnego dokumentu z powyższą datą, ustalającego wartość szacunkową zamówienia. Kwota 1.193.801,95 zł była równa kwocie oferty złożonej na przedmiotowe zadanie. Z przedłożonego kontrolującym kosztorysu inwestorskiego etapu A zadania (zaktualizowanego w marcu 2018 roku; data zatwierdzenia przez inwestora dnia 6 marca 2018 roku) wynikało, że wartość kosztorysowa inwestycji wynosi 795.692,80 zł;
 - wykonanie zadania „Przebudowa drogi gminnej nr 118123E na działce 1406 długości 896 mb w miejscowości Czastary”, zgodnie z protokołem postępowania o udzielenie zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego, szacunkowa wartość zamówienia publicznego została ustalona na kwotę 344.496,50 zł (netto), co stanowiło równowartość 79.898,07 euro (wg kursu obowiązującego od dnia 1 stycznia 2018 roku - 4,3117 zł), w dniu 26 lipca 2017 roku na podstawie kosztorysu inwestorskiego. Nie przedłożono kontrolującym pisemnego dokumentu z powyższą datą, ustalającego wartość szacunkową zamówienia.

Zgodnie z art. 32 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych – podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, ustalone przez zamawiającego z należytą starannością. W myśl przepisu art. 34 ust. 4 pkt 1 powołanej ustawy - jeżeli zamówienie obejmuje usługi bankowe lub inne usługi finansowe, wartością zamówienia są opłaty, prowizje, odsetki i inne podobne świadczenia. Natomiast zgodnie z art. 33 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy - wartość zamówienia na roboty budowlane ustala się na podstawie kosztorysu inwestorskiego sporządzanego na etapie opracowania dokumentacji projektowej albo na podstawie planowanych kosztów robót budowlanych określonych w programie funkcjonalno-użytkowym, jeżeli

przedmiotem zamówienia jest wykonanie robót budowlanych w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane.

2. W przypadku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, którego przedmiotem było udzielenie i obsługa kredytu długoterminowego w kwocie 1.600.807,00 zł, stwierdzono że wykonawca na wezwanie zamawiającego z dnia 13 sierpnia 2018 roku przedłożył m.in. następujące dokumenty w zakresie informacji z KRS: [1] w kartotece podmiotów zbiorowych nie figuruje, [2] w kartotece karnej KRS nie figuruje – informacje dla 3 członków zarządu. Stosownie do wymogu określonego w § 7 ust. III pkt 1 SIWZ - zamawiający wymagał złożenia w celu wykazania braku podstaw do wykluczenia z postępowania informacji z KRS w zakresie określonym w art. 24 ust. 1 pkt 13, 14 i 21 ustawy Prawo zamówień publicznych oraz odnośnie skazania za wykroczenia na karę aresztu, w zakresie określonym przez zamawiającego na podstawie art. 24 ust. 5 pkt 5 i 6 ww. ustawy, wystawionego nie wcześniej niż 6 m-cy przez upływem terminu składania ofert albo wniosków o dopuszczenie do udziału w postępowaniu. Obowiązek przedłożenia informacji o niekaralności na podstawie art. 24 ust. 1 pkt 14 ustawy dotyczy osób zasiadających w organach zarządzających a także w organach nadzorczych. Art. 24 ust. 1 pkt 14 ustawy Prawo zamówień publicznych określa, że z postępowania o udzielenie zamówienia wyklucza się wykonawcę, jeżeli urzędującego członka jego organu zarządzającego lub nadzorczego, wspólnika spółki w spółce jawnej lub partnerskiej albo komplementariusza w spółce komandytowej lub komandytowo-akcyjnej lub prokurenta prawomocnie skazano za przestępstwo, o którym mowa w pkt 13. W dniu 13 sierpnia 2018 roku pracownik wykonawcy zwrócił się mailowo o udzielenie informacji czy warunek określony w § 7 ust. 3 zostanie spełniony, jeśli wykonawca złoży informację o niekaralności z KRS dotyczącą tylko członków zarządu. W odpowiedzi mailowej na powyższe zapytanie – przewodniczący komisji przetargowej w dniu 14 sierpnia stwierdził, że warunek zostanie spełniony, co było sprzeczne z postanowieniami SIWZ. Prawidłowo, zamawiający powinien egzekwować wszystkie dokumenty wymienione w SIWZ.
3. W przypadku ww. zadania jednostka nie przedłożyła także dokumentów, z których wynikało udostępnienie informacji o wyborze najkorzystniejszej oferty na stronie internetowej. Zgodnie z art. 92 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, zamawiający udostępnia informacje o: [1] wyborze najkorzystniejszej oferty, podając nazwę albo imię i nazwisko, siedzibę albo miejsce zamieszkania i adres, jeżeli jest miejscem wykonywania działalności wykonawcy, którego ofertę wybrano, oraz nazwy albo imiona i nazwiska, siedziby albo miejsca zamieszkania i adresy, jeżeli są miejscami wykonywania działalności wykonawców, którzy złożyli oferty, a także punktację przyznaną ofertom w każdym kryterium oceny ofert i łączną punktację, [2] dopuszczeniu do dynamicznego systemu zakupów, [3] nieustanowieniu dynamicznego systemu zakupów, [4] unieważnieniu postępowania – podając uzasadnienie faktyczne i prawne - na stronie internetowej.

