

Łódź, dnia 18 czerwca 2020 roku

Pan
Janusz Jagodziński
Wójt Gminy Grabów

WK – 602/31/2020

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 Grabów¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2017 – 2019, dotyczące przede wszystkim: sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; zadłużenia; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań finansowych i budżetowych; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych; ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie ustaleń ogólnych

1. W okresie kontrolowanym obowiązywała w jednostce Instrukcja postępowania w zakresie przeciwdziałania wprowadzeniu do obrotu finansowego wartości majątkowych pochodzących z nielegalnych lub nieujawnionych źródeł oraz o przeciwdziałaniu finansowaniu terroryzmu, wprowadzona zarządzeniem nr 84/06 Wójta Gminy Grabów z dnia 14 lipca 2006 roku. Wskazane zarządzenie zostało wydane na podstawie art. 15a ust. 2 ustawy z dnia 16 listopada 2000 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, która to ustawa została uchylona z dniem 12 lipca 2018 roku. W dniu 12 lipca 2018 roku weszła w życie ustawa z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2018 r., poz. 723). Zgodnie z art. 83 ust. 1 ww. ustawy, jednostki współpracujące opracowują

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 30 grudnia 2019 roku – 12 marca 2020 roku. Protokół podpisano w dniu 23 kwietnia 2020 roku.

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

instrukcję postępowania na wypadek sytuacji podejrzenia popełnienia przestępstwa prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu.

2. Kontrola zarządcza funkcjonująca w jednostce nie spełniała wszystkich standardów kontroli zarządczej ogłoszonych w Komunikacie nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 roku w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz.MF nr 15, poz. 84). Zgodnie z ww. dokumentem, m.in.:
- zarządzanie ryzykiem ma na celu zwiększenie prawdopodobieństwa osiągnięcia celów i realizacji zadań. Proces zarządzania ryzykiem powinien być dokumentowany (pkt II. B – cele i zarządzanie ryzykiem),
 - nie rzadziej niż raz w roku należy dokonać identyfikacji ryzyka w odniesieniu do celów i zadań. W przypadku działu administracji rządowej lub jednostki samorządu terytorialnego należy uwzględnić, że cele i zadania są realizowane także przez jednostki podległe lub nadzorowane (pkt II. B – cele i zarządzanie ryzykiem),
 - zaleca się przeprowadzenie co najmniej raz w roku samooceny systemu kontroli zarządczej przez osoby zarządzające i pracowników jednostki. Samoocena powinna być ujęta w ramy procesu odrębnego od bieżącej działalności i udokumentowana (pkt II. E – monitorowanie i ocena),
 - źródłem uzyskania zapewnienia o stanie kontroli zarządczej przez kierownika jednostki powinny być w szczególności wyniki: monitorowania, samooceny oraz przeprowadzonych audytów i kontroli. Zaleca się coroczne potwierdzenie uzyskania powyższego zapewnienia w formie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok (pkt II. E – monitorowanie i ocena).

W jednostce nie została udokumentowana realizacja standardów kontroli zarządczej w ww. zakresie. Ponadto, od 2018 roku do czasu zakończenia kontroli przez RIO nie została przeprowadzona żadna kontrola w Urzędzie Gminy ani w jednostkach organizacyjnych, z której zostałby sporządzony protokół. Nie były również sporządzane plany czy harmonogramy kontroli pomimo odpowiednich zapisów w unormowaniach wewnętrznych: [1] w zarządzeniu nr 96/2013 Wójta Gminy Grabów z dnia 24 maja 2013 roku w sprawie wprowadzenia Regulaminu Kontroli Zarządczej wraz z załącznikami, zgodnie z którym - Wójt Gminy może powołać na podstawie odrębnego zarządzenia zespół kontrolny składający się z co najmniej trzech pracowników lub zlecić przeprowadzenie kontroli na zasadach outsourcingu. Kontrolujący opracowują roczny plan kontroli, obejmujący rok kalendarzowy, ze wskazaniem tematów kontroli i określeniem czasu przewidzianego na ich zbadanie. Ustalony plan przedstawiony jest do zatwierdzenia kierownikowi jednostki. Kontrole zawarte w planie mogą dotyczyć nie tylko Urzędu lecz także jednostek podległych; [2] w § 36 ust. 3 Regulaminu organizacyjnego, wprowadzonego zarządzeniem nr 48/2019 Wójta Gminy Grabów z dnia 30 maja 2019 roku, zgodnie z którym - kontrola wewnętrzna prowadzona jest w formie: kontroli planowanych realizowanych na podstawie rocznego harmonogramu kontroli zatwierdzonego przez Wójta; kontroli doraźnych realizowanych na pisemne polecenie Wójta, Sekretarza lub Skarbnika. Zgodnie z ust. 11, kontrolę wewnętrzną wykonują pracownicy Urzędu – odnośnie całości działalności Urzędu i jednostek organizacyjnych gminy lub audytor zewnętrzny.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. W Urzędzie Gminy w Grabowie prowadzony był jeden rachunek bankowy dla organu i jednostki, co oznaczało w praktyce, że wszystkie operacje bankowe były ewidencjonowane na podstawie jednego wyciągu bankowego w księgach organu, jak i w księgach urzędu, bez możliwości ich wyodrębnienia i stosownego zidentyfikowania, co miało wpływ na sposób prowadzenia ewidencji księgowej w Urzędzie i sporządzanie wymaganych sprawozdań. W przypadku prowadzenia wspólnego rachunku bankowego dla organu i jednostki wymagane jest wystawianie dowodów zastępczych odzwierciedlających operacje wynikające z wyciągów bankowych. Zastosowanie dowodów zastępczych, które będą podstawą dokonania zapisów w księgach rachunkowych urzędu, dopuszczają przepisy art. 20 ust. 4 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 351 ze zm.). Określają one, że w przypadku uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych obcych dowodów źródłowych kierownik jednostki może zezwolić na udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych. We wskazanym przepisie zastrzeżono jednak, że dowody zastępcze nie mogą dotyczyć operacji gospodarczych, których przedmiotem są zakupy opodatkowane podatkiem od towarów i usług oraz skup metali nieżelaznych od ludności. Szczegółowe ustalenia w tej sprawie (czyli przypadki, w jakich będą stosowane dowody zastępcze, rodzaj tych dowodów oraz wymogi, jakie powinny one spełniać) jednostka winna określić w polityce rachunkowości, do opracowania i aktualizowania której zobowiązany jest kierownik jednostki (art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości). Należy przy tym pamiętać, że aby dowody zastępcze mogły stanowić podstawę zapisów w księgach rachunkowych, muszą one spełniać wymogi dowodu księgowego określone w art. 21 powołanej wyżej ustawy.
2. Na koniec 2018 roku na koncie 130 występowało saldo w wysokości 1.091.064,21 zł w zakresie dochodów, oraz 1.119,77 zł w zakresie wydatków. W związku z powyższym należy wskazać, że w świetle art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 869 ze zm.) - 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. Zgodnie z opisem do konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342), konto to służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Konto 130 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych na rachunku bieżącym jednostki budżetowej. Saldo konta 130 jest równe saldu sald wynikających z ewidencji szczegółowej prowadzonej dla kont:

[1] wydatków budżetowych: konto 130 w zakresie wydatków budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych otrzymanych na realizację wydatków budżetowych, a niewykorzystanych do końca roku; [2] dochodów budżetowych: konto 130 w zakresie dochodów budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, które do końca roku nie zostały przelane do budżetu. Saldo konta 130 ulega likwidacji przez księgowanie: [1] przelewu środków pieniężnych niewykorzystanych do końca roku, w korespondencji z kontem 223; [2] przelewu do budżetu dochodów budżetowych pobranych, lecz nieprzelanych do końca roku, w korespondencji z kontem 222. Dopuszczalność powstania ww. salda nie oznacza dowolności w zakresie terminu likwidacji ww. sald. Są to środki pieniężne budżetu, a zatem jeśli nie udało się ich przelać na rachunek budżetu do końca roku budżetowego – najpóźniej powinny być przekazane z początkiem następnego roku. Zgodnie z informacją Skarbnika Gminy Grabów termin likwidacji salda i przekazania środków do budżetu nastąpił do końca kwietnia 2019 roku.

3. Niezależnie od powyższych uwag, w analizowanym stanie faktycznym wskazać należy na zdublowanie ewidencji środków pieniężnych ujętych na koncie 133-1 i 130-1, co miało związek z prowadzeniem wspólnego rachunku bankowego dla budżetu (organu) i urzędu JST (jednostki budżetowej) i nieprawidłową ewidencją operacji gospodarczych związanych z wykonywaniem dochodów przez jednostkę budżetową. Z uwagi na powyższe, kontrolowana jednostka powinna rozważyć prowadzenie odrębnych rachunków bankowych dla organu i jednostki budżetowej (urzędu JST), co ułatwi jej prawidłową ewidencję operacji finansowych i gospodarczych, w tym także tych związanych z realizacją przez urząd JST dochodów należnych budżetowi Gminy.
4. Stwierdzono brak zgodności pomiędzy rzeczywistą wartością posiadanych akcji spółki „Oświetlenie uliczne i drogowe” z Kalisza, a saldem konta 030 Długoterminowe aktywa finansowe za 2018 rok, co miało wpływ na sporządzenie bilansu jednostki za 2018 roku po stronie Aktywów w pozycji Akcje i udziały. W trakcie kontroli dokonano stosownych przebiegowań i ujęcia prawidłowej wartości akcji w ewidencji księgowej.
5. Wyemitowane przez Gminę Grabów obligacje były nieprawidłowo ujmowane na koncie 134 - Kredyty bankowe, zamiast na koncie 260 - Zobowiązania finansowe, stosownie do wymogów określonych 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.
6. Dla zaciąganych zobowiązań z tytułu kredytu i pożyczki nie prowadzono osobnych kont analitycznych, co naruszało zasady określone w tym zakresie 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, zgodnie z którym - ewidencja szczegółowa prowadzona do kont 134 i 260

powinna umożliwić ustalenie stanu zadłużenia (zadłużenia) według umów kredytowych (tytułów zobowiązań).

7. Księgowanie naliczenia i zapłaty odsetek od pożyczek i kredytów następowało łącznie jedną kwotą dla kilku tytułów zadłużenia, bez rozbicia na poszczególne tytuły zadłużenia.
8. Ewidencja naliczenia i zapłaty odsetek była dokonywana poprzez konta: naliczenie odsetek Wn 751 i Ma 201-1/..., a ich kasowe wykonanie Wn 201-1/..., Ma 130. Z powyższego wynika nieprawidłowy sposób księgowania odsetek, bowiem prawidłowo winno być Wn 751 i Ma 240 oraz Wn 240 i Ma 130. W trakcie kontroli RIO w Łodzi dokonano zmiany sposobu ewidencjonowania odsetek.
9. Stwierdzono niezrealizowanie przez jednostkę wniosku pokontrolnego sformułowanego przez RIO po kontroli przeprowadzonej w 2016 roku, w zakresie zmiany obowiązującej w Urzędzie Gminy polityki rachunkowości, wprowadzonej zarządzeniem Wójta Gminy Grabów nr 95/103 z dnia 23 maja 2013 roku, w celu dostosowania jej do wymogów określonych w art. 10 ust 1 ustawy o rachunkowości.
10. W okresie objętym kontrolą prowadzona była wspólna ewidencja księgowa dla budżetu Gminy (organu) oraz Urzędu jako jednostki budżetowej, co stanowiło naruszenie art. 4 ustawy o rachunkowości w związku z art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, gdzie wskazano, że jednostki organizacyjne mają obowiązek prowadzić odrębne księgi rachunkowe w celu zapewnienia ujmowania w tych księgach wyłącznie zdarzeń związanych z tymi jednostkami, aby rzetelnie i jasno przedstawić sytuację finansową i majątkową oraz wynik finansowy. Powyższa reguła odnosi się też do Urzędu Gminy. Jednostka jest zobowiązana do odrębnego ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych (finansowych). Niniejszy brak możliwości oddzielenia ksiąg rachunkowych dla budżetu gminy i Urzędu Gminy Grabów skutkowało powstaniem szeregu nieprawidłowości dotyczących sporządzenia bilansów organu i jednostki oraz sprawozdań budżetowych za 2018 rok, co szczegółowo omówiono w protokole kontroli.
11. W wyniku kontroli ewidencji księgowej za 2018 rok, w tym zestawienia obrotów i sald, księgi głównej, dziennika główna stwierdzono prowadzenie rejestrów częściowych, bez uregulowania zasad ich prowadzenia w obowiązującej polityce rachunkowości.
12. Stwierdzono nieprawidłowy sposób ewidencji księgowej wpływu subwencji oświatowej w grudniu 2018 roku na styczeń 2019 roku – w wysokości 330.191,00 zł, która wpłynęła na rachunek bankowy w dniu 20 grudnia 2018 roku. Z uwagi na fakt, że nie prowadzono odrębnego rachunku bankowego dla Urzędu Gminy, kontrolowana jednostka stosowała niezgodny 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, podwójny sposób jej księgowania: ewidencja subwencji oświatowej w jednostce na kontach: Wn 130-1 - Rachunek bieżący i Ma 840 - Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe. Pod datą 31 grudnia 2018 roku dokonano przeksięgowania zgodnie z treścią „błędnego księgowania” ww. subwencji

i zaksięgowanie ją na kontach Wn 130-1 i Ma 223-1 oraz ewidencja subwencji w budżecie kwoty 330.191,00 zł na kontach Wn 133-1 - Rachunek budżetu i Ma 909 - Rozliczenia międzyokresowe, pod datą 20 grudnia 2018 roku oraz Wn 909 i Ma 901-2 pod datą 31 stycznia 2018 roku. Według § 9 cytowanego powyżej rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów - do przychodów urzędu jednostki samorządu terytorialnego zalicza się dochody budżetu nieujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych. Biorąc pod uwagę ww. zapis, należy wskazać, iż brak jest zasadności równoległego księgowania dochodów budżetu w budżecie i urzędzie (jako jednostce budżetowej) na podstawie wyciągów bankowych. Uwzględniając powyższe oraz stosując zasady ewidencji określone w przepisach ww. rozporządzenia, ewidencja wpływu w grudniu 2018 roku części oświatowej subwencji ogólnej na styczeń 2019 roku winna przebiegać wyłącznie na kontach budżetu gminy następującym zapisem: Wn konto 133 - Rachunek budżetu i Ma konto 909 - Rozliczenia międzyokresowe. W kolejnym roku budżetowym przeksięgowanie otrzymanej subwencji na dochody budżetu następuje poprzez dokonanie zapisów: w księdze budżetu: Wn konto 909 - Rozliczenia międzyokresowe i Ma konto 901 - Dochody budżetu, a także w księdze urzędu na stronie Wn 800 - Fundusz jednostki i Ma konto 720 - Przychody z tytułu dochodów budżetowych.

13. Dane wykazane w sprawozdaniu Rb-NDS za 2018 rok (a także w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-28S), w kolumnie wykonanie w poz. A. Dochody, w wysokości 23.780.436,94 i poz. B. Wydatki, w wysokości 22.766.107,27 zł nie odpowiadały kwotom wynikającym z salda Wn konta 901 i Ma 902 dla budżetu Gminy Grabów - sprzed przeksięgowania. Zgodnie z zestawieniem obrotów i sald, saldo Wn 901 (dochody) przed przeksięgowaniem na konto 961 wynosiło 25.885.145,43 zł, a przeksięgowano na konto 961 kwotę - 25.458.049,99 zł. Natomiast saldo Ma 902 (wydatki) przed przeksięgowaniem na konto 961 wynosiło 45.627.016,39 zł, a przeksięgowano na konto 961 kwotę 22.766.205,63 zł. 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 - na stronie Wn konta 901 ujmuje się przeniesienie w końcu roku sumy dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego. Podobnego księgowania, lecz wydatków należy dokonać na stronie Ma konta 902. Oznacza to, że obroty obu tych kont na właściwych dla nich stronach powinny być zgodne z kwotą dochodów i wydatków wykazanych przez jednostkę w zbiorczych rocznych sprawozdaniach z planu wykonania dochodów (Rb-27S) i planu wykonania wydatków (Rb-28S) oraz w sprawozdaniu rocznym o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego.
14. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2018 roku, w poz. C wykazano nadwyżkę budżetu w wysokości 1.014.329,67 zł, co było niezgodne z saldem Ma konta 961. Zgodnie z obowiązującymi przepisami, konto 961 służy do ewidencji wyniku wykonania budżetu, czyli deficytu lub nadwyżki. Zgodnie z przedstawionym zestawieniem obrotów i sald, saldo tego konta na dzień 31 grudnia 2018 roku wykazywało na stronie Ma kwotę 1.966.253,76 zł, różnica wynosiła - 951.924,09 zł.

15. W sprawozdaniu Rb-ST – o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego na koniec 2018 roku wykazano stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego w wysokości 1.095.442,71 zł, co było niezgodne z saldem Wn konta 133 (133-1 – 1.092.183,98 zł, 133-2 – 483,84 zł) które wynosiło 1.092.667,82 zł. W dniu 12 lutego 2020 roku Skarbnik Gminy złożyła wyjaśnienie o następującej treści: *„Na dzień 31 grudnia 2018 roku w sprawozdaniu Rb-ST wykazano stan środków na koncie 133-1 wynosił 1.092.183,98 zł, różnica między powyższymi stanami wyniosła 3.258,73 zł. Powyższa różnica składa się z dwóch kont – 3.183,73 zł stan konta 139-1 jest to lokata bankowa oraz 75,00 zł to środki na rachunku bankowym płatności masowych z tytułu płatności za odpady, którą w banku zaksięgowano pod dniem 31 grudnia 2018 roku. W związku z tym, iż bank pracuje do godziny 13.30 a przelewy z sesji KIR wpływają po godzinach urzędowania dla klienta to Urząd nie ma wpływu na przeksięgowanie pozostałych kwot na rachunkach urzędu na organ. Kwota 75,00 zł została rozliczona na dzień 2 stycznia 2019 roku mimo, iż Urząd podał datę waluty na dzień 31 grudnia 2018 roku to bank zaksięgował 2 stycznia 2019 roku”.*
16. W sprawozdaniu Rb-NDS według stanu na koniec I kwartału 2019 roku, sporządzonym w dniu 14 maja 2019 roku, jednostka wykazała nieprawidłowo wolne środki, w poz. D15 na kwotę 871.174,27 zł. W sprawozdaniu Rb-NDS sporządzonym za 2018 rok w rubryce wykonanie w pozycji D15 – wolne środki wykazano kwotę 282.409,12 zł. Rok 2018 zakończył się wygosparowaniem nadwyżki budżetowej w kwocie 1.014.329,67 zł. Gmina nie zaciągała również kredytów i pożyczek, a zatem wolne środki jakie jednostka powinna pokazać w sprawozdaniu Rb-NDS w wykonaniu za I kwartał 2019 roku mogły wynosić 282.409,12 zł, a nie 871.174,27 zł. Na kwotę 871.174,27 zł złożyły się wolne środki za 2018 rok – 282.409,12 zł oraz nadwyżka za 2018 rok minus rozchody za 2018 rok: 1.014.329,67 zł – 425.564,52 zł. W pozycji D13 – nadwyżka z lat ubiegłych, zarówno w kolumnie plan po zmianach, jak i wykonanie, wykazano natomiast 0,00 zł. Zgodnie z art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych – wolne środki to nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym jednostki samorządu terytorialnego, wynikające z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych. Zatem, zgodnie z obowiązującymi przepisami kategoria ta identyfikowana jest kasowo, a nie poprzez zapisy ewidencyjne i ich zestawienie. Sformułowanie „nadwyżka środków pieniężnych na rachunku” oznacza, że chodzi o faktycznie posiadane przez jednostkę samorządu terytorialnego – według stanu na koniec roku budżetowego – środki pieniężne, mające swe pochodzenie ze ściśle określonego źródła. Nie ma prawnego uzasadnienia do utożsamiania całej kwoty nadwyżki środków na rachunku jednostki samorządu terytorialnego z kwotą wolnych środków. Zarówno wolne środki, jak również nadwyżka budżetowa, identyfikowane są na gruncie podstawowych zasad określających reguły wykonywania budżetu, czyli zasady kasowości i zasady roczności. Wykonanie budżetu, który jest planem rocznym, kończy się np. osiągnięciem nadwyżki budżetowej, identyfikowanej kasowo w ramach środków pieniężnych na rachunku bieżącym jednostki samorządowej. Takie oznaczenie posiadanych na dzień 31 grudnia danego roku środków finansowych nie ulega już zmianie. Brak jest bowiem w ustawie o finansach publicznych i przepisach wykonawczych dotyczących rachunkowości budżetowej podstaw prawnych

pozwalających na zmianę ustalonego w rezultacie określonego sposobu wykonania budżetu oznaczenia środków finansowych. Jeżeli jednostka samorządowa w danym roku nie zaciągała kredytów, pożyczek i nie emitowała papierów wartościowych, a wykonała nadwyżkę budżetową (w kwocie wyższej niż rozchody), to brak jest uzasadnienia do wniosku, że nadwyżka środków pieniężnych na rachunku JST pochodzi z rozliczenia tytułów dłużnych, bo jej źródłem zgodnie z § 5 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 - jest rozliczenie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetu oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych.

17. Część B sprawozdania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego – SP-1 za 2018 rok, została przekazana do RIO w Łodzi nieterminowo, w dniu 24 lipca 2018 roku, podczas gdy zgodnie z § 7 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 20 grudnia 2017 roku w sprawie sprawozdania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego (Dz. U. z 2017 r, poz. 2455) - powinna zostać przekazana do dnia 20 lipca danego roku podatkowego.
18. Nieprawidłowe i nierzetelne prowadzenie ksiąg rachunkowych miało znaczący wpływ na sporządzanie sprawozdań finansowych w zakresie budżetu Gminy Grabów i Urzędu Gminy Grabów. Nieprawidłowości te dotyczyły w głównej mierze:

Bilans z wykonania budżetu Gminy Grabów – 2018 rok:

- kwota 27.544,44 zł, która została wykazana w pasywach bilansu w pozycji I.2. Zobowiązania wobec budżetów (saldo Ma 224 – 26.279,90 zł, saldo Ma 140 – 1.261,18 zł, saldo Ma konta 222-1 – 3,36 zł) nie powinna być wykazana w pozycji Środki pieniężne budżetu, lecz w pozycji Pozostałe środki pieniężne,
- w poz. II.3. aktywów – Pozostałe należności i rozliczenia – ujęta została kwota 85.767,94 zł. Kwota ta nie wynikała z zestawienia obrotów i sald przedstawionych do kontroli. Właściwi rzeczowo pracownicy nie potrafili wyjaśnić jaka jest podstawa wykazania tej kwoty. W związku z powyższym, uwzględniając regułę zgodnie z którą sprawozdania sporządza się na podstawie rzetelnie prowadzonej ewidencji księgowej, nie można stwierdzić prawidłowości uwzględnienia przedmiotowej kwoty w bilansie,
- w poz. I.2 pasywów – Zobowiązania wobec budżetów – została ujęta kwota 27.544,44 zł, na którą złożyło się m.in. saldo Ma 140 wskazujące wartość 1.261,18 zł – zwrot z Funduszu Alimentacyjnego za 2018 rok (wyłacone 3 stycznia 2019 roku). Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów i Rozwoju 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 140 – Środki pieniężne w drodze, może wykazywać saldo Wn oznaczające stan środków pieniężnych w drodze. Saldo Ma nie może wystąpić w przypadku prawidłowo prowadzonej ewidencji,

- wynik wykonania budżetu wykazany w bilansie w poz. II.1. pasywów w kwocie - 1.014.329,67 zł nie był zgodny z saldem Ma konta 961, które wskazywało wartość 1.966.253,76 zł.

Bilansu Urzędu Gminy Grabów – 2018 rok:

- w pozycji A.II.1. – Środki trwałe, wykazano kwotę 109.346.744,32 zł, która nie wynikała z ewidencji księgowej. Zgodnie z przedstawionym do kontroli zestawieniem obrotów i sald za 2018 rok, saldo Wn konta 011 wynosiło 122.036.380,58 zł, a saldo Ma konta 071 – 12.885.320,43 zł, co powinno dać 109.151.060,15 zł i taka kwota powinna zostać wykazana w bilansie. W dniu 6 marca 2020 roku pracownik Urzędu złożył wyjaśnienie o następującej treści *„W bilansie Urzędu Gminy w Grabowie za rok 2018 w pozycji A.II.1 środki trwałe wykazano kwotę 109.346.744,32 a winna być 109.151.060,15, w której błędnie zaliczona jest kwota 58.798,15 zł, kwota ta wykazana jest również w pozycji A.II.1.5 inne środki trwałe. Pozostała różnica 136.886,02 jest to kwota, której nie dało się ustalić w bilansie. Winna być wpisana w pozycji B.II.4 pozostałe należności, jako kwota do wyjaśnienia. W trakcie kontroli powyższa różnica wyjaśniła się i została zaewidencjonowana prawidłowo pod datą 31.12.2019. Dotyczyła błędnie wprowadzonej wartości początkowej i umorzenia środków trwałych”*,
- w pozycji A.II.1.1.1. - Grunty stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego przekazane w użytkowanie wieczyste innym podmiotom, została wykazana kwota 0,00 zł. Zgodnie z informacją o stanie mienia komunalnego Gminy Grabów na dzień 31 grudnia 2018 roku: [1] nieruchomości gruntowe stanowiące własność Gminy Grabów w użytkowaniu wieczystym osób prawnych i spółdzielni – 9.666 m², [2] nieruchomości gruntowe stanowiące własność Gminy Grabów w użytkowaniu wieczystym osób fizycznych – 2.079 m², [3] opłaty z tytułu użytkowania wieczystego gruntu wynosiły 1.249,00 zł. Ustalono, że grunty oddane w użytkowanie wieczyste zostały wykazane w pozycji A.II.1.1.,
- w pozycji A.II.1.3. – Urządzenia techniczne i maszyny, wykazano kwotę 163.972,70 zł, na którą złożyła się m.in. wartość środków trwałych z grupy VIII – 55.011,34 zł minus umorzenie 39.888,62 zł. Środki trwałe z grupy VIII – narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie, powinny zostać wykazane w poz. A.II.1.5. – Inne środki trwałe,
- zdublowano w bilansie kwotę 58.798,15 zł poprzez wykazanie jej w pozycji A.II.1.2. - Budynki, lokale i obiekty inżynierii lądowej oraz w pozycji A.II.1.5. - Inne środki trwałe,
- w pozycji B.II.1. - Należności z tytułu dostaw i usług, została wykazana kwota 1.497.763,10 zł, wynikająca m.in. z: kwoty persaldo konta 221-3 dochody-jednostka (m.in. czynsze, podatki) – Wn 1.202.244,70 zł – Ma 1.194,05 zł = 1.201.050,65 zł. Zgodnie z rozporządzeniem 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 221 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności z tytułu dochodów budżetowych, a saldo Ma - stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach. Zgodnie z art. 7

- ust. 3 ustawy o rachunkowości, wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów i związanych z nimi kosztów, jak też zysków i strat nadzwyczajnych ustala się oddzielnie. Nie można kompensować ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych,
- należności krótkoterminowe z poz. B.II. nie były pomniejszane o odpisy aktualizujące, które powinny być księgowane na koncie 290. W jednostce nie prowadzono konta 290, nie przewidziano go również w obowiązującym w jednostce planie kont. Zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 7 ustawy o rachunkowości oraz art. 7 tej ustawy, należności na koniec każdego roku wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny. W odniesieniu do wyceny należności zasada ostrożności oznacza urealnienie ich wysokości z uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty przez dłużników. W ewidencji księgowej urealnienia wartości należności dokonuje się za pomocą odpisu aktualizującego należności. Odpis odpowiada kwocie należności, których spłata nie została w żaden sposób zabezpieczona, a ryzyko ich nieściągalności jest znaczne. Wartość należności jednostek budżetowych aktualizuje się zgodnie z art. 35b i 35c ustawy o rachunkowości. Kontrola wykazała, że jednostka posiadała należności zagrożone nieściągalnością³. W planie kont jednostki budżetowej powinno być zatem przewidziane konto 290. Nie można go pominąć, jeżeli w jednostce występują operacje podlegające ewidencji na tym koncie - zgodnie z wymogiem określonym w § 20 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,
 - w pozycji B.III.2. - Środki pieniężne na rachunkach wykazano kwotę 1.092.667,82 zł, co było zgodne z saldem konta Wn 130. Kwota ta nie powinna zostać wykazana w bilansie jednostki, gdyż została już wykazana w bilansie z wykonania budżetu (organu) za 2018 rok w pozycji I.1. - Środki pieniężne, w wysokości 1.091.548,05 zł. W bilansie jednostki budżetowej powinna zostać wykazana jedynie kwota w wysokości 1.119,77 zł. Powyższa nieprawidłowość była spowodowana prowadzeniem wspólnego rachunku bankowego dla jednostki i organu i nieprawidłową ewidencją operacji gospodarczych i finansowych w tym zakresie (patrz ustalenia powyżej). Ponadto, nie wykazano w tej pozycji bilansu salda Wn konta 135 - Rachunek ZFŚS – kwota 1.935,87 zł oraz salda Wn 139 - Inne rachunki bankowe – kwota 3.183,73 zł. Powyższe skutkowało zawyżeniem aktywów jednostki o kwotę 1.086.428,45 zł,
 - w pozycji A „Fundusz” wykazano kwotę w wysokości 108.141.808,06 zł wynikającą z funduszu jednostki wykazanej w kwocie 100.208.101,41 zł oraz zysku netto w wysokości 7.933.706,65. Wskazane wartości nie były zgodne z saldami kont 800 – Fundusz jednostki oraz 860 – Wynik finansowy. Saldo Ma konta 860 wykazywało wartość 16.820.954,77 zł,

³ Były to co najmniej należności z tytułu czynszów za lokale mieszkalne, które to zaległości nie były windykowane i częściowo były przedawnione.

- w pozycji D.I - Zobowiązania długoterminowe, wykazano kwotę 4.402.110,01 zł, saldo Ma konta 134 – 4.063.000,00 zł oraz salda Ma konta 240-4 – 339.110,01 zł. Kwota była tożsama z kwotą wykazaną w poz. I.1.2. sprawozdania z wykonania budżetu Gminy Grabów, sporządzonego na dzień 31 grudnia 2018 roku. Powyższe wskazuje, iż zobowiązania z tytułu kredytów i pożyczek zaciąganych przez Gminę Grabów wykazane zostały w obu bilansach, zamiast jedynie w bilansie z wykonania budżetu Gminy. Powyższe spowodowane jest nieprawidłowością polegającą na prowadzeniu w roku 2018 i latach wcześniejszych konta 134 i 260 w księgach rachunkowych Urzędu oraz budżetu Gminy Grabów. W 2018 roku w ewidencji Urzędu Gminy prowadzono konto 134, a pożyczki wynikające z konta 260 prowadzonego dla budżetu Gminy ewidencjonowano na koncie 240-4 jednostki. Stwierdzona nieprawidłowość spowodowała zawyżenie kwoty pasywów za 2018 rok o kwotę 4.402.110,01 zł,
- w pozycji D.II.2. - Zobowiązania wobec budżetów, wykazano kwotę 21.441,00 zł, która była niezgodna z saldem Ma konta 225, które wynosiło 28.294,90 zł. W dniu 17 lutego 2020 roku Skarbnik Gminy złożyła wyjaśnienie o następującej treści: *„W bilansie za 2018 rok Urzędu Gminy w poz.D.II.2. znajduje się kwota 21.441,00 zł, która wynika z konta 225-4 tj. 12.013,00 zł – podatek od wynagrodzeń, natomiast kwota 9.428,00 zł to kwota podlegająca wpłacie do Urzędu Skarbowego za m-c 12/2018, konto 225-7 – bilans otwarcia. Kwota wpłaty do US powinna wynikać z konta 225-7, na którym po stronie Wn (wydatki jednostka) zaksięgowano podatek naliczony w wysokości 10.691,29 zł a po stronie Ma (dochody jednostka) zaksięgowano podatek należny w wysokości 26.973,19 zł, różnica 16.281,90 zł. Różnica między kwotą ujętą w bilansie, czyli 9.428,00 zł a kwotą wynikającą z zestawienia obrotów i sald – 16.281,90 zł to kwota 6.853,90 zł – jest to kwota podatku naliczonego zaksięgowanego w 2017 roku – bilans zamknięcia 2017 roku. Kwota 6.853,90 zł nie została przeniesiona z bilansu zamknięcia 2017 roku na bilans otwarcia 2018 roku, w związku z tym kwota na zestawieniu obrotów i sald jest błędna”*,
- w pozycji D.II.7. - Rozliczenia z tytułu środków na wydatki budżetowe i z tytułu dochodów budżetowych wykazano kwotę 330.191,00 zł, wynikającą z salda Ma konta 223-1. Kwota była tożsama z kwotą wykazaną w pozycji III. Rozliczenia międzyokresowe, w bilansie z wykonania budżetu Gminy Grabów, sporządzonego na dzień 31 grudnia 2018 roku. Powyższe spowodowało zawyżenie kwoty pasywów o ww. kwotę.

W zakresie rozrachunków i roszczeń

1. Postanowienia planu kont dotyczące konta 201 nie odnosiły się do przyjętego sposobu ewidencji zobowiązań wymagalnych. Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości – określając zasady rachunkowości w jednostce, należy zapewnić w niej możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. Ponadto, na podstawie § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b 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 - zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach.

2. W wyniku kontroli faktur z grudnia 2018 roku i stycznia 2019 roku stwierdzono nieujęcie w ewidencji konta 201 na dzień 31 grudnia 2018 roku 5 faktur na łączną kwotę 13.682,61 zł dotyczących zdarzeń gospodarczych 2018 roku. Zostały one zaewidencjonowane w styczniu 2019 roku pod datą zapłaty. Nieujęcie ww. faktur, które wpłynęły w styczniu 2019 roku i dotyczyły zdarzeń gospodarczych roku poprzedniego na koncie 201 - Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami, stanowiło naruszenie art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Było to niezgodne również z art. 20 ust. 1 ww. ustawy, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
3. Urząd Gminy Grabów jako płatnik nie pobierał wynagrodzenia z tytułu terminowego wpłacania pobranych na rzecz budżetu państwa podatków, w 2018 roku ani we wcześniejszych latach, stosownie do § 1 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2015 roku w sprawie wynagradzania płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa (Dz. U. z 2015 roku, poz. 2154).
4. Składki na rzecz PFRON były księgowane na koncie 225-9. Ewidencja rozrachunków w zakresie naliczonych, jak i dokonywanych wpłat na Fundusz powinna być ujmowana na koncie 229 - Pozostałe rozrachunki publicznoprawne. Konto to zgodnie z opisem zawartym w załączniku nr 3 do 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, służy do ewidencji rozrachunków publicznoprawnych innych niż z budżetami, a w szczególności z tytułu ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych.
5. W kontrolowanym okresie na stronie Wn konta 234 - Pozostałe rozrachunki z pracownikami, nie dokonywano żadnych zapisów natomiast na stronie Wn konta 240 - Pozostałe rozrachunki, księgowano m.in. delegacje pracownicze, wypłacone ekwiwalenty za pranie odzieży roboczej, podczas gdy te operacje powinny być ujęte na koncie 234.
6. Obowiązująca w jednostce Instrukcja kasowa nie określała zasad sporządzania raportów kasowych, tj. za jaki okres są sporządzane, kto je sporządza i sprawdza itp. Jedynym zapisem ich dotyczącym była wzmianka, że „wszystkie wpływy i wypłaty z kasy rejestrowane są w raporcie kasowym”.

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej Gminy Grabów na lata 2019-2029, wprowadzonej uchwałą Rady Gminy Grabów nr VI/33/19 z dnia 30 stycznia 2019 roku, stwierdzono nieprawidłowości, które dotyczyły prognozowania wzrostu dochodów bieżących z tytułu dotacji i środków przeznaczonych na cele bieżące w 2020 roku w stosunku do 2019 roku o prawie 11%, przy jednoczesnym zapisie w objaśnieniach do WPF, że „przyjęto zwiększenie dochodów bieżących o ostrożny wskaźnik od 1% do 2%”. Inspektorzy kontroli poprosili Skarbnika Gminy Grabów o przedłożenie dokumentacji wskazującej na przyjęcie tak wysokiego wzrostu dochodów bieżących. Nie przedłożono żadnej dokumentacji potwierdzającej tak wysoki wzrost dochodów. Ponadto, analizując treść objaśnień do pierwotnego WPF-u na 2019 rok oraz ostatniej jego zmiany w grudniu 2019 roku zauważono, że są one bardzo ogólne i nie wskazują na przyczyny, podstawy, czy też okoliczności uzasadniające wzrost dochodów. Stwierdzono również błędne zapisy w objaśnieniach do WPF-u na 2019 rok, dotyczące kwoty zaplanowanych wydatków majątkowych w wysokości 21.894,00 zł. Zgodnie z informacją uzupełniającą o wybranych rodzajach wydatków budżetowych do WPF-u oraz załącznikiem do WPF-u w zakresie przedsięwzięć - kwota 21.894,00 zł dotyczyła wydatków bieżących, co po raz kolejny świadczy o niezgodnościach przyjętych wielkości z treścią objaśnień do WPF-u. Tym samym stwierdzono naruszenie wymogu realistyczności wieloletniej prognozy finansowej oraz brak spójności objaśnień przyjętych wartości z prognozowanymi wielkościami zawartymi w WPF-ie. Prognozowane wielkości dochodów i wydatków winny być oparte o rzetelne i konkretne założenia, zarówno bez zaniżania, jak i bez zawyżania prognozowanych wartości.

W zakresie dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych

1. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie Gminy w Grabowie nie ustalono zasad rachunkowości i planu kont dla prowadzenia ewidencji podatków i opłat w Urzędzie Gminy. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 roku, nr 208, poz. 1375) w ramach ewidencji urzędu JST powinny zostać ustalone zasady rachunkowości w zakresie ewidencji podatków i opłat.
2. Na koncie 221 nie dokonywano przypisu należności z tytułu podatków i opłat w danym okresie sprawozdawczym (przypis po stronie Wn wg deklaracji, decyzji wymiarowych). Zapisu po stronie Wn konta 221 dokonano jednorazowo pod datą 31 grudnia 2018 roku w korespondencji z kontem 750 w wysokości zrealizowanych wpłat należności, po uzgodnieniu pomiędzy stanowiskiem podatkowym, a księgowym. W ciągu roku na koncie 221 ujmowano jedynie wpłaty podatków. Powyższe było sprzeczne z wymogami prowadzenia ewidencji księgowej na koncie 221 i 720, szczegółowo opisanymi w § 17 (w zakresie konta 221) i § 20 (w zakresie konta 720) cytowanego powyżej rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku, a także z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Ponadto stwierdzono, że w jednostce nie było prowadzone konto 991 – Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków.
3. W niektórych przypadkach deklaracje na podatek od nieruchomości na 2019 rok zostały złożone przez osoby prawne z naruszeniem ustawowego terminu przewidzianego w art. 6 ust. 9 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia

1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1170 ze zm.).

4. Stwierdzono, że organ podatkowy, w przypadku zapłaty podatku po terminie naliczył odsetki w nieprawidłowych wysokościach, przykładowo I rata za styczeń wynosząca 1.417,00 zł została zapłacona 11 września 2018 roku, naliczono odsetki 18,00 zł, winno być 69,00 zł; II rata 1.557,00 zł za luty została zapłacona 8 kwietnia 2019 roku, naliczono odsetki 18,00 zł, prawidłowa kwota odsetek to 13,00 zł.
5. W zakresie prawidłowości opodatkowania stwierdzono, że w przypadku podatnika o numerze karty kontowej (...) ⁴, prowadzącego działalność gospodarczą (...) ⁵, w deklaracjach podatkowych wykazywano budynki pozostałe o powierzchni 505,54 m². Należy zauważyć, że nieistotne jest to, że podmiot nie wykorzystuje w całości przedmiotu opodatkowania. Jak wynika z treści art. 2 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane: grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ww. ustawy - za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami; gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b) i d) ustawy; budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust.1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku - Prawo budowlane, lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania. Przepis art. 1a ust. 1 pkt 4 ustawy stwierdza, iż za działalność gospodarczą uważa się działalność, o której mowa w ustawie z dnia 6 marca 2018 roku - Prawo przedsiębiorców. Przyjmuje się zatem pewnego rodzaju fikcję, że dane nieruchomości, budynki, budowle, itp. (jeżeli spełniają określone przepisami warunki) powinny być i są wykorzystywane w całości na prowadzenie działalności gospodarczej. Powyższe stanowisko podzielił także m.in. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 20 marca 2009 r., sygn. akt II FSK 1888/07, stwierdzając, że: *„...sam fakt posiadania przez przedsiębiorcę skutkuje tym, że budynek, budowla, grunt są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Tak więc różnego rodzaju obiekty niewykorzystywane w danym momencie lub gdzie prowadzona jest innego rodzaju działalność niż gospodarcza, należy uznać za związane z działalnością gospodarczą”*.

⁴ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 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.

⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 3 (dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

6. Na terenie Gminy Grabów prowadzona była działalność gospodarcza polegająca na eksploatacji kruszywa (piasku) przez dwa podmioty: (...) ⁶.

W zakresie firmy (...) ⁷ inspektorom kontroli przedłożono dwie deklaracje złożone przez podatnika na 2018 rok, w których wykazano łącznie powierzchnię gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 29.250,00 m². Na 2019 rok podatnik złożył deklarację, w której wykazał mniejszą powierzchnię gruntów związanych z działalnością gospodarczą - 18.250,00 m². Wysokość podatku za 2018 rok wynosiła 21.353,00 zł i na 2019 rok - 14.235,00 zł. W składanych deklaracjach w sprawie podatku od nieruchomości nie wyszczególniono jakich działek one dotyczą i w zakresie jakiego obszaru jest opodatkowanie. Podatnik jednocześnie składał deklaracje na podatek rolny, w których wykazywał na 2018 rok - powierzchnię hektarów fizycznych 1,9ha, zaś na 2019 rok - 3,02 ha. (...) ⁸.

Z wydruków z ewidencji gruntów w zakresie ww. działek wynika, że ich właścicielami były osoby fizyczne.

Inspektorom kontroli przedłożono dokumentację dotyczącą prowadzenia przez spółkę na terenie Gminy Grabów kilku kopalni piasku:

- kopalnia SŁAWĘCIN I - prowadzona na podstawie koncesji wydanej w dniu 4 lipca 2013 roku przez Marszałka Województwa Łódzkiego (...) ⁹. Ustalono obszar i teren górniczy o powierzchni 24.709,00 m². W dniu 15 lipca 2016 roku Starosta Łęczycki wydał decyzję ustalającą kierunek rekultywacji wyrobiska górniczego złoża kruszywa naturalnego SŁAWĘCIN I o wielkości 2,5 ha (...) ¹⁰. Termin ukończenia rekultywacji ustalono na okres 5 lat.

Z wydruków map sporządzonych z portalu <http://geoportal360.pl/map> wynikało, że powierzchnia gruntów zajętych na wydobywanie kopalin (...) ¹¹ wynosiła łącznie ok. 49.265,00 m².

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

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

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

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

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

¹¹ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29

Z wydruków z ewidencji gruntów wynikało, że właścicielami ww. działek były osoby fizyczne, za wyjątkiem działki nr 233, której właścicielem była Gmina Grabów (ww. działka była oznaczona w ewidencji jako droga – symbol dr o pow. 0,02 ha).

Działki (...) ¹² zostały wymienione w deklaracji złożonej przez Spółkę na podatek rolny za 2019 rok jako miejsce położenia przedmiotów opodatkowania. Działki (...) ¹³ opodatkowane były podatkiem rolnym, który uiszczali osoby fizyczne. Za działkę nr 233, stanowiącą drogę, podatek od nieruchomości uiszczala Gmina Grabów.

- kopalnia BOWĘTÓW I - koncesja została wydana przez Marszałka Województwa Łódzkiego w dniu 18 lipca 2014 roku na rzecz Spółki (...) ¹⁴. W dniu 24 lipca 2018 roku Marszałek Województwa Łódzkiego wydał decyzję w sprawie wygaśnięcia koncesji na wydobywanie kopaliny. W dniu 24 maja 2019 roku Starosta Łęczycki wydał decyzję uznającą rekultywację gruntów w m. Bowętów na części ww. działek za zakończoną.

Zgodnie z portalem geoportal360.pl zajętych na prowadzenie działalności było łącznie ok. 31.439,00 m², (...) ¹⁵.

Zgodnie z przedłożonym wydrukiem z ewidencji gruntów właścicielami ww. działek były osoby fizyczne. Działki te zostały ujęte w deklaracji na podatek rolny na 2019 rok złożonej przez Spółkę.

- kopalnia SŁAWĘCIN-KLINY - Spółka wydobywała również kopalinę (...) ¹⁶ na podstawie koncesji Starosty Łęczyckiego z dnia 2 października 2015 roku. Zgodnie z decyzją z dnia 15 stycznia 2019 roku Starosta Łęczycki stwierdził wygaśnięcie koncesji na wydobywanie kopaliny ze złoża SŁAWĘCIN-KLINY.

sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

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

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

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

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

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

Decyzją z dnia 24 maja 2019 roku Starosta Łęczycki uznał rekultywację gruntów w miejscowości SŁAWĘCIN-KLINY za zakończoną.

Z mapy geoportalu360.pl wynikało, że powierzchnia gruntów zajętych na działalność wydobywczą wynosiła razem ok. 22.304,00 m².

Wskazane działki stanowiły własność osoby fizycznej, zgodnie z wydrukiem z ewidencji gruntów.

Działki (...) ¹⁷ zostały wymienione w deklaracji na podatek rolny złożonej na 2019 rok przez Spółkę.

Należy zauważyć, że zgodnie z art. 3 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3. Dlatego w tym przypadku opodatkowana nie powinna być Spółka, ale osoby fizyczne, będące zgodnie z wydrukami z ewidencji gruntów właścicielami działek, zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Powyższa nieprawidłowość spowodowała powstanie nadpłaty po stronie Spółki, o której mowa w rozdziale 9 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.).

Powierzchnię gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej według portalu <http://geoportal360.pl/map> w łącznej wysokości około 103.008,00 m² porównano z danymi wykazanymi przez Spółkę w deklaracjach podatkowych dotyczących podatku od nieruchomości na 2018 - 29.250,00 m² i 2019 rok - 18.250,00 m². Różnica w podstawie opodatkowania wyniosła zatem ok. 73.758,00 m² za 2018 rok i ok. 84.758,00 m².

Dokonano wyliczenia podatku od nieruchomości za lata 2015-2019 rok, biorąc pod uwagę powierzchnię obszaru zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej wynikającą z portalu <http://geoportal360.pl/map> i obowiązujące w ww. latach na terenie Gminy Grabów stawki podatku od nieruchomości od ww. gruntów. Łączna oszacowana kwota zobowiązania podatkowego za lata 2015-2019 wyniosła 283.161,00 zł.

Faktyczną kwotę zobowiązania podatkowego zobowiązany jest ustalić organ podatkowy po przeprowadzeniu postępowania podatkowego i ustaleniu okoliczności faktycznych związanych z powierzchnią gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Firma – (...) ¹⁸ prowadziła dwie kopalnie:

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

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

- kopalnia SŁAWĘCIN – podmiot uzyskał w dniu 9 października 2013 roku koncesję od Marszałka Województwa Łódzkiego na wydobywanie kopaliny ze złoża kruszywa naturalnego SŁAWĘCIN (...) ¹⁹. Ważność koncesji upływała z dniem 31 grudnia 2018 roku.

W dokumentacji przedłożonej kontrolującym znajdowała się m.in. decyzja z dnia 24 lipca 2019 roku wydana przez Marszałka Województwa Łódzkiego w sprawie określenia opłaty eksploatacyjnej dla ww. firmy za wydobycie kopaliny – piasku ze złoża SŁAWĘCIN Gm. Grabów w okresie II półrocza 2018 roku w wysokości 6.600,00 zł. Jak podano w uzasadnieniu decyzji w wymaganym terminie ww. podmiot nie przedłożył organowi koncesyjnemu informacji dotyczącej opłaty eksploatacyjnej za wydobytą kopalinę ze złoża SŁAWĘCIN w II półroczu. Informacja ta bez kopii dowodów wpłaty na rzecz Gminy Grabów i NFOŚiGW w Warszawie wpłynęła w dniu 4 lutego 2019 roku. Zgodnie z informacją z przedmiotowego złoża w ww. półroczu wydobyto 11.000,00 ton kopaliny, a opłata eksploatacyjna wyniosła 6.600,00 zł, w tym na rzecz Gminy 3.960,00 zł i na rzecz NFOŚiGW – 2.640,00 zł. W teczce przedstawionej inspektorom kontroli znajdowało się ponadto pismo z dnia 18 września 2019 roku Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej skierowane do Okręgowego Urzędu Górniczego w Kielcach o wszczęcie postępowania w sprawie wydobycia kopaliny bez koncesji przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Jak wyjaśniono w piśmie, wg informacji uzyskanych w Urzędzie Marszałkowskim ww. koncesja nie została przedłużona, a w dniu 9 września 2019 roku do NFOŚiGW wpłynęła od przedsiębiorcy informacja dotycząca opłaty za wydobytą kopalinę ze złoża Sławęcín w okresie I półrocza 2019 roku w oparciu o ww. koncesję.

Ponadto inspektorom kontroli przedłożono, będące w posiadaniu Gminy Grabów informacje dotyczące opłaty za wydobytą kopalinę składane przez ww. podmiot dotyczące złoża SŁAWĘCIN, na podstawie koncesji z dnia 9 października 2013 roku, które wpłynęły do Urzędu Gminy Grabów w dniach: 31 lipca 2018 roku – za 2018 rok I półrocze, ilość wydobytej kopaliny 0 ton, 31 stycznia 2019 roku – za 2018 rok II półrocze, ilość wydobytej kopaliny 11.000,00 ton, stawka opłaty eksploatacyjnej 0,60 zł, wysokość opłaty 6.600,00 zł, w tym wysokość opłaty przypadającej Gminie Grabów 3.960,00 zł i NFOŚiGW 2.640,00 zł; 6 września 2019 roku – za 2019 rok I półrocze, ilość wydobytej kopaliny 8.500,00 ton, stawka opłaty eksploatacyjnej 0,62 zł, wysokość opłaty 5.270,00 zł i wysokość opłaty przypadającej Gminie Grabów 3.162,00 zł i NFOŚiGW 2.108,00 zł; 26 listopada 2019 roku – za 2018 rok II półrocze, ilość wydobytej kopaliny 19.500,00 ton, stawka opłaty eksploatacyjnej 0,60 zł, wysokość opłaty 11.700,00 zł, w tym wysokość opłaty przypadającej Gminie Grabów 7.020,00 zł i NFOŚiGW 4.680,00 zł; 30 stycznia 2020 roku – za 2019 rok II półrocze, ilość wydobytej kopaliny 0 ton.

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

W dniu 14 stycznia 2020 roku Starosta Łęczycki wydał decyzję ustalającą kierunek rekultywacji (...) ²⁰, na podstawie wniosku z dnia 26 listopada 2019 roku złożonego przez podmiot, załączając „Projekt rekultywacji wyrobisk po eksploatacji kruszywa naturalnego SŁAWĘCIN”. Ustalono termin rekultywacji na okres 5 lat od dnia 31 grudnia 2018 roku, czyli zakończenia eksploatacji złoża SŁAWĘCIN, likwidacji zakładu górniczego i utraty ważności koncesji Marszałka Województwa.

Na podstawie portalu <http://geoportal360.pl> stwierdzono, że powierzchnia gruntów zajętych na wydobywanie kopalin (...) ²¹ wynosiła łącznie ok. 37.582,00 m².

Z wydruku z ewidencji gruntów wynikało, że właścicielami ww. działek są osoby fizyczne. Osoby te w zakresie wymienionych działek uiszczają podatek rolny.

- kopalnia POCIECHA - w dniu 31 października 2018 roku Marszałek Województwa Łódzkiego wydał koncesję (...) ²² w zakresie złoża POCIECHA. (...) ²³. Koncesja została udzielona do 31 grudnia 2046 roku. Powierzchnia obszaru i terenu górniczego POCIECHA wynosiła 47.980,00 m².

Na podstawie portalu <http://geoportal360.pl> stwierdzono, że na powierzchni ww. działek widnieją otwory (odwierty geologiczne). Należy zauważyć, że przygotowanie nieruchomości do wydobywania kopaliny to moment, w którym grunt zostaje zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej. Stanowisko takie zostało zaprezentowane m.in. w wyroku WSA w Krakowie z dnia 24 października 2018 roku I SA/Kr 333/18 LEX nr 2607499, w wyroku WSA w Szczecinie z dnia 28 kwietnia 2016 roku I SA/Sz 219/16 – LEX nr 2098022. Obszar działek wymienionych w koncesji to łącznie 85.145,00 m².

Zgodnie z przedłożonymi wydrukami z ewidencji gruntów właścicielem działek (...) ²⁴ jest osoba fizyczna, a działki (...) ²⁵ – inna osoba fizyczna, które opłacają

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

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

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

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

²⁴ 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.

²⁵ 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

podatek rolny. Z powyższego wynika, że pomimo prowadzenia na powyżej wyszczególnionych nieruchomościach działalności gospodarczej w postaci kopalni, grunty te były opodatkowane wyłącznie podatkiem rolnym.

Biorąc pod uwagę łączną powierzchnię obszaru zajętego na prowadzenie działalności gospodarczej wynikającą z portalu <http://geoportal360.pl/map> (w przypadku działalności gospodarczej w m. Pociecha łączna powierzchnia działek ok. 98.736,00 m²) oraz obowiązujące na terenie Gminy Grabów stawki podatku od nieruchomości od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, szacunkowa kwota podatku za lata 2015-2019 wynosi 181.791,00,00 zł.

Faktyczną kwotę zobowiązania podatkowego zobowiązany jest ustalić organ podatkowy po przeprowadzeniu postępowania podatkowego i ustaleniu okoliczności faktycznych związanych z powierzchnią gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, należy stwierdzić, że organ podatkowy nie zweryfikował z należytą starannością złożonych przez podatników deklaracji (informacji) podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa, z którego wynika, że organy podatkowe pierwszej instancji, dokonują czynności sprawdzających, mających na celu sprawdzenie terminowości składania deklaracji, wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów, stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów, ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

Organ podatkowy winien wezwać podatników do złożenia korekty deklaracji/informacji podatkowych, na podstawie których wydano decyzje ustalające podatek. W przypadku niezłożenia przez podatnika korekt deklaracji/informacji, lub wykazania w nich danych, z którymi organ podatkowy nie zgadza się - organ podatkowy winien wznowić postępowanie na podstawie art. 240 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Przed wznowieniem postępowania organ podatkowy winien wskazać dowody (okoliczności) nieznane organowi podatkowemu w dacie wydania decyzji. Przy przeprowadzaniu postępowania podatkowego mającego na celu opodatkowanie nieruchomości za okres 5 lat wstecz należy mieć na względzie, że nieprowadzenie wydobywania kopalni nie zwalnia właściciela gruntu z obowiązku płacenia podatku od nieruchomości według stawek przewidzianych dla działalności gospodarczej do czasu zakończenia rekultywacji gruntu (uprawomocnienia się decyzji o zakończeniu rekultywacji gruntów). Stanowisko powyższe zostało ugruntowane, co potwierdzają wyroki np. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 2 lutego 2018 roku, I SA/Łd 1082/17 oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 30 czerwca 2017 roku, I SA/Wr 222/17, z których wynika, że grunty poddane procesowi rekultywacji są gruntami zajętymi na prowadzenie działalności gospodarczej, ponieważ czynności rekultywacyjne stają się częścią składową działalności gospodarczej w zakresie wydobywania kopalni od chwili uzyskania koncesji. Oznacza to, że do czasu zakończenia

sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

rekultywacji, stwierdzonej decyzją właściwego organu administracji, grunty objęte rekultywacją są nie tylko związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, ale także gruntami faktycznie zajętymi na jej prowadzenie. Pogląd taki zbieżny jest z uchwałą siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 27 października 1994 roku (III ZAP 5/94). Zatem w świetle wyżej zaprezentowanych stanowisk stwierdzić należy, że każdy grunt z którego wydobywano kopalinę (zarówno ten objęty działaniami rekultywacyjnymi, jak i ten, na którym nie prowadzi się działań rekultywacyjnych) winien być opodatkowany jako grunt zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej najwyższymi stawkami.

Organ podatkowy ustalając podatek od nieruchomości za grunty, z których pozyskiwane były lub pozyskiwane są kopaliny winien mieć na uwadze, że opodatkowaniu podlega nie tylko powierzchnia samego wyrobiska ale również obszar niezbędny do prawidłowej eksploatacji złoża (np. grunty zajęte na zwałowiska „nadkładu” (ziemi, humusu) usunięte w celu eksploatacji złoża, strefa obsługi technologicznej, strefa składowania wydobytych kopalin). Powyższe stanowisko można odnaleźć w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 5 czerwca 2013 roku w Szczecinie, I SA/Sz 123/13. Zatem organ podatkowy winien opodatkować grunty nie tylko zajęte przez wyrobiska ale również te, które zajęto zwałowiskami, składowaniem wydobytej kopaliny lub przeznaczono pod drogi wewnętrzne. Fakt zaprzestania prowadzenia wydobywania przez przedsiębiorcę nie ma znaczenia, bowiem obowiązek podatkowy ciąży na właścicielu danej nieruchomości. W przypadku, gdy przedsiębiorca zakupuje grunt poeksploatacyjny i nie prowadzi wydobywania kopaliny nie stanowi to przesłanki do opodatkowania podatkiem od nieruchomości według niższych stawek ani też podatkiem rolnym. Fakt niewykonywania przez osobę zobowiązaną według ustawy o ochronie gruntów rolnych obowiązków rekultywacyjnych nie stanowi przesłanki do opodatkowania gruntu podatkiem rolnym.

W powyższej sprawie organ podatkowy winien przeprowadzić postępowanie i opodatkować grunt zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej (powierzchnię wyrobisk, powierzchnię zajęta na składowanie „nadkładu” - warstwy wierzchniej ziemi i humusu, obszar zajęty na składowanie wydobytej kopaliny, strefę obsługi technicznej - ciągów komunikacyjnych w zakładzie górniczym). Przeprowadzając postępowanie podatkowe organ podatkowy - stosownie do art. 122 ustawy Ordynacja podatkowa - winien podjąć wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. W szczególności, stosownie do art. 180 i 181 ustawy Ordynacja podatkowa - organ podatkowy winien jako dowód dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Dowodami w postępowaniu podatkowym mogą być w szczególności księgi podatkowe, deklaracje złożone przez stronę, zeznania świadków, opinie biegłych, materiały i informacje zebrane w wyniku oględzin, czynności sprawdzających, kontroli podatkowej. W powyższej sprawie przydatne będą również mapy przedstawiające faktyczne użytkowanie gruntów (w szczególności mapy udostępniane przez geoportal360.pl) wraz z informacją jakiego okresu dotyczą. W toku prowadzonego postępowania dotyczącego opodatkowania wyrobisk górniczych organ podatkowy winien jako dowód dopuścić w szczególności ewidencję zasobów złoża kopaliny, którą przedsiębiorca winien prowadzić stosownie do wymogu art. 101 ustawy Prawo

geologiczne i górnicze. Z treści art. 101 ust. 1, 3 - 6 ustawy Prawo geologiczne i górnicze wynika, że przedsiębiorca zobowiązany jest do prowadzenia ewidencji zasobów kopaliny. Przedsiębiorca, któremu koncesję na wydobycie kopaliny udzielał Starosta w ramach prowadzonej ewidencji zasobów złoża kopaliny sporządza corocznie operat ewidencyjny. Operat ewidencyjny dla zasobów złóż kopalin stałych sporządza się na podstawie obmiaru wyrobisk, który w przypadku działalności prowadzonej na podstawie koncesji udzielonej przez starostę dokonywany jest raz na 3 lata.

Do czasu zakończenia czynności kontrolnych organ podatkowy nie ustalił wysokości zobowiązań podatkowych z tytułu podatku od nieruchomości, dotyczących właścicieli gruntów rolnych, które zostały zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej²⁶.

7. W zakresie łącznego zobowiązania pieniężnego stwierdzono, że pomimo iż podatnik o nr karty kontowej (...) ²⁷ nie uiścił w latach objętych kontrolą żadnej raty podatku, to organ podatkowy wystawił tylko dwa upomnienia - z dnia 5 marca 2018 roku i z dnia 17 grudnia 2018 roku oraz jeden tytuł wykonawczy. Zaległość nie została zapłacona. Tym samym stwierdzono brak prowadzenia przez organ podatkowy czynności windykacyjnych zmierzających do wyegzekwowania należności podatkowych.
8. Stwierdzono brak opodatkowania podatkiem od nieruchomości jednej osoby fizycznej, pomimo wydzierżawienia jej części działek oznaczonych numerami 140/7 i 140/8 w m. Sobótka Stara, na podstawie umowy zawartej w dniu 15 lipca 2019 roku.
9. W zakresie podatku rolnego od osób prawnych stwierdzono, że skontrolowane deklaracje zostały złożone z naruszeniem terminu przewidzianego w art. 6a ust. 8 pkt 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 333).
10. W przypadku zapłaty podatku rolnego po ustawowym terminie naliczono odsetki w nieprawidłowych wysokościach, tj. w zakresie podatnika nr (...) ²⁸: 2018 roku I rata podatku - naliczono odsetki w kwocie 52,00 zł, zaś winno być

²⁶ Z uwagi na uszczuplenie podatku od nieruchomości w związku z zaniechaniem zadeklarowania przez podatników – właścicieli gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej [(...) - 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], RIO w Łodzi zawiadomiła Urząd Skarbowy w Łęczycy o możliwości popełnienia przestępstw karnych skarbowych określonych w art. 54 § 2 lub w art. 56 § 2 ustawy z dnia 10 września 1999 roku Kodeks karny skarbowy (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r., poz. 19 ze zm.). Zawiadomienie takie – z uwagi na brak wystarczającego materiału nie zostało złożone w stosunku do pozostałych podatników – osób fizycznych. Zatem, złożenie stosownego zawiadomienia powinien rozważyć w przedmiotowej sprawie Wójt Gminy Grabów.

²⁷ 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.

²⁸ 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.

73,00 zł, II rata podatku naliczono odsetki w kwocie 74,00 zł, prawidłowo winno być - 90,00 zł, III rata podatku naliczono odsetki w wysokości 108,00 zł, zaś winno być 105,00 zł. Za 2019 roku od kwoty 205,60 zł naliczono odsetki w kwocie 50,00 zł, zaś prawidłowo winno być 7,00 zł.

11. Stwierdzono naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r., poz. 1483), bowiem organ podatkowy nie zachowywał warunku „niezwłocznego podejmowania działań mających na celu egzekucję swoich wierzytelności”. Przykładowo, podatnik o numerze karty kontowej (...) ²⁹ za 2018 rok wpłacał raty podatku w terminach: 26 lutego, 16 marca, 26 kwietnia, 24 maja, 22 czerwca, 19 lipca, 27 sierpnia i 19 grudnia 2018 roku, a organ podatkowy nie wystawił żadnego upomnienia. Podobnie sytuacja wyglądała względem tego samego podatnika w 2019 roku - wpłaty podatku w dniach: 8 i 23 kwietnia, 5 i 30 września, zaś wystawiono tylko dwa upomnienia. Inny podatnik o numerze karty kontowej (...) ³⁰ - uiszczał raty podatku w 2018 roku w terminach: 12 i 27 czerwca, 4, 11 i 23 lipca, 8 i 30 sierpnia, 19 września 3 października 13 i 28 grudnia, zaś organ podatkowy wystawił względem niego tylko jedno upomnienie. Również w 2019 roku ww. podatnik nie uiszczał podatku terminowo, tj. w dniach 11 kwietnia, 2, 20 i 21 maja, 17 i 25 czerwca, 2, 8 i 16 lipca, zaś organ podatkowy nie wystawił ani jednego upomnienia. Jednym upomnieniem, wzywano dłużnika do zapłaty zaległości za okres od m-ca stycznia 2018 roku do m-ca maja 2018 roku, chociaż wartość każdej miesięcznej raty przekraczała kwotę 116,00 zł, czym naruszono § 7 ust. 1 przywołanego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych, zgodnie z którym - wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie w szczególności jeżeli łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne. Stwierdzono także przypadki zakończenia działań windykacyjnych na etapie wystawienia upomnień, a brak wpłaty zaległości po upomnieniu, powinien skutkować wystawieniem tytułu wykonawczego.
12. W części decyzji Wójta Gminy Grabów o umorzeniu zaległości podatkowej nie wskazywano jakiego podatku dotyczy decyzja – rolnego, od nieruchomości czy leśnego, co mogło utrudnić sporządzenie prawidłowego sprawozdania Rb-PDP, w zakresie skutków finansowych wydanych decyzji o umorzeniu zaległości.
13. W decyzji nr FNWP.3123.7.2018 z dnia 30 lipca 2018 roku, na podstawie której umorzono zaległość w podatku od nieruchomości za I-VI ratę 2018 roku

²⁹ 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.

³⁰ 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.

w łącznej kwocie 10.716,00 zł, nie wskazano kwoty umorzonych odsetek. Umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa.

W zakresie ewidencji księgowej opłaty eksploatacyjnej

Stwierdzono naruszenie zasad wynikających z art. 6 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w zakresie prowadzenia ewidencji przypisów i wpłat opłat eksploatacyjnej. Ponadto, w zgodzie z art. 24 ww. ustawy - ewidencja nie była prowadzona na bieżąco, bezbłędnie oraz sprawdzalnie i była nierzetelna. Mimo, że Gmina posiadała informacje o wydobywaniu kopaliny przez przedsiębiorców (koncesje, decyzje, ww. informacje itp.), to nie zaprowadziła w należyty sposób bazy danych obejmującej przedsiębiorców zobowiązanych do wnoszenia opłaty eksploatacyjnej. Przypis należności dokonywany był w momencie wpłaty, a nie na bieżąco na podstawie otrzymywanych informacji o wydobywaniu kopaliny. Nie prowadzono ewidencji analitycznej dochodów z tytułu opłaty eksploatacyjnej. Nieprawidłowy sposób prowadzenia ewidencji księgowej w tym zakresie uniemożliwił inspektorom kontroli sprawdzenie, czy zobowiązane podmioty wpłaciły opłatę eksploatacyjną z tytułu wydobywania kopaliny w wysokości należnej i za wymagany okres. Porównując kwoty wynikające z informacji dotyczących opłat za wydobywaniem kopaliny, które składały podmioty prowadzące działalność gospodarczą, przysługujące Gminie z kwotami ujętymi w przedłożonych wydrukach z ewidencji księgowej, stwierdzono brak zgodności pomiędzy tymi kwotami. Tym samym Gmina Grabów nie realizowała obowiązku bieżącego monitorowania wpływów z tytułu opłaty eksploatacyjnej, stanowiących jej dochody własne. Nie podjęto żadnych czynności zmierzających do wyegzekwowania należnych kwot opłaty.

W zakresie dochodów z majątku

1. W zakresie sprzedaży nieruchomości nie przedłożono dokumentacji potwierdzającej - zgodnie z § 12 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz.U. z 2014 r., poz. 1490 ze zm.) podanie do publicznej wiadomości informacji o wyniku przetargu zawierającej dane wyszczególnione w pkt 1-5 ww. przepisu.
2. Nie sporządzano, zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r., poz. 65), zawiadomień nabywcy o miejscu i terminie zawarcia umowy sprzedaży nieruchomości.
3. W 2017 roku błędnie klasyfikowano dochody z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości - w § 0470 - wpływy z opłat za trwałe zarząd, użytkowanie i służebności, zamiast prawidłowo w § 055 - wpłaty z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości, co naruszało przepisy 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.).

4. Ostatnia aktualizacja opłat za wieczyste użytkowanie była dokonana w 2011 roku. Podjęcie działań mających na celu aktualizację rocznych opłat, określonych przepisami art. 77 i następnymi ustawy o gospodarce nieruchomościami należy uznać za zasadne z uwagi na dość odległy czas ustalenia opłat w dotychczasowej wysokości - w zakresie umów użytkowania wieczystego, do których nie miała zastosowania ustawa z dnia 20 lipca 2018 roku o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów (Dz. U. z 2019 r., poz. 916).
5. Jednostka nie sporządzała wykazów nieruchomości przeznaczonych do oddania w dzierżawę lub najem, wymaganych na podstawie art. 35 ust. 1 i 1b ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którymi to przepisami - właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia lub oddania w użytkowanie, najem, dzierżawę lub użyczenie. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych właściwego urzędu. Informację o zamieszczeniu wykazu właściwy organ podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość. Wykaz sporządza się i podaje do publicznej wiadomości, także jeżeli po umowie zawartej na czas oznaczony do 3 miesięcy strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość.
6. Umowy najmu lokali mieszkalnych były zawierane na czas określony, co pozostawało w sprzeczności z uregulowaniami art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie kodeksu cywilnego (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r., poz. 611).
7. W zakresie windykacji zaległości wynikających z umów najmu lokali mieszkalnych, jak i użytkowych oraz dzierżawy, kontrolującym nie przedstawiono żadnych wezwań do zapłaty skierowanych do dłużników. Ponadto, nie naliczano stosownych odsetek w przypadku zapłaty należności po terminie. Ustalono, że w okresie objętym kontrolą, w latach 2018-2019, ani w czasie przeprowadzania kontroli, zagadnienia związane z windykacją zaległości z tytułu czynszów nie zostały przypisane żadnemu stanowisku pracy w regulaminie organizacyjnym oraz żaden pracownik nie miał wpisanego do swojego zakresu czynności tego zadania³¹. W przypadku zaległości o charakterze cywilnoprawnym należy wystawić wezwanie do zapłaty, a w przypadku bezskutecznego upływu terminu zapłaty, skierować sprawę na drogę postępowania sądowego. Szczególnie na uwadze należy mieć art. 118 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (Dz. U. z 2019 r., poz. 1145 ze zm.), zgodnie z którym termin przedawnienia dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wynosi trzy lata.
8. Kwoty czynszu faktycznie wpłacane przez 2 najemców lokali użytkowych w 2018 roku nie odpowiadały kwotom wynikającym z umów oraz z zawartych

³¹ W zakresach czynności osób prowadzących gospodarkę gruntami i mienie komunalne w pkt. dotyczącym zarządzania lokalami był umieszczony zapis „zawieranie i rozliczanie umów dzierżawy i umów najmu”.

do nich aneksów. Były to następujące umowy: [1] umowa najmu z dnia 1 sierpnia 2004 roku zawarta z P.P.U.P. Poczta Polska dotycząca lokalu znajdującego się w budynku, składającego się z 11 pomieszczeń o łącznej powierzchni 118,47 m² (ostatni aneks przedstawiony kontrolującym był to aneks nr 2 z dnia 3 stycznia 2011 roku – czynsz w wysokości 1.457,18 zł brutto, kwota płacona faktycznie przez najemcę – 1,567,93 zł w miesiącach styczeń-luty, 1.598,82 zł w miesiącach marzec-grudzień), [2] umowa najmu z dnia 1 września 1999 roku zawarta z Niepublicznym Zakładem Opieki Zdrowotnej „SALMED” dotycząca lokalu znajdującego się w budynku, składającego się z pomieszczeń o łącznej powierzchni 141 m² (ostatni aneks przedstawiony kontrolującym był to aneks nr 3 z dnia 28 czerwca 2013 roku – czynsz w wysokości 1.446,48 zł brutto, kwota miesięcznego czynszu płacona faktycznie przez najemcę – 2.306,10 zł).

9. Nie były pobierane odsetki od nieterminowych wpłat od najemcy lokalu użytkowego - NZOZ „SALMED”. Za cały 2018 rok powinny zostać naliczone odsetki w wysokości 63,22 zł.
10. Jednostka nie podejmowała czynności w celu wyegzekwowania od najemcy lokalu użytkowego, który prowadził działalność gospodarczą oraz płacił nieterminowo czynsz, kwoty o której mowa w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 2013 roku o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 118). Zgodnie z ww. przepisem³² - wierzycielowi, od dnia nabycia uprawnienia do *odsetek*, o których mowa w art. 7 ust. 1 lub art. 8 ust. 1, przysługuje od dłużnika, bez wezwania, równowartość kwoty 40 euro przeliczonej na złote według średniego kursu euro ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym świadczenie pieniężne stało się wymagalne, stanowiącej rekompensatę za koszty odzyskiwania należności. Łączna kwota niewyegzekwowanej należności za 2018 rok od tego podmiotu wyniosła 480,00 euro, tj. 2.048,13 zł.
11. Informacja o stanie mienia komunalnego za 2018 rok nie zawierała danych o posiadanych udziałach w spółkach, pomimo posiadania udziałów o wartości 679.657,73 zł (zgodne z saldem konta 030) w spółce Oświetlenie Uliczne i Drogowe sp. z o.o. w Kaliszu. Zgodnie z art. 267 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o finansach publicznych, informacja o stanie mienia komunalnego zawiera dane dotyczące: [1] innych niż własność praw majątkowych, w tym w szczególności o ograniczonych prawach rzeczowych, użytkowaniu wieczystym, wierzytelnościach, udziałach w spółkach, akcjach, [2] posiadania.

W zakresie wydatków osobowych

Zgodnie z § 8 ust. 3 regulaminu wynagradzania pracowników samorządowych, przyjętego zarządzeniem nr 278/2017 Wójta Gminy Grabów z dnia 8 listopada 2017 roku, dodatek specjalny kierownik urzędu przyznaje na czas określony, a w indywidualnych przypadkach na czas nieokreślony, na wniosek bezpośredniego przełożonego lub z własnej inicjatywy. Taki zapis regulaminu był nieprawidłowy. Dodatki specjalne - zgodnie z art. 36 ust.5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1282 ze zm.) mogą być przyznawane tylko na określony czas.

³² W brzmieniu obowiązującym w okresie objętym kontrolą.

W zakresie zamówień publicznych

Przebudowa drogi gminnej w miejscowości Brudzeń-Grabów

1. Zamawiający nie zwrócił wykonawcom wadium w formie gwarancji ubezpieczeniowej oraz bankowej.
2. W dniu 27 sierpnia 2019 roku zostało zwrócone wadium w pieniądzu Przedsiębiorstwu Robót Drogowych Spółka z o. o. Stwierdzono, że wadium zwrócono bez odsetek wynikających z umowy rachunku bankowego, co było niezgodne z art. 46 ust. 4 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1843 ze zm.).
3. Wadia wniesione w formie gwarancji ubezpieczeniowej oraz bankowej nie były ujęte w ewidencji księgowej na koncie pozabilansowym ani też w innej formie.
4. W umowie nr 23.1/2.3.2019 z dnia 23 sierpnia 2019 roku na realizację zadania pn. „Przebudowa drogi gminnej w miejscowości Brudzeń-Grabów” zostały zawarte dwa sprzeczne ze sobą terminy odbioru końcowego robót. Zgodnie z § 2 lit. b umowy, odbiór końcowy i rozliczenie zadania miało nastąpić w ciągu 14 dni od daty zgłoszenia zakończenia robót, natomiast zgodnie z § 8 pkt 7 umowy, *„zamawiający dokona czynności odbioru końcowego. Rozpoczęcie czynności odbioru nastąpi w terminie do 7 dni, licząc od daty zgłoszenia przez Wykonawcę gotowości. Zakończenie czynności odbioru winno nastąpić najpóźniej w ciągu 3 dni, licząc od dnia ich rozpoczęcia.”* W dniu 26 września 2019 roku do Urzędu Gminy w Grabowie wpłynęło pismo od wykonawcy informujące o zakończeniu robót na realizowanym zadaniu inwestycyjnym. Pismem z dnia 2 października 2019 roku Wójt Gminy poinformował wykonawcę o tym, że czynności dotyczące odbioru robót rozpoczną się w dniu 7 października 2019 roku o godz. 10.00 a zakończą się w dniu 11 października 2019 roku o godz. 13.30. W dniu 11 października 2019 roku został podpisany protokół odbioru końcowego. Odbiór końcowy nastąpił z naruszeniem terminów wskazanych w umowie w § 8 pkt 7: [1] rozpoczęcie czynności odbioru nastąpiło zbyt późno licząc od daty zgłoszenia przez wykonawcę gotowości, [2] zakończenie czynności odbioru nastąpiło po 5 dniach licząc od dnia ich rozpoczęcia (umowny termin 3 dni).
5. Stwierdzono, że na OT nr 10/2019 na kwotę 794.580,00 zł, na podstawie którego na stan środków trwałych przyjęto przedmiotową inwestycję, nie ujęto wartości dokumentacji projektowo-kosztorysowej sporządzonej przez firmę Hieronim Maciejewski Projektowanie i Budowa Dróg - na podstawie umowy zawartej w dniu 11 września 2015 roku za wynagrodzeniem 12.853,00 zł netto plus podatek VAT 23% - 2.956,19 zł, 15.809,19 zł brutto, tym samym zaniżając wartość początkową środka trwałego.

Realizacja usługi odbioru i zagospodarowania odpadów komunalnych z terenu Gminy Grabów

1. W przedmiotowym postępowaniu zamawiający wezwał wykonawcę do złożenia, zgodnie z zapisami SIWZ, oświadczeń i dokumentów, w tym m.in. opłaconej polisy. W wymaganym terminie wykonawca złożył ww. dokument, lecz nie przedłożył dowodu potwierdzenia opłacenia polisy ubezpieczeniowej.

W dokumentacji przedłożonej kontrolującym znajdowała się jedynie nota obciążeniowa z dnia 9 stycznia 2019 roku z terminem płatności do dnia 28 stycznia 2019 roku na kwotę 6.561,00 zł oraz oświadczenie z dnia 9 stycznia 2019 roku Towarzystwa Ubezpieczeniowego AXA, iż według stanu na dzień wystawienia niniejszego oświadczenia firma TONSMEIER nie zalega z płatnością składki. Należy stwierdzić, że w sytuacji, gdy fakt opłacenia składek nie wynika z samej treści polisy, wykonawca powinien załączyć do polisy inny dokument potwierdzający odprowadzanie stosownych składek (np. wyciąg z konta bankowego, rachunek itp.). W braku potwierdzenia w samym dokumencie polisy jej opłacenia, zamawiający powinien w trybie art. 26 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych wezwać wykonawcę do przedłożenia dokumentu potwierdzającego opłacenie polisy pod rygorem wykluczenia wykonawcy z udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego (por. wyrok KIO z dnia 5 marca 2012 r., sygn. akt KIO 223/12 KIO 248/12 KIO/UZP 261/12, wyrok KIO z dnia 16 czerwca 2011 r., sygn. akt KIO/UZP 1151/11). Wykonawca nie będzie podlegał wykluczeniu, gdy na wezwanie zamawiającego przedstawi dokumenty potwierdzające fakt opłacenia polisy.

2. Stwierdzono przypadek zapłaty faktury nr 1560358555 z dnia 29 czerwca 2019 roku za czerwiec 2019 roku, na kwotę 50.936,69 zł brutto, po wymaganym terminie. Faktura wpłynęła do Urzędu Gminy w Grabowie w dniu 8 lipca 2019 roku, zaś do księgowości zgodnie z adnotacją na fakturze w dniu 12 sierpnia 2019 roku, zapłacono w dniu 13 sierpnia 2019 roku, tj. niezgodnie z zapisami § 8 pkt 4 zawartej umowy (termin płatności w ciągu 30 dni od daty złożenia faktury).

W zakresie ewidencji majątku i inwentaryzacji

1. W kontrolowanej jednostce nie były wyodrębnione i prowadzone konta analityczne ksiąg pomocniczych do konta 011, 013, 020, 071, 072. Zgodnie z art. 13 ustawy o rachunkowości, 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). Natomiast zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy - konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych.
2. W dniu 23 kwietnia 2018 roku przyjęto do ewidencji księgowej środek trwały - Odnawialne źródła energii na budynkach w Gminie Grabów, na kwotę 138.886,02 zł, na podstawie PT nr 3/2018 z dnia 17 kwietnia 2018 roku. Na koncie 011 w dniu 23 kwietnia 2018 roku zostało zaksięgowane zwiększenie na kwotę 138.886,02 zł oraz w tym samym dniu na koncie 071 umorzenie na taką samą kwotę. Zgodnie z PT nr 3/2018 z dnia 17 kwietnia 2018 roku Związek Gminy Regionu Kutnowskiego przekazał Gminie Grabów środek trwały Odnawialne źródła energii na budynkach w Gminie Grabów, o wartości początkowej 277.772,08 zł, umorzenie 138.886,06 zł. Z powyższego wynika, że na koncie 011 powinien być przyjęty środek trwały na kwotę 277.772,08 zł. Zaniżono zatem wartość początkową środka trwałego.

3. Środki trwałe były wprowadzane do ewidencji w większości przypadków w dniu 31 grudnia 2018 roku, kilka miesięcy po zakończeniu inwestycji (po dacie sporządzenia protokołu odbioru końcowego)., co naruszało wymóg bieżącego prowadzenia ewidencji księgowej wynikający z art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości.
4. Środki trwałe były wyksięgowywane z ewidencji nieterminowo, wiele miesięcy po sprzedaży działek, na koniec roku w dniu 31 grudnia. Stwierdzono również przypadki zdjęcia z ewidencji pozostałych środków trwałych w dniu 3 lipca 2018 roku na podstawie protokołów przekazania PT (brak daty), podczas gdy decyzja o przekazaniu wyposażenia Gminnemu Ośrodkowi Pomocy Społecznej w Grabowie na kwotę 11.245,64 zł oraz 1.794,76 zł została wydana już w dniu 31 stycznia 2017 roku (decyzja nr G.g.6844.1.2017). Powyższe naruszało art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
5. Jako nowy środek trwały przyjmowano przebudowę lub modernizację istniejących już w ewidencji środków trwałych – nadawano im osobne numery inwentarzowe. Zgodnie z art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości, wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszanego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.
6. W dniu 31 grudnia 2018 roku po stronie Ma konta 071 zaksięgowano odpisy amortyzacyjne na kwotę 8.182.917,53 zł. Jak ustalono były to odpisy od wszystkich środków trwałych za 2018 rok oraz wartość umorzenia do 31 grudnia 2017 roku od dróg, które zostały wprowadzone w 2017 roku do ewidencji środków trwałych. Kontrolujące na podstawie przedstawionej ewidencji środków trwałych prowadzonej w programie magazynowym i wykazanych w niej umorzeń, stwierdziły że łączna kwota odpisów wyniosła 7.558.274,95 zł. Różnica między dokonanym umorzeniem w 2018 roku a umorzeniem wynikającym z ewidencji środków trwałych wyniosła 624.642,58 zł. W dniu 9 marca 2020 roku właściwy rzeczowo pracownik Urzędu złożył wyjaśnienie o następującej treści: „W roku 2017, ówczesna Pani Skarbnik – Iwona Mokrzycka-Lis, nakazała aby drogi wprowadzić do ewidencji środków trwałych po wartości działek. Tak też uczyniłam. W związku z tym, że były to działki nie wyliczono umorzenia i nie umorzono dróg na kwotę 2.545.211,74. Omyłkowo również zostały naliczone umorzenia na: [1] budynkach za mało o kwotę 249.129,72 zł, [2] grupa II – za mało o kwotę 245.747,11 zł, [3] grupa III – za mało o kwotę 645,75 zł. Ponadto, błędnie zlikwidowano umorzenie na kwotę 129.100 zł oraz nie zinwentaryzowano środków trwałych na kwotę 2.249.575,35 zł, a tym samym nie umorzono tych środków trwałych na kwotę 242.551,04 zł. W 2018 roku dokonano umorzenia na kwotę 8.182.917,53, na którą składały się wartości wg poniższej tabeli. (...) W 2019 roku zakupiono program do środków trwałych. W związku z tym, że działania podejmowane zarówno w 2017 jak i 2018 roku odnośnie ewidencjonowania środków trwałych były błędne, w 2019 roku wpisano drogi

po wartości dróg jakie figurowały na koniec 2016 r. wraz ze zwiększeniami jakie miały miejsce w latach 2017-2019. Natomiast działki pod drogami zakwalifikowano do grupy „0”. W roku 2019 zdjęto z umorzenia kwotę 5.343.676,70 zł dotyczącą umorzenia dróg, które przeniesiono do grupy „0”.

7. Stwierdzono, że saldo Ma konta 072 na dzień 31 grudnia 2018 roku wynosiło 2.176.016,31 zł. Z uwagi na to, że na koncie 072 było księgowane umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych saldo tego konta powinno wykazywać wartość zgodną z sumą sald kont 013 i 020. Jednak saldo Wn konta 013 wynosiło 247.847,59 zł a saldo Wn konta 020 – 97.840,56 zł, co dało łącznie 345.688,15 zł. Różnica między sumą sald 013 i 020 a saldem Ma konta 072 wynosiła 1.830.328,16 zł. W dniu 4 marca 2020 roku właściwy rzeczowo pracownik Urzędu złożył wyjaśnienie o następującej treści: *„Na podstawie zestawienia wartości środków trwałych przekazanych do Urzędu Gminy w Grabowie z Referatu Gospodarki Komunalnej i Mieszaniowej w Grabowie w dniu 5 grudnia 2016 roku, wartość przekazanego wyposażenia to kwota 55.060,00 i taką kwotę zaksięgowano na koncie 013 i 072. Zaksięgowano na polecenie Pani Skarbnik Iwony Mokrzyckiej-Lis na koncie 072 kwotę 1.842.391,56, która wg niej wynikała z brakującego umorzenia, którego nie było w roku 2016 w Referacie Gospodarki Komunalnej i Mieszaniowej w Grabowie. Na powyższą kwotę składa się kwota 1.830.328,16 zł, która jest błędna i 12.063,40 zł, która dotyczy umorzenia konta 020. Korekty księgowania dotyczących powyższych błędów dokonano pod datą 31 grudnia 2019 roku”.*
8. Stwierdzono, że postanowienia obowiązującej w Urzędzie Gminy w Grabowie Instrukcji w sprawie gospodarki majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie, wprowadzonej zarządzeniem Wójta Gminy Grabów nr 95/2013 z dnia 23 maja 2013 roku, nie spełniały wymogów przewidzianych w art. 26 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości, w szczególności nie ustalono metod i częstotliwości przeprowadzania inwentaryzacji względem wszystkich aktywów i pasywów, tj. nie określono rodzaju, częstotliwości oraz metody inwentaryzacji w odniesieniu do m.in. depozytów, znajdujących się na rachunkach bankowych; papierów wartościowych; inwestycji w toku; należności, w tym spornych i wątpliwych oraz nieściągalnych; gruntów; dróg; środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony (np.. instalacja podziemna: wodociągowa, kanalizacyjna i gazowa); wartości niematerialnych i prawnych; funduszy własnych i specjalnych; należności i zobowiązań z tytułu rozrachunków publicznoprawnych; należności i zobowiązań, które nie zostały potwierdzone pisemnie przez kontrahentów; należności i zobowiązań wynikających z rozrachunków z pracownikami, rozrachunków z osobami nie prowadzącymi ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, itp. Z uwagi na fakt, że instrukcja inwentaryzacyjna określa szereg zasad mających na celu ustalenie sytuacji majątkowej jednostki, należy uznać ją za element polityki rachunkowości.
9. Analiza dokumentacji w zakresie inwentaryzacji przeprowadzonej według stanu na koniec 2018 roku wykazała następujące nieprawidłowości:
 - zarządzenie Wójta Gminy Grabów nr 374/2018 z dnia 11 grudnia 2018 roku w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji w drodze spisu z natury i weryfikacji zawierało mało precyzyjne zapisy, przykładowo: „Przewodniczący

komisji będzie korzystał z wydruków komputerowych". Ponadto, nie została przewidziana trzecia z metod inwentaryzacji - potwierdzenia sald,

- przedłożone arkusze/wydruki z ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych lub prawnych miały podwójnie nadane numery i nie posiadały następujących danych: miejsca przeprowadzenia spisu z natury; terminu, tj. daty rozpoczęcia i zakończenia oraz osoby materialnie odpowiedzialnej i sprawdzającej, a także pieczętki urzędu,
- stwierdzono, że spisem z natury objęto programy komputerowe, licencje i inne oprogramowanie, czyli wartości niematerialne i prawne, które prawidłowo winny być zinwentaryzowane metodą weryfikacji sald, tj. drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami,
- spisem z natury zostały objęte również działki, drogi, przepompownie ścieków, stacje uzdatniania wody, parkingi i ciągi piesze, linie energetyczne, lampy i ich montaż, ogrodzenia, boiska, chodniki, sieci wodociągowe i kanalizacyjne, składowiska odpadów, oczyszczalnia, mosty i inne środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony: przebudowa stadionu LKS, rewitalizacja Centrum Osady Grabów, budowa oczyszczalni przydomowej w miejscowości Srebrna – na podstawie protokołu ujawnienia. Prawidłowa metoda inwentaryzacji to weryfikacja sald,
- nie zostały zinwentaryzowane następujące składniki: metodą potwierdzenia salda: konta organu (konto 133 – rachunek bankowy organu, konto 134 – kredyty bankowe, konto 260 – zobowiązania finansowe) i konta jednostki (konto 130 – rachunek jednostki, konto 135 – ZFŚS Urzędu Gminy środki na rachunku bankowym, konto 139 – depozyty stan na rachunkach bankowych); metodą weryfikacji sald: (drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami) konta budżetu (m.in. konto 140, konto 224, konto 240, konto 909, konto 960 i 961) i konta jednostki (m.in. konto 011 w zakresie gruntów, w tym nieruchomości gruntowe, działki zajęte pod drogi wewnętrzne, drogi gminne; w zakresie środków trwałych trudno dostępnych oglądowi: wodociągi, przyłącza, kanalizacje, rurociągi, przydomowe oczyszczalnie ścieków, osadniki, studnie głębinowe, pompy głębinowe; konto 020 w zakresie wartości niematerialnych i prawnych; konto 030; konta 071 i 072, konto 080, konto 201, konto 221, konto 225, konto 226, konto 229, konto 231, konto 234, konto 240, konto 800, konto 851, konto 860),
- ponadto - zgodnie z pkt 5 ww. Instrukcji - przed i po zakończeniu inwentaryzacji, osoby odpowiedzialne za całość i stan składników majątku objętych spisem, winny złożyć pisemne oświadczenia stwierdzające, że wszystkie realizowane dowody przychodu i rozchodu zinwentaryzowanych składników zostały ujęte w ewidencji szczegółowej oraz przekazane do działu księgowości. Nie przedłożono takich oświadczeń,
- w dniu 15 stycznia 2019 roku sporządzone zostało sprawozdanie z przebiegu inwentaryzacji podpisane przez członków komisji i zatwierdzone przez Wójta Gminy. Biorąc pod uwagę treść zarządzenia Wójta Gminy w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji, w sprawozdaniu nie odniesiono się do niezinwentaryzowania wszystkich wymaganych składników. Natomiast na zakończenie zamieszczono zapis: „komisja stwierdziła, że spis został przeprowadzony prawidłowo, w toku kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości”.

Inwentaryzacja to jest to ogół czynności mających na celu ustalenie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów jednostki na określony dzień dla porównania go ze stanem księgowym, ustalenie i wyjaśnienie stwierdzonych różnic, rozliczenie osób odpowiedzialnych za powierzone im mienie oraz ocenę przydatności składników majątku. Dlatego też prace komisji inwentaryzacyjnej nie mogą się ograniczać do wybranych aktywów. Ogół powyżej wskazanych nieprawidłowości oraz zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątkowych, jak i zastosowanie nieprawidłowej metody naruszało przepisy art. 26 ust. 1 i ust. 3 ustawy o rachunkowości.

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

Stwierdzono brak zbilansowania, na etapie planowania, dochodów i wydatków związanych z systemem gospodarowania odpadami komunalnymi i powstanie deficytu w tym zakresie w kwocie 118.119,00 zł. Ustawodawca upoważniając radę gminy do określenia wysokości stawek opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi nie pozostawił jej pełnej swobody w tym zakresie, lecz zobowiązał do dokonania szczegółowej kalkulacji, obejmującej m.in. koszty odbierania, transportu, zbierania, odzysku i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, koszty obsługi administracyjnej tego systemu, koszty tworzenia i utrzymania punktów selektywnego zbierania odpadów, koszty edukacji ekologicznej, wyposażenia nieruchomości w pojemniki lub worki do zbierania odpadów oraz utrzymania pojemników w odpowiednim stanie sanitarnym, koszty usunięcia odpadów z miejsc nieprzeznaczonych do ich składowania, a także liczbę mieszkańców zamieszkujących daną gminę i ilość wytwarzanych na terenie gminy odpadów itp. Na podstawie powyższych elementów wyliczane są stawki opłat. Dlatego rada gminy podejmując uchwałę w przedmiocie stawek opłaty za gospodarowanie odpadami jest zobowiązana do dokonania rzetelnej i wnikliwej kalkulacji wysokości stawek, tak aby pobierane opłaty pokrywały rzeczywiste koszty związane z funkcjonowaniem systemu zagospodarowania odpadami na terenie gminy. W sytuacji, w której wpływy z opłaty nie pozwalają na sfinansowanie ustawowo określonych kosztów rada gminy zobowiązana jest do zmiany wysokości stawek opłaty za gospodarowanie odpadami, o ile nie jest możliwym ograniczenie kosztów poprzez przykładowo zmniejszenie, w granicach określonych przez prawo, częstotliwości odbioru wybranych lub wszystkich frakcji odpadów, zmniejszenie kosztów działalności informacyjno-edukacyjnej itp. Należy przy tym wyraźnie rozróżnić sytuację chwilowego braku „bilansowania” się systemu gospodarki odpadami – który ma charakter dynamiczny i zmienny w poszczególnych miesiącach – od braku „bilansowania” się o charakterze stałym, który skutkować powinien określonymi działaniami ze strony organów gminy.

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

II.

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu

w przyszłości. W związku z powyższym RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Dostosować obowiązującą w jednostce Instrukcję postępowania w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowania terroryzmu - do regulacji wynikających z ustawy z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.
2. Zapewnić funkcjonowanie adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w jednostce samorządu terytorialnego, zgodnie z art. 68 ust. 1 i nast. ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, uwzględniając standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, ogłoszone w Komunikacie Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 roku.
3. Przestrzegać 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 opisu zasad funkcjonowania konta 130 – Rachunek bieżący jednostki.
4. Rozważyć prowadzenie odrębnych rachunków bankowych dla organu i dla jednostki, co ułatwi prowadzenie ewidencji księgowej.
5. Emisję obligacji ewidencjonować na koncie 260 - Zobowiązania finansowe.
6. Zaprowadzić ewidencję analityczną w zakresie długu, dla każdego kredytu i pożyczki osobno, 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.
7. Naliczenie i kasowe wykonanie odsetek ewidencjonować odrębnie dla każdego tytułu zadłużenia. Odsetki ujmować w ewidencji księgowej przestrzegając przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.
8. Dostosować politykę rachunkowości do wymogów określonych w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości oraz faktycznych potrzeb jednostki, biorąc pod uwagę art. 8 ww. ustawy.
9. Zapewnić rzetelne, bezbłędne, sprawdzalne i bieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych, stosownie do wymogu określonego w art. 24 ust.1 ustawy o rachunkowości.
10. Dokonać wyodrębnienia ewidencji księgowej dla budżetu Gminy – organu oraz Urzędu – jako jednostki budżetowej.
11. Ewidencji poszczególnych operacji gospodarczych dokonywać zgodnie

z zasadami określonymi 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, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego

12. Prawidłowo ewidencjonować wpływ subwencji oświatowej w grudniu na styczeń kolejnego roku, 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, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
13. Wykazywać w sprawozdaniach Rb-27S, Rb-28S, Rb-NDS, Rb-ST kwoty zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, stosownie do wymogu określonego w § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1393 ze zm.).
14. Przychody z rozliczenia przepływów budżetowych, w szczególności wolne środki i nadwyżkę budżetu z lat ubiegłych, identyfikować i wykazywać w sprawozdawczości budżetowej zgodnie ze źródłem ich powstania, w podziale na kategorie rodzajowe wymienione w art. 217 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.
15. Sprawozdanie SP-1 przekazywać do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi zgodnie z terminami wskazanymi w § 7 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 20 grudnia 2017 roku w sprawie sprawozdania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego.
16. Zapewnić prawidłowe sporządzanie bilansu z wykonania budżetu Gminy, w szczególności poprzez wykazywanie danych wynikających z prawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej we właściwych pozycjach bilansu, tak aby sprawozdanie finansowe przedstawiało rzetelny wynik oraz sytuację finansową budżetu Gminy, z uwzględnieniem uwag zawartych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
17. Zapewnić prawidłowe sporządzanie bilansu Urzędu Gminy w Grabowie, w szczególności poprzez wykazywanie danych wynikających z prawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej Urzędu Gminy we właściwych pozycjach bilansu, tak aby sprawozdanie finansowe przedstawiało rzetelnie sytuację finansową, z uwzględnieniem uwag zawartych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
18. W przyjętych zasadach rachunkowości opisać sposób wyodrębnienia w ewidencji księgowej ewentualnych zobowiązań wymagalnych, stosownie do wymogów wynikających z art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b 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.

19. W księgach rachunkowych jednostki na koncie 201 – Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami, ujmować wszystkie osiągnięte i przypadające na jej rzecz przychody i obciążające jednostkę koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego niezależnie od terminu zapłaty oraz wprowadzać do ksiąg rachunkowych w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym – stosownie do przepisów zawartych w art. 6 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
20. Dokonywać potrąceń zryczałtowanego wynagrodzenia należnego płatnikowi z tytułu terminowego wpłacania pobranych na rzecz budżetu państwa podatków.
21. Określić zasady prowadzenia w jednostce gospodarki kasowej, w szczególności w zakresie sporządzania i sprawdzania raportów kasowych.
22. Zapewnić przestrzeganie art. 226 ustawy o finansach publicznych, w zakresie wymogu realistyczności wieloletniej prognozy finansowej oraz spójności objaśnień przyjętych wartości z prognozowanymi wielkościami.
23. Ustalić zasady rachunkowości w zakresie ewidencji podatków i opłat lokalnych, biorąc pod uwagę rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
24. Zapewnić bieżące dokonywanie przypisów należności z tytułu podatków i opłat we właściwym okresie sprawozdawczym, przestrzegając art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości.
25. Zaprowadzić konto 991 – Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków.
26. Wzmocnić nadzór nad pracą służb finansowo-księgowych w celu niedopuszczenia do powstawania nieprawidłowości w prowadzeniu rachunkowości.
27. Dokonywać czynności sprawdzających w odniesieniu do składanych przez podatników deklaracji podatkowych bądź ich korekt, stosownie do art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. Wskazane czynności mają na celu: sprawdzenie terminowości składania deklaracji podatkowych oraz wpłacania zadeklarowanych podatków, w tym również pobieranych przez płatników lub inkasentów; stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów, a także ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.
28. Dokonywać czynności sprawdzających w odniesieniu do podatników, którzy nie złożyli deklaracji podatkowych. Zgodnie z art. 274a § 1 ustawy - organ podatkowy może żądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn nie złożenia deklaracji lub wezwać do jej złożenia, jeżeli deklaracja nie została złożona mimo takiego obowiązku.
29. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. O wynikach tych czynności poinformować szczegółowo RIO w Łodzi.
30. Dokonać analizy istnienia przesłanek uzasadniających złożenie zawiadomienia

do Urzędu Skarbowego w Łęczycy o zaistnieniu nieprawidłowości, które mogą wypełniać znamiona przedmiotowe czynów wskazanych w art. 54 oraz art. 56 ustawy Kodeks karny skarbowy, w zakresie wskazanym w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

31. Zapewnić naliczanie odsetek od nieterminowych wpłat zobowiązań podatkowych w prawidłowej wysokości.
32. Wzmocnić nadzór nad wykonywaniem zadań przez pracowników odpowiedzialnych za ustalanie i pobór należności z tytułu podatków i opłat lokalnych.
33. Przestrzegać przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych, w szczególności § 2, zgodnie z którym - wierzyciel jest obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych, § 7 ust. 1, zgodnie z którym - wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie: niezwłocznie, w szczególności jeżeli: łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne, z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynika, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie wykonany; oraz nie później niż po upływie 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działania informacyjne, jeżeli z tych działań wynika, że obowiązek zostanie dobrowolnie wykonany.
34. W decyzjach o umorzeniu zaległości podatkowej wskazywać jakiego podatku dotyczy decyzja. W decyzjach tych wskazywać także kwoty umorzonych odsetek.
35. Zaprowadzić prawidłową ewidencję księgową w zakresie opłaty eksploatacyjnej, biorąc pod uwagę przepisy ustawy o rachunkowości oraz podejmować działania windykacyjne w przypadku braku wpłaty opłaty przez przedsiębiorców.
36. Podawać do publicznej wiadomości informacje o wynikach przetargów na zbycie nieruchomości, zgodnie z § 12 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości.
37. Sporządzać zawiadomienia o miejscu i terminie zawarcia umowy sprzedaży, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
38. Rozważyć przeprowadzenie aktualizacji opłat rocznych z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości, na podstawie przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami.
39. Przestrzegać art. 35 ust. 1 i ust. 1b ustawy o gospodarce nieruchomościami, w zakresie obowiązku sporządzania i podawania do publicznej wiadomości wykazów nieruchomości przeznaczonych do oddania w dzierżawę bądź najem.
40. Umowy najmu lokali mieszkalnych zawierać na czas nieoznaczony, zgodnie z art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie kodeksu cywilnego. Wyjątkiem są umowy dotyczące lokalu związanego ze stosunkiem pracy lub najmu

socjalnego lokalu. Umowa na czas oznaczony może być też zawarta jeżeli zawarcia umowy na czas oznaczony żąda lokator.

41. W odniesieniu do zaległości w płatnościach należności z tytułów cywilnoprawnych podejmować na bieżąco czynności windykacyjne, uwzględniając terminy przedawnienia wynikające z ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny.
42. Dochodzić od dłużników rekompensatę za koszty odzyskiwania należności stanowiącą równowartość kwoty wskazanej art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 2013 roku o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych.
43. Sporządzać rzetelną informację o stanie mienia komunalnego, zgodnie z wymogami co do treści wynikającymi z art. 267 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
44. Dostosować zapisy regulaminu wynagradzania pracowników samorządowych w zakresie dodatków specjalnych do obowiązujących przepisów.
45. Zwracać wadium wykonawcy, którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza oraz pozostałym wykonawcom, zgodnie z art. 46 ust. 1 i ust. 1a ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych.
46. Wadia wpłacone w pieniądzu zwracać z należnymi odsetkami, zgodnie z art. 46 ust. 4 ustawy Prawo zamówień publicznych.
47. Wadia złożone w formie gwarancji ubezpieczeniowej lub bankowej ujmować w ewidencji księgowej na koncie pozabilansowym.
48. Zapewnić aby umowy w sprawie udzielenia zamówienia publicznego nie zawierały sprzecznych zapisów w zakresie procedury odbioru zleconych robót.
49. Przestrzegać art. 26 ust.3 ustawy Prawo zamówień publicznych, w zakresie konieczności wezwania oferentów do złożenia uzupełnienia dokumentów wymaganych przez zamawiającego w specyfikacji istotnych warunków zamówienia.
50. Do ewidencji księgowej na podstawie OT przyjmować prawidłową wartość początkową środków trwałych, zgodnie z 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, w tym również: 1) niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy; 2) koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.
51. Przestrzegać umownych terminów płatności za faktury wystawiane przez kontrahentów.
52. Podjąć działania w celu rozbudowania systemu rachunkowości w taki sposób, aby konta analityczne prowadzone były we właściwych dla nich księgach pomocniczych. Stosownie do treści art. 17 ust. 1 ustawy o rachunkowości - konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i

prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych.

53. Zapewnić przestrzeganie art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.
54. W przypadku modernizacji lub przebudowy istniejących już w ewidencji środków trwałych przestrzegać art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
55. Dokonać zmiany obowiązującej w Urzędzie Gminy w Grabowie Instrukcji w sprawie gospodarki majątkiem trwałym, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie, z uwzględnieniem obowiązujących w tym zakresie przepisów ustawy o rachunkowości.
56. Zapewnić przeprowadzenie inwentaryzacji majątku Gminy Grabów i prawidłowe udokumentowanie czynności inwentaryzacyjnych, stosując właściwe dla danej kategorii aktywów lub pasywów metody inwentaryzacji.
57. Podejmować czynności w celu zbilansowania dochodów z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi z wydatkami przeznaczonymi na finansowanie kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami, o których mowa w przepisach ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu w czystości i porządku w gminach (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r., poz. 2010 ze zm.).
58. Zapewnić rzetelne informowanie o sposobie wykonywania wniosków pokontrolnych formułowanych przez RIO w Łodzi oraz rzetelną ich realizację zgodnie z przekazaną Izbie informacją.

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 stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, 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 otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby.

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

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy w Grabowie

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Grabowie

aa.