

Łódź, dnia 29 czerwca 2020 roku

Pan  
Czesław Pytlewski  
Wójt Gminy Skierniewice

WK – 602/32/2020

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 Skierniewice<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2017-2019 dotyczące przede wszystkim: spraw organizacyjnych; zadłużenia; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; prowadzenia rachunkowości; wykonania budżetu, w tym realizacji wydatków; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; realizacji dochodów podatkowych i dochodów z majątku; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych i realizacji inwestycji; ewidencji i inwentaryzacji majątku; udzielania pomocy finansowej innym jednostkom samorządowym. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności<sup>2</sup>:

## **I.**

### **W zakresie unormowań wewnętrznych**

1. Obowiązująca w jednostce Instrukcja postępowania w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu w Urzędzie Gminy Skierniewice, wprowadzona zarządzeniem nr 1/2016 Wójta Gminy Skierniewice z dnia 5 stycznia 2016 roku, wymagała nowelizacji wskutek wejścia w życie nowych przepisów - ustawy z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz.U. z 2020 r., poz. 971).

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 30 grudnia 2019 roku – 16 marca 2020 roku. Protokół został podpisany w dniu 4 maja 2020 roku.

<sup>2</sup> 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 ze zm.), z ograniczeniami wynikającymi z art.5 tej ustawy.

## **W zakresie zaciągania zobowiązań**

Gmina Skierniewice w dniu 8 sierpnia 2018 roku zawarła z Domem Maklerskim Banku BPS S.A. umowę w sprawie przygotowania, przeprowadzenia i obsługi emisji obligacji Gminy Skierniewice od serii A19 do serii J20, na łączną wartość nominalną 9.500.000,00 zł. Przedmiotem umowy było zlecenie zorganizowania i obsługi emisji 9.500 sztuk obligacji o wartości nominalnej 1.000 zł każda w 34 seriach. Do dnia 28 czerwca 2019 roku Gmina Skierniewice wyemitowała obligacje o łącznej wartości 4.450.000,00 zł. Zawarcie wskazanej umowy poprzedzone zostało podjęciem przez Radę Gminy Skierniewice, w dniu 28 czerwca 2018 roku, uchwały nr XXXVIII/240/2018 w sprawie emisji obligacji oraz zasad ich zbywania, nabywania i wykupu - w odniesieniu do 9.500 szt. obligacji o wartości nominalnej 1.000,00 zł każda i łącznej kwocie 9.500.000,00 zł, w seriach od A18 do J20 i z terminem wykupu w latach 2022-2033. W uchwale wskazano, że środki uzyskane z emisji obligacji miały zostać przeznaczone na:

- w 2018 roku – spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek w kwocie 1.460.225,62 zł; finansowanie planowanego deficytu budżetu w kwocie 2.989.774,38 zł (4.450.000,00 zł),
- w 2019 roku – spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek w kwocie 1.431.863,72 zł; finansowanie planowanego deficytu budżetu w kwocie 2.118.136,28 zł (3.550.000,00 zł),
- w 2020 roku – spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek w kwocie 1.242.394,72 zł; finansowanie planowanego deficytu budżetu w kwocie 257.605,28 zł (1.500.000,00 zł).

W dniu 20 lipca 2018 roku Skład Orzekający RIO w Łodzi wydał pozytywną opinię (uchwała nr III/177/2018), co do możliwości wykupu wyemitowanych w latach 2018-2020 przez Gminę Skierniewice obligacji w łącznej wysokości 9.500.000,00 zł.

Pismem z dnia 25 czerwca 2019 roku Dom Maklerski Banku BPS poinformował Gminę Skierniewice, iż w związku z nowelizacją przepisów ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, która wchodziła w życie z dniem 1 lipca 2019 roku nastąpi rozwiązanie ze skutkiem natychmiastowym części umowy w sprawie przygotowania, przeprowadzenia i obsługi emisji obligacji zawartej w dniu 8 sierpnia 2018 roku. Dotychczasowa umowa rozwiązana została wyłącznie w zakresie tych serii obligacji objętych umową, które nie zostały wyemitowane do dnia 28 czerwca 2019 roku.

W dniu 30 października 2019 roku Gmina Skierniewice zawarła z Domem Maklerskim Banku BPS S.A. trzy umowy:

- [1] w sprawie przygotowania i przeprowadzenia emisji obligacji, na podstawie której Gmina zleciła Domowi Maklerskiemu przygotowanie i przeprowadzenie emisji obligacji w seriach: A19, G19, H19, I19, J19, K19, L19, A20, B20, C20, D20, E20, F20, G20, H20, I20, J20 na podstawie uchwały nr XXXVIII/240/2018 Rady Gminy Skierniewice z dnia 28 czerwca 2018 roku. Przedmiotem umowy było zlecenie Domowi Maklerskiemu zorganizowania i

przeprowadzenia emisji obligacji, o łącznej wartości nominalnej do 2.550.000,00 zł<sup>3</sup>;

- [2] o wykonanie funkcji agenta emisji – przedmiotem, której jest wykonywanie przez Dom Maklerski Banku BPS S.A. funkcji agenta emisji;
- [3] o obsługę obligacji – 4.050 szt. obligacji na okaziciela, niezabezpieczonych, nieposiadających formy dokumentu, serii A19, G19, H19, I19, J19, K19, L19, A20, B20, C20, D20, E20, F20, G20, H20, I20, J20 o wartości nominalnej 1.000 zł każda.

W wyniku czynności kontrolnych w zakresie emisji obligacji stwierdzono, iż:

- 1) pomiędzy rozwiązaniem umowy z dnia 8 sierpnia 2018 roku, a przed dniem 30 października 2019 roku, tj. przed zawarciem nowej umowy na emisję pozostałych serii obligacji – Gmina Skierniewice nie wystąpiła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi o opinię, o której mowa w art. 91 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 roku, poz. 869 ze zm.) w zakresie możliwości wykupu wyemitowanych w latach 2019-2020 obligacji, na łączną wartość 4.050.000,00 zł. Zawarta w dniu 30 października 2019 roku umowa stanowiła odrębną umowę zawartą po 4 miesiącach od rozwiązania poprzedniej umowy i po 15 miesiącach od pierwszej umowy, wobec powyższego umowa zawarta została w innej sytuacji finansowej Gminy, niż wydana została opinia RIO z dnia 20 lipca 2018 roku,
- 2) uchwała budżetowa na rok 2019 nie określała limitu zobowiązań na spłatę wcześniej zaciągniętych kredytów i pożyczek, mimo iż uchwała w sprawie emisji obligacji określała cel emisji odrębnie dla każdego roku, w tym na spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek. Uchwała budżetowa na rok 2019 (wraz ze zmianami w ciągu roku) określała limit zobowiązań na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu w wysokości 110.000,00 zł oraz limit na sfinansowanie planowanego deficytu budżetowego na dzień 27 września 2019 roku w wysokości 2.900.000,00 zł. Zgodnie z uchwałą nr XXXVIII/240/2018 z dnia 28 czerwca 2018 roku w sprawie emisji obligacji – celem emisji obligacji w 2019 roku miała być spłata wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek w kwocie 1.431.863,72 zł oraz sfinansowanie planowanego deficytu budżetu w kwocie 2.118.136,28 zł (3.550.000,00 zł), zaś celem emisji w 2020 roku miała być spłata wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek w kwocie 1.242.394,72 zł oraz finansowanie planowanego deficytu budżetu w kwocie 257.605,28 zł (1.500.000,00 zł). Ponadto, zobowiązanie zaciągnięte w dniu 30 października 2019 roku dotyczyło emisji obligacji serii: A19, G19, H19, I19, J19, K19, L19, A20, B20, C20, D20, E20, F20, G20, H20, I20, J20 o łącznej wartości 4.050.000,00 zł, natomiast ustalony uchwałą z dnia 27 września 2019 roku (XII/83/2019) limit zobowiązań zezwalał na zaciągnięcie zobowiązań do kwoty 2.900.000,00 zł, przy czym zobowiązanie wynikające z umowy z dnia 30 października 2019 roku zaciągnięte zostało w kwocie 4.050.000,00 zł.

Brak stosownych limitów w uchwale budżetowej na dzień zaciągnięcia zobowiązania w kwocie 4.050.000,00 zł, tj. na dzień 30 października 2019 roku, naruszał

---

<sup>3</sup> Wartość obligacji wynikająca z zaplanowanych do emisji w 2019 roku, a nie wyemitowanych do dnia 30 czerwca 2019 roku (serie: A19, G19, H19, I19, J19, K19, L19).

postanowienia zawarte w art. 91 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym – suma zaciągniętych kredytów i pożyczek, innych zobowiązań zaliczanych do tytułu dłużnego, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 2, oraz zobowiązań z wyemitowanych papierów wartościowych nie może przekroczyć kwot określonych w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego.

### **W zakresie ewidencji księgowej**

1. Rachunki bankowe dochodów i wydatków jednostki, zarówno na dzień 31 grudnia 2018 roku i na dzień 31 grudnia 2019 roku, wykazywały salda wynoszące:

- [1] na dzień 31 grudnia 2018 roku: dochody 4.404,57 zł (konto 130-1), wydatki 1.930,76 zł (konto 130-1),
- [2] na dzień 31 grudnia 2019 roku: dochody 116,02 zł (konto 130-1), wydatki 33,72 zł (konto 130-1).

Powyższe było niezgodne z opisem zasad funkcjonowania konta 130, zawartym w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342), gdzie wskazano m.in., że 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:

- 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,
- 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.