W zakresie ewidencji majątku i inwentaryzacji

1. W zakresie ewidencji składników majątkowych stwierdzono:
 - wystąpiły przypadki zaewidencjonowania środka trwałego w ewidencji

analitycznej bez wskazania pełnej klasyfikacji środków trwałych. Przykład stanowi grupa „6” – urządzenia techniczne, gdzie na stan środków trwałych wprowadzono środki o nazwie: łącznica i cztery motopompy przeciwpożarowe, czy grupa „7” – środki transportu, gdzie na stan środków trwałych wprowadzono: samochód pożarniczy Star 266, autobus szkolny Autosan czy samochód Ford Escort bez wskazania klasyfikacji środków trwałych, tj. nie podano grupy, podgrupy i rodzaju;

- w jednostce nie przestrzegano zarządzenia nr 43a/2011 Wójta Gminy Czastary z dnia 25 listopada 2011 roku w sprawie ustalenia dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości w zakresie:
 - nie prowadzono szczegółowych indywidualnych kart obiektów inwentarzowych oraz nie zawarto informacji w księdze środków trwałych o komórkach organizacyjnych, w których znajdują się poszczególne środki trwałe oraz osób odpowiedzialnych za ich stan oraz informacji o amortyzacji i umorzeniu poszczególnych środków trwałych,
 - nie na wszystkich poddanych kontroli dokumentach zawarto adnotację „wpisano do księgi inwentarzowej pod poz.str.....dnia....podpis i pieczęta imienna”,
 - wszystkie wartości niematerialne i prawne księgowano na jednym koncie 020, bez wyodrębnienia wskazanego w uregulowaniach wewnętrznych. W uregulowaniach wewnętrznych jednostki określono, że ewidencja szczegółowa dla wartości niematerialnych i prawnych prowadzona jest na jednym koncie 020 – Wartości niematerialne i prawne, oddzielnie dla poszczególnych podstawowych i pozostałych wartości niematerialnych i prawnych. Ponadto, w opisie do konta 020, wynikającym z zakładowego planu kont jednostki wynikało, że ewidencja analityczna prowadzona do konta 020 powinna pozwalać na wyodrębnienie wartości niematerialnych i prawnych umarżanych w czasie oraz umarżanych jednorazowo;
 - ewidencja pozostałych środków trwałych odbywała się na kontach Wn 013 – Pozostałe środki trwałe, Ma 072 – Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych. Stosownie do zasad funkcjonowania konta 072 określonych 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 – w księgach rachunkowych jednostek budżetowych odpisy umorzeniowe pozostałych środków trwałych należy ewidencjonować na koncie 072 w korespondencji z kontem 401 – Zużycie materiałów i energii.
- 2. W informacji o stanie mienia komunalnego Gminy Czastary, według stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku, nie wykazano danych dotyczących innych niż własność praw majątkowych, w tym w szczególności o ograniczonych prawach rzeczowych, wierzytelnościach, udziałach w spółkach, akcjach – pomimo, że Gmina Czastary posiada udziały w Spółce „Oświetlenie Uliczne i Drogowe” sp. z o.o.

