

Łódź, dnia 14 kwietnia 2020 roku

Pan
Jerzy Kotlewski
Wójt Gminy Lgota Wielka

WK – 602/20/2020

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 2137), informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Lgota Wielka¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2018-2019 dotyczące, przede wszystkim: sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; zadłużenia; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów podatkowych i dochodów z majątku; udzielania dotacji jednostkom spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania pomocy finansowej innym jednostkom samorządowym. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie ewidencji i sprawozdawczości

1. Stwierdzono, że w korektach deklaracji/deklaracjach na podatek od nieruchomości za lata 2016-2019 Gmina wskazywała jako przedmioty zwolnione na podstawie uchwały Rady Gminy nr XII/78/2007 z dnia 30 listopada 2007 roku, budynki hydroforni i oczyszczalni a także grunty związane z tymi budynkami. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach o opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym od dnia 1

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach 28 listopada 2019 roku – 14 stycznia 2020 roku. Protokół został podpisany w dniu 16 marca 2020 roku.

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

stycznia 2016 roku - zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty i budynki lub ich części, stanowiące własność gminy, z wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą lub będących w posiadaniu innych niż gmina jednostek sektora finansów publicznych oraz pozostałych podmiotów. Gmina Lgota Wielka prowadzi działalność w zakresie wodociągów i kanalizacji za pomocą Urzędu Gminy, jest właścicielem budynków hydroforni i oczyszczalni a także gruntów z tymi budynkami związanych. Zgodnie z powyższym przepisem - wskazane budynki jak i grunty z nimi związane podlegają zwolnieniu ustawowemu i wykazaniu w deklaracji podatkowej jako przedmioty zwolnione na podstawie ustawy. Służą one bowiem zaspokajaniu zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, a jednostka samorządu terytorialnego zaspokajając ww. potrzeby nie prowadzi działalności gospodarczej (nakierowanej na osiągnięcie zysku). Tym samym, wobec okoliczności że omawiane grunty i budynki objęte są zwolnieniem ustawowym, nie ma podstaw prawnych do wykazywania skutków finansowych tego zwolnienia w sprawozdawczości budżetowej, stosownie do § 3 ust.1 pkt 10 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1393 ze zm.).

2. W przypadku ewidencji dwóch faktur nie zastosowano się do postanowień polityki rachunkowości, gdzie wskazano, że faktury wystawiane w grudniu obciążają koszty tego miesiąca, jeżeli ich wpływ nastąpi do dnia 31 stycznia. Wskazane dokumenty wystawiono zostały w grudniu 2018 roku i wpłynęły do Urzędu Gminy w dniu 7 stycznia 2019 roku, zatem zgodnie z polityką rachunkowości - należało je ująć w ewidencji grudnia 2018 roku, jednostka natomiast zakwalifikowała je do ksiąg rachunkowych stycznia 2019 roku. Zaniżono tym samym zobowiązania roku 2018 o kwotę 410,40 zł.
3. Kwoty wynikające z rachunków wystawionych do umów zleceń za grudzień 2018 roku, w łącznej wysokości 5.505,00 zł, jednostka zaewidencjonowała jednym poleceniem księgowania – Wn404/Ma231. Same rachunki ujęto w roku 2019 dekretując Wn231/Ma229,225 i w ostatniej kolejności zapłatę Wn225,229,231/Ma130,101. Pracownik merytoryczny wyjaśnił, że opisana ewidencja wynikała z faktu, że naliczenie składek ZUS i zaliczek na podatek dochodowy z tytułu wynagrodzeń następuje dopiero w miesiącu przekazania tych składek/zaliczek (styczeń 2019). Jednak powyższy sposób ewidencji jest nieprawidłowy, ponieważ stosownie do definicji - polecenie księgowania służy jedynie do dokumentowania w księgach rachunkowych tych zapisów, które nie mogą być udokumentowane za pomocą innych dokumentów źródłowych. W przypadku rachunków do umów zleceń, potrzeba sporządzenia dodatkowego dokumentu nie istnieje, ponieważ przedstawione przez zleceniobiorców rachunki są dokumentami źródłowymi, które stanowią podstawę ewidencji naliczenia zobowiązań wynikających z wcześniej podpisanych umów. Zawierają one też wszystkie elementy dowodu księgowego, wskazane w art. 21 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 351 ze zm.). Wskazane

rachunki do umów zleceń należało zatem ująć w roku 2018, a rozrachunki na kontach zespołu 2 w 2019 roku.