2. Wydatki w kwocie: 9.544,80 zł brutto za wykonanie prac analitycznych w związku z emisją obligacji; 46.550,00 zł za wykonanie kompleksowej usługi doradztwa formalnoprawnego i merytorycznego w zakresie emisji obligacji, oraz wydatki na kwotę 42.105,79 zł z tytułu prowizji za emisję, rejestrację i obsługę obligacji ponoszone były ze środków ujętych w klasyfikacji budżetowej w: dziale 757, rozdziale 75702, § 4300; dziale 750, rozdziale 75023, § 4300; dziale 757, rozdziale 75702, § 8110. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U.

z 2014 roku, poz. 1053 ze zm.) - wydatki związane z kosztami emisji obligacji winny być ponoszone ze środków ujętych w klasyfikacji budżetowej w dziale 757, rozdziale 75702, § 8090 - Koszty emisji samorządowych papierów wartościowych oraz inne opłaty i prowizje.

3. Wprowadzona zarządzeniem nr 19/2018 Wójta Gminy Skierniewice z dnia 30 marca 2018 roku polityka rachunkowości, w odniesieniu do wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych (załącznik nr 3c do polityki rachunkowości) nie zawierała określenia ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych; procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów, a także określenie wersji oprogramowania. Brak wskazanych elementów w przedmiotowej polityce rachunkowości był niezgodny z wymogami art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b) i c) ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 351 ze zm.).
4. Na dzień 7 stycznia 2020 roku księgi rachunkowe prowadzone za rok: 2015, 2016, 2017 i 2018 nie zostały zamknięte. Księgi rachunkowe zamknięte zostały dopiero w dniach 8-10 stycznia 2020 roku, tj. w trakcie kontroli przeprowadzanej przez inspektorów RIO w Łodzi. Powyższe naruszyło postanowienia art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości określające, iż - ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy.
5. Przeprowadzona weryfikacja ciągłości sald wszystkich kont księgowych, dokonana w oparciu o zbiorcze zestawienia obrotów i sald poszczególnych rejestrów, wykazała niezgodność bilansu otwarcia roku 2018 z bilansem zamknięcia roku 2017 w odniesieniu do kont 139 i 240 w wysokości 10.757,71 zł, co szczegółowo zostało opisane w protokole kontroli.

Powyższe spowodowane zostało pominięciem przy wyżej wskazanym zamknięciu ksiąg rachunkowych, rejestru SUMY DEPOZYTY za rok 2017, przez co system komputerowy wykazywał nieprawidłowe dane.

6. Ewidencję operacji księgowych w zakresie jednostki, tj. Urzędu Gminy Skierniewice, w 2017, 2018 i 2019 roku prowadzono w podziale na kilka rejestrów częściowych (w 2017 roku - 4 rejestry; w 2018 roku - 6 rejestrów; w 2019 roku - 7 rejestrów), obejmujących określone grupy rodzajowe zdarzeń (w tym: 4 rejestry Urzędu, jako jednostki i 4 rejestry projektów). Księgi rachunkowe, w formie rejestrowej, prowadzone były w systemie elektronicznym przy wykorzystaniu oprogramowania firmy INFO-SYSTEM.

Analiza przedstawionych w trakcie kontroli wydruków oraz plików PDF z ksiąg rachunkowych (szczegółowo wskazanych w protokole kontroli) wykazała, iż w poszczególnych rejestrach prowadzone były tak samo oznaczone konta syntetyczne i analityczne, w tym np. konta syntetyczne: 221, 222, 245, 750, 860, 998, 999, oraz konta analityczne do kont syntetycznych: 011, 013, 020, 071, 072, 080, 101, 130, 201, 221, 222, 225, 234, 240, 401, które to konta analityczne w poszczególnych rejestrach dublowały się. Należy zauważyć, iż w przypadku połączenia rejestrów, nastąpi połączenie tych samych kont i tym samym nastąpi brak przejrzystości i czytelności dokonanych zapisów w zakresie dotyczącym przede wszystkim projektów.

Odnosząc się do powyższego, jak również do stanu faktycznego opisanego szczegółowo w protokole kontroli, należy zwrócić uwagę na zasady określone w art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który wskazuje, iż: księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: 1) dziennik; 2) księgę główną; 3) księgi pomocnicze; 4) zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych; 5) wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Księgi rachunkowe powinny zawierać jeden dziennik (ewentualnie dzienniki częściowe) i jedną księgę główną, a nie kilka ksiąg głównych w zależności od ilości prowadzonych rejestrów. Sumując, dla urzędu JST (jako jednostki budżetowej) winna być prowadzona jedna księga główna, bez wyodrębniania ksiąg głównych, w tym ksiąg głównych projektów, jak również ksiąg głównych rodzajowych (np. ZFŚS, depozyty). Ewidencja księgową poszczególnych projektów, jak również rodzajowych zdarzeń, winna polegać na wyodrębnieniu operacji gospodarczych poprzez analitykę dla poszczególnych kont, bez tworzenia rejestrów, z których wyodrębnia się dodatkowe dzienniki i księgi główne.

7. Analiza kont poszczególnych rejestrów wykazała w rejestrze Wydatki Urzędu Gminy konto oznaczone nr 241 – Uzgodnienia, na którym w 2018 roku i w 2019 roku występowały obroty i które na dzień 31 grudnia 2018 roku wykazywało saldo 0,00 zł, zaś na dzień 30 września 2019 roku wykazywało saldo Wn w wysokości 2.127,62 zł. Zakładowy plan kont dla Urzędu Gminy jako jednostki, stanowiący załącznik nr 3b do zarządzenia Wójta Gminy nr 19/2018, nie określał konta 241 – Uzgodnienia. Ustalając wykaz kont dla Urzędu Gminy jednostka winna uwzględnić w nim konto 241 – Uzgodnienia, które wprowadziła w 2018 i w 2019 roku do ksiąg rachunkowych jednostki, stosownie do zapisów § 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, gdzie wskazano, że ustalając zakładowy plan kont, należy się kierować następującymi zasadami: konta wskazane w planach kont traktuje się jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce.
8. Przeprowadzona weryfikacja obrotów strony Wn i strony Ma konta 139 rejestru SUMY DEPOZYTOWE za lata 2016-2019, oraz wyciągów bankowych do konta księgowego 139 z wyżej wymienionego okresu, wykazała nieuprawnione korzystanie przez jednostkę ze środków będących na wyodrębnionym rachunku depozytów celem zasilania innych rachunków jednostki z przeznaczeniem na bieżącą działalność Gminy. Nieuprawnione przekazywanie środków na inne rachunki jednostki wykazano w zestawieniu tabelarycznym:

<i>I.p.</i>	<i>Nr poz. księgowej rejestru</i>	<i>Data operacji wg rejestru SUMY Depozytowe</i>	<i>Tytuł operacji</i>	<i>Kwota operacji Wn 139</i>	<i>Kwota operacji Ma 139</i>	<i>Nr WB</i>
<b>ROK 2016</b>						
1.	38	01.08.2016	Zasilenie rachunku szkół		4.543,26	20
2.	39	01.08.2016	Zasilenie rachunku szkół		55.354,29	20
3.	40	02.08.2016	Zwrot środków z konta szkół	4.543,26		21
4.	41	02.08.2016	Zwrot środków z konta szkół	55.354,29		21
5.	64	10.11.2016	Przekazanie środków na ZFŚŚ		500,00	35
6.	65	10.11.2016	Przekazanie środków na ZFŚŚ		3.000,00	35
7.	67	18.11.2016	Przekazanie środków na ZFŚŚ		500,00	37
8.	69	24.11.2016	Zwrot przekazanych środków na ZFŚŚ	3.500,00		39
9.	75	12.12.2016	Zwrot przekazanych środków na ZFŚŚ	500,00		43
<b>Razem środki przekazane z rachunku depozytów w 2016 r.</b>				<b>63.897,55</b>	<b>63.897,55</b>	
<b>Rok 2017</b>						
10.	50	01.09.2017	Przelew środków na konto GMINY		80.600,00	29
11.	51	04.09.2017	Przekazanie środków z rach. gminy	80.600,00		30
12.	57	06.11.2017	Zwrot środków na rach. gminy		21.000,00	35
13.	58	10.11.2017	Zwrot mylnie przekazanych środków na konto gminy	21.000,00		36
<b>Razem środki przekazane z rachunku depozytów w 2017 r.</b>				<b>101.600,00</b>	<b>101.600,00</b>	
<b>Rok 2018</b>						
14.	2	30.01.2018	Przekazanie środków na rach. gminy		8.600,00	2018/002
15.	3	16.02.2018	Zwrot środków z r-ku gminy	8.600,00		2018/003
16.	7	05.04.2018	Przelew środków na rach gminy		88.700,00	2018/006
17.	9	27.04.2018	Zwrot środków z depozytów		55.000,00	2018/008
18.	10	27.04.2018	Zwrot środków z depozytów		55.000,00	2018/008
19.	13	27.04.2018	Zwrot środków z 9890 na depozyty	88.700,00		2018/008
20.	14	27.04.2018	Zwrot środków na depozyty	55.000,00		2018/008
21.	15	27.04.2018	Zwrot środków na depozyty	55.000,00		2018/008
22.	40	01.07.2018	Przelew środków na konto organu		4.000,00	2018/017
23.	41	05.07.2018	Zwrot mylnie przekazanych środków na konto organu	4.000,00		2018/018
24.	49	09.08.2018	Przekazanie środków na konto organu		80.000,00	2018/025
25.	53	20.08.2018	Zwrot środków na rachunek depozytowy z 9890	80.000,00		2018/028
<b>Razem środki przekazane z rachunku depozytów w 2018 r.</b>				<b>291.300,00</b>	<b>291.300,00</b>	

Na przełomie lat 2016-2018 regularnie korzystani ze środków wyodrębnionego rachunku depozytów poprzez zasilanie tymi środkami rachunku organu, rachunku ZFŚŚ, oraz rachunków jednostek oświatowych Gminy.