Zgodnie z art. 267 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o finansach publicznych - zarząd jednostki samorządu terytorialnego przedstawia, w terminie do dnia 31 marca roku następującego po roku budżetowym, organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego informację o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego, zawierającą między innymi dane dotyczących innych niż własność praw majątkowych, w tym w szczególności o ograniczonych prawach rzeczowych, użytkowaniu wieczystym, wierzytelnościach, udziałach w spółkach, akcjach. Powyższe wskazuje na brak rzetelności informacji o stanie mienia komunalnego, przedkładanej corocznie Radzie Gminy Czastary, a następnie RIO w Łodzi.

3. W zakresie inwentaryzacji majątku Gminy, przeprowadzonej na koniec 2017 roku, ustalono:
 - drogi i chodniki będące własnością Gminy Czastary zinwentaryzowano metodą spisu z natury. Zastosowana metoda inwentaryzacji jest niezgodna z przepisem art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, według którego - inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe przeprowadza się drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników;
 - weryfikacji konta 011 dokonywano na innych drukach niż określone w załączniku do instrukcji inwentaryzacyjnej;
 - ustalenia zawarte w części wystąpienia pokontrolnego dotyczącej posiadanych akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego oraz rozrachunków i roszczeń świadczą o tym, że podjęte na dzień 31 grudnia 2017 roku czynności inwentaryzacyjne dla konta 030 - Długoterminowe aktywa finansowe oraz konta rozrachunkowego 221 - Należności z tytułu dochodów budżetowych, okazały się niewystarczające, gdyż nie wykazały nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli.

W przypadku zapisów na koncie 030 - Długoterminowe aktywa finansowe, stwierdzono rozbieżności między stanem ewidencyjnym udziałów a dokumentami źródłowymi (aktem notarialnym), natomiast na wydruku z ewidencji księgowej do konta 030, jako załącznika do protokołu weryfikacji odnotowano „udziały - Energetyka Kaliska przyjęte zostały dn. 31.12.2013 r. - w roku 2017 nie wystąpiły żadne księgowania. Saldo bez zmian” Taką samą adnotację zawarto na załączniku do protokołu weryfikacji konta 030 w 2018 roku.

Należności wynikające z salda konta 221 zweryfikowano jedynie z wydrukiem zestawienia obrotów i sald dla ww. konta oraz z dowodem PK z dnia 31 grudnia 2017 roku (dowód księgowy nr 1502/2017). Dowód PK zawierał zapis „Przypis, wpłaty, zaległości i nadpłaty na podst. Rb-27S” oraz sposób księgowania na kontach: [1] 800 (Wn), 750 (Ma) kwota 16.162.261,30 zł - dochody wykonane, [2] 221 (Wn), 750 (Ma) kwota 750.341,89 zł - zaległości, [3] 221 (Wn), 221 (Ma) kwota 13.854,79 zł - nadpłaty. W taki sam sposób

przeprowadzono inwentaryzację konta 221 metodą weryfikacji w 2018 roku (Dowód PK zawierał zapis „Przypis, wpłaty, zaległości i nadpłaty na podst. Rb-27S” oraz sposób księgowania na kontach: [1] 800 (Wn), 750 (Ma) kwota 16.351.257,37 zł – dochody wykonane, [2] 221 (Wn), 750 (Ma) kwota 656.038,54 zł – zaległości, [3] 221 (Wn), 221 (Ma) kwota 17.822,92 zł – nadpłaty).

Zgodnie z uregulowaniami wewnętrznymi jednostki, protokołami potwierdzającymi przeprowadzenie inwentaryzacji metodą weryfikacji mogą być wydruki komputerowe sald analitycznych z adnotacjami dokonanyimi przez pracowników. Przepisy art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości opisują sposób przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji sald jako porównanie zapisów ujętych w księgach rachunkowych z odpowiednimi dokumentami. Błędem jest utożsamianie tej inwentaryzacji z uzgodnieniem zapisów na kontach syntetycznych z zapisami i saldami kont analitycznych. Uzgodnienia sald wynikających z ewidencji analitycznej z odpowiadającymi im saldami ujętymi w ewidencji syntetycznej na kontach księgi głównej służą bieżącej kontroli prawidłowości zapisów dokonywanych w księgach rachunkowych i zachowaniu ich wewnętrznej spójności. Natomiast celem inwentaryzacji jest ustalenie rzeczywistego stanu składników majątkowych znajdujących się w posiadaniu danej jednostki organizacyjnej i zweryfikowanie prawdziwości danych zawartych w księgach rachunkowych, dotyczących wielkości poszczególnych rodzajów aktywów i pasywów. Porównanie i uzgodnienie zapisów ewidencji analitycznej i syntetycznej nie stanowi więc inwentaryzacji. Jest jedną z czynności, które powinny poprzedzać sporządzenie zestawień sald ewidencji syntetycznej i analitycznej oraz zamknięcie ksiąg rachunkowych danego roku obrotowego.