4. Ustalono, że należne udziały w podatkach przekazywane przez urzędy skarbowe, Gmina Lgota Wielka ewidencjonowała nieprawidłowy sposób: Wn800/Ma720, Wn720/Ma860 na koniec roku, Wn221/Ma720 – na podstawie sprawozdań Rb 27 urzędów skarbowych, księgowano zaległości/nadpłaty z tych urzędów.

Wszystkie dochody organu (budżetu) w księgach Urzędu Gminy księgowano na bieżąco, w dniu wpływu środków na rachunek budżetu Gminy. Tymczasem zgodnie z § 9 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342), do przychodów urzędu jednostki samorządu terytorialnego zalicza się dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego nieujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych. Z przytoczonego przepisu nie wynika, że dochody budżetu nieujęte w planach innych gminnych jednostek budżetowych są dochodami urzędu gminy, ale stanowi, że dochody te są przychodami urzędu. W przypadku dochodów budżetu w księgach rachunkowych urzędu należy ograniczyć się jedynie do dokonania jednego księgowania, zapisem Wn 800 – Fundusz jednostki i Ma 720 – Przychody z tytułu dochodów budżetowych, w kwocie będącej sumą dochodów budżetu ujętych w danym kwartale na koncie 901 (dochody budżetu nieujęte w planach finansowych innych gminnych jednostek budżetowych). W końcu roku saldo konta 720 powinno być przeniesione na konto 860 – Wynik finansowy.

5. Stwierdzono stosowanie nieprawidłowych pozycji klasyfikacji budżetowej przy ewidencjonowaniu dochodów budżetowych:
 - wszystkie koszty upomnień błędnie ewidencjonowano w paragrafie 0690 - Wpływy z różnych opłat. Od dnia 1 stycznia 2017 roku dochody te należy ujmować w paragrafie 0640 - Wpływy z tytułu kosztów egzekucyjnych, opłaty komorniczej i kosztów upomnień, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 ze zm.). Ponadto wszystkie koszty upomnień ujmowano w jednym rozdziale 75023 klasyfikacji budżetowej;
 - naliczone przez jednostkę kary umowne na rzecz przedsiębiorców z tytułu np. niewywiązania się z zapisów zawartych umów ujmowano w paragrafie 0580 - Wpływy z tytułu grzywien i innych kar pieniężnych od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych. Z ustaleń inspektorów RIO wynikało, że żadna z objętych kontrolą naliczonych kar umownych nie obciążała osób prawnych ani innych jednostek organizacyjnych.

6. Stwierdzono prowadzenie w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Lgocie Wielkiej ewidencji na koncie 991, gdzie ujmowano księgowanie planu na podstawie uchwał/zarządzeń zmieniających budżet. Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto pozabilansowe 991 - Planowane dochody budżetu, przewidziane jest jedynie w planie kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego i nie zostało przewidziane do stosowania w jednostkach budżetowych.
7. Stwierdzono błędną ewidencję dochodów z tytułu opłaty skarbowej, którą księgowano przy użyciu konta 221 – Wn130/101/Ma221 i Wn221/Ma720. Wobec powyższych ustaleń należy wskazać, że przypisu dokonuje się w zakresie kwot, które następnie, w momencie ich wpływu na rachunek bankowy jednostki budżetowej zostaną ujęte jako dochody jednostki. Przypisu dokonuje się na podstawie dokumentu, z którego wynika określona należność, podstawy przypisu nie może jednak stanowić potwierdzenie wpłaty (jak w analizowanym stanie faktycznym). W analogiczny sposób ewidencjonowano dopisanie odsetek do rachunku bankowego (kapitalizacja odsetek). We wskazanych przypadkach właściwa byłaby ewidencja operacji finansowych z pominięciem kont zespołu 2.
8. Stwierdzono nieprawidłowości w odniesieniu do bilansu jednostki budżetowej - Urzędu Gminy, sporządzonego za rok 2018:
 - w aktywach w pozycji A.III. Należności długoterminowe, wykazano kwotę stanowiącą saldo konta 226 - Długoterminowe należności budżetowe, w wysokości 63.870,70 zł. Zgodnie z art. 3 ust. 18 ustawy o rachunkowości - należności długoterminowe to należności wymagalne po 12 miesiącach od dnia bilansowego, tzn. te, których termin spłaty przypada w okresie dłuższym niż rok, licząc od dnia bilansowego. Zatem, jeżeli dniem bilansowym jest 31 grudnia 2018 roku, a raty płatne będą w 2019 roku, to wartość dotyczącą roku 2019 (32.642,70 zł) należało wykazać w pozycji B.II - jako należności krótkoterminowe;
 - w aktywach w pozycji B.II.1. Należności z tytułu dostaw towarów i usług, jednostka wykazała wartość 116.647,44 zł, jednak z analizy salda konta 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych, wynikało że ujęto tu kwotę należności z tytułu opłat za gospodarowanie odpadami – 35.198,40 zł, które nie podlegają ustawie o podatku od towarów i usług, zatem wskazane saldo należało ująć w pozycji dotyczącej pozostałych należności. Stwierdzono również, iż kwota w pozycji B.II.1 nie została pomniejszona o odpowiednie saldo konta 290 - Odpis aktualizujący należności - 89.195,31 zł. Poprawna wartość należności z tytułu dostaw towarów i usług winna zatem wynieść 91.667,70 zł, a pozostałych należności – 385.715,98 zł;
 - jednostka w pozycji B.III.3. Środki pieniężne państwowego funduszu celowego, nieprawidłowo wykazała kwotę będącą saldem konta 139 - Inne rachunki bankowe – 25.957,29 zł, którą należało przypisać do pozycji B.III.2

Środki pieniężne na rachunkach bankowych – prawidłowe wartości w pozycji B.III.2 – 70.814,88 zł, B.III.3 – 0,00 zł;

- w pasywach w pozycji D.II.1. Zobowiązania z tytułu dostaw i usług wykazano jedynie saldo konta 201 - Rozrachunki z kontrahentami – 99.473,86 zł, a salda kont analitycznych 221, w zakresie zobowiązań podlegających ustawie o podatku od towarów i usług (898,86 zł) ujęto w pozostałych zobowiązaniach. Prawidłowa wartość w pozycji D.II.1 – 100.372,72 zł, w pozycji D.II.5 – 31.980,85 zł.

Niewłaściwe ujęcie opisanych powyżej kwot nie wpłynęło na stan aktywów i pasywów jednostki na koniec roku 2018;

- w aktywach w pozycji B.II.2 Należności od budżetów, jednostka wykazała kwotę 216.687,73 zł, na którą składały się salda dwóch kont: 225 - Rozrachunki z budżetami – 207.823,48 zł i 221-19: 8.864,25 zł. Ustalono, że kwota 8.864,25 zł dotyczyła należnych udziałów z urzędów skarbowych, zatem jest to należność, która nie powinna być zaewidencjonowana w księgach Urzędu Gminy. W analogiczny sposób przedstawiono w pasywach zobowiązania wobec budżetów w pozycji D.II.2, gdzie wykazano kwotę 482,00 zł stanowiącą nadpłatę z tytułu udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych. Zaksięgowania dochodów jednostki samorządu terytorialnego z tytułu udziałów w podatku dochodowym w rejestrze Urzędu Gminy zawyżyło stan aktywów i pasywów i stanowiło naruszenie art. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym jednostki - obowiązane są stosować takie zasady rachunkowości, dzięki którym rzetelnie i jasno przedstawiają sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy.
9. Wykazano, że w kilku przypadkach zastosowano w zapisie księgowym niewłaściwe daty wskazane na dowodzie źródłowym. Zgodnie z art. 21 ustawy o rachunkowości - dowód księgowy zawiera m.in. datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu. Jednostka mimo, że faktury posiadały różne daty, ujmowała je pod jedną datą, czym naruszono art. 23 ust.1 i 2 ustawy o rachunkowości. Powyższe przepisy ustawy o rachunkowości naruszał również zapis zarządzenia Wójta Gminy Lgota Wielka nr 47/2017 z dnia 29 grudnia 2017 rok w sprawie wprowadzenia Instrukcji w sprawie obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów w Urzędzie Gminy w Lgocie Wielkiej, gdzie w części V - Dekretacja dokumentów księgowych, wskazano, że dekretacja polega m.in. na: określeniu daty pod jaką dowód będzie ujęty w księgach i w przypadku dowodów obcych jest to data wpływu dokumentów do Urzędu Gminy, a nie data zdarzenia gospodarczego określonego na fakturze (data sprzedaży).

W zakresie gospodarki kasowej

1. Jednostka w raportach kasowych wydatkowych w sposób niewłaściwy stosowała uproszczenia ewidencjonując w jednym dokumencie koszt i wydatek. Pracownik w raporcie przypisywał zobowiązania na podstawie

faktur/rachunków, stosując zapis Wn konto zespołu 4/Ma234, w kolejnej pozycji księgowano zapłatę zobowiązania Wn234/Ma101. Zgodnie z art. 40 ust.2 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 869 ze zm.) - jednostki sektora finansów publicznych mają obowiązek ujmowania wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków. Zatem, w pierwszej kolejności jednostka winna przypisać zobowiązanie w dacie kiedy powstało, a następnie zewidencjonować jego zapłatę przy użyciu kont rozrachunkowych zespołu 2. Tym samym naruszono również art. 14 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - dziennik zawiera chronologiczne ujęcie zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, a także art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Stwierdzono bowiem dowody księgowe, które winny zostać ujęte w listopadzie 2018 roku, a ujęto je w grudniu. Stosowanie takiego uproszczenia jest zasadne np. w przypadku rozliczenia dokumentu tego samego dnia, w którym zdarzenie nastąpiło.

2. Analizując sposób dokumentowania przez jednostkę operacji kasowych stwierdzono, że w ewidencji księgowej nie wprowadzano numerów dokumentów źródłowych - raportów kasowych, czym naruszano art. 23 ust.2 pkt 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapis księgowy musi zawierać numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu. Powyższe naruszało również art.14 ust.2 ww. ustawy, w myśl którego sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi.
3. Stwierdzono, że listy wypłat diet dla sołtysów na kwotę 800,00 zł (raport kasowy nr 3181 z dnia 21 grudnia 2018 roku) były nieprzygotowane do podjęcia gotówki/do wypłaty, ponieważ nie zostały sprawdzone pod względem merytorycznym, formalnym i rachunkowym, nie zostały również podpisane przez Skarbnika Gminy ani też zatwierdzone do wypłaty przez Wójta Gminy lub osobę upoważnioną. Na listach brakowało także dekretacji, czy opisu pracownika merytorycznego. Naruszono tym samym art. 21 ust.1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, który stanowi, iż każdy dowód księgowy musi posiadać stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania. Powyższe naruszało również postanowienia zarządzenia nr 47/2017 Wójta Gminy Lgota Wielka z dnia 28 grudnia 2017 roku w sprawie instrukcji obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów w Urzędzie Gminy w Lgocie Wielkiej, gdzie dokładnie opisano drogę każdego dokumentu księgowego od chwili sporządzenia, wpływu do jednostki aż do momentu jego przekazania do dekretacji, zaksięgowania i do zapłaty.

W zakresie dochodów z podatków i opłat lokalnych

Stwierdzono, że na podstawie uchwały nr XII/78/2007 Rady Gminy w Lgocie Wielkiej z dnia 30 listopada 2007 roku, w deklaracjach Gminy na podatek od nieruchomości na rok 2018 i 2019 powierzchnię użytkową (2.064,35 m²) budynków mieszkalnych (komunalnych) oddanych w najem wykazano jako przedmioty zwolnione z podatku. Zwolnienie zawarte we wskazanej uchwale brzmi: „Zwalnia się od podatku od nieruchomości budynki mieszkalne lub ich części wykorzystywane na cele mieszkaniowe, wchodzące w skład gospodarstwa rolnego”. Tak sformułowane zwolnienie dotyczyć może innych niż Gmina podatników zobowiązanych do płacenie podatku od nieruchomości, którzy jednocześnie są podatnikami podatku rolnego. Tymczasem gminy objęte są - na podstawie art. 3a ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 333) - zwolnieniem podmiotowym z tego podatku. Natomiast zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 15 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - zwolnione z podatku od nieruchomości są budynki lub ich części stanowiące własność gminy za wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą lub będących w posiadaniu innych niż gmina jednostek sektora finansów publicznych oraz pozostałych podmiotów. Zatem w zakresie powierzchni lokali mieszkalnych oddanych w najem, podatnikiem podatku od nieruchomości jest Gmina Lgota Wielka, nie są one również objęte zwolnieniem na gruncie przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, jak również nie dotyczy ich zwolnienie przewidziane w ww. uchwale Rady Gminy. Powyższe powinno znaleźć odzwierciedlenie w składanych przez Gminę deklaracjach podatkowych.

W zakresie realizacji dochodów z majątku

Stwierdzono, że w jednym przypadku w dokumentach dotyczących umowy najmu lokalu mieszkalnego brak było protokołu odbiorczego, do sporządzenia którego strony były zobowiązane, zgodnie z art. 6c ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie kodeksu cywilnego (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 611 ze zm.) - przed wydaniem lokalu najemcy strony sporządzają protokół, w którym określają stan techniczny i stopień zużycia znajdujących się w nim instalacji i urządzeń. Protokół ten stanowi podstawę rozliczeń przy zwrocie lokalu.

W zakresie wydatków na dostawy materiałów i usług

W umowie z dnia 18 stycznia 2018 roku zawartej przez Gminę z firmą Ernst&Young sformułowano warunek, który powinien być przez Gminę przeanalizowany z punktu widzenia regulacji zawartej w art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych. Przedmiotem wskazanej umowy było świadczenie przez wykonawcę na rzecz zamawiającego kompleksowej usługi doradztwa podatkowego w zakresie wsparcia w odzyskiwaniu podatku od towarów i usług (VAT) oraz bieżącego doradztwa podatkowego dotyczącego rozliczeń VAT. W umowie wskazano, w § 3 ust. 4, że *„Jeśli Zamawiający odzyska VAT samodzielnie lub przy pomocy podmiotów działających na jego zlecenie (także po wygaśnięciu lub rozwiązaniu umowy) w sytuacji, w której Wykonawcy mogłoby przysługiwać wynagrodzenie za efekt, Wykonawca będzie uprawniony do otrzymania odszkodowania umownego równego kwocie wynagrodzenia za efekt.”* Zgodnie z treścią art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, wydatki publiczne powinny być dokonywane: 1) w sposób celowy i

oszczędny, z zachowaniem zasad: a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów; 2) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań; 3) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Zatem warunek określony w § 3 ust. 4 umowy, dający wykonawcy prawo do dochodzenia od Gminy odszkodowania w bliżej niedookreślonych sytuacjach, już po zakończeniu umowy, nie zabezpieczał należycie interesu ekonomicznego Gminy, jak również jego zastosowanie mogło doprowadzić do naruszenia zasad dokonywania wydatków publicznych wynikających z ww. przepisów.

W zakresie dotacji na realizację zadań zleconych na podstawie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie

Z części II sprawozdania dotowanego podmiotu LZS „Piast” – rozliczenie wydatków finansowanych z dotacji na realizację zadań zleconych na podstawie ustawy z 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie w roku 2018, wynikało iż koszty merytoryczne wyniosły 19.847,60 zł (plan: 20.500,00 zł), koszty obsługi zadania – 3.652,40 zł (plan: 3.000,00 zł). Zgodnie z § 6 umowy - Klub miał prawo dokonać przesunięć wydatków w danej kategorii do 40% sumy wydatków. Uznać zatem należy, iż podmiot spełnił wskazany warunek dokonując przesunięć o ok. 21%. Zwrócić należy jednak uwagę na wysoką wartość procentową możliwych przesunięć między wydatkami. Wnioskodawca przed przystąpieniem do sporządzania kosztorysu realizacji zadania publicznego powinien bowiem dokładnie określić jakie wydatki musi ponieść, rozeznaczyć ceny rynkowe planowanych zakupów, a także wysokość kosztów niezbędnych do jego realizacji, zatem wszelkie działania i koszty niezbędne do jego realizacji winny być przez wnioskodawcę precyzyjnie określone. Możliwość dokonania przesunięć między poszczególnymi kategoriami wydatków w wysokości aż 40% tych wydatków daje wnioskodawcy dużą swobodę w wydatkowaniu przyznanych środków, co może powodować spadek jakości wykonanych działań w ramach realizowanego zadania, jak również znaczące odstępstwo od pierwotnie określonych w ofercie warunków jego realizacji.

W zakresie ewidencji majątku i inwentaryzacji

Analiza przedstawionych dokumentów inwentaryzacyjnych pozwoliła stwierdzić, że:

- arkusz spisu z natury nr 178/2018 został sporządzony przez dwie osoby, które zgodnie z zarządzeniem nr 16a/K/2012 nie były członkami zespołów spisowych. Powyższe naruszało § 10 wskazanego zarządzenia, w myśl którego - spis z natury powinien być przeprowadzony przez co najmniej 3 osobową komisję. Ponadto arkusz ten nie został ujęty w sprawozdaniu z przeprowadzonych czynności inwentaryzacyjnych w Urzędzie Gminy w Lgocie Wielkiej;
- drogą spisu z natury zinwentaryzowano aktywa przypisane do Koła Gospodyń Wiejskich w Lgocie Wielkiej, Grupy AA Pierwszy Krok oraz do Centrum Inicjatyw Kultury Lokalnej wsi Woźniki, których nie ujęto w zarządzeniu nr 79/2018 o przeprowadzeniu inwentaryzacji;

- drogą potwierdzenia sald zinwentaryzowano część zobowiązań istniejących na saldzie konta 201 oraz na koncie 240, co naruszało art. 26 ustawy o rachunkowości, oraz regulacje wewnętrzne dotyczące zasad inwentaryzacji. Zgodnie bowiem z powyższymi regułami - zobowiązania podlegają inwentaryzacji drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Jednostka winna posiadać w swoich dokumentach potwierdzenia sald z kontrahentami (konto 201 i 240), jednak winny to być potwierdzenia otrzymane od tych kontrahentów, ponieważ to na nich ciąży obowiązek inwentaryzacji swoich należności drogą potwierdzenia sald;
- z § 14 zarządzenia nr 16a/K/2012 wynikało, iż zakończeniem inwentaryzacji jest sporządzenie wykazu aktywów i pasywów na dzień 31 grudnia danego roku. Wykaz ten nie został podpisany przez Wójta Gminy Lgota Wielka, zatem nie można stwierdzić czy kierownik jednostki zapoznał się z wynikami przeprowadzonej inwentaryzacji składników majątku Gminy Lgota Wielka, za co w myśl art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości ponosi odpowiedzialność.

W zakresie pozostałych ustaleń

Stwierdzono, że wskazane w tabeli gwarancje należytego wykonania kontraktu i usunięcia wad i usterek nie zabezpieczały interesów Gminy z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy przez wykonawcę.

Lp.	Nr gwarancji, jej ważność oraz nazwa zobowiązanego	Suma gwarancyjna	Nr umowy - data zawarcia i nazwa zadania, wynagrodzenie wykonawcy
1.	32GG13/0077/18/0007 10.04.2018 – 30.08.2018 31.08.2018 – 15.09.2023 DROMOST Jerzy Łaska, Marcin Łaska, Monika Łaska-Maćkowiak Spółka Jawna	9.467,59 2.840,28	14/2018 – 10.04.2018 r. „Przebudowa drogi w miejscowości Wiewiórów – droga nr 112301E”, 94.675,93 zł brutto ryczałt
2.	32GG13/0077/18/0004 27.03.2018 – 30.08.2018 31.08.2018-15.09.2023 DROMOST Jerzy Łaska, Marcin Łaska, Monika Łaska-Maćkowiak Spółka Jawna	26.756,94 8.027,08	11/2018 – 27.03.2018 r. „Przebudowa drogi gminnej nr 112304E w miejscowości Długie,” 267.569,37 brutto ryczałt
3.	32GJ13/18/00041 07.03.2018-01.08.2018 02.08.2018 – 17.08.2023 EL BUD WLAŻLAK PAWEŁ	14.702,39 4.410,72	BU.272.8.2018 – 07.03.2018 „Budowa stacji podnoszenia ciśnienia wody w sieci wodociągowej oraz budowa odcinka sieci wodociągowej w miejscowości Krzywanice”, 147.023,94 zł brutto ryczałt

4.	32GG13/0026/18/0013 27.07.2018 – 30.11.2018 01.12.2018-15.12.2023 Kaźmierczak Przedsiębiorstwo Robót Instalacyjno- Inżynieryjnych Zbigniew Kaźmierczak	82.137,68 24.641,30	BU.272.39.2018 – 01.08.2018 „Budowa sieci kanalizacji sanitarnej w miejscowości Krepa i Kolonia Krępa – Gmina Lgota Wielka” Etap 1, 821.376,84 zł brutto, ryczałt
----	--	------------------------	--

Zgodnie z art. 147 ustawy Prawo zamówień publicznych, zamawiający może żądać od wykonawcy zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie może być wnoszone, według wyboru wykonawcy, w jednej lub w kilku następujących formach: pieniądzu; poręczeniach bankowych lub poręczeniach spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, z tym że zobowiązanie kasy jest zawsze zobowiązaniem pieniężnym; gwarancjach bankowych; gwarancjach ubezpieczeniowych; poręczeniach udzielanych przez podmioty, o których mowa w art. 6b ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 9 listopada 2000 r. o utworzeniu Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości (art. 148 ust. 1 2 ustawy). Za zgodą zamawiającego zabezpieczenie może być wniesione także w inny sposób, wskazany w art. 148 ust. 2 ustawy.

Warunki gwarancji we wszystkich wymienionych w tabeli przypadkach gwarancji należytego wykonania kontraktu i usunięcia wad i usterek były ustalone w sposób analogiczny i posiadały następującą treść (pkt 1) *„niniejszym gwarantuje nieodwołalnie i bezwarunkowo na zasadach określonych w niniejszej gwarancji zapłatę należności w okresie (...) do kwoty (...), do zapłacenia których na rzecz Beneficjenta gwarancji Zobowiązany jest zobowiązany z tytułu zapłaty kar umownych w związku z niewykonaniem lub nienależytym wykonaniem umowy (....) – a które to należności nie zostały zapłacone przez Zobowiązanego”*.

Z treści pkt 2 wynikało, że *„Zapłata (...) nastąpi w terminie do 30 dni od dnia doręczenia do InterRisk TU S.A. ... przez Beneficjenta gwarancji pisemnego żądania wypłaty wraz z oświadczeniem, że Zobowiązany nie wykonał lub wykonał nienależycie umowę objętą gwarancją i nie dokonał zapłaty należności”* objętych gwarancją.

Zabezpieczenie należytego wykonania umowy, w formie gwarancji o przytoczonym brzmieniu nie zabezpieczało w należyтым stopniu interesów zamawiającego. Gwarancja ściśle wiąże bowiem wypłatę zabezpieczenia z istnieniem zobowiązania wykonawcy do **zapłaty kar umownych** w związku z niewykonaniem lub nienależytym wykonaniem umowy.

Natomiast gwarancja ubezpieczeniowa ma zabezpieczać roszczenia beneficjenta (zamawiającego) z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy przez wykonawcę. Przy czym roszczenia zamawiającego w powyższym zakresie nie ograniczają się wyłącznie do należności z kar umownych.

Ustawa Prawo zamówień publicznych w art. 147 ust. 2 zdefiniowała jedynie cel jaki pełni zabezpieczenie należytego wykonania umowy, tj. zabezpieczenie służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy.

Zabezpieczenie pełni zatem funkcję kaucji umożliwiającej zamawiającemu pokrycie roszczeń z kwoty zabezpieczenia bez konieczności wykorzystywania procedur sądowych. Gwarancja ma być bezwarunkowa, tj. gwarant nie może wymagać spełnienia dodatkowych warunków ze strony beneficjenta, aby doszło do wypłaty z gwarancji - gwarancja ma stanowić substytut pieniądza. Mając na względzie treść złożonych zabezpieczeń należytego wykonania umów oraz ustawy Prawo zamówień publicznych uzasadniony jest wniosek, że zamawiający winien zakwestionować zapisy gwarancji ubezpieczeniowej należytego wykonania umowy. Przedmiotowe gwarancje ograniczały się wyłącznie do zastępowania należności z tytułu kar umownych, których wykonawca nie zapłacił. Sumując, zamawiający winien przed podpisaniem umów wyegzekwować wniesienie prawidłowego zabezpieczenia. Stosownie do treści art. 94 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych - jeżeli wykonawca, którego oferta została wybrana, uchyla się od zawarcia umowy w sprawie zamówienia publicznego lub nie wnosi wymaganego zabezpieczenia należytego wykonania umowy, zamawiający może wybrać ofertę najkorzystniejszą spośród pozostałych ofert bez przeprowadzania ich ponownego badania i oceny, chyba że zachodzą przesłanki unieważnienia postępowania, o których mowa w art. 93 ust. 1 ustawy.

Odpowiedzialność za ujawnione nieprawidłowości i uchybienia ponoszą pracownicy Urzędu Gminy w Łgocie Wielkiej 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. Złożyć korekty deklaracji podatkowych za lata 2016-2019 w związku z wykazywaniem w nich, jako zwolnionych z mocy uchwały Rady Gminy - budynków hydroforni i oczyszczalni a także gruntów związanych z tymi budynkami. Wymienione przedmioty opodatkowania objęte są bowiem zwolnieniem na mocy art. 7 ust.1 pkt 15 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych. W przypadku wykazania w sprawozdawczości budżetowej za lata ubiegłe skutków finansowych ww. zwolnień, po złożeniu korekt deklaracji konsekwencje tych korekt w zakresie skutków finansowych ująć w bieżącej sprawozdawczości budżetowej.
2. Zapewnić, by do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do wymogów określonych w art. 20 ust.1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości. Stosując ww. regulę

przestrzegać zasad polityki rachunkowości stanowiących m.in., że faktury wystawiane w grudniu obciążają koszty tego miesiąca, jeżeli ich wpływ nastąpi do dnia 31 stycznia.

3. Przestrzegać zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych zawartych w ustawie o rachunkowości, w zakresie dokumentów stanowiących podstawę zapisu księgowego (dowodów księgowych), wskazanych w art. 21 ustawy o rachunkowości.
4. Zapewnić ewidencję dochodów budżetu (organu) jednostki samorządu terytorialnego w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Lgocie Wielkiej przy użyciu właściwych kont księgowych określonych w załączniku nr 3 - Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, 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, uwzględniając wskazania zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
5. Zapewnić ewidencję dochodów budżetowych jednostki we właściwych pozycjach klasyfikacji budżetowej, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
6. Przestrzegać zasad funkcjonowania konta pozabilansowego dla budżetu 991, określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
7. Zapewnić prawidłową ewidencję dochodów z tytułu opłaty skarbowej i naliczanych odsetek, jako należności nieprzypisanych, czyli z pominięciem konta 221, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
8. Zapewnić wykazywanie danych wynikających z sald kont księgowych we właściwych pozycjach bilansu jednostki budżetowej (Urzędu Gminy).
9. Przestrzegać art. 23 ust.2 pkt 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – zapis księgowy powinien zawierać - określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji. Zapewnić zgodność regulacji wewnętrznych z ww. wymogami ustawowymi.

10. Przestrzegać art. 40 ust.2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, z którego wynika, że ewidencja księgowa winna zapewnić ujmowanie wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków.
11. Zapewnić, by dowody księgowe zawierały wszystkie niezbędne elementy, wskazane w art. 21 ust.1 ustawy o rachunkowości.
12. Wykazywać powierzchnię użytkową budynków mieszkalnych (komunalnych) oddanych w najem, w deklaracji podatkowej Gminy na podatek od nieruchomości, mając na uwadze, że wskazany przedmiot opodatkowania nie jest objęty zwolnieniem ustawowym, jak również nie dotyczy go zwolnienie ustalone w uchwale Rady Gminy nr XII/78/2007.
13. Zapewnić sporządzenie protokołów odbiorczych, o których mowa w art. 6c ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie kodeksu cywilnego.
14. Zawierając umowy o świadczeniu usług obsługi prawnej i doradztwa podatkowego wnikliwie analizować projektowane warunki umowy z punktu widzenia wymogów dotyczących wydatkowania środków publicznych ujętych w art. 44 ust.3 ustawy o finansach publicznych.
15. Dokonywać inwentaryzacji aktywów i pasywów z zachowaniem zasad wynikających z art. 26 ustawy o rachunkowości oraz z wewnętrznych regulacji jednostki.
16. Egzekwować od wykonawców wnoszenie zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które czyni zadość art. 147 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych, w szczególności zabezpiecza interesy Gminy z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy przez wykonawcę.

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 Lgota Wielka.
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Lgota Wielka.
3. aa.