

Łódź, dnia 23 października 2019 roku

Pan  
Ryszard Nowakowski  
Wójt Gminy Parzęczew

WK – 602/43/2019

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r. poz. 561 ze zm.), informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Parzęczew<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2017-2019 dotyczące przede wszystkim: stanu zadłużenia; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów podatkowych i dochodów z majątku; udzielania dotacji jednostkom spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

## **I.**

### **W zakresie unormowań wewnętrznych**

1. Obowiązująca w jednostce Instrukcja postępowania w zakresie przeciwdziałania wprowadzeniu do obrotu finansowego wartości majątkowych pochodzących z nielegalnych lub nieujawnionych źródeł oraz o przeciwdziałaniu finansowania terroryzmu, wprowadzona zarządzeniem nr 575/10 Wójta Gminy Parzęczew z dnia 30 listopada 2010 roku, wymagała nowelizacji wskutek wejścia w życie nowych przepisów - ustawy z dnia

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 16 kwietnia – 28 czerwca 2019 roku. Protokół podpisano w dniu 30 sierpnia 2019 roku.

1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz.U. z 2018 r., poz. 723).

2. Stwierdzono brak zakresów czynności u pracowników II stopnia wykonujących zadania w Referacie Finansów, zatrudnionych w ramach robót publicznych, które to zatrudnienia były długotrwałe i tym samym wymagały określenia zakresów czynności.

### **W zakresie zaciągania zobowiązań**

1. W dniu 30 stycznia 2017 roku Gmina Parzęczew zawarła z Wojewódzkim Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi umowę poręczenia pożyczki udzielonej przez Fundusz Związkowi Międzygminnemu „Bzura”<sup>2</sup>. W § 2 umowy Gmina Parzęczew oświadczyła, iż poręcza za wszystkie zobowiązania Dłużnika, tj. ZM „BZURA” wynikające z umowy pożyczki do kwoty 875.489,00 zł, co stanowi kwotę pożyczki wraz z należnymi odsetkami w wysokości procentowego udziału Gminy w realizowanym zadaniu. Poręczenie zostało udzielone na okres od dnia 30 stycznia 2017 roku do dnia 31 sierpnia 2032 roku.

Rada Gminy Parzęczew w uchwale nr XXII/198/2016 z dnia 30 czerwca 2016 roku określiła maksymalną wysokość poręczeń udzielanych w roku budżetowym 2016. Do dnia 31 grudnia 2016 roku Gmina Parzęczew nie udzieliła żadnych poręczeń. Natomiast poręczenie wskazane w ww. uchwale zostało przez Gminę udzielone w dniu 30 stycznia 2017 roku.

Powyższe naruszyło zasadę określoną w art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i) ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 506 ze zm.) wskazującą, iż rada gminy podejmuje uchwały ustalające maksymalną wysokość pożyczek i poręczeń udzielanych przez wójta w roku budżetowym.

2. Na dzień 30 stycznia 2017 roku, tj. na dzień podpisania przez Gminę Parzęczew umowy poręczenia pożyczki udzielonej przez WFOŚiGW w Łodzi Związkowi Międzygminnemu „Bzura”, organ stanowiący Gminy Parzęczew nie określił maksymalnej wysokości poręczeń w roku budżetowym 2017. Zaciągnięcie zobowiązania, wynikającego z udzielonego poręczenia, bez stosownego limitu w uchwale budżetowej spowodowało naruszenie art. 94 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 869), określającego, że łączna kwota poręczeń i gwarancji określana jest w uchwale budżetowej.

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

1. Rada Gminy w Parzęczewie uchwałą nr XII/121/15 z dnia 29 października 2015 roku, z dniem 1 stycznia 2016 roku postanowiła zapewnić wspólną obsługę finansową jednostkom budżetowym Gminy Parzęczew (w tym:

---

<sup>2</sup> Umowa o dofinansowanie w formie pożyczki i dotacji nr 23/OZ/PD/2016 z dnia 20 maja 2016 roku przyznająca Związkowi pożyczkę do kwoty 21.835.873,00 zł.

Gminnemu Ośrodkowi Pomocy Społecznej w Parzęczewie, Szkole Podstawowej w Parzęczewie, Szkole Podstawowej w Chociszewie, Gimnazjum w Parzęczewie). Ponadto w zakresie wspólnej obsługi finansowej Wójt Gminy Parzęczew zawarł w dniu 29 grudnia 2015 roku dwa porozumienia z instytucjami kultury, tj. z Gminną Biblioteką Publiczną w Parzęczewie, oraz z Forum Inicjatyw Twórczych w Parzęczewie. W porozumieniach określono, że Urząd Gminy w Parzęczewie jest jednostką obsługującą pod względem finansowo-księgowym dla ww. dwóch jednostek obsługiwanych.

Wprowadzone zarządzeniem nr 432/18 Wójta Gminy Parzęczew z dnia 31 sierpnia 2018 roku zasady rachunkowości obejmowały swoim zakresem zasady rachunkowości w stosunku do jednostek obsługiwanych przez Urząd Gminy w Parzęczewie. Ewidencja zdarzeń powyższych jednostek prowadzona była w oparciu o politykę rachunkowości wprowadzoną dla Urzędu Gminy w Parzęczewie z adnotacją, iż dotyczy ona również jednostek budżetowych oraz gminnych instytucji kultury Gminy Parzęczew - jako jednostek obsługiwanych. Wprowadzony zarządzeniem nr 432/18 wykaz kont syntetycznych jednostki budżetowej, był wykazem jednolitym kont księgi głównej, bez żadnego uszczegółowienia bądź wyodrębnienia kont jednostek obsługiwanych. Wyodrębnienia zasad rachunkowości, w tym wyodrębnienia wykazu kont syntetycznych dokonano jedynie w odniesieniu do instytucji kultury. Należy zauważyć, że przyjęte w sposób jednolity dla wszystkich jednostek organizacyjnych (w tym Urzędu Gminy - z wyłączeniem instytucji kultury), zapisy zakładowego planu kont i zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych nie zapewniają ujęcia operacji w sposób rzetelny i bezbłędny, jak również nie zapewniają skutecznej kontroli wewnętrznej dokonywanych operacji i stanu składników majątku będących w posiadaniu i dyspozycji jednostek.

Brak wyodrębnienia regulacji w zakresie zasad rachunkowości dla jednostek obsługiwanych (jednostek budżetowych) naruszał art. 4 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 351), który obliuguje kierowników jednostek do wdrożenia i aktualizacji zasad rachunkowości. Z uwagi na objęcie wspólną obsługą spraw z zakresu rachunkowości, obowiązki i kompetencje kierownika jednostki wykonuje kierownik jednostki obsługującej (w tym przypadku Wójt Gminy). Nie ma także prawnych przeciwwskazań, by dla jednostek obsługiwanych – mając na uwadze ich cechy szczególne (np. jednostki budżetowe realizujące zadania z zakresu oświaty) ustalić jedną politykę rachunkowości (odrębną jednak od polityki rachunkowości jednostki obsługującej), uwzględniając w niej ewentualną specyfikę w zakresie działalności jednostek obsługiwanych.

2. Ewidencję operacji księgowych w roku 2018, zarówno organu, Urzędu Gminy w Parzęczewie, jak również jednostek obsługiwanych prowadzono w podziale na rejestry częściowe, obejmujące określone grupy rodzajowe zdarzeń (jednostki obsługiwane, projekty UE). Księgi rachunkowe, w formie rejestrowej, prowadzone były w systemie elektronicznym przy wykorzystaniu programu „Księgowość budżetowa wersja 2018” firmy INFO-SYSTEM.

Analiza przedstawionych w trakcie kontroli wydruków z ksiąg rachunkowych (szczegółowo wskazanych w protokole kontroli) wykazała, iż program „Księgowość budżetowa” daje możliwość łączenia danych wynikających z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy z danymi z ksiąg rachunkowych jednostek obsługiwanych w różnych konfiguracjach, co przy sporządzaniu sprawozdań budżetowych czy sprawozdań finansowych może spowodować pominięcie poszczególnych danych księgowych odzwierciedlających zdarzenia gospodarcze dotyczące organu lub Urzędu, które ujmowano w rejestrach częściowych, bądź chociażby przypadkowe uwzględnienie danych jednostek obsługiwanych. Ponadto analiza prowadzonych przez Urząd Gminy w Parzęczewie ksiąg rachunkowych wykazała, iż w poszczególnych rejestrach prowadzone były tak samo oznaczone konta analityczne, w tym np. konta analityczne do kont syntetycznych: 225, 229, 231, 234, 240, które to konta analityczne w poszczególnych rejestrach dublowały się. Należy zauważyć, iż w przypadku połączenia rejestrów (co jest możliwe przy prowadzeniu ksiąg w formie rejestrowej) nastąpi połączenie tych samych kont i tym samym nastąpi brak przejrzystości i czytelności dokonanych zapisów. Powyższe nie zapewnia przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego każdej z jednostek oddzielnie w sposób prawidłowy.