Powyższe wskazuje, że inwentaryzacji salda konta 221, które powstało poprzez zapis księgowy na koniec 2017 roku na podstawie sprawozdania Rb-27S, nie można uznać za prawidłowo przeprowadzonej. Ewidencja księgowa powinna być prowadzona na podstawie dokumentów księgowych, a dopiero na podstawie prawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej sporządzane są sprawozdania budżetowe i finansowe;

- w instrukcji inwentaryzacyjnej określono, że drogą potwierdzenia sald inwentaryzuje się między innymi należności, pożyczki, zobowiązania z wyjątkiem rozrachunków z pracownikami i innymi podmiotami nieprowadzącymi ksiąg rachunkowych, rozrachunków z tytułów publicznoprawnych, należności spornych i wątpliwych. Z informacji uzyskanych od kontrolowanych wynikało, że salda należności i zobowiązań zinwentaryzowano drogą weryfikacji. Zgodnie z uregulowaniami wewnętrznymi - uzgodnienie sald odbywa się w formie pisemnej. Wykonywane jest przez pracowników księgowości. Potwierdzenie sald może odbywać się również w drodze potwierdzenia drogą internetową albo telefonicznie (musi być notatka z przeprowadzonej rozmowy). Jeżeli nie udało się uzyskać potwierdzenia salda, wówczas takie saldo podlega inwentaryzacji w drodze weryfikacji.

W zakresie udzielania przez Gminę pomocy finansowej

1. Dotacja dla Gminy Brusy została przekazana i rozliczona z przekroczeniem terminów określonych w umowie z dnia 6 września 2018 roku. Termin przekazania dotacji został ustalony w umowie do dnia 20 września 2018 roku, natomiast faktyczne przekazanie nastąpiło 2 dni później. Rozliczenie dotacji miało nastąpić do dnia 14 grudnia 2018 roku. Gmina Brusy sporządziła rozliczenie z datą 12 grudnia 2018 roku, jednak dotarło ono do Urzędu Gminy w Czastarach w dniu 18 grudnia 2018 roku.
2. Zgodnie z umową pomocy finansowej nr 1/2018 z dnia 2 marca 2018 roku zawartą pomiędzy Gminą Czastary a Zarządem Powiatu Wieruszowskiego - środki pomocy miały zostać przekazane na rzecz Powiatu w terminie 15 dni od otrzymania sprawozdania z wykonania zadania. Sprawozdanie zostało złożone w dniu 31 października 2018 roku a środki przekazano dopiero w dniu 26 listopada 2018 roku tj. 10 dni po terminie.

W zakresie jednorazowych dodatków uzupełniających dla nauczycieli

W sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i przedszkolu prowadzonych przez Gminę Czastary zaniżono średnią liczbę etatów w grupie nauczycieli kontraktowych w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 marca 2018 roku - o 0,55 etatu i w okresie od dnia 1 kwietnia do dnia 31 grudnia 2018 roku - o 0,30 etatu. Powyższe spowodowało zaniżenie sumy iloczynów średniorocznej liczby etatów i średnich wynagrodzeń, o których mowa w art. 30 ust. 3 Karty *Nauczyciela* o kwotę 13.711,64 zł (w sprawozdaniu wykazano kwotę 45.038,26 zł, a powinno być 58.749,90 zł). Powyższe pozostało jednak bez wpływu na konieczność wypłaty w grupie nauczycieli kontraktowych jednorazowego dodatku uzupełniającego. W wymienionym sprawozdaniu zawyżono również wydatki na wynagrodzenia w grupie nauczycieli mianowanych o kwotę 26,67 zł. Przyczyny nieprawidłowości opisano w protokole kontroli.

W zakresie dochodów i wydatków związanych z systemem gospodarowania odpadami

W przypadku funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami stwierdzono, że Gmina Czastary zaplanowała deficyt – w 2017 roku na kwotę 67.075,00 zł (po zmianie planu deficyt 39.755,00 zł), w 2018 roku na kwotę 45.123,00 zł (po zmianie planu – nadwyżka na kwotę 3.877,00 zł), a w 2019 roku na kwotę 82.957,00 zł.