Konto 139, we wskazanym okresie, prowadzone było w Urzędzie Gminy Skierniewice do rachunku bankowego sum depozytowych, który jest rachunkiem oprocentowanym służącym do gromadzenia środków z tytułu

wpłać wadium przetargowych oraz zabezpieczenia należytego wykonania umowy. Wobec powyższego, środki pozostające na rachunku depozytów są środkami znaczonymi, należącymi do kontrahentów i podlegają zwrotowi kontrahentom wraz z należnymi odsetkami. Korzystanie z tych środków przez Gminę Skierniewice było nieuprawnione, co jednocześnie miało wpływ na nienaliczenie przez bank odsetek od środków będących w tym czasie w dyspozycji jednostki.

9. Wykonawca zadania „Termomodernizacja budynku Gimnazjum w Żelaznej” zabezpieczenie należytego wykonania umowy, wynoszące 2% wynagrodzenia wykonawcy, tj. 32.693,40 zł, wniósł gotówką na rachunek bankowy zamawiającego. Ustalono, iż zamawiający nie zwrócił wykonawcy równowartości 70% wniesionej kwoty zabezpieczenia, tj. 22.885,38 zł w ciągu 30 dni od dnia wykonania zamówienia. W dniu 8 października 2019 roku dokonano protokolarnego odbioru końcowego robót budowlanych. Przedmiotowa część zabezpieczenia wraz z należnymi odsetkami, zwrócona została wykonawcy dopiero w trakcie czynności kontrolnych, tj. w dniu 31 stycznia 2020 roku. Powyższe naruszało art. 151 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 roku, poz. 1843 ze zm.), zgodnie z którym - zamawiający zwraca zabezpieczenie w terminie 30 dni od dnia wykonania zamówienia i uznania przez zamawiającego za należyte wykonane.

#### **W zakresie sprawozdawczości**

1. Stwierdzono naruszenie przepisów 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.) w odniesieniu do:
  - sprawozdania Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, wg stanu na dzień 30 września 2019 roku (korekta nr 1 sporządzona w dniu 31 października 2019 roku). Wykazane w przedmiotowym sprawozdaniu dochody wykonane wynosiły 29.370.742,64 zł, które nie odpowiadały wartości konta 901 - Dochody budżetu, które stanowiło saldo Ma 29.937.787,27 zł. **Różnica 567.044,63 zł** powstała na skutek błędnego księgowania udziałów w podatku PIT (567.110,00 zł), błędnego księgowania dochodów wykonanych ze sprawozdań urzędów skarbowych (65,55 zł), oraz błędnych księgowania jednostkowych sprawozdań Urzędu oraz jednostek oświatowych (w zakresie kwot: 0,77 zł, 0,36 zł, 0,95 zł);
  - sprawozdań Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, wg stanu na dzień:
    - 31 grudnia 2018 roku (korekta nr 3 sporządzona w dniu 10 czerwca 2019 roku) - stwierdzono niezgodność w zakresie zobowiązań oraz zaangażowania. Zobowiązania w powyższym sprawozdaniu wynosiły 1.357.260,75 zł, natomiast zaangażowanie wydatków wskazano w kwocie 33.061.933,14 zł, które to dane nie odpowiadały sumie danych wynikających ze sprawozdań jednostkowych, które wynosiły odpowiednio 1.357.261,45 zł i 33.059.431,84 zł. Różnica: w zakresie zobowiązań +0,70 zł, różnica w zakresie zaangażowania -2.501,30 zł,



- 30 września 2019 roku (korekta nr 1 sporządzona w dniu 29 października 2019 roku) – stwierdzono niezgodność w zakresie wydatków wykonanych, oraz zaangażowania. Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu wynosiły 27.458.813,14 zł, przy czym wydatki wykonane wg salda Ma konta 902 stanowiły 27.460.434,98 zł. Różnica 1.621,84 zł. Zaangażowanie w sprawozdaniu wykazano w kwocie 32.403.439,44 zł, przy czym kwota ta nie odpowiadała danym wynikającym ze sprawozdań jednostkowych, która wg nich wynosiła 32.402.887,46 zł. Różnica 551,98 zł.

Z wyjaśnienia złożonego przez Skarbnika Gminy oraz Wójta Gminy wynikało, iż rozbieżności między sprawozdaniami Rb-28S za wskazane okresy sprawozdawcze a ewidencją księgową wynikały z błędów rachunkowych osób księgujących wydatki Urzędu Gminy Skierniewice i budżet Gminy Skierniewice.

- sprawozdań Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, wg stanu na dzień:
  - 30 września 2018 roku (korekta nr 1 z dnia 29 października 2018 roku) – stwierdzono niezgodność w zakresie wykazanych przychodów z tytułu kredytów i pożyczek, które wykazane zostały w łącznej wysokości 3.276.799,00 zł, na którą złożył się wpływ środków z pożyczki WFOŚiGW w kwocie 326.799,00 zł (684/OA/P/2017), oraz środki z emisji obligacji w kwocie 2.950.000,00 zł. Natomiast saldo Ma konta 260 wykazywało wartość 3.741.190,00 zł. **Różnica 464.391,00 zł.** Wpływ środków w łącznej kwocie 3.741.190,00 zł nastąpił z tytułu: emisji obligacji w kwocie 2.950.000,00 zł; pożyczki 684/OA/P/2017 w kwocie 326.799,00 zł, oraz pożyczki na wyprzedzające finansowanie w kwocie 464.391,00 zł, której wpływ nastąpił w dniu 25 maja 2018 roku, zaś spłata w dniu 31 października 2018 roku. Łączna kwota przychodów uzyskanych do 30 września 2018 roku wynikająca z salda Ma konta 260 wyniosła 3.741.190,00 zł. Wobec powyższego przychód w kwocie 464.391,00 zł z tytułu pożyczki na prefinansowanie winien zostać wykazany w sprawozdaniu Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 30 września 2018 roku,
  - 30 czerwca 2019 roku (z dnia 22 lipca 2019 roku) – stwierdzono niezgodność w zakresie wykazanych przychodów z tytułu kredytów i pożyczek w stosunku do danych wynikających z ewidencji księgowej. Przychody ogółem po stronie wykonania wykazane zostały w sprawozdaniu w kwocie 1.310.179,59 zł, z czego 1.122.083,00 zł przychody z tytułu kredytów, pożyczek i papierów wartościowych, przy czym z ewidencji księgowej konta Ma 260 wynikały przychody w łącznej kwocie 1.430.859,00 zł. Różnica 308.776,00 zł dotyczyła pożyczki na prefinansowanie zaciągniętej w 2018 roku, z której środki w 2019 roku wpłynęły w dniu 17 maja 2019 roku, zaś ich spłata nastąpiła w dniu 14 sierpnia 2019 roku.

Stosownie do § 12 pkt 5 lit. a) Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej - dane po stronie wykonania,

dotyczące przychodów z tytułu kredytów, pożyczek, emisji papierów wartościowych - zawierają łączne kwoty dla poszczególnych tytułów i powinny być zgodne z danymi wynikającymi z urzędzeń księgowych za dany okres sprawozdawczy. Tym samym przychody, zarówno w sprawozdaniu Rb-NDS – odpowiednio - za okres od początku roku do dnia 30 września 2018 roku, oraz do dnia 30 czerwca 2019 roku – winny uwzględniać wpływ pożyczki na prefinansowanie, która na wskazane okresy sprawozdawcze nie została spłacona;

- jednostkowych miesięcznych sprawozdań Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, poprzez sporządzenie cząstkowych sprawozdań:
  - Rb-28S – Urzędu jako jednostki budżetowej (od czerwca 2018 roku do grudnia 2018 roku),
  - Rb-28S – Urzędu jako jednostki budżetowej obejmującego część wydatków w zakresie następujących podziałek klasyfikacji budżetowej 750/75023/4300, 754/75412/4210 i 801/80110/6050 (od czerwca do grudnia 2018 roku);
- jednostkowego sprawozdania Rb-28S, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2018 roku (korekta nr 2 z dnia 29 marca 2019 roku), poprzez nieprawidłowe wykazanie w kolumnie 7 zobowiązań w kwocie 580.223,01 zł, które zgodnie z ewidencją księgową kont rozrachunkowych winny zostać wykazane w kwocie 582.947,20 zł. Różnica 2.724,19 zł;
- jednostkowych miesięcznych sprawozdań Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, poprzez sporządzenie cząstkowych sprawozdań:
  - Rb-27S – Urzędu jako jednostki budżetowej za okres od początku roku do dnia: 30 września 2018 roku oraz do dnia 31 grudnia 2018 roku, które nie były sprawozdaniami pełnymi,
  - Rb-27S – Urzędu jako jednostki budżetowej za okres od początku roku do dnia: 30 września 2018 roku oraz do dnia 31 grudnia 2018 roku, które obejmowały część dochodów w zakresie klasyfikacji budżetowej 758/75801/0920,
  - Rb-27S – Urzędu jako jednostki budżetowej za okres od początku roku do dnia: 30 kwietnia 2019 roku, 31 maja 2019 roku, 30 czerwca 2019 roku, 31 lipca 2019 roku, 31 sierpnia 2019 roku, 30 września 2019 roku, 31 października 2019 roku, 30 listopada 2019 roku, które nie były sprawozdaniami pełnymi,
  - Rb-27S – Urzędu jako jednostki budżetowej za okres od początku roku do dnia: 30 kwietnia 2019 roku, 31 maja 2019 roku, 30 czerwca 2019 roku, 31 lipca 2019 roku, 31 sierpnia 2019 roku, 30 września 2019 roku, 31 października 2019 roku, 30 listopada 2019 roku – tylko dla klasyfikacji budżetowej 758/75814/0920.
- jednostkowych miesięcznych sprawozdań Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych JST, za okres od początku roku do dnia: 31 stycznia 2018 roku, 28 lutego 2018 roku; 31 marca 2018 roku 30 kwietnia 2018 roku, 31 maja 2018 roku, 30 czerwca 2018 roku, 31 lipca 2018 roku, 31 sierpnia 2018 roku, 30 września 2018 roku, 31 października 2018 roku, 30 listopada 2018 roku, 31 grudnia 2018 roku, oraz 31 stycznia 2019 roku, 28 lutego

2019 roku; 31 marca 2019 roku, 31 maja 2019 roku, 31 lipca 2019 roku, 31 sierpnia 2019 roku, 30 września 2019 roku, 31 października 2019 roku, 30 listopada 2019 roku, 31 grudnia 2019 roku – poprzez niewykazanie w tych sprawozdaniach dochodów realizowanych przez organ, jak np. subwencji oświatowej i dotacji. Wskazane sprawozdania sporządzane były tylko w zakresie dochodów realizowanych przez Urząd jako jednostkę.

Powyższe potwierdziła analiza sprawozdania zbiorczego Rb-27S jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na dzień 31 grudnia 2018 roku i sprawozdania zbiorczego Rb-27S jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na dzień 30 września 2019 roku – w konfrontacji z danymi wynikającymi ze wszystkich sprawozdań jednostek organizacyjnych, z uwzględnieniem sprawozdań Urzędu Gminy – na wskazane wyżej okresy. W obu przypadkach dane wykazane w ww. sprawozdaniach zbiorczych nie odpowiadały danym wynikającym ze sprawozdań jednostkowych Rb-27S wg stanu odpowiednio na dzień 31 grudnia 2018 roku i na dzień 30 września 2019 roku:

Porównanie sprawozdań Rb-27S wg stanu na dzień 31 grudnia 2018 roku				
OGÓŁEM sprawozdania jednostkowe	9.592.558,00	10.764.871,40	8.676.616,58	8.676.616,58
Sprawozdanie zbiorcze Gminy	31.678.340,95	33.148.405,44	31.031.765,26	31.016.665,67
<b>Różnica między sprawozdaniami jednostkowymi, a sprawozdaniem zbiorczym</b>	<b>-22.085.782,95</b>	<b>-22.383.534,04</b>	<b>-22.355.148,68</b>	<b>-22.340.049,09</b>
Porównanie sprawozdań Rb-27S wg stanu na dzień 30 września 2019 roku				
OGÓŁEM sprawozdania jednostkowe	11.119.296,50	12.227.941,30	8.570.996,94	8.548.739,57
Sprawozdanie zbiorcze Gminy	37.687.342,01	33.046.254,71	29.370.742,64	28.537.186,32
<b>Różnica między sprawozdaniami jednostkowymi, a sprawozdaniem zbiorczym</b>	<b>-26.568.045,51</b>	<b>-20.818.313,41</b>	<b>-20.799.746,70</b>	<b>-19.988.446,75</b>

Zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej - sprawozdania zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych - są sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu.

Podkreślić należy, że przepisy dotyczące sporządzania jednostkowych sprawozdań budżetowych nie przewidują możliwości realizacji wskazanego obowiązku poprzez sporządzenie wielu sprawozdań „częstkowych” na podstawie arbitralnie wybranych przez jednostkę elementów ewidencji księgowej. Przeciwnie, wymagają sporządzenia jednego kompletnego sprawozdania jednostkowego na podstawie ewidencji księgowej jednostki. Tylko tak sporządzone sprawozdanie stanowi realizację obowiązku określonego w § 9 ww. rozporządzenia i może być w dalszej kolejności podstawą sporządzenia sprawozdania zbiorczego.

Uwzględniając powyższe normy prawne do oceny poprawności sporządzania przez Urząd Gminy Skierniewice sprawozdań jednostkowych Urzędu, należy

zauważyć, że sprawozdania jednostkowe sporządzane są przez jednostkę budżetową, którą w tym przypadku jest Urząd Gminy Skierniewice, natomiast nie ma podstaw do sporządzania sprawozdań „częstkowych” z poszczególnych operacji realizowanych w ramach projektów czy rejestrów, wobec czego brak jest uzasadnienia sporządzania wyodrębnionych częściowych sprawozdań budżetowych Rb-27S, Rb-28S.

Zatem nie można przyjąć, iż są to sprawozdania jednostkowe Urzędu, gdyż sprawozdania te są sprawozdaniami częściowymi i żadne z nich nie spełnia formy sprawozdania jednostkowego. Każde z rodzajów sprawozdań jednostkowych Urzędu Gminy winno być sporządzane jako jedno sprawozdanie jednostkowe, w tym: jedno sprawozdanie Rb-27S, jedno sprawozdanie Rb-28S.

2. Stwierdzono naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r., poz. 1015 ze zm.) w odniesieniu do sprawozdania Rb-ST - o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego, wg stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku, w którym Gmina Skierniewice wykazała stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego w kwocie 270.908,12 zł, w tym: środki niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym 20.476,90 zł, środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu na styczeń następnego roku 118.850,78 zł.

Wskazany w sprawozdaniu stan środków na rachunku bankowym był niezgodny z faktycznym stanem środków na rachunku bankowym organu, który na dzień 31 grudnia 2017 roku wynosił 260.315,95 zł (WB nr 2017/252).  
**Różnica 10.592,17 zł.**

Przedmiotowe sprawozdanie sporządzone zostało niezgodnie z § 22 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznika nr 39 do ww. rozporządzenia o sprawozdawczości budżetowej. Wskazana norma określała zasadę, iż - w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych, zgodnych z zapisami w księgowości banku. Tym samym podstawą sporządzenia przedmiotowego sprawozdania winien być wyciąg bankowy do rachunku organu wskazujący na stan środków na rachunku budżetu. Zgodnie z wyciągiem bankowym nr 2017/252 - w sprawozdaniu Rb-ST na koniec 2017 roku winna zostać wykazana kwota 260.315,95 zł, która była tożsama z ewidencją księgową, tj. z kontem 133 rejestru organu. Wskazana powyżej różnica 10.592,17 zł wynikała z salda Wn konta 140 na dzień 31 grudnia 2017 roku, przy czym wyciąg bankowy nr 2018/001 do rachunku organu wskazuje, iż kwota ta wpłynęła na rachunek organu dopiero w dniu 2 stycznia 2018 roku, wobec czego nie mogła zostać uwzględniona w sprawozdaniu Rb-ST na koniec 2017 roku.

3. Ponadto, wykazane w ww. sprawozdaniu środki niewykorzystanych dotacji, oraz środki subwencji nie były zgodne z faktycznymi kwotami dotacji podlegających do zwrotu, jak również subwencji, którą Gmina Skierniewice otrzymała w grudniu 2017 roku z przeznaczeniem na styczeń 2018 roku. Środki niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym, zgodnie ze stanem

konta 224 na dzień 31 grudnia 2017 roku, wynosiły 118.830,57 zł, przy czym w przedmiotowym sprawozdaniu wykazana została kwota 20.476,90 zł. Różnica 98.353,67 zł została przez jednostkę wykorzystana na bieżącą działalność roku 2017. Środki w kwocie 118.830,57 zł były środkami otrzymanych, a nie wykorzystanych do końca 2017 roku, dotacji i tym samym podlegały zwrotowi do budżetów, z których zostały otrzymane. Wskazana kwota stanowiła środki pochodzące z dotacji i tym samym były to środki „znaczone”, które na dzień 31 grudnia 2017 roku winny pozostawać na rachunku bankowym budżetu bez angażowania ich w bieżącą działalność Gminy.

Środki subwencji przekazanej w grudniu na styczeń następnego roku wykazane zostały w kwocie 118.850,78 zł, przy czym subwencja oświatowa otrzymana w dniu 20 grudnia 2017 roku z przeznaczeniem na styczeń 2018 roku wynosiła 369.282,00 zł. Różnica 250.431,22 zł stanowiła kwotę, którą Gmina wykorzystwała do finansowania budżetu 2017 roku. Środki te na dzień 31 grudnia 2017 roku winny pozostawać na rachunku budżetu w pełnej wysokości i tym samym winny zostać wykazane w przedmiotowym sprawozdaniu Rb-ST w kwocie otrzymanej, tj. 369.282,00 zł. Wyjątkiem w powyższej sytuacji mogły stanowić jedynie środki dotyczące udziałów w podatku dochodowym stanowiące dochód jednostki w 2017, a których wpływ nastąpił w roku następnym. Zgodnie z saldem Wn konta 224 kwota udziałów na dzień 31 grudnia 2017 roku stanowiła 118.850,78 zł. Czyli do tej kwoty Gmina mogła wydatkować środki otrzymane z tytułu subwencji.

4. Stwierdzono naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1773), w zakresie:
  - niezgodności łącznych sprawozdań Rb-Z jednostki samorządu terytorialnego z ewidencją księgową, wg stanu na:
    - koniec II kwartału 2018 roku, gdzie wykazano zobowiązania z tytułu kredytów i pożyczek w kwocie 7.800.243,34 zł, przy czym ewidencja księgową na dzień 30 czerwca 2018 roku wykazywała łączne zobowiązania z tytułu pożyczek i kredytów w kwocie 8.264.634,34 zł. Różnica pomiędzy sprawozdaniem a ewidencją księgową konta 134 i 260 wyniosła 464.391,00 zł i dotyczyła niewykazania w sprawozdaniu pożyczki zaciągniętej w dniu 17 kwietnia 2018 roku w Banku Gospodarstwa Krajowego na wyprzedzające finansowanie działań finansowanych ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej w związku z realizacją inwestycji pn. „Rozbudowa gminnego systemu wodociągownia oraz budowa przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie Gminy Skierniewice”,
    - koniec III kwartału 2018 roku, gdzie wykazano zobowiązania w łącznej kwocie 10.642.273,44 zł, które w całości dotyczyły zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek. Natomiast zobowiązania wynikające z ewidencji księgowej kont 134 i 260 stanowiły kwotę 11.106.664,44 zł. Różnica pomiędzy sprawozdaniem a ewidencją księgową stanowiła kwotę 464.391,00 zł dotyczącą ww. pożyczki z BGK,

- koniec II kwartału 2019 roku, w którym wykazano zobowiązania z tytułu kredytów i pożyczek w kwocie 11.139.000,42 zł, przy czym ewidencja księgowa na dzień 30 czerwca 2019 roku wykazywała łączne zobowiązania z tytułu pożyczek, kredytów i obligacji w kwocie 11.447.776,42 zł. Różnica pomiędzy danymi wykazanymi w sprawozdaniu w zakresie kredytów i pożyczek a danymi wynikającymi z ewidencji księgowej wyniosła 308.776,00 zł i dotyczyła pożyczki z Banku Gospodarstwa Krajowego w związku z umową zawartą w dniu 17 kwietnia 2018 roku.

Zaciągnięta w dniu 17 kwietnia 2018 roku pożyczka na wyprzedzające finansowanie działań finansowanych ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej wpłynęła w dniu 25 maja 2018 roku w kwocie 464.391,00 zł, natomiast spłacona została w dniu 29 października 2018 roku i tym samym kwota pożyczki 464.391,00 zł podlegała wykazaniu w sprawozdaniu Rb-Z wg stanu, zarówno na koniec II kwartału 2018 roku, jak i koniec III kwartału 2018 roku. Natomiast w 2019 roku środki z tytułu pożyczki na wyprzedzające finansowanie wpłynęły na wyodrębniony rachunek w dniu 17 maja 2019 roku w wysokości 308.776,00 zł, przy czym spłaty dokonano w dniu 14 sierpnia 2019 roku. Wobec powyższego zobowiązanie w kwocie 308.776,00 zł winno zostać wykazane w sprawozdaniu Rb-Z wg stanu na koniec II kwartału 2019 roku.

W trakcie czynności kontrolnych przeprowadzanych przez inspektorów RIO w Łodzi, w dniu 2 marca 2020 roku, jednostka kontrolowana sporządziła korektę nr 1 sprawozdania Rb-Z wg stanu na koniec II kwartału 2019 roku, w którym zobowiązania ogółem wykazane zostały w kwocie 11.450.774,40 zł, w tym z tytułu kredytów i pożyczek 11.447.776,42 zł i z tytułu zobowiązań wymagalnych 2.997,98 zł. Tym samym, w przedmiotowej korekcie uwzględniono pożyczkę na prefinansowanie w kwocie 308.776,00 zł, której nie ujęto w pierwotnym sprawozdaniu Rb-Z wg stanu na koniec II kwartału 2019 roku.

- jednostkowych kwartalnych sprawozdań Rb-N - o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych, poprzez sporządzenie częściowych sprawozdań:
  - Rb-N – Urzędu Gminy w Skierniewicach, jako jednostki budżetowej - wg stanu na koniec II kwartału 2018 roku – sprawozdanie nie było sprawozdaniem pełnym. Jednostka sporządziła odrębne sprawozdania z poszczególnych rejestrów:
    - [1] sprawozdanie Rb-N z dnia 10 lipca 2018 roku wg rejestru organu ze stanem gotówki i depozytów w kwocie 219.904,44 zł,
    - [2] sprawozdanie Rb-N z dnia 10 lipca 2018 roku wg rejestru dochodów ze stanem gotówki i depozytów w kwocie 28.881,94 zł,
    - [3] sprawozdanie Rb-N z dnia 5 lipca 2018 roku wg rejestru „Projekt Ministerstwa Sprawiedliwości” ze stanem gotówki i depozytów w kwocie 0,35 zł, przy czym faktyczny stan rachunku bankowego wymienionego projektu wynosił 35.100,35 zł,
    - [4] sprawozdanie Rb-N korekta nr 1 z dnia 3 października 2018 roku ze stanem gotówki i depozytów w kwocie 531,03 zł, na którą to kwotę złożyło się saldo debetowe rachunku wydatków jednostki (Ma 130-1) w kwocie

22,78 zł, oraz stan rachunku projektu pn. „Rozbudowa gminnego systemu wodociągowania oraz budowa przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie Gminy Skierniewice” w kwocie 553,81 zł (saldo Wn konta 130-63). Wymienione sprawozdanie, nie było korektą żadnego z wyżej wymienionych sprawozdań, a było dodatkowym sprawozdaniem cząstkowym,

[5] sprawozdanie Rb-N korekta nr 1 z dnia 3 października 2018 roku wg rejestru „Projekt Ministerstwa Sprawiedliwości” ze stanem gotówki i depozytów w kwocie 35.100,35 zł,

- Rb-N – Urzędu Gminy w Skierniewicach jako jednostki budżetowej wg stanu na koniec III kwartału 2018 roku, które nie było sprawozdaniem pełnym. Jednostka sporządziła bowiem odrębne sprawozdania z poszczególnych rejestrów:

[1] sprawozdanie Rb-N z dnia 10 października 2018 roku wg rejestru organu wskazujące stan gotówki i depozytów w kwocie 877.270,64 zł,

[2] sprawozdanie Rb-N z dnia 10 października 2018 roku wg rejestru dochodów wskazujące stan gotówki i depozytów w kwocie 28.911,06 zł,

[3] sprawozdanie Rb-N z dnia 3 października 2018 roku wg rejestru „Projekt Ministerstwa Sprawiedliwości” ze stanem gotówki i depozytów w kwocie 7,82 zł,

Żadne z wymienionych trzech sprawozdań cząstkowych Rb-N wg stanu koniec III kwartału nie obejmowało danych: wynikających z rejestru wydatków Urzędu Gminy, który na dzień 30 września 2018 roku wykazywał saldo Wn konta 130-1 w kwocie 40,74 zł - zgodne ze stanem rachunku bankowego wydatków na wskazany dzień (WB nr 2018/164); danych wynikających z rejestru projektu związanego z wodociągiem, który na dzień 30 września 2018 roku wykazywał na koncie 130-63 saldo Wn 160,31 zł zgodne z rachunkiem prowadzonym w BGK (WB nr 14).

Sporządzone przez Urząd Gminy Skierniewice cząstkowe sprawozdania Rb-N wg stanu na koniec II i III kwartału 2018 roku nie spełniły wymogów określonych w § 4 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, gdzie wskazano, że - w ramach sprawozdań Rb-Z, Rb-UZ, Rb-N i Rb-UN wprowadza się następujące rodzaje sprawozdań:

- 1) sprawozdanie jednostkowe – sporządzane przez kierownika jednostki sporządzającej takie sprawozdanie na podstawie ksiąg rachunkowych lub ewidencji księgowej danej jednostki oraz innych dokumentów dotyczących tej jednostki;
- 2) sprawozdanie łączne, w szczególności sprawozdań jednostkowych - sporządzane przez jednostki nadzorujące, w szczególności dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia i dysponentów głównych oraz jednostki samorządu terytorialnego, na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych i własnego sprawozdania jednostkowego.

W przypadku jednostki samorządu terytorialnego własne sprawozdanie jednostkowe obejmuje swym zakresem urząd będący jednostką budżetową, jak i jej organ.

Zgodnie ze wskazaną normą - sprawozdania jednostkowe Rb-N dla Urzędu Gminy winny swoim zakresem obejmować wszystkie dane wynikające z ksiąg rachunkowych Urzędu, jak również dane wynikające z ksiąg rachunkowych organu, bez rozgraniczenia ich względem poszczególnych rejestrów. Żadne ze sprawozdań jednostkowych Rb-N Urzędu Gminy wg stanu na koniec II i III kwartału 2018 roku nie było zgodne z ewidencją księgową – żadne z nich nie zawierało wszystkich danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie poz. N3 – Gotówka i depozyty. Ponadto, co do częściowych sprawozdań aktualne pozostają wyżej sformułowane uwagi dotyczące sprawozdawczości budżetowej;

- jednostkowych kwartalnych sprawozdań Rb-Z - o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, dla jednostki samorządu terytorialnego, poprzez:
  - sporządzenie sprawozdania Rb-Z wg stanu na koniec II kwartału 2018 roku (z dnia 5 lipca 2018 roku) niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Sporządzone sprawozdanie było sprawozdaniem zerowym, przy czym ewidencja księgowa organu w zakresie zobowiązań, tj. konto 134 i 260 wskazywały na dzień 30 czerwca 2018 roku posiadane przez Gminę zobowiązania w łącznej kwocie 8.264.634,34 zł (konto 134 – 7.672.786,00 zł, konto 260 – 591.848,34 zł);
  - brak sporządzenia jednostkowych sprawozdań Rb-Z wg stanu na koniec I, III i IV kwartału 2018 roku;
  - sporządzenie sprawozdania Rb-Z wg stanu na koniec I kwartału 2019 roku w sposób niezgodny z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w zakresie zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek. W sprawozdaniu w części dotyczącej zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek wykazano zerowe dane, przy czym ewidencja księgowa organu na dzień 31 marca 2019 roku wykazywała zobowiązania w łącznej kwocie 11.380.886,42 zł, w tym konto 134 – 6.580.879,00 zł, konto 260 – 4.800.007,42 zł;
  - sporządzenie sprawozdania Rb-Z wg stanu na koniec II kwartału 2019 roku w sposób niezgodny z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w zakresie zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek. W sprawozdaniu w części dotyczącej zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek wykazano zerowe dane, przy czym ewidencja księgowa organu na dzień 30 czerwca 2019 roku wykazywała zobowiązania w łącznej kwocie 11.447.776,42 zł, w tym konto 134 – 6.216.910,00 zł, konto 260 – 5.230.866,42 zł.

W dniu 18 marca 2020 roku, tj. po zakończeniu czynności kontrolnych w siedzibie Urzędu Gminy Skierniewice – jednostka przesłała kontrolującą drogą elektroniczną korektę nr 1 sprawozdania jednostkowego JST Rb-Z - wg stanu na koniec II kwartału 2019 roku – sporządzoną w dniu 18 marca 2020 roku, w której to korekcie wykazano zobowiązania z tytułu kredytów i pożyczek ogółem w kwocie 11.450.774,40 zł, w tym 11.447.776,42 zł z tytułu kredytów i pożyczek



i 2.997,98 zł z tytułu zobowiązań wymagalnych, co odpowiadało danym wynikającym z ewidencji księgowej,

- sporządzenie sprawozdania Rb-Z wg stanu na koniec III kwartału 2019 roku niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Sporządzone sprawozdanie w całości było sprawozdaniem zerowym, przy czym ewidencja księgowa organu w zakresie zobowiązań, tj. konto 134 i 260 wskazywały na dzień 30 września 2019 roku posiadane przez Gminę zobowiązania w łącznej kwocie 10.787.050,99 zł (konto 134 – 5.876.625,00 zł, konto 260 – 4.910.425,99 zł).

Sporządzenie sprawozdań Rb-Z bez uwzględnienia danych wynikających z ksiąg organu naruszyło cytowane wcześniej postanowienia § 4 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Sprawozdania jednostkowe Rb-Z winny swoim zakresem obejmować dane ksiąg rachunkowych Urzędu, oraz dane ksiąg rachunkowych organu. Tym samym, sprawozdania jednostkowe Rb-Z wg stanu na koniec: II kwartału 2018 roku, I kwartału 2019 roku, II kwartału 2019 roku, III kwartału 2019 roku były niezgodne zarówno z ewidencją księgową, jak również z innymi dokumentami (umowami kredytów i pożyczek), gdyż wykazane zostały w zakresie kredytów, pożyczek i obligacji z danymi zerowymi, co nie odpowiada stanowi faktycznemu.

5. W sprawozdaniach Rb-NDS za okresy od początku roku do dnia: 31 marca 2018 roku, 30 czerwca 2018 roku, 30 września 2018 roku i 31 grudnia 2018 roku w pozycji D15 – wykazano przychody z tytułu wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych – w wartości ujemnej, tj. kwotę **(-)98.308,91 zł**.

W związku z powyższym inspektorzy kontroli, pismem z dnia 27 lutego 2020 roku, zwrócili się do Wójta Gminy Skierniewice o wyjaśnienie zaistniałej kwestii. W odpowiedzi, Wójt Gminy Skierniewice pismem z dnia 3 marca 2020 roku, przedłożył kserokopię wyjaśnienia udzielonego przez byłą Skarbnik Gminy Skierniewice – Czesławę Cieślak, która wskazała: „Kwota wolnych środków została wykazana w sprawozdaniach NDS do dnia 31 marca 2018 r., 30 czerwca 2018 r., 30 września 2018 r. i 31 grudnia 2018 r., wynikała ze sporządzonego bilansu z wykonania budżetu za 2017 r., oraz ze sporządzonego rocznego sprawozdania o deficycie budżetowym za 2017 r. Bilansując dochody 2017 r. (tj. kwotę 28 101 942,62 zł + przychody kwota 914 379,12 zł, co daje kwotę 29 016 321,74 zł minus wydatki 27 767 648,73 zł – rozchody tj. spłaty kredytów i pożyczek kwota 1 346 981,92 zł, co stanowi ogółem 29 114 630,65. Powstała różnica, tj. 29 016 321,14 – 29 114 630,65 stanowi wolne środki -98.308,91 zł. Powyższe zostało wykazane w ww. sprawozdaniach za rok 2018 i nie może ulegać zmianie w ciągu roku sprawozdawczego. Sytuacja powyższa została spowodowana koniecznością spłaty rat kredytów i pożyczek w 2017 r. oraz zapłatą faktur (terminem płatności 2017), nie zrealizowanie płatności spowodowałoby wystąpienie zobowiązań wymagalnych. Środki na wymienione płatności zostały zaangażowane z niewydatkowanych i pozostających na rachunku budżetu dotacji przypadających do zwrotu do dnia 31 stycznia 2018 r. Sytuacja powyższa została spowodowana brakiem wpływu do końca roku 2017 zaplanowanych dochodów z tytułu podatku od nieruchomości od

*osób prawnych, jedna z firm płacących podatek od nieruchomości złożyła w miesiącu wrześniu 2017 roku korektę deklaracji na podatek od nieruchomości za lata 2012-2015, która spowodowała, iż dla danego podatnika nastąpiła nadpłata w podatku od nieruchomości (została ona zaliczona na poczet przyszłych rat podatku od nieruchomości tj. październik, listopad i grudzień 2017 r.). Powyższa nadpłata wynosiła za te miesiące kwotę 173.266,00. Ponadto podpisano umowę na pożyczkę z WFOŚiGW w Łodzi i umowę na dotację, realizacja zadania pn. „Usuwanie i unieszkodliwianie azbestu z terenu Gminy”. Powyższe środki z ww. umów nie wpłynęły do budżetu w 2017 r. Wszystkie opisane sytuacje spowodowały zaistniałą sytuację.”*

Odnosząc się do powyższego wyjaśnienia, należy zauważyć, iż wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych – to nadwyżka środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikająca z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych. Zatem wykazana w kwartalnych sprawozdaniach budżetowych Rb-NDS według stanu na dzień: 31 marca 2018 roku, 30 czerwca 2018 roku, 30 września 2018 roku, oraz 31 grudnia 2018 roku ujemna kwota wolnych środków za 2017 rok nie była zgodna z definicją wolnych środków wynikającą z ww. przepisu. Szczegółowa analiza przedstawiona w protokole kontroli oparta na sprawozdaniach finansowych JST (bilanse organu) za lata 2015-2018, oraz rocznych sprawozdaniach budżetowych Rb-NDS za lata 2015-2018 wykazała, że wolne środki przedstawiane przez Gminę w rocznych sprawozdaniach Rb-NDS jako wolne środki w rozumieniu art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych były wyliczone przez Gminę Skierniewice w sposób nieprawidłowy. Gmina Skierniewice każdorazowo w wartości wolnych środków uwzględniała należności od budżetów, które na dzień 31 grudnia danego roku nie były wykonane kasowo, a które to należności wynikały z sald kont rozrachunkowych.

Ponadto przeprowadzona w protokole kontroli ww. analiza, na podstawie danych wynikowych z lat 2015-2018 wykazała, iż:

- w każdym roku budżetowym środki z subwencji otrzymywanej w grudniu na styczeń następnego roku oraz dotacji były angażowane na bieżącą działalność. Największe zaangażowanie środków nastąpiło w grudniu 2017 roku w wyniku czego na dzień 1 stycznia 2018 roku środki brakujące wynosiły 217.204,45 zł;
- uwzględniając zapisy art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, po dokonaniu rozliczenia nadwyżki budżetowej (w zakresie roku 2016), przychodów, deficytu (w zakresie roku 2015 i 2018), oraz rozchodów, ustalając, iż wolne środki dla trzech lat (2015-2017) były kwotą ujemną – Gmina Skierniewice nie posiadała wolnych środków, o których mowa w powyższej normie prawnej. Jedynie w roku 2018 wypracowane zostały wolne środki w kwocie 26.375,01 zł;
- stan środków pieniężnych na rachunku bankowym na 31 grudnia roku: 2015, 2016, 2017 i 2018 roku wynikający z rozliczenia wolnych środków oraz środków niewykorzystanych dotacji i subwencji wykazał w zakresie lat 2015-2017 wykorzystanie przez Gminę środków dotacji i subwencji na bieżącą działalność Gminy.

## **W zakresie regulowania zobowiązań**

1. Nieterminowe regulowanie zobowiązań stwierdzono przykładowo w odniesieniu do wydatków w kwotach:
  - 9.544,80 zł – faktura nr 6/6/2018 z dnia 18 czerwca 2018 roku za wykonanie prac analitycznych w związku z emisją obligacji z terminem zapłaty 2 lipca 2018 roku. Faktycznej zapłaty dokonano w dniu 16 lipca 2018 roku, tj. 14 dni po wyznaczonym terminie;
  - 46.550,00 zł – faktura nr FV 1/8/2018 z dnia 3 sierpnia 2018 roku za wykonanie kompleksowej usługi doradztwa formalnoprawnego i merytorycznego w zakresie emisji obligacji z terminem zapłaty 19 sierpnia 2018 roku. Faktycznej zapłaty dokonano w dniu 27 sierpnia 2018 roku, tj. 8 dni po wyznaczonym terminie;
  - 1.295,00 zł – faktura nr 26/11/2018 wpłynęła do Urzędu Gminy w dniu 11 grudnia 2018 roku z terminem zapłaty 6 stycznia 2019 roku, przy czym zapłaty Urząd dokonał w dniu 11 stycznia 2019 roku, tj. 4 dni po terminie;
  - 334,48 zł – faktura nr 0785/12/2018/W z dnia 20 grudnia 2018 roku z terminem zapłaty 6 stycznia 2019 roku, przy czym zapłaty Urząd dokonał w dniu 8 stycznia 2019 roku, tj. 1 dzień po terminie,

Powyższe stanowiło naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - wydatki publiczne powinny być ponoszone w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.
2. W przypadku trzech faktur oznaczonych nr: 26/11/2018 na kwotę 1.295,00 zł; nr 4710/2018 na kwotę 11.264,34 zł; nr F8304-00114 na kwotę 2.568,18 zł, będących podstawą dokonania wydatków we wskazanych wysokościach – stwierdzono iż wydatki te nastąpiły bez wcześniejszego zatwierdzenia do wypłaty dokonanego przez kierownika jednostki, tj. Wójta Gminy Skierniewice bądź osoby przez niego upoważnionej. Brak zatwierdzenia wydatku do zapłaty przez kierownika jednostki wstrzymuje przekazanie środków kontrahentom. Wobec powyższego wymienione zobowiązania mogły zostać zapłacone dopiero po uprzednim zatwierdzeniu wydatku do realizacji.
3. Urząd Gminy Skierniewice przekazując w 2018 roku do Urzędu Skarbowego pobrane od wynagrodzeń zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych – zaniechał potrącenia należnego płatnikowi wynagrodzenia. Zgodnie z art. 28 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.) – płatnikom i inkasentom przysługuje zryczałtowane wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa. Wysokość wskazanego wynagrodzenia określona została w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2015 roku w sprawie wynagrodzenia płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa (Dz. U. z 2015 r., poz. 2154), gdzie w § 1 ust. 1 pkt 1 określono, że płatnikom i inkasentom przysługuje wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków, wynoszące: 0,3% kwoty podatków pobranych przez płatników. Na przyjętej do kontroli próbie, tj. w oparciu o pobrane przez Urząd Gminy Skierniewice zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych w miesiącach od stycznia 2018 roku do sierpnia 2018 roku, oraz od października do grudnia 2018 roku, które terminowo przekazano do

Urzędu Skarbowego – Gmina Skierniewice zaniechała pobrania kwoty 801,00 zł.

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

1. Zaplanowane przez jednostkę do uzyskania dochody z tytułu podatku od nieruchomości od osób fizycznych na 2018 i 2019 rok były znacząco wyższe od kwoty przypisu oraz od wykonanych dochodów poprzedniego roku. Wskazując, że stawki w przedmiotowym podatku od 2017 roku nie ulegały zmianie, nieuzasadniony był przyjęty sposób planowania dochodów w tym zakresie. Nierealność planowanych wartości potwierdza poziom wykonanych dochodów z tego tytułu w 2018 roku, które stanowiły jedynie 74% dochodów zaplanowanych do uzyskania.
2. Podatnikowi o numerze (...) <sup>4</sup> decyzja ustalająca zobowiązanie podatkowe na 2018 rok (w zakresie podatku od nieruchomości od osób fizycznych), z terminem płatności I raty do dnia 15 marca, została doręczona w dniu 5 marca 2018 roku, tj. w terminie powodującym przesunięcie terminu płatności I raty podatku. Stosownie do art. 47 § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa - termin płatności podatku wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego. Jeżeli przepisy prawa podatkowego określają kalendarzowe terminy płatności podatku, zaliczki na podatek lub raty podatku, a decyzja ustalająca wysokość zobowiązania podatkowego nie została doręczona co najmniej na 14 dni przed terminem płatności podatku, pierwszej zaliczki na podatek lub pierwszej raty podatku, termin płatności wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej. Powyższe skutkuje przesunięciem daty wpływu dochodów z poszczególnych tytułów podatkowych na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego.
3. Na podstawie decyzji wymiarowych na podatek od nieruchomości od osób fizycznych oraz na podatek rolny od osób fizycznych - doręczonych w 2018 i 2019 roku - stwierdzono nieprawidłowości w zakresie prowadzenia szczegółowych kont podatników, dotyczące dokonywania przypisu podatku pod inną datą niż data doręczenia decyzji wymiarowych. Organ podatkowy dokonywał w ewidencji przypisu podatku pomimo niedoręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego, co stanowiło naruszenie przepisów § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia 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 r., nr 208, poz. 1375) w związku z art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji ustalającej wysokość tego zobowiązania. W wyniku weryfikacji kart kontowych podatników stwierdzono, że organ podatkowy dokonywał przypisu w dniu sporządzenia decyzji. Powyższe oznacza, że organ podatkowy przypisywał nieistniejące zobowiązanie podatkowe. Prawidłowym

---

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

rozwiązaniem jest pojawienie się przypisu podatku w księgowości podatkowej w momencie skutecznego doręczenia decyzji ustalającej wymiar podatku.

4. W zakresie udzielonych przez organ ulg w zapłacie podatku od nieruchomości stwierdzono:
  - decyzję Fn.3125.13.2018 z dnia 29 czerwca 2018 roku wydano na wniosek podatnika, który nie konkretyzował żądania podatnika. Należy wskazać, że wniosek nie precyzował jakiego okresu (rat, raty) dotyczy wnioskowana ulga, a rozstrzygnięcie decyzji w sprawie ulgi w zapłacie podatku, o którym mowa w art. 210 §1 pkt 5 ustawy Ordynacja podatkowa, winno odnosić się do zgłoszonego przez podatnika konkretnego żądania;
  - decyzję Fn.3125.3.2018 z dnia 19 września 2018 roku wydano bez wskazania okresu (rat, raty) jakiego dotyczy ulga, formułując jedynie w decyzji w sposób lakoniczny zapis: „za lata ubiegłe”. Także złożony do organu podatkowego wniosek nie konkretyzował żądania podatnika. Należy wskazać, że rozstrzygnięcie decyzji w sprawie ulgi w zapłacie podatku, o którym mowa w art. 210 §1 pkt 5 ustawy Ordynacja podatkowa winno odnosić się do zgłoszonego przez podatnika konkretnego żądania.
5. W zakresie terminowości podejmowania czynności windykacyjnych, co do zaległości podatkowych objętych próbą kontroli (wskazaną w protokole kontroli) – stwierdzono przypadki niewystawiania przez organ upomnień lub tytułów wykonawczych. W przypadku podatnika o nr (...) <sup>5</sup> posiadającego zaległość w podatku od nieruchomości od osób fizycznych z tytułu II raty za 2018 rok – organ podatkowy nie wystawił upomnienia. Natomiast w przypadku podatników o numerach (...) <sup>6</sup>, posiadających zaległość w podatku od środków transportowych z tytułu II raty za 2019 rok – organ podatkowy pomimo braku wpłaty należnego podatku nie wystawił upomnienia, a następnie tytułu wykonawczego. Powyższe stanowiło naruszenie przepisów § 7 i § 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1483 ze zm.).

### **W zakresie dochodów z majątku**

1. W okresie kontrolowanym, tj. w latach 2018-2019 jednostka nie posiadała planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, co było wymagane zgodnie z dyspozycją art. 25 ust. 1-2a ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 65 ze zm.).

---

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

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

2. Odnośnie przestrzegania procedur w zakresie sprzedaży w drodze przetargu nieruchomości stanowiących własność Gminy Skierniewice (wskazanych w protokole kontroli) stwierdzono, że cena wywoławcza nieruchomości objętych próbą kontroli została ustalona w wysokości netto. Należy wskazać, że od dnia 25 lipca 2014 roku obowiązuje ustawa z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz.U. poz. 915 ze zm.). Stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, ceną jest wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę. W cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług lub podatkiem akcyzowym (art. 3 ust. 2). Mając na uwadze definicję ustawową ceny, ceną wywoławczą jest cena uwzględniająca ewentualny podatek od towarów i usług.

### **W zakresie wydatków osobowych**

1. Na podstawie analizy wynagrodzeń wypłaconych na rzecz pracowników w 2019 roku stwierdzono, dwukrotne przyznanie Sekretarz Gminy nagród, za realizację zadań należących do zakresu obowiązków (czynności) na stanowisku Sekretarza. Przedłożona do kontroli dokumentacja wykazała, że:
  - pismem z dnia 19 czerwca 2019 roku Wójt Gminy przyznał Sekretarz Gminy nagrodę w wysokości 6.467,03 zł „(...) za zapewnienie sprawnego i terminowego przebiegu prac w zakresie wyborów posłów do Parlamentu Europejskiego oraz obowiązków polegających na organizacyjno-technicznym przygotowaniu wyborów posłów do Parlamentu Europejskiego zarządzonych na dzień 26 maja 2019 roku (...)”;
  - pismem z dnia 30 października 2019 roku Wójt Gminy przyznał Sekretarz Gminy Małgorzacie Foks nagrodę w wysokości 3.781,93 zł „(...) za zapewnienie sprawnego i terminowego przebiegu prac w zakresie wyborów do Sejmu RP i Senatu RP oraz obowiązków polegających na organizacyjno-technicznym przygotowaniu wyborów posłów do Sejmu RP i Senatu RP zarządzonych na dzień 13 października 2019 roku (...)”.

Odnosząc się do przyznanych nagród należy wskazać, że zgodnie z zapisami § 8 pkt 1 lit b) Regulaminu wynagradzania pracowników w Urzędzie Gminy Skierniewice z dnia 14 maja 2009 roku – „nagroda uznaniowa może zostać przyznana pracownikowi za wykonywanie dotychczasowych zadań, wykraczających poza zakres podstawowych obowiązków wynikających z umowy o pracę, za które pracownik nie otrzymuje dodatku specjalnego”. Z zakresu czynności znajdującego się w aktach osobowych Sekretarz Gminy (zakres ustalony pismem z dnia 15 stycznia 2007 roku) wynikało, że: „...do zakresu czynności (...) zatrudnionej na stanowisku Sekretarza Gminy należy zapewnienie sprawnego funkcjonowania Urzędu oraz organizacji jego pracy a w szczególności: organizowanie i koordynowanie prac związanych z organizacyjno-technicznym przygotowaniem wyborów, referendów, spisów powszechnych i rolnych” (pkt 1 lit m) zakresu czynności). Biorąc pod uwagę powyższe należy stwierdzić, że przyznanie przez Wójta Gminy wyżej opisanych nagród dla Sekretarz Gminy - za „zapewnienie sprawnego i terminowego przebiegu prac w zakresie wyborów oraz obowiązków polegających na organizacyjno-technicznym przygotowaniu wyborów” - nie znajdowało

uzasadnienia w sytuacji, gdy realizacja powyższych zadań należała do zakresu czynności Sekretarza i nie wykraczała poza zakres podstawowych obowiązków.

2. Wójt Gminy Skierniewice, po rozpoczęciu pełnienia wskazanej funkcji, pismem z dnia 27 grudnia 2018 roku przyznał ówczesnej Skarbnik Gminy (...) <sup>7</sup> nagrodę w wysokości 37.600,00 zł brutto, którą wypłacono w dniu 31 grudnia 2018 roku w kwocie netto 28.885,09 zł. Nagroda we wskazanej wysokości była nagrodą uznaniową za szczególne osiągnięcia w pracy zawodowej, przyznaną na podstawie art. 36 ust. 6 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1282 ze zm.), zgodnie z którym - pracownikowi samorządowemu, o którym mowa w art. 4 ust. 1 pkt 2 i 3, za szczególne osiągnięcia w pracy zawodowej można przyznać nagrodę.

Należy zauważyć, iż Pan Czesław Pytlewski funkcję Wójta Gminy zaczął pełnić od dnia 23 listopada 2018 roku, tym samym nagroda uznaniowa dla ówczesnej Skarbnik Gminy przyznana została po 34 dniach wspólnej pracy.

W wyjaśnieniu, cytowanym w całości w protokole kontrole, Wójt Gminy Skierniewice wskazał, m.in. „(...) *Na stanowisku Skarbnika Gminy Skierniewice przepracowała 16 lat. Starannie pilnowała dochodów i wydatków, wspomagała swoją wiedzą i doświadczeniem nie tylko mnie, ale również mieszkańców gminy, strażaków, członkinie stowarzyszeń kobiet wiejskich, kluby sportowe. Kontrasygnowała zobowiązania finansowe zaciągane przez gminę oraz w całości czuwała nad stabilnością finansów Gminy Skierniewice. (...).*” Jednocześnie Wójt wskazał, że nagroda była nagrodą „(...) *za szczególne osiągnięcia w pracy zawodowej przejawiające się między innymi: w sprawności i trafności podejmowanych decyzji, (...) terminowej realizacji prowadzonych i zleconych spraw oraz zadań; (...) bardzo dobrą znajomością przepisów dotyczących zajmowanego stanowiska pracy; (...) wprowadzaniu innowacji usprawniających prawidłową realizację budżetu (np. wprowadzenie inwentaryzacji i amortyzacji środków trwałych od początku istnienia jednostki do systemu elektronicznego, przeprowadzenie po raz pierwszy procesu zaciągnięcia obligacji na cele inwestycyjne i pokrycie planowanego deficytu budżetowego – wielokrotne sporządzanie informacji w celu wyłonienia emitenta obligacji).* (...)”

Należy zwrócić uwagę, iż wskazane i określone przez Wójta Gminy *szczególne osiągnięcia w pracy zawodowej* ówczesnej Skarbnik były czynnościami, które należały do Skarbnika w ramach pełnionej funkcji i otrzymywanego z tegoż tytułu wynagrodzenia. Przedstawiona przez Wójta Gminy ocena traci swoje merytoryczne uzasadnienie w kontekście wyników kompleksowych kontroli gospodarki finansowej przeprowadzonych w Gminie Skierniewice przez RIO w Łodzi – w latach 2015 i 2019. Rezultaty tych kontroli ujawniły rażące naruszenia przepisów w zakresie m.in. sprawozdawczości budżetowej, w tym m.in. poprawności i kompletności sporządzania sprawozdań budżetowych; prowadzenia ewidencji księgowej; planowania dochodów budżetu;

---

<sup>7</sup> Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

finansowania wydatków i rozchodów budżetu z nielegalnych źródeł (np. dotacje podlegające zwrotowi).

3. W zakresie kontroli terminowości rozliczania kosztów podróży służbowych pracowników stwierdzono, że delegacja o nr 199 wydana w dniu 19 lipca 2019 roku, na podstawie której delegowanemu do wyjazdu służbowego był Wójt Gminy - rozliczona została w dniu 19 sierpnia 2019 roku, tj. po 30 dniach od dnia zakończenia podróży służbowej. Powyższe stanowiło naruszenie przepisów § 5 ust.1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 roku w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (Dz. U. z 2013 r., poz. 167), zgodnie z którym - pracownik dokonuje rozliczenia kosztów podróży krajowej lub podróży zagranicznej nie później niż w terminie 14 dni od dnia zakończenia tej podróży.

### **W zakresie zamówień publicznych**

1. Gmina Skierniewice w dniu 5 kwietnia 2019 roku zawarła umowę nr RGK ZP 272.3.2019 z firmą LEBART Bartosz Łogwiński i wspólnik Sp. Jawna z Białej Podlaskiej na realizację zadania pn. „Termomodernizacja budynku Gimnazjum w Żelaznej”, za wynagrodzeniem brutto 1.634.670,00 zł, którego realizacja miała nastąpić w formule zaprojektuj-wybuduj. Zadanie realizowane było w dwóch etapach:

[1] zadanie nr 1 „zaprojektuj” – opracowanie dokumentacji projektowej wraz z uzyskaniem w imieniu zamawiającego wymaganych uzgodnień, ekspertyz, opinii i innych dokumentów niezbędnych do wykonania zlecenia oraz uzyskania niezbędnych pozwoleń/zgłoszeń – termin realizacji 60 dni od dnia podpisania umowy,

[2] zadanie nr 2 „wybuduj” – wykonanie robót budowlanych na podstawie wykonanej przez wykonawcę dokumentacji projektowej – termin realizacji do dnia 30 września 2019 roku.

Zadanie nr 1 zrealizowane zostało z dwudniowym uchybieniem terminu (przekazanie dokumentacji – 6 czerwca 2019 roku). W wyniku powyższego zamawiający, stosownie do zapisu § 17 umowy naliczył wykonawcy karę umowną w wysokości 0,1% wynagrodzenia brutto za każdy dzień zwłoki (2 dni), którą potrącił w kwocie 172,20 zł w chwili zapłaty faktury wystawionej przez wykonawcę za pierwszy etap zadania (faktura na 86.100,00 zł). Potrąconą karę umowną przekazano z rachunku wydatków na rachunek dochodów jednostki.

Zastosowana przez jednostkę metoda potrącenia kary umownej z wynagrodzenia wykonawcy i przekazania jej na rachunek dochodów, jest zdarzeniem gospodarczym, które nie powoduje faktycznego wpływu środków pieniężnych (operacja ma charakter wewnętrzny przekazania środków z rachunku podstawowego na rachunek dochodów). Brak wpływu środków z zewnątrz powoduje niemożność przypisania potrąconej kary jako dochodu budżetowego. Potrącenie kary bezpośrednio z faktury nie powoduje zwiększenia aktywów, lecz uwolnienie środków, wskutek wygaśnięcia części



zobowiązania, na które wcześniej zostały zabezpieczone. Biorąc pod uwagę zasadę rzetelnego prezentowania zdarzeń gospodarczych, potrącenie polegające na wzajemnym umorzeniu pokazuje się, jako zmniejszenie planowanych wydatków a nie jako zwiększenie dochodów budżetowych. Stosując wskazaną regułę zachowana zostanie zgodność opisu operacji z jej treścią ekonomiczną oraz zasadą kasowego wykonywania budżetu wyrażoną w art. 40 ustawy o finansach publicznych. Potrącenie kary umownej z wynagrodzenia wykonawcy wskutek kompensaty, nie ma związku z przepływem środków pieniężnych po stronie dochodowej, gdyż faktycznie środki te od wykonawcy nie wpłynęły i tym samym nie zwiększyły dochodów.

Określona w art. 498 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1145 ze zm.) zasada wskazuje, że gdy dwie osoby są jednocześnie względem siebie dłużnikami i wierzycielami, każda z nich może potrącić swoją wierzytelność z wierzytelności drugiej strony, jeżeli przedmiotem obu wierzytelności są pieniądze lub rzeczy tej samej jakości oznaczone tylko co do gatunku, a obie wierzytelności są wymagalne i mogą być dochodzone przed sądem lub przed innym organem państwowym. Wskutek potrącenia obie wierzytelności umarzają się nawzajem do wysokości wierzytelności niższej. Powstająca zatem kompensata spowoduje umorzenie części zobowiązania, uwalniając do budżetu środki zabezpieczone dotychczas na wydatki związane z zapłatą wynagrodzenia.

2. W dniu 21 czerwca 2019 roku Gmina Skierniewice zawarła z Grupą EKOENERGIA