Odnosząc się do powyższego, jak również do stanu faktycznego opisanego szczegółowo w protokole kontroli, należy zwrócić uwagę na zasady określone w art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który wskazuje, iż: księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: 1) dziennik; 2) księgę główną; 3) księgi pomocnicze; 4) zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych; 5) wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Ponadto art. 11 ustawy o rachunkowości wskazuje, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej. Uwzględniając powyższe normy należy zauważyć, iż księgi rachunkowe powinny być prowadzone odrębnie dla każdej jednostki, bez możliwości łączenia z księgami innych jednostek organizacyjnych. Księgi rachunkowe powinny zawierać jeden dziennik i jedną księgę główną, a nie kilka ksiąg głównych w zależności od ilości prowadzonych rejestrów. Sumując, dla organu winna być prowadzona jedna księga główna, tak samo dla Urzędu JST (jako jednostki budżetowej), bez wyodrębniania ksiąg głównych projektów. Ewidencja księgowa poszczególnych projektów winna polegać na wyodrębnieniu operacji gospodarczych poprzez analitykę dla poszczególnych kont, bez tworzenia rejestrów, z których wyodrębnia się dodatkowe dzienniki i księgi główne. Ponadto należy zauważyć, iż księgi rachunkowe jednostek obsługiwanych winny być prowadzone odrębnie od ksiąg rachunkowych organu i jednostki. W badanym stanie faktycznym księgi rachunkowe jednostek obsługiwanych prowadzone są w jednym systemie komputerowym wspólnie w księgach rachunkowych jednostki obsługującej z zastosowaniem jedynie formy rejestrowej celem ich wydzielenia, co nie jest zgodne z art. 11 ustawy o rachunkowości.

Brak wyodrębnienia ksiąg rachunkowych dla poszczególnych jednostek organizacyjnych narusza podstawowe zasady rachunkowości określone w

ustawie o rachunkowości. Zgodnie z zapisami art. 4 ust. od 1 do 3 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy – dla każdej jednostki organizacyjnej należy prowadzić odrębne księgi rachunkowe w celu zapewnienia ujmowania w tych księgach wyłącznie zdarzeń związanych z poszczególnymi jednostkami organizacyjnymi, a w konsekwencji rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej, a także wyniku finansowego każdej z jednostek oraz w celu umożliwienia sporządzenia obowiązujących te jednostki sprawozdań finansowych.

3. Stwierdzono naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 760 - obowiązywało do dnia 31 grudnia 2017 roku) oraz 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 (Dz.U. z 2017 r., poz. 1911 - obowiązuje od dnia 1 stycznia 2018 roku), w poniższym zakresie<sup>3</sup>:

- ewidencji kredytów i pożyczek nie dokonywano bezpośrednio na kontach 134 i 260. Wpływ środków z zaciągniętych zobowiązań księgowany był przy udziale konta 140 służącego do ewidencji środków w drodze, tj. Wn 133-10 Ma 140-6 w zakresie kredytów, oraz Wn 133-10 Ma 140-7 w zakresie pożyczki. Prawidłowa ewidencja zaciągniętych zobowiązań winna być prowadzona na kontach: Wn 133 Ma 134 (kredyty) bądź Wn 133 Ma 260 (pożyczki) – stosownie do poniższych opisów kont 134 i 260:

konto 134 służy do ewidencji kredytów bankowych zaciągniętych na finansowanie budżetu. Na stronie Wn konta 134 ujmuje się spłatę lub umorzenie kredytu. Na stronie Ma konta 134 ujmuje się kredyt bankowy na finansowanie budżetu oraz odsetki od kredytu bankowego. Konto 134 może wykazywać saldo Ma oznaczające zadłużenie z tytułów kredytów zaciągniętych na finansowanie budżetu. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 134 powinna umożliwiać ustalenie stanu zadłużenia według umów kredytowych.

konto 260 służy do ewidencji zobowiązań zaliczanych do zobowiązań finansowych, z wyjątkiem kredytów bankowych, a w szczególności z tytułu zaciągniętych pożyczek i wyemitowanych instrumentów finansowych. Na stronie Wn konta 260 ujmuje się wartość spłaconych zobowiązań finansowych,

---

<sup>3</sup> Przywołane w dalszej części wystąpienia pokontrolnego opisy kont księgowych pochodzą z obowiązującego w powyższym zakresie rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości i 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, załącznik nr 2 i 3.

a na stronie Ma ujmuje się wartość zaciągniętych zobowiązań finansowych. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 260 powinna zapewnić możliwość ustalenia stanu zobowiązań z poszczególnymi kontrahentami według tytułów zobowiązań. Konto 260 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan nadpłaconych zobowiązań finansowych, a saldo Ma stan zaciągniętych zobowiązań finansowych.

4. Stwierdzono naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r., poz. 1773 ze zm.) w odniesieniu do prawidłowości wykazywania w sprawozdaniu Rb-Z zobowiązań z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek.

Zgodnie z Instrukcją sporządzania sprawozdania, zawartą w załączniku nr 2 do rozporządzenia, w części A sprawozdania Rb-Z należy wykazać wartość nominalną zobowiązań jednostki na koniec danego okresu sprawozdawczego według tytułów dłużnych (układ przedmiotowy) oraz wobec grup wierzycieli (układ podmiotowy). Zobowiązania z tytułu kredytów i pożyczek należy rozumieć jako zobowiązania wynikające z zaciągniętych kredytów i pożyczek, jak również z umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach (tzw. sprzedaż na raty), umów leasingu zawartych z producentem lub finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy (tzw. leasing finansowy), a także z umów nienazwanych o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związanych z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu. Do pożyczek należy również zaliczać zobowiązania z tytułu umów o partnerstwie publiczno-prywatnym, w przypadku gdy umowa ta ma wpływ na poziom długu publicznego. W tej kategorii mieszczą się również papiery wartościowe, których zbywalność jest ograniczona (tzn. nie istnieje dla nich płynny rynek wtórny), z wyłączeniem akcji oraz innych papierów udziałowych. Do kredytów i pożyczek nie zalicza się zobowiązań krótkoterminowych wynikających z umów nienazwanych, powstających w wyniku bezpośredniego udzielenia przez dostawców lub producentów odroczenia terminu zapłaty za transakcje dotyczące usług, wyrobów i robót (tzw. kredyt handlowy).

Jednostka kontrolowana z datą zaciągnięcia zobowiązania z tytułu kredytu bądź pożyczki dokonywała na kontach 134 i 260 przypisu całego zobowiązania wynikającego z zawartej umowy, co spowodowało wykazanie w kwartalnych sprawozdaniach Rb-Z wg stanu na dzień: 30 czerwca 2017 roku, 30 września 2017 roku, 30 września 2018 roku zobowiązań zawyżonych w stosunku do zobowiązań faktycznie wykorzystanych (wpływ na rachunek):

<b>Sprawozdanie Rb-Z, wg stanu na:</b>	<b>Zobowiązanie wykazane w Rb-Z</b>	<b>Zobowiązanie faktyczne</b>	<b>Różnica</b>
30 czerwca 2017	<b>9 546 595,81</b>	<b>7 185 895,81</b>	<b>2 360 700,00</b>
30 września 2017	<b>9 227 883,81</b>	<b>8 667 183,81</b>	<b>560 700,00</b>
30 września 2018	<b>10 091 770,41</b>	<b>9 198 294,93</b>	<b>893 475,48</b>

5. Stwierdzono naruszenie przepisów 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 odniesieniu do sprawozdania Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego. W przedmiotowym sprawozdaniu wykazano stan środków na koniec 2018 roku na rachunku budżetu JST w kwocie ogółem 1.048.461,95 zł, w tym: 1.385,23 zł środki niewykorzystanych dotacji oraz 374.000,00 zł środki pochodzące z subwencji. Zgodnie z wyciągiem bankowym do rachunku organu i rachunku projektu stan środków budżetu JST wynosił 1.047.969,95 zł, co było zgodne z sumą sald konta 133.

Sprawozdanie Rb-ST na koniec 2018 roku sporządzone zostało niezgodnie z zasadą określoną w § 22 ust. 1 załącznika nr 36 do ww. rozporządzenia, zawierającego Instrukcję sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, gdzie wskazano, iż w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych. Zatem podstawą sporządzenia przedmiotowego sprawozdania są wyciągi bankowe wskazujące na stan środków na rachunku budżetu. Tym samym, zgodnie z wyciągami bankowymi nr: 247-248 (do rachunku organu) i nr 53 (do rachunku projektu), w sprawozdaniu Rb-ST na koniec 2018 roku winna zostać wykazana kwota 1.047.969,95 zł, która była zgodna z sumą konta 133 rejestru Organu i rejestru projektu „Z małych szkół w wielki świat”.