Zgodnie z treścią 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 ww. 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. Wobec powyższego Gmina powinna dążyć do równoważenia omawianych dochodów i wydatków. Faktyczny deficyt (dochody wykonane z tytułu opłat za odpady – wydatki wykonane na pokrycie kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi) w zakresie funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami jest zjawiskiem dopuszczalnym, bowiem wynikać może z różnych okoliczności, np. braku skuteczności prowadzonej windykacji, niedoszacowania stawek opłat.

W zakresie innych ustaleń

Stwierdzono, że Wójt Gminy nie sporządził planu finansowego Urzędu Gminy. Zgodnie z art. 247 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, budżet jednostki samorządu terytorialnego wykonuje jej zarząd. Natomiast w myśl art. 249 ust. 1 wskazanej ustawy: w terminie 21 dni od dnia podjęcia uchwały budżetowej zarząd jednostki samorządu terytorialnego: 1) przekazuje podległym jednostkom informacje o ostatecznych kwotach dochodów i wydatków tych jednostek oraz wysokości dotacji i wpłat do budżetu; 2) opracowuje plan finansowy zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostce samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami, przyjmując jako podstawę dla tego planu kwotę dotacji przyznanych na ten cel w roku budżetowym oraz wielkość dochodów związanych z realizacją tych zadań, które podlegają przekazaniu do budżetu państwa. Samorządowe jednostki budżetowe na podstawie otrzymanej informacji dostosowują projekt planu finansowego do uchwały budżetowej w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia otrzymania tej informacji. Każdy plan finansowy samorządowej jednostki budżetowej jest częścią budżetu danej jednostki samorządowej. W świetle wskazanych przepisów w planie finansowym urzędu JST należy ująć wszystkie wydatki budżetowe nieujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych, w tym wydatki związane z funkcjonowaniem organu stanowiącego i wykonawczego. W planie tym powinny być ujęte również: [1] dotacje dla samorządowych zakładów budżetowych, [2] dotacje i środki przekazywane na rzecz innych JST i związków JSTW, [3] pozostałe dotacje, [4] wpłaty do budżetu państwa z przeznaczeniem na zwiększenie części subwencji ogólnej, określone w odrębnych ustawach, [5] płatności oraz składki wpłacane na rzecz instytucji krajowych i zagranicznych.

Plan finansowy Urzędu JST powinien zostać przyjęty w formie zarządzenia Wójta Gminy.

Wskazać należy, że zarządzenie jest prawną formą działania, za której pomocą wójt może podejmować władcze rozstrzygnięcia. We wszystkich przypadkach, które mają na celu władcze załatwienie określonej sprawy (niebędącej sprawą rozstrzyganą w drodze decyzji administracyjnej), niezależnie od tego, czy ustawodawca wprost wskazuje na działanie w tej formie, organ wykonawczy gminy wydaje zarządzenie. W rezultacie każdy akt pochodzący od wójta gminy jest zarządzeniem, w stosunku do którego zachodzi możliwość objęcia go zarówno nadzorem wojewody, jak i kontrolą ze strony sądów administracyjnych. Pogląd powyższy jest reprezentowany w orzecznictwie sądów administracyjnych i przyjmowany w działalności organów nadzoru. W orzeczeniu wydanym przez WSA w Olsztynie [wyrok WSA w Olsztynie z 12.03.2008 roku sygn. II SA/OI 1044/07], Sąd przyjął, podzielaając poglądy zaprezentowane przez organy nadzoru, że „przez zarządzenia wójta gminy należy rozumieć wszelkie akty tego organu poza decyzjami administracyjnymi i postanowieniami, bez względu na nazwę, jaką wójt nada swemu rozstrzygnięciu.

Zarządzenia, bowiem, są obok decyzji administracyjnych prawną formą, w jakiej wójt może podejmować władcze rozstrzygnięcia”.

Zgodnie z § 12 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1718), zarząd JST zawiadamia samorządowe jednostki budżetowe o dokonanych zmianach planów dochodów i wydatków wprowadzonych w toku wykonywania budżetu. Zawiadomienie to z kolei stanowi podstawę dokonania zmian w planach finansowych samorządowych jednostek budżetowych.

Z ustnego wyjaśnienia złożonego przez Skarbnika Gminy wynikało, iż Wójt Gminy nie upoważnił kierowników jednostek organizacyjnych do dokonywania przeniesień planowanych wydatków w ich planach finansowych. Kierownicy/ dyrektorzy jednostek organizacyjnych zwracali się ustnie do Wójta Gminy o dokonanie zmian w planach finansowych. Zmiany zatwierdzał Wójt Gminy, które następnie były uwzględniane w budżecie gminy.

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

II.

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

1. Zapewnić prowadzenie rejestru instytucji kultury w postaci elektronicznej, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 26 stycznia 2012 roku w sprawie sposobu prowadzenia i udostępniania rejestru instytucji kultury.
2. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, poprzez:
 - ustalanie szacunkowej wartości zamówienia na usługi bankowe stosownie do wymogów zawartych w art. 32 ust. 1 i art. 34 ust. 4 pkt 1 oraz art. 33 ust. 1 pkt 1 ustawy;
 - egzekwowanie od wykonawców dokumentów wskazanych w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, jako potwierdzających brak podstaw do wykluczenia wykonawcy;
 - udostępnianie przez zamawiającego informacji o wyborze najkorzystniejszej oferty na stronie internetowej, stosownie do wymogu zawartego w art. 92 ust. 2 ustawy.
3. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, poprzez:

- uzyskanie opinii RIO o możliwości spłaty kredytu lub pożyczki dla całości zaciąganego zobowiązania, zgodnie z art. 91 ust. 2 pkt 1 ustawy;
 - ujmowanie w budżecie przychodów i rozchodów wynikających z udzielanych przez Gminę pożyczek, stosownie do art. 212 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy;
 - ujmowanie w wieloletniej prognozie finansowej wszystkich przedsięwzięć, których realizacja wykracza poza rok budżetowy oraz właściwe określanie limitów zobowiązań dla tych przedsięwzięć, jak też prawidłowe określanie w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej odrębnie dla każdego przedsięwzięcia kwoty łącznych nakładów finansowych, stosownie do przepisów określonych w art. 226 ust. 3 i 4 ustawy;
 - zaciąganie zobowiązań wieloletnich w ramach upoważnień dla organu wykonawczego, ujętych w uchwale Rady Gminy w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, o czym stanowi art. 228 ust. 1 ustawy;
 - dokonywanie wydatków w granicach kwot określonych w planach finansowych, stosownie do wymogu określonego w art. 254 pkt 3 ustawy;
 - rzetelne sporządzanie informacji o stanie mienia komunalnego, zgodnie z art. 267 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
4. Zapewnić przestrzeganie terminów płatności zobowiązań, określonych w umowach o pożyczkę.
5. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez:
- poprawne ujęcie na koncie 030 – Długoterminowe aktywa finansowe, wartości wniesionych aportów do spółki „Oświetlenie uliczne i drogowe” oraz zaewidencjonowanie wniesionego do tej spółki wkładu pieniężnego, stosowanie do uregulowań wynikających z art. 35 ust. 1 w zw. z art. 28 ust. 2 i art. 28 ust. 1 pkt 3 ustawy,
 - oddzielne ustalanie wartości poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów i związanych z nimi kosztów oraz zysków i strat nadzwyczajnych, stosownie do wymogu wynikającego z art. 7 ust.3 ustawy,
 - ujmowanie w księgach rachunkowych wszystkich osiągniętych, przypadających na jej rzecz przychodów i obciążających ją kosztów związanych z tymi przychodami dotyczących danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty oraz poprzez wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 6 i art. 20 ustawy;
 - prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób umożliwiający sporządzenie odpowiednich sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych stosownie do wymogu określonego w art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy.
6. Zaktualizować uregulowania wewnętrzne w zakresie obowiązującej polityki (zasad) rachunkowości, tak aby były one zgodne z obowiązującymi: [1] rozporządzeniem 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, [2] ustawą o rachunkowości, [3] zarządzeniem nr 129/2016 Wójta Gminy Czastary w zakresie zasad centralizacji rozliczeń podatku VAT.

7. Wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną Gminnej Biblioteki Publicznej w Czastarach prowadzić zgodnie z art. 10b ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.
8. Podjąć działania mające na celu dostosowanie uchwały Rady Gminy w sprawie wspólnej obsługi gminnych jednostek organizacyjnych, do przepisów art. 10c ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, w szczególności dotyczące podmiotów zobowiązanych do składania sprawozdań budżetowych jednostkowych dla jednostek obsługiwanych.
9. Zapewnić przechowywanie wszystkich kwot zabezpieczeń należytego wykonania umów na oprocentowanym rachunku bankowym, zgodnie z art. 148 ust. 5 ustawy Prawo zamówień publicznych.
10. Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-PDP i Rb-27S, sporządzonych za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2018 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych oraz skutków zwolnień. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
11. 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 udzielonych zwolnień podatkowych oraz skutkach obniżenia górnych stawek podatkowych.
12. Zapewnić terminowe i prawidłowe sporządzanie bilansu Urzędu Gminy w Czastarach, w szczególności poprzez wykazywanie danych wynikających z ewidencji księgowej Urzędu Gminy we właściwych pozycjach bilansu, tak aby sprawozdanie finansowe przedstawiało rzetelnie sytuację finansową jednostki.
13. Zapewnić rzetelne wykazywanie w sprawozdaniu Rb-28S – z wykonania planu wydatków jednostki samorządu terytorialnego, danych dotyczących zobowiązań.
14. Zapewnić przestrzeganie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
15. Pobierać należne jednostce samorządu terytorialnego wynagrodzenie z tytułu terminowego odprowadzania przez płatnika zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, na podstawie art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa.
16. 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:

- prowadzenie ewidencji dochodów budżetu w księgach rachunkowych Urzędu Gminy z zastosowaniem kont 130 i 720 (w zakresie dochodów realizowanych przez jednostkę budżetową, np. z tytułu podatków);
 - prowadzenie ewidencji planu finansowego wydatków budżetowych na koncie 980;
 - prowadzenie ewidencji sum depozytowych w księgach rachunkowych Urzędu na koncie 240;
 - prowadzenie ewidencji kosztów przyszłych okresów na koncie 640;
 - prowadzenie ewidencji diet za udział w pracach obwodowej Komisji Wyborczej, diet radnych i ekwiwalentów za udział w akcjach pożarniczych, na odpowiednich kontach, zgodnie z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu oraz zgodnie z przyjętymi w jednostce zasadami (polityką) rachunkowości;
 - prowadzenie ewidencji diet Przewodniczącego Rady Gminy na właściwym koncie rozrachunkowym - 240 i koncie kosztów - 409;
 - prowadzenie ewidencji operacji gospodarczych dotyczących podatku VAT zarówno dotyczącego Urzędu Gminy, jak i w zakresie jego centralizacji, na odpowiednich kontach, zgodnie z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu oraz zgodnie z przyjętymi w jednostce zasadami (polityką) rachunkowości;
 - prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 221 w zakresie poszczególnych użytkowników wieczystych oraz najemców/dzierżawców, w sposób umożliwiający ustalenie dla nich sald końcowych, tj. należności i nadpłat;
 - prowadzenie bieżącej ewidencji przypisów należności dla wszystkich dochodów przypisanych, w szczególności z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste, najem/dzierżawę;
 - prowadzenie ewidencji wpływów na konto 135 po stronie Wn;
 - ewidencjonowanie przyjęcia i umorzenia pozostałych środków trwałych zgodnie z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu.
17. Zapewnić przestrzeganie uregulowań wewnętrznych zawartych w:
- zarządzeniu nr 129/2016 Wójta Gminy Czastary w zakresie zasad centralizacji rozliczeń podatku VAT;
 - zarządzeniu nr 43a/2011 Wójta Gminy Czastary z dnia 25 listopada 2011 roku w sprawie ustalenia dokumentacji opisującej przyjęte zasady w zakresie opisu dowodu księgowego stanowiącego podstawę do prawidłowego zaewidencjonowania środka trwałego;
 - instrukcji kasowej (przy sporządzaniu raportów kasowych).
18. Zapewnić sporządzanie sprawozdania Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, w sposób rzetelny i prawidłowy pod względem merytorycznym, ze szczególnym zwróceniem uwagi na prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniu dochodów z majątku Gminy w kwotach netto, tj. bez podatku

VAT, stosownie do postanowień § 9 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

19. Jednostkowe sprawozdania Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, sporządzać zgodnie z § 2 ust. 1 w zw. z § 3 ust. 2 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, tj. dochody wykonane wykazywać na podstawie danych księgowości analitycznej dochodów budżetowych do rachunku bieżącego - subkonto dochodów oraz wpływów do kasy jednostki i zapłaconych kartą płatniczą.
20. Wykazywać w sprawozdaniach Rb-27S kwoty zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, stosownie do wymogu określonego w § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
21. Zapewnić uregulowanie stanu prawnego drogi położonej na działce (...) ²³ w Czastarach.
22. Podjąć, w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego oraz prawnego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku od środków transportowych, opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
23. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego oraz podatku od środków transportowych, deklaracji podatkowych oraz informacji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 2 ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny poddania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.
24. Udzielać ulg z tytułu nabycia gruntów zgodnie z art. 12 ust. 3 w zw. z art. 13d ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym.
25. 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.
26. Zapewnić prowadzenie ewidencji księgowej na koncie 229 – Pozostałe rozrachunki publicznoprawne, w sposób umożliwiający ustalenie kwot ewentualnych zobowiązań, do celów sprawozdawczości budżetowej,

²³ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

z uwzględnieniem unormowań zawartych w art. 3 ust. 1 pkt 20 ustawy o rachunkowości i 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

27. Zapewnić przestrzeganie art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, w zakresie obowiązku dokonywania kontrasygnaty przez skarbnika gminy lub osoby przez niego upoważnionej, w odniesieniu do czynności prawnych mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych.
28. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych, w szczególności poprzez:
 - podjęcie działań mających na celu uchwalenie przez Radę Gminy uchwały w zakresie spraw wymienionych w art. 38 ust. 1 ustawy,
 - udzielanie dotacji na jednego ucznia niepublicznej szkoły podstawowej w wysokości kwoty przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego, stosownie do wymogu art. 26 ust. 1 ustawy;
 - stosowanie do obliczeń dotacji przypadającej na jednego ucznia niepublicznej szkoły podstawowej prawidłowej przeliczeniowej liczby uczniów określonej w metryczce subwencji oświatowej na dany rok;
 - przeprowadzanie aktualizacji udzielanych dotacji w sytuacjach i w terminach, o których mowa w art. 43 ust. 1 i 3 w zw. z art. 45 ustawy;
 - obliczanie zaktualizowanej wysokości dotacji na ucznia podlegającej przekazaniu w oparciu o art. 43 ust. 4 ustawy.
29. Zapewnić przestrzeganie regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy Czastary, wprowadzonego zarządzeniami Wójta Gminy Czastary nr: 23/2015 z dnia 27 stycznia 2015 oraz 213/2018 z dnia 2 stycznia 2018 roku - w zakresie przyznawania pracownikom wynagrodzenia zasadniczego zgodnie z przewidzianymi w ww. Regulaminie kategoriami zaszeregowania.
30. Zapewnić wypłatę dodatków funkcyjnych w kwotach wynikających z angażu pracownika.
31. Zapewnić prowadzenie ewidencji środków trwałych z podziałem na grupy, podgrupy i rodzaje, stosując przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 roku w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT).
32. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy o rachunkowości i uregulowań wewnętrznych w zakresie przeprowadzania inwentaryzacji metodą spisu z natury, potwierdzania sald i weryfikacji.
33. Czynności inwentaryzacyjne, polegające na weryfikacji dokumentacji źródłowej ze stanem księgowym przeprowadzać z należytą starannością.
34. Egzekwować rozliczanie udzielonych dotacji w terminach określonych w umowie (porozumieniu).
35. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniej liczby etatów dla nauczycieli i wysokości wynagrodzeń stanowiących podstawę obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 roku w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego

w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r., nr 6, poz. 35 ze zm.).

36. Podjąć działania mające na celu wprowadzenie efektywnych rozwiązań, które w przyszłości doprowadzą do zbilansowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi, stosownie do przepisów ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.
37. Plan finansowy Urzędu, a także jego zmiany, ustalać w drodze zarządzenia Wójta Gminy.
38. Doprecyzować zapis dotyczący przekazywania nadwyżki podatku naliczonego nad należnym jednostkom budżetowym w zarządzeniu nr 129/2016 Wójta Gminy Czastary w zakresie zasad centralizacji rozliczeń podatku VAT, mając na uwadze, że obowiązujące przepisy nie przewidują przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku VAT do jednostek budżetowych.

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 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 Czastary

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Czastarach

aa.