6. Urząd Gminy w Parzęczewie jako jednostka obsługująca nie sporządzała w 2017 roku i w 2018 roku sprawozdań Rb-27S dla jednostek obsługiwanych, tj. Szkoły Podstawowej w Parzęczewie, Szkoły Podstawowej w Chociszewie, oraz GOPS-u. Sprawozdania te należało składać w okresach miesięcznych wg stanu na ostatni dzień danego okresu sprawozdawczego, tj. na: 31 stycznia 2017 roku, 28 lutego 2017 roku, 31 marca 2017 roku, 30 kwietnia 2017 roku, 31 maja 2017 roku, 30 czerwca 2017 roku, 31 lipca 2017 roku, 30 sierpnia 2017 roku, 31 września 2017 roku, 31 października 2017 roku, 30 listopada 2017 roku, 31 grudnia 2017 roku, oraz: na: 31 stycznia 2018 roku, 28 lutego 2018 roku, 31 marca 2018 roku, 30 kwietnia 2018 roku, 31 maja 2018 roku, 30 czerwca 2018 roku, 31 lipca 2018 roku, 30 sierpnia 2018 roku, 31 września 2018 roku, 31 października 2018 roku, 30 listopada 2018 roku, 31 grudnia 2018 roku.

Do sporządzania miesięcznych sprawozdań Rb-27S jednostek organizacyjnych Gminy Parzęczew zobowiązany był, na podstawie § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a wcześniej na podstawie § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r., poz.1015 ze zm.)<sup>4</sup>, Wójt Gminy Parzęczew - jako kierownik jednostki obsługującej.

Niesporządzenie sprawozdań Rb-27S dla jednostek obsługiwanych w okresie od dnia 1 stycznia 2017 roku do dnia 31 grudnia 2018 roku

---

<sup>4</sup> Powołany akt prawny obowiązywał do dnia 12 stycznia 2018 roku.

spowodowało naruszenie § 4 pkt 3 lit. g) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, oraz § 4 pkt 3 lit. f) rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej – zgodnie z którymi – do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki są obowiązani, w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, kierownicy jednostek obsługujących, odpowiednio do zakresu wykonywanych zadań wynikających z przepisów odrębnych - Rb-27S, Rb-27ZZ, Rb-28S, Rb-28NWS, Rb-30S, Rb-34S i Rb-50.

7. Urząd Gminy w Parzęczewie nie sporządzał sprawozdań jednostkowych dla Urzędu Gminy w Parzęczewie: Rb-27S i Rb-28S, oraz sprawozdań jednostkowych Rb-Z i Rb-N na dzień 31 grudnia 2018 roku. Powyższe sprawozdania sporządzane były w podziale na:
- Rb-27S – Urząd Gminy w Parzęczewie (korekta 4) – w zakresie organu; Rb-27S – Urząd Gminy w Parzęczewie (korekta 4) – w zakresie jednostki; Rb-27S – Z małych Szkół w Wielki Świat; Rb-27S – Rewitalizacja Miejscowości Parzęczew; Rb-27S – ŁOM. Poprawa Efektywności Energetycznej na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-27S – ŁOM. Modernizacja i rozbudowa Oświetlenia Publicznego na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-27S – Fundusz Sprawiedliwości; Rb-27S – Budowa infrastruktury rekreacyjnej w Chociszewie,
  - Rb-28S – Urząd Gminy Wydatki; Rb-28S – Z małych Szkół w Wielki Świat; Rb-28S – ŁOM. Modernizacja i rozbudowa Oświetlenia Publicznego na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-28S – ŁOM. Poprawa Efektywności Energetycznej na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-28S – Rewitalizacja Miejscowości Parzęczew; Rb-28S – Budowa infrastruktury rekreacyjnej w Chociszewie; Rb-28S – Fundusz Sprawiedliwości,
  - Rb-Z – Urząd Gminy w Parzęczewie – w zakresie organu; Rb-Z – Urząd Gminy Wydatki – w zakresie jednostki; Rb-Z – Z małych Szkół w Wielki Świat; Rb-Z – ŁOM. Poprawa Efektywności Energetycznej na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-Z – Rewitalizacja Miejscowości Parzęczew; Rb-Z – Budowa infrastruktury rekreacyjnej w Chociszewie; Rb-Z – ŁOM. Modernizacja i rozbudowa Oświetlenia Publicznego na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-Z – Fundusz Sprawiedliwości<sup>5</sup>,
  - Rb-N – Urząd Gminy w Parzęczewie – w zakresie organu; Rb-N – Urząd Gminy Wydatki – w zakresie jednostki; Rb-N – Z małych Szkół w Wielki Świat; Rb-N – ŁOM. Poprawa Efektywności Energetycznej na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-N – Rewitalizacja Miejscowości Parzęczew; Rb-N – Budowa infrastruktury rekreacyjnej w Chociszewie; Rb-N – ŁOM. Modernizacja i rozbudowa Oświetlenia Publicznego na Terenie Gminy Parzęczew; Rb-N – Fundusz Sprawiedliwości.

Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej wskazuje w § 6 ust. 1 pkt 1, iż

---

<sup>5</sup> W zakresie sprawozdań RB-Z i RB-N - w przypadku jednostki samorządu terytorialnego własne sprawozdanie jednostkowe obejmuje swym zakresem zarówno urząd będący jednostką budżetową, jak i jej organ.



sprawozdania jednostkowe – są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących i naczelników urzędów skarbowych na podstawie ewidencji księgowej. Zgodnie z § 9 ust. 1 ww. rozporządzenia - kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Jednocześnie § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1773) wskazuje, iż  sprawozdanie jednostkowe – sporządzone jest przez kierownika jednostki sporządzającej takie sprawozdanie na podstawie ksiąg rachunkowych lub ewidencji księgowej  danej jednostki oraz innych dokumentów dotyczących tej jednostki.

Odnosząc się do powyższych sprawozdań należy przytoczyć również art. 11 ustawy o finansach publicznych definiujący pojęcie jednostki budżetowej i tym samym wskazujący, iż jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Jednostka budżetowa działa na podstawie statutu określającego w szczególności jej nazwę, siedzibę i przedmiot działalności. Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków.

Uwzględniając powołane przepisy dotyczące sprawozdawczości – w odniesieniu do wymogu sporządzania sprawozdań jednostkowych (w tym jednostkowych obejmujących organ i urząd JST) – zauważyć należy, iż normy te nie przewidują możliwości realizacji wskazanego wymogu poprzez sporządzenie wielu sprawozdań „częstkowych” na podstawie arbitralnie wybranych przez jednostkę elementów ewidencji księgowej. Przeciwnie, wymagają sporządzenia jednego kompletnego sprawozdania jednostkowego na podstawie ewidencji księgowej jednostki. Tylko tak sporządzone sprawozdanie stanowi realizację omawianych obowiązków.

Uwzględniając powyższe normy prawne do oceny poprawności sporządzania przez Urząd Gminy w Parzęczewie sprawozdań jednostkowych Urzędu, należy zauważyć, że sprawozdania jednostkowe sporządzane są przez jednostkę budżetową, którą w tym przypadku jest Urząd Gminy w Parzęczewie, natomiast nie ma podstaw do sporządzania sprawozdań „częstkowych” dla poszczególnych projektów realizowanych z udziałem środków europejskich, wobec czego brak jest uzasadnienia sporządzania wyodrębnionych sprawozdań budżetowych: Rb-27S, Rb-28S, Rb-Z i Rb-N w zakresie prowadzonych projektów.

Zatem nie można przyjąć, że sporządzone ww. sprawozdania: Rb-27S, Rb-28S, Rb-Z i Rb-N – są sprawozdaniami jednostkowymi Urzędu Gminy w Parzęczewie (czy też łącznymi sprawozdaniami dla organu i urzędu jako

jednostki budżetowej), gdyż sprawozdania te są sprawozdaniami „częstkowymi” i żadne z nich nie spełnia wymogów sprawozdania jednostkowego w odniesieniu do ww. norm prawnych.

8. W bilansie z wykonania budżetu (bilans organu) sporządzonym wg stanu na dzień 31 grudnia 2018 roku, w pozycji I.1.2 Pozostałe środki pieniężne wykazano kwotę 9.538,05 zł, na którą złożyła się m.in. kwota 6.199,20 zł – wynikająca z konta 135 i stanowiąca wydatki niewygasające.

Powyższe było niezgodne z art. 263 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, określającym zasady powstawania i wykorzystania wydatków niewygasających. Prawodawca w art. 263 ustawy o finansach publicznych określił m.in., że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może ustalić, w drodze uchwały, wykaz wydatków, które nie wygasają z końcem roku, określając ostateczny termin ich dokonania najpóźniej do dnia 30 czerwca następnego roku. Powyższe jednak nie zmienia podmiotu dysponującego ww. środkami oraz charakteru samych środków. Dopuszczając możliwość niewygaśnięcia niektórych kategorii wydatków, prawodawca zezwolił jednostce samorządu terytorialnego na prowadzenie w ramach następnego roku wydatków budżetowych roku poprzedniego, zabezpieczając środki na ten cel na odrębnym subkoncie. Powyższe jednak nie wskazuje, że wyodrębnienie takie wiąże się z koniecznością postrzegania wydatków niewygasających jako innej, niż środki pieniężne kategorii aktywów. Bez względu na sposób wyodrębnienia środków na wydatki niewygasające – środki te nadal będą wykonywane przez budżet i nadal on tym środkami będzie dysponował.

9. Urząd Gminy w Parzęczewie na dzień 31 grudnia 2018 roku sporządził „częstkowe” sprawozdania finansowe dla Urzędu Gminy, jako jednostki organizacyjnej, w tym: bilans jednostki budżetowej – UG WYDATKI; bilans jednostki budżetowej – Urząd Gminy w Parzęczewie; bilans jednostki budżetowej – Budowa infrastruktury rekreacyjnej w Chociszewie; bilans jednostki budżetowej – Z Małych Szkół w Wielki Świat; bilans jednostki budżetowej – Rewitalizacja Miejscowości Parzęczew; bilans jednostki budżetowej – ŁOM. Poprawa Efektywności Energetycznej na Terenie Gminy Parzęczew; bilans jednostki budżetowej – ŁOM. Modernizacja i rozbudowa Oświetlenia Publicznego na Terenie Gminy Parzęczew; bilans jednostki budżetowej – Fundusz Sprawiedliwości.

Urząd Gminy nie sporządził natomiast bilansu dla Urzędu Gminy obejmującego wszystkie operacje gospodarcze wykazane w bilansach „częstkowych”.

Zgodnie z § 23 ust.1 pkt 1 oraz ust. 3 pkt 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 - na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych jednostki sporządzają sprawozdanie finansowe składające się m.in. z bilansu. Bilans powinien zawierać informacje

w zakresie ustalonym dla jednostki budżetowej. Biorąc pod uwagę powyższe postanowienia, oraz art. 11 ustawy o finansach publicznych – Urząd Gminy jest jednostką budżetową, która zobowiązana jest do sporządzenia sprawozdania finansowego, obejmującego m.in. bilans zgodnie z zasadami wynikającymi z ustawy o rachunkowości oraz ww. rozporządzenia. Bilans Urzędu Gminy winien obejmować całość operacji gospodarczych ujętych w księgach rachunkowych.

10. Urząd Gminy w Parzęczewie prowadząc obsługę księgowo-finansową jednostek budżetowych dokonywał naliczenia i wypłaty wynagrodzeń dla pracowników jednostek obsługiwanych. W imieniu jednostek obsługiwanych Urząd Gminy dokonywał również rozliczeń z Urzędem Skarbowym m.in. w zakresie pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, oraz z Zakładem Usług Społecznych w zakresie należnych składek społecznych, składek zdrowotnych i Funduszu Pracy. Stwierdzono, że Urząd Gminy za rok 2018 sporządził jedną zbiorczą deklarację roczną o zaliczkach na podatek dochodowy (PIT-4R), jak również jedną miesięczną deklarację rozliczeniową ZUS P DRA – mimo iż jednostki obsługiwane, tj. Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Parzęczewie, Szkoła Podstawowa w Parzęczewie, Szkoła Podstawowa w Chociszewie są odrębnymi jednostkami organizacyjnymi Gminy Parzęczew (jak również pracodawcami), a Urząd Gminy w Parzęczewie prowadzi jedynie obsługę finansowo - księgową tych jednostek.

Wskazana deklaracja podatkowa, jak również deklaracje ZUS P DRA wystawione zostały na Urząd Gminy w Parzęczewie jako płatnika, ze wskazaniem NIP i REGON Urzędu Gminy (REGON 000545892, NIP 7321121461), przy czym jednostki organizacyjne Gminy Parzęczew, tj. SP w Parzęczewie, SP w Chociszewie i GOPS są odrębnymi jednostkami organizacyjnymi gminy w myśl art. 11 ustawy o finansach publicznych – posiadają nadane numery identyfikacji podatkowej, jak również numer identyfikacyjny REGON. W związku z powyższym, mimo iż Urząd Gminy w Parzęczewie prowadzi obsługę finansowo-księgową jednostek organizacyjnych Gminy Parzęczew, winny być sporządzane dla każdej jednostki odrębne deklaracje roczne o zaliczkach na podatek dochodowy, jak również odrębne deklaracje ZUS P DRA, jako płatników, którzy są pracodawcami w stosunku do swoich pracowników i tym samym posiadają obowiązek rozliczania się wobec innych instytucji z tytułu wypłaconych pracownikom wynagrodzeń.

11. Urząd Gminy w Parzęczewie przekazując w 2018 roku do Urzędu Skarbowego pobrane od wynagrodzeń zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych – zaniechał potrącenia należnego płatnikowi wynagrodzenia. Zgodnie z art. 28 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. Wysokość wskazanego wynagrodzenia określona została 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), gdzie w § 1

ust. 1 pkt 1 określono, że płatnikom i inkasentom przysługuje wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków, wynoszące: 0,3% kwoty podatków pobranych przez płatników. Na przyjętej do kontroli próbie, tj. w oparciu o pobrane przez Urząd Gminy w Parzęczewie zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych w miesiącach kwiecień, sierpień i wrzesień 2018 roku, które terminowo przekazano do Urzędu Skarbowego – Gmina Parzęczew zaniechała pobrania kwoty 407,00 zł.

12. Na koncie analitycznym 240-20-3 w korespondencji z kontem 140-2 ewidencjonowano gwarancje należytego wykonania umowy i gwarancje wadialne, przy czym gwarancja ubezpieczeniowa należytego wykonania umowy, jak również gwarancja wadialna – nie stanowi ani aktywów finansowych, ani aktywów pieniężnych. W art. 3 ust. 1 pkt 24 ustawy o rachunkowości zdefiniowano aktywa finansowe, wskazując że są to aktywa pieniężne, instrumenty kapitałowe wyemitowane przez inne jednostki, a także wynikające z kontraktu prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych z inną jednostką na korzystnych warunkach. Zgodnie z cytowaną definicją, aktywa finansowe gwarantują jednostce prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych z inną jednostką na korzystnych warunkach. Przy czym, gwarancja ubezpieczeniowa należytego wykonania umowy, czy też gwarancja wniesienia wadium, mimo że mają określoną wartość, nie gwarantują bezwzględnego prawa do otrzymania aktywów pieniężnych, gdyż są warunkowe od dodatkowych czynności, które mogą a nie muszą wystąpić. Gwarancje stanowią jedynie formę zabezpieczenia, a nie formę aktywów. Tym samym brak jest możliwości swobodnego obrotu gwarancjami, ponieważ zostały wystawione w związku z konkretną sytuacją i dla konkretnego podmiotu.
13. Dochody z tytułu użytkowania wieczystego w roku 2018 były klasyfikowane w rozdziale 70005 § 0550, przy czym ewidencja tych dochodów prowadzona była na koncie 221 bez rozbicia na poszczególnych użytkowników wieczystych. Przypis należności w 2018 roku dokonany został kwotą zbiorczą w dniu 31 stycznia 2018 roku, zaś wpłaty ewidencjonowane były analitycznie na koncie 221, co nie pozwalało na ustalenie stanu zaległości czy nadpłaty dla danego użytkownika. Powyższe nie odpowiadało zasadom funkcjonowania 221, gdzie wskazano, że ewidencja szczegółowa do konta 221 powinna być prowadzona według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej oraz budżetów, których należności dotyczą (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). Do ewidencji opłat z tytułu użytkowania wieczystego prowadzona była ewidencja pomocnicza w formie tabelarycznej w programie excel, odrębnie dla danego roku, w rozbiciu na poszczególnych użytkowników z uwzględnieniem dla każdego użytkownika: salda początkowego, przypisu, wpłaty, odsetek, salda końcowego zaległości i salda końcowego nadpłaty.

## **W zakresie regulowania zobowiązań**

Nie wszystkie zobowiązania regulowane były terminowo, co stanowiło naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - wydatki publiczne powinny być ponoszone w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Nieterminowo uregulowano dwie raty kredytów w kwocie: 20.000,00 zł (kredyt nr 197/2011) i 36.500,00 zł (kredyt nr 678/2010/00001428/00), przypadających do spłaty na dzień 31 stycznia 2017 roku. Spłaty dokonano 1 dzień po wyznaczonym terminie, tj. w dniu 1 lutego 2017 roku.

## **W zakresie wieloletniej prognozy finansowej**

1. Na podstawie umów dotyczących kredytów i pożyczek zawartych przez Gminę Parzęczew z poszczególnymi bankami i WFOŚiGW oraz wprowadzonych do nich zmian, w tym zmian z okresu 26-28 lutego 2019 roku, ustalono poprawność ujęcia rozchodów z tytułu spłat rat kredytów i pożyczek w Wieloletniej Prognozie Finansowej na lata 2018-2026, przyjętej uchwałą Rady Gminy w Parzęczewie nr XLI/341/17 z dnia 28 grudnia 2017 roku (w odniesieniu do ostatniej zmiany w roku 2018 - uchwała nr III/16/18 z dnia 29 grudnia 2018 roku) oraz poprawność ujęcia tych rozchodów w Wieloletniej Prognozie Finansowej na lata 2019-2032, przyjętej uchwałą Rady Gminy nr III/17/18 z dnia 29 grudnia 2018 roku (z uwzględnieniem zmian dokonanych w dniu 28 lutego 2019 roku uchwałą nr V/49/19), stwierdzając:

- zaniżenie rozchodów w WPF na koniec 2018 roku w zakresie lat 2019 - 2020 w stosunku do harmonogramów spłat, tj. dla roku 2019 zaniżono rozchody o 161.057,62 zł, zaś dla roku 2020 o 473.984,71 zł. Również zaniżenie rozchodów stwierdzono dla roku 2022 o 18.051,30 zł, oraz dla roku 2028 i 2029 o 30.000,00 zł,

W WPF według stanu na dzień 29 grudnia 2018 roku (uchwała nr III/16/18), w odniesieniu do spłat rat kapitałowych kredytów i pożyczek, w zakresie roku 2019 wykazano spłaty w kwocie 1.337.815,78 zł, w tym 167.075,00 zł jako kwotę przypadających na dany rok wyłączeń z limitu spłaty, o których mowa w art. 243 ustawy o finansach publicznych (kolumna 5.1.1 WPF),

- zaniżenie rozchodów w pierwotnej wersji WPF na lata 2019-2032 (uchwała III/17/18 z dnia 29 grudnia 2018 roku) w odniesieniu do rozchodów dla roku 2019 o kwotę 167.075,72 zł, oraz dla roku 2020 o kwotę 680.002,81 zł.

Spłaty rat kapitałowych dla roku 2019 wykazano w łącznej kwocie 1.331.797,68 zł, zaś z harmonogramów spłat rat przypadających do zapłaty w roku 2019 wynikała kwota 1.498.873,40 zł. Podobnie w zakresie roku 2020, gdzie spłaty zgodnie z harmonogramami przypadające do zapłaty w roku 2020 wynosiły łącznie 2.066.628,21 zł, zaś w WPF na lata 2019-2032 wykazano kwotę 1.385.625,40 zł.

- zawyżenie rozchodów w pierwotnej wersji WPF na lata 2019-2032 (uchwała III/17/18 z dnia 29 grudnia 2018 roku), w tym dla roku 2031 wskazano spłaty

rat kapitałowych w wysokości 440.000,00 zł, które nie odpowiadały żadnemu z harmonogramów, gdyż spłaty kończyły się w roku 2030.

Natomiast w wyłączeniach z limitu spłaty, o którym mowa w art. 243 ustawy o finansach publicznych (kolumna 5.1.1 WPF), w WPF na lata 2019-2032 nie wykazano już dla roku 2019 kwoty 167.075,00 zł (wskazanej w WPF na lata 2018-2030), natomiast dla roku 2019 wykazano kwotę 84.253,40 zł stanowiącą sumę rat podlegających spłacie w 2019 roku z tytułu pożyczki zaciągniętej w WFOŚiGW w łącznej kwocie 361.086,00 zł. Wyłączenia w zakresie ww. pożyczki wskazano również dla lat kolejnych, tj. rok 2020 – 84.253,40 zł, rok 2021 – 84,253,40 zł, rok 2022 – 108.325,80 zł. Suma wskazanych wyłączeń w latach 2019-2022 wynosiła 361.086,00 zł i była tożsama z zobowiązaniem zaciągniętym w Funduszu.

2. W dniach 26 i 28 lutego 2019 roku Gmina Parzęczew zawarła w zakresie trzech kredytów:

[1] kredyt w łącznej kwocie 2.158.777,70 zł (umowa 197/2011),

[2] kredyt w łącznej kwocie 1.750.000,00 zł (umowa B/551/2016),

[3] kredyt w łącznej kwocie 2.188.254,00 zł (umowa B/404/2017),

aneksy do ww. umów zmieniające terminy spłaty zobowiązań, tj.:

- do umowy nr 197/2011 zawarto w dniu 26 lutego 2019 roku aneks nr 2/2019 – przedłużający spłatę zobowiązania o 3 lata, tj. z dnia 31 grudnia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2023 roku,
- do umowy nr B/551/2016 zawarto w dniu 28 lutego 2019 roku aneks nr 1 przedłużający termin spłaty zobowiązania o 1 rok, tj. z dnia 30 listopada 2023 roku do dnia 30 listopada 2024 roku,
- do umowy nr B/404/2017 zawarto w dniu 28 lutego 2019 roku aneks nr 4 wydłużający termin spłaty kredytu o 16 miesięcy, tj. z dnia 31 sierpnia 2024 roku do dnia 31 grudnia 2025 roku.

Wprowadzone ww. aneksami zmiany wydłużające spłatę trzech kredytów, zniwelowały zaniżenie rozchodów roku 2019 (167.075,72 zł), jak również zmniejszyły zaniżenie rozchodów roku 2020 z kwoty 680.002,81 zł do kwoty 236.000,00 zł. Ponadto zmniejszyły rozchody roku 2021, w wyniku czego wskazane w WPF rozchody dla roku 2021 zostały zawyżone o 236.000,00 zł, jak również zrównały rozchody roku 2022, 2023, 2024 i 2025. Zaniżenie rozchodów roku 2020, jak również ich zawyżenie w roku 2021 o kwotę 236.000,00 zł, skorygowano uchwałą zmieniającą WPF na lata 2019-2032 podjętą w dniu 28 marca 2019 roku (nr VI/57/19), wskazując dla roku 2020 rozchody w wysokości 1.586.625,40 zł, zaś dla roku 2021 w kwocie 1.104.253,40 zł, co było zgodne z rozchodami wynikającymi z harmonogramów spłat.

Zgodnie z art. 226 ust. 1 pkt 5 ustawy o finansach publicznych - wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna i określać dla każdego roku objętego prognozą m.in. przychody i rozchody budżetu jednostki samorządu terytorialnego, z uwzględnieniem długu zaciągniętego oraz planowanego do

zaciągnięcia. Natomiast objęte kontrolą uchwały wprowadzające i zmieniające Wieloletnią Prognozę Finansową Gminy Parzęczew na lata 2018-2026, oraz na lata 2019-2032 (szczegółowo opisane w protokole kontroli) nie przedstawiały rozchodów Gminy w sposób rzetelny i zgodny ze stanem faktycznym, o czym świadczą zawarte w dniach 26 i 28 lutego 2019 roku przez Gminę Parzęczew wskazane powyżej aneksy rozkładające spłaty poszczególnych kredytów na okresy późniejsze, niż pierwotnie zakładane.

3. W dniu 3 stycznia 2018 roku Gmina Parzęczew zawarła umowę nr 7/2018 z firmą Drogowo – Projektowo – Wykonawczą MAG-BUD Piotr Grzyb z Ozorkowa na wykonanie dokumentacji technicznej, obejmującej projekt techniczny, kosztorys inwestorski, przedmiar robót i opracowanie specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót na zadanie pn. „Wykonanie nakładki asfaltowej w pasie drogi powiatowej nr 3705E relacji Parzęczew – gr. Powiatu (Budzynek), gm. Parzęczew”. Wynagrodzenie wykonawcy wynosiło 2.460,00 zł.

Rada Gminy w Parzęczewie w uchwale budżetowej na rok 2018 (nr XLI/342/17 z dnia 28 grudnia 2017 roku) nie zaplanowała wydatków w rozdziale 60014 – Drogi publiczne powiatowe. Zadanie pn. „Wykonanie nakładki asfaltowej w pasie drogi powiatowej nr 3705E relacji Parzęczew – gr. Powiatu (Budzynek), gm. Parzęczew” zostało zaplanowane w budżecie uchwałą nr XLII/359/18 z dnia 31 stycznia 2018 roku, którą to uchwałą zaplanowano środki w wysokości 300.000,00 zł.

Na dzień zaciągnięcia zobowiązania w kwocie 2.460,00 zł Gmina nie posiadała środków zabezpieczonych na realizację przedmiotu umowy nr 7/2018, co spowodowało naruszenie art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 506 ze zm.), określającym, że wójtowi przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.

### **W zakresie dochodów z podatków i opłat**

Kontrola opodatkowania gruntów zajętych na działalność gospodarczą polegającą na wydobyciu kruszywa wykazała, że organ podatkowy wzywał podatników do uaktualniania powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wysokość podatku wynikająca z decyzji (lata 2017-2019) ustalana była na podstawie złożonych przez podatników informacji o nieruchomościach i gruntach oraz danych z ewidencji gruntów. Jednak zdjęcia satelitarne (dostępne na rządowej stronie internetowej [geoportal.gov.pl](http://geoportal.gov.pl)) gruntów opodatkowanych przez podatników o numerach kont wymiarowych: (...) <sup>6</sup> poddają w wątpliwość rzetelność danych zawartych w tych informacjach (co opisano szczegółowo w protokole

---

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

kontroli). Również powierzchnia gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wykazana przez podatnika o numerze konta wymiarowego (...) <sup>7</sup> (osoba prawna) w deklaracjach za lata 2017, 2018, 2019 jest znacznie mniejsza niż powierzchnia wyliczona na podstawie ortofotomapy. Zgodnie z art. 272 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa - organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

### **W zakresie dochodów z majątku**

Przyjęty w dniu 27 kwietnia 2016 roku przez Radę Gminy w Parzęczewie, uchwałą nr XX/180/16, wieloletni program gospodarowania mieszkaniowym zasobem Gminy Parzęczew na lata 2016-2020 nie obejmował pełnych pięciu lat, co naruszało postanowienia zawarte w art. 21 ust. 2 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1182). Wskazana norma określa, iż wieloletni program gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy powinien być opracowany na co najmniej pięć kolejnych lat.

### **W zakresie dotacji na rzecz innych form wychowania przedszkolnego**

1. W dniu 28 grudnia 2017 roku Rada Gminy w Parzęczewie podjęła uchwałę nr XLI/356/17 w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji dla innych form wychowania przedszkolnego prowadzonych na terenie Gminy Parzęczew przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego lub osoby fizyczne oraz trybu przeprowadzania kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystywania oraz udzielenie zgody przez Radę Gminy na udzielenie dotacji w wyższej wysokości. Rada Gminy ww. uchwałą określiła m.in. wysokość dotacji na poziomie 93% podstawowej kwoty dotacji, co było możliwe na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2017 roku, poz. 2203).

Gmina Parzęczew nie prowadzi przedszkola publicznego, tym samym Gmina Parzęczew w 2018 roku wysokość podstawowej kwoty dotacji ustalała na podstawie informacji uzyskanych od Gminy Ozorków.

W związku z dokonaną przez Gminę Ozorków pierwszą i drugą aktualizacją PKD – Rada Gminy w Parzęczewie w dniu 29 listopada 2018 roku podjęła uchwałę nr II/9/18 zmieniającą uchwałę XLI/356/17, poprzez zmianę zapisu § 3 uchwały XLI/356/17 polegającą na zmianie wysokości dotacji, z równej 93% na równą 65,57% podstawowej kwoty dotacji. Uchwała miała wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia w Dzienniku Urzędowym Województwa Łódzkiego. Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi uchwałą nr 36/123/2018 z dnia 19 grudnia 2018 roku stwierdziło nieważność

---

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



uchwały nr II/9/18 Rady Gminy w Parzęczewie z dnia 29 listopada 2018 roku z powodu naruszenia prawa, tj. art. 20 i art. 39 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 43 ust. 1 i ust. 4 ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych.

2. W 2018 roku Gmina Parzęczew udzielała dotacji na rzecz dwóch punktów przedszkolnych prowadzonych przez ten sam podmiot, tj. Punktowii Przedszkolnemu „Plastuś” w Parzęczewie i Punktowii Przedszkolnemu „Plastuś” w Chociszewie. Wydatki poniesione na wypłatę dotacji dla ww. placówek wyniosły w 2018 roku 703.147,18 zł. Do ustalenia podstawowej kwoty dotacji dla ww. punktów przedszkolnych Gmina zastosowała elektroniczną aplikację do wyznaczania najbliższej gminy (powiatu), prowadzącej szkołę danego typu i rodzaju, o której mowa w art. 10 ust. 19 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych, wybierając Gminę Ozorków do uzyskania stosownych danych.

Uzyskane od Gminy Ozorków dane dotyczące podstawowej kwoty dotacji w zakresie dotacji udzielanych w 2018 roku wynosiły wg stanu na dzień:

- 1 stycznia 2018 roku – PKD dla przedszkola publicznego - 5.472,12 zł,
- 1 kwietnia 2018 roku – PKD dla przedszkola publicznego - 7.622,72 zł; liczba dzieci 75,
- 1 listopada 2018 roku – PKD dla przedszkola publicznego - 7.761,39 zł; liczba dzieci 73,66.

Tym samym miesięczne kwoty dotacji na jednego ucznia wynosiły: pierwotnie 456,01 zł, po pierwszej aktualizacji – 635,2267 zł, zaś po drugiej aktualizacji – 646,7825 zł. Natomiast biorąc pod uwagę przyjęty w uchwale XLI/356/17 wskaźnik 93% miesięczna kwota dotacji dla jednego dziecka winna wynosić: pierwotnie – 424,09 zł, po pierwszej aktualizacji – 590,76 zł, po drugiej aktualizacji 601,51 zł.

Uwzględniając uzyskane od Gminy Ozorków dane w zakresie podstawowej kwoty dotacji i tym samym miesięczne kwoty dotacji na jedno dziecko przy zastosowaniu wskaźnika 93% stwierdzono, iż w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2018 roku Gmina Parzęczew wypłaciła przedmiotowym punktom przedszkolnym „Plastuś” dotację w łącznej kwocie 703.147,18 zł, w tym z zastosowaniem wskaźnika 93% od stycznia do listopada 2018 roku, oraz wskaźnika 65,57% w grudniu 2018 roku, wg poniższych wyliczeń:

Miesiąc	Informacja o ilości uczniów – data wpływu do UG	Aktualna liczba uczniów na 1-szy dzień miesiąca	Stawka dotacji przyjęta z innej gminy w zł	Wskaźnik % zastosowany przez Gminę Parzęczew	Stawka dotacji w 2018 r. wyliczona przez UG (kol. 4 x kol. 5) w zł	Kwota dotacji w 2018 r. wyliczona przez UG (kol. 3 x kol. 6) w zł	Data przekazania transzy
1	2	3	4	5	6	7	8
I/2018	05.01.2018	136	456,01	93%	424,0893	57.676,14	15-01-2018 26-01-2018
II/2018	08.02.2018	136	456,01	93%	424,0893	57.676,14	14-02-2018
I-II/2018	Korekta do I-II 06.03.2018	-1 -1	456,01	93%	424,0893	-848,81	16-03-2018

III/2018	06.03.2018	137	456,01	93%	424,0893	58.100,23	15-03-2018
IV/2018	04.04.2018	137	456,01	93%	424,0893	58.100,23	11-04-2018
V/2018	07.05.2018	137	456,01	93%	424,0893	58.100,23	11-05-2018
VI/2018	06.06.2018	137	456,01	93%	424,0893	58.100,23	14-06-2018
<b>VII/2018</b>	<b>dane wg VI</b>	<b>137</b>	456,01	93%	424,0893	58.100,23	17-07-2018
<b>VIII/2018</b>	<b>dane wg VI</b>	<b>137</b>	456,01	93%	424,0893	58.100,23	16-08-2018
IX/2018	10.09.2018	144	456,01	93%	424,0893	61.068,86	13-09-2018
X/2018	05.10.2018	144	456,01	93%	424,0893	61.068,86	10-10-2018
XI/2018	08.11.2018	139	456,01	93%	424,0893	58.948,41	16-11-2018
XII/2018	06.12.2018	139	646,78	65,57%	424,0936	58.949,01	13-12-2018
Wyrównanie za I-XII		-	-	-	-	7,19	13-12-2018
<b>OGÓLEM dotacja wypłacona w 2018 roku</b>						<b>703.147,18</b>	-

W oparciu po powyższe dane stwierdzono:

- a) dotacja za miesiące styczeń – listopad 2018 roku wypłacana była wg pierwotnej miesięcznej kwoty dotacji na jedno dziecko, z zastosowaniem wskaźnika 93%, bez uwzględnienia pierwszej aktualizacji, po której miesięczna kwota dotacji wzrosła z 424,08 zł do 590,76 zł. Gmina nie dokonała aktualizacji kwoty dotacji, zgodnie z aktualizacją PKD ustaloną przez Gminę Ozorków od kwietnia 2018 roku, a dopiero uwzględniła aktualizację drugą, przy czym od grudnia, a nie od listopada 2018 roku.

Zgodnie z art. 43 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych - kwota dotacji ulega aktualizacji w wyniku aktualizacji podstawowej kwoty dotacji, o której mowa w art. 12 i art. 13 ustawy, jak również w wyniku zmiany kwoty przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego, jak również w wyniku zmiany wskaźnika zwiększającego, o którym mowa w art. 14 ust. 1 i 2 ustawy. Powyższej aktualizacji stosownie do zapisów art. 43 ust. 2 ww. ustawy dokonuje się: [1] w miesiącu roku budżetowego następującym po miesiącu, w którym upłynęło 30 dni od dnia ogłoszenia ustawy budżetowej na rok budżetowy, zwanym „miesiącem pierwszej aktualizacji”, [2] w październiku roku budżetowego, [3] w dowolnym miesiącu roku budżetowego w szczególnie uzasadnionych przypadkach. Zatem zaktualizowana podstawowa kwota dotacji winna zostać zastosowana od dnia 1 maja 2018 roku (I aktualizacja) i od dnia 1 listopada 2018 roku (II aktualizacja),

- b) w związku ze znacznym wzrostem PKD ustalonej przez Gminę Ozorków przy pierwszej i drugiej aktualizacji w stosunku do pierwotnej PKD, tj. o 179,22 zł w zakresie pierwszej aktualizacji i 190,77 zł w zakresie drugiej aktualizacji – Gmina Parzęczew obniżyła wysokość dotacji z 93% PKD na 65,57% PKD, uzyskując dzięki temu wzrost poniesionych wydatków tylko o 7,79 zł w stosunku rocznym, nie zaś w większym stopniu, w sytuacji pierwotnie zastosowanej wysokości dotacji (93%) z uwzględnieniem PKD ustalonej przez Gminę Ozorków w wyniku I i II aktualizacji,
- c) w grudniu 2018 roku dokonano wyrównania dotacji za miesiące od stycznia do listopada 2018 roku w oparciu o kwotę dotacji wyliczoną na podstawie

obniżonego wskaźnika wysokości dotacji (z 93% na 65,57%), co naruszało zasady wynikające z art. 43 ust. 4 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych, określające, że dotacja przekazywana jest na konkretne dziecko.

Wskazana norma określała, iż jeżeli wysokość dotacji, o której mowa w art. 15-21, art. 25 ust. 1-4 i 8, art. 26 ust. 1, 2 i 8, art. 28-30, art. 31 ust. 1, art. 40 i art. 41, uległa zmianie, suma kolejnych przekazywanych części dotacji odpowiednio na dziecko objęte wczesnym wspomaganie rozwoju, ucznia, wychowanka, uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych lub słuchacza kwalifikacyjnego kursu zawodowego, począwszy od pierwszego dnia obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji, stanowi różnicę pomiędzy wysokością dotacji, o której mowa odpowiednio w art. 15-21, art. 25 ust. 1-4 i 8, art. 26 ust. 1, 2 i 8, art. 28-30, art. 31 ust. 1, art. 40 i art. 41, według stanu na pierwszy dzień obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji, a sumą części dotacji przekazanych odpowiednio na dziecko objęte wczesnym wspomaganie rozwoju, ucznia, wychowanka, uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych lub słuchacza kwalifikacyjnego kursu zawodowego od początku roku budżetowego do dnia poprzedzającego pierwszy dzień obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji.

3. Gmina Parzęczew, w związku ze znacznym wzrostem podstawowej kwoty dotacji wynikającym z aktualizacji przez Gminę Ozorków PKD, celem uniknięcia wyższych wydatków na wypłatę dotacji niepublicznym punktem przedszkolnym, uchwałą nr II/9/18 z dnia 29 listopada 2018 roku zmniejszyła wskaźnik wysokości dotacji z 93% na 65,57%, który zastosowano do obliczenia dotacji za grudzień 2018 roku, jak również do obliczenia wyrównania za miesiące od stycznia do listopada 2018 roku. W związku z faktem, iż Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi stwierdziło nieważność uchwały Rady Gminy nr II/9/18 – dotacja na przełomie całego 2018 roku winna zostać wypłacona przy zastosowaniu wskaźnika 93% wysokości<sup>8</sup>.

Uwzględniając wskaźnik 93% wynikający z uchwały nr XLI/356/17 z dnia 28 grudnia 2017 roku Gmina Parzęczew winna udzielić w 2018 roku dotacji Punktowi Przedszkolnemu „Plastuś” w Parzęczewie i Punktowi Przedszkolnemu „Plastuś” w Chociszewie w łącznej wysokości 943.118,88 zł, a nie w łącznej wysokości 703.147,18 zł, zgodnie z poniższymi wyliczeniami:

Dotacja za miesiąc	Data wpływu Informacja o uczniach do UG	Liczba dzieci wg informacji	Stawka dotacji w 2018 r. wg Gminy Ozorków	Stawka dotacji uwzględniająca wskaźnik 93% PKD (uchwała XLI/356/17) oraz wyrównanie wg II aktualizacji	Kwota dotacji która winna zostać przekazana (kol. 3 x kol. 5)	Kwota dotacji przekazana	Różnica (+)nadpłata (-)niedopłata (kol. 7 – kol. 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
I/2018	05.01.2018	136	456,01	424,09	57.676,24	57.676,14	-0,10
II/2018	08.02.2018	136	456,01	424,09	57.676,24	57.676,14	-0,10
III/2018	06.03.2018	137	456,01	424,09	58.100,33	58.100,23	-0,10

<sup>8</sup> Według aktualnego stanu prawnego, wobec oddalenia przez WSA w Łodzi skargi Gminy na rozstrzygnięcie nadzorcze, uchwała Rady Gminy nie funkcjonuje w obrocie prawnym.

IV/2018	04.04.2018	137	456,01	424,09	58.100,33	58.100,23	-0,10
V/2018	07.05.2018	137	635,22	590,75	80.932,75	58.100,23	-22.832,52
VI/2018	06.06.2018	137	635,22	590,75	80.932,75	58.100,23	-22.832,52
VII/2018	dane wg VI	137	635,22	590,75	80.932,75	58.100,23	-22.832,52
VIII/2018	dane wg VI	137	635,22	590,75	80.932,75	58.100,23	-22.832,52
IX/2018	10.09.2018	144	635,22	590,75	85.068,00	61.068,86	-23.999,14
X/2018	05.10.2018	144	635,22	590,75	85.068,00	61.068,86	-23.999,14
XI/2018	08.11.2018	139	646,78	786,14	109.273,46	58.948,41	-50.325,05
XII/2018	06.12.2018	139	646,78	786,14	109.273,46	58.956,20	-50.317,26
				<b>6.813,14</b>	<b>943.967,06</b>	<b>703.995,99</b>	<b>-239.971,07</b>
I-II/2018	Korekta do I-II 06.03.2018	-2	456,01	424,09	-848,18	-848,81	-0,63
<b>OGÓLEM:</b>					<b>943.118,88</b>	<b>703.147,18</b>	<b>-239.971,70</b>

4. Podmiot prowadzący jednostkę oświaty nie złożył informacji o liczbie dzieci w miesiącach lipcu i sierpniu 2018 roku. Dotacja za wskazane miesiące wypłacona została wg danych wykazanych w informacji za miesiąc czerwiec 2018 roku. Powyższe było niezgodne z zapisem § 2 ust. 4 uchwały nr XLI/356/17 określającym, że dotacji udziela się na każdego ucznia wykazanego w informacji miesięcznej, składanej przez osobę prowadzącą w terminie do 10 dnia każdego miesiąca, według stanu na pierwszy dzień roboczy miesiąca. Biorąc pod uwagę wskazany zapis, wypłacenie transzy dotacji za lipiec i sierpień 2018 roku winno zostać poprzedzone wcześniejszym uzyskaniem informacji o stanie dzieci, co jest istotne do wyliczenia wysokości przekazania środków, szczególnie w miesiącach letnich, w których ilość dzieci jest mniejsza.
5. Podmiot prowadzący punkty przedszkolne „Plastuś”, zgodnie z zapisami § 4 uchwały nr XLI/356/17, w 2018 roku składał w Urzędzie Gminy w Parzęczewie kwartalne rozliczenia z otrzymanej dotacji, przy czym rozliczenia te były zbiorcze dla obu punktów przedszkolnych. Powyższe było niezgodne z § 4 ust. 2 ww. uchwały gdzie wskazano, że osoby prowadzące inne formy wychowania przedszkolnego przekazują pisemne rozliczenie z otrzymanej dotacji odrębnie dla każdego prowadzonego podmiotu.

### **W zakresie rozliczania zrealizowanej inwestycji**

Na podstawie dowodu księgowego OT nr 32/2018 z dnia 31 grudnia 2018 roku na kwotę 1.975.403,86 zł, dotyczącego przyjęcia na stan środka trwałego - inwestycji „Budowa boisk wielofunkcyjnych w Parzęczewie” - stwierdzono, że wartość początkowa środka trwałego nie uwzględniała kosztów poniesionych z tytułu opracowania dokumentacji projektowej dla przedmiotowej inwestycji, w wysokości 10.725,00 zł. Wskazana dokumentacja zgodnie z dowodem OT nr 1/2019 z dnia 7 stycznia 2019 roku stanowiła odrębny środek trwały pn. „Dokumentacja projektowa w ramach zadania pn. Wykonanie dokumentacji technicznej na budowę obiektów sportowych przy budynkach szkolnych w Parzęczewie” o wartości

10.725,00 zł i numerze inwentarzowym EST UG VIII/19/171. Powyższe spowodowało naruszenie przepisów:

- art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, wskazującego że przez środki trwałe rozumie się rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:
  - a) nieruchomości - w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
  - b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
  - c) ulepszenia w obcych środkach trwałych,
  - d) inwentarz żywy.

Tym samym dokumentacja projektowa nie stanowi wyodrębnionego środka trwałego, gdyż nie spełnia kryteriów definicji środka trwałego i jest związana z wytworzeniem innego środka trwałego.

- art. 28 ust. 8 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania. Przywołany przepis wskazuje m.in. na konieczność uwzględnienia w wartości początkowej środka trwałego wszystkich poniesionych kosztów, które są związane z wytworzeniem danego środka trwałego,

Wobec powyższego koszty dotyczące dokumentacji projektowej powinny zostać uwzględnione w całkowitym koszcie inwestycji.

### **W zakresie ewidencji majątku i inwentaryzacji**

1. W dniu 16 lutego 2018 roku Gmina Parzęczew sprzedała działkę nr 92/7. Środki ze sprzedaży wpłynęły na rachunek Gminy w dniu 12 lutego 2018 roku. Przedmiotowa działka powstała z podziału działki nr 92/2. Jednostka po zbyciu działki nr 92/7 zweryfikowała, iż przedmiotowa działka nie była ujęta w księgach rachunkowych Urzędu. W wyniku powyższej weryfikacji ujawniono ogółem 33 działki, które nie zostały ujęte na stanie środków trwałych jednostki, w tym działkę nr 92/2. Z datą 12 września 2018 roku sporządzono zestawienie działek ujawnionych w łącznej ilości 33, powierzchni 85.020 m<sup>2</sup> i wartości szacunkowej 415.171,00 zł i działki te wpisano do księgi środków trwałych grupy 0, oraz na podstawie dowodu PK nr 167/18 z dnia 12 września 2018 roku do ewidencji środków trwałych na koncie 011-10. Powyższy stan faktyczny spowodował, iż zbycie działki 92/7 ujęto w ewidencji środków trwałych dopiero z datą 12 września 2018 roku.

Jednocześnie stwierdzono, iż działki nie ujęte w księgach rachunkowych wykazane były w informacji o stanie mienienia komunalnego na dzień 31 grudnia 2017 roku wraz z wartością, na podstawie której to wartości w dniu 12 września 2018 roku przyjęto na stan inwentarza 33 działki, w tym działkę nr 92/2 z wartością 34.000,00 zł. Decyzja o podziale działki nr 92/2 (nr R-g.6831/15.2017 z dnia 30 listopada 2017 roku) stała się ostateczna w dniu 15 grudnia 2017 roku. Tym samym w informacji o stanie mienia komunalnego na dzień 31 grudnia 2017 roku wskazane zostały dane nie odpowiadające stanowi faktycznemu. Ujawnienie 33 działek nastąpiło w chwili sprzedaży działki nr 92/7 i konieczności zdjęcia jej z ewidencji księgowej. Powyższe świadczy o braku przepływu informacji pomiędzy komórką merytoryczną zajmującą się gospodarką gruntami a komórką finansową prowadzącą ewidencję środków trwałych, gdyż komórka merytoryczna nie przekazywała na bieżąco informacji o zmianach w stanie nieruchomości.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, przez pojęcie środków trwałych rozumie się rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności nieruchomości, w tym m.in. grunty, dlatego też księgi inwentarzowe środków trwałych winny odzwierciedlać stan faktyczny wszystkich aktywów będących w posiadaniu Gminy.

2. Wójt Gminy Parzęczew nie wydał zarządzenia w zakresie przeprowadzenia inwentaryzacji wg stanu na dzień 31 grudnia 2018 roku, co przyczyniło się do zaniechania przeprowadzenia inwentaryzacji wg stanu na dzień 31 grudnia 2018 roku i tym samym naruszenia art. 26 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości.

*Odpowiedzialność za stwierdzone nieprawidłowości i naruszenia ponoszą pracownicy Urzędu Gminy Parzęczew w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

## **II.**

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

1. Dostosować obowiązującą w jednostce Instrukcję postępowania w zakresie przeciwdziałania wprowadzeniu do obrotu finansowego wartości majątkowych pochodzących z nielegalnych lub nieujawnionych źródeł oraz o przeciwdziałaniu finansowaniu terroryzmu – do obowiązujących przepisów

zawartych w ustawie z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.

2. Sporządzić zakresy czynności dla pracowników II stopnia Referatu Finansowego, uwzględniając czynności wykonywane przez tych pracowników.
3. Zapewnić przestrzeganie art. 94 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, w zakresie udzielania poręczeń lub gwarancji z zachowaniem limitu ustalonego w uchwale budżetowej.
4. Zapewnić wprowadzenie regulacji określającej politykę rachunkowości dla jednostek obsługiwanych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
5. Zapewnić odrębne prowadzenie ewidencji zdarzeń gospodarczych (finansowych) dla budżetu Gminy, Urzędu Gminy, Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Parzęczewie, Szkoły Podstawowej w Chociszewie i Szkoły Podstawowej w Parzęczewie, w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego każdej z tych jednostek, jak również umożliwienia sporządzenia obowiązujących poszczególne jednostki sprawozdań finansowych – stosownie do art. 4 ust. 1 - 3 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.
6. Sporządzać jednostkowe sprawozdania Rb-27S dla obsługiwanych jednostek budżetowych, zgodnie z wymogiem określonym w § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
7. 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 zakresie ewidencji kredytów i pożyczek.
8. Zapewnić prawidłowe wykazywanie kwot zaciągniętych zobowiązań dłużnych w sprawozdaniu Rb-Z, przestrzegając przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, z uwzględnieniem uwag zawartych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
9. Zapewnić sporządzanie sprawozdań jednostkowych dla Urzędu Gminy – Rb-27S, Rb-28S, Rb-Z i Rb-N<sup>9</sup>, stosownie do wymogów określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej i rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

---

<sup>9</sup> Sprawozdania Rb-Z i Rb-N są sporządzane jako sprawozdania wspólne dla urzędu i organu (sprawozdanie jednostkowe własne jednostki samorządu terytorialnego).

10. Sprawozdanie Rb-ST sporządzać zgodnie z zasadą określoną w § 22 ust. 1 załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, gdzie wskazano, iż w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.
11. Środki pieniężne dotyczące wydatków niewygasających w sprawozdaniu finansowym z wykonania budżetu ujmować jako środki pieniężne budżetu.
12. Zapewnić indywidualne rozliczenia jednostek obsługiwanych z Urzędem Skarbowym i Zakładem Ubezpieczeń Społecznych, w zakresie wskazanym w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
13. Zapewnić pobieranie należnego płatnikom wynagrodzenia określonego w art. 28 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa.
14. Zaprzestać ujmowania gwarancji należytego wykonania umowy i gwarancji wadialnych na kontach bilansowych, otwierając w tym celu ewidencję pozabilansową.
15. Zapewnić ewidencjonowanie dochodów z tytułu użytkowania wieczystego zgodnie z przepisami określającymi zasady funkcjonowania konta 221 zawartymi w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
16. Przestrzegać art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - wydatki publiczne powinny być ponoszone w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.
17. Przestrzegać art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, rzetelnie wykazując w wieloletniej prognozie finansowej Gminy Parzęczew dane dotyczące kwot przypadających w kolejnych latach rozchodów.
18. Zobowiązania zaciągać wyłącznie po wcześniejszym zaplanowaniu środków w budżecie stosownie do art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.
19. Wyjaśnić prawidłowość opodatkowania podatników, o których mowa w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, kierując się m.in. wskazówkami zawartymi w wyrokach sądów i Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Łodzi, uzyskanych w związku z prowadzonymi postępowaniami podatkowymi wobec podatnika nr (...) <sup>10</sup>.
20. Wieloletni program gospodarowania mieszkaniowym zasobem Gminy Parzęczew ustalać z zachowaniem wymogów zawartych w art. 21 ust. 2 ustawy

---

<sup>10</sup> Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 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 dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego.

21. Przekazując dotację na rzecz innych form wychowania przedszkolnego uwzględniać kwotę dotacji po aktualizacji podstawowej kwoty dotacji przez najbliższą gminę, w rozumieniu art. 11 ust.1 i 2 ustawy z dnia 27 listopada 2009 roku o finansowaniu zadań oświatowych (w sytuacji, w której Gmina Parzęczew nie prowadzi przedszkola publicznego).
22. Transze dotacji dla jednostek oświatowych wypłacać zgodnie z postanowieniami § 2 ust. 4 uchwały nr XLI/356/17 z dnia 28 grudnia 2017 roku.
23. Egzekwować, by rozliczenia udzielonych dotacji składane przez podmioty prowadzące jednostki oświatowe spełniały wymogi określone w § 4 ust. 2 ww. uchwały.
24. Zapewnić rzetelne prowadzenie ewidencji księgowej w zakresie gruntów.
25. Przestrzegać zasad określonych w art. 26 i art. 27 ustawy o rachunkowości, w zakresie obowiązku przeprowadzania i rozliczania inwentaryzacji składników aktywów i pasywów Gminy Parzęczew.

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

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

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

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

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

#### Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy w Parzęczewie,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Parzęczewie,
3. aa.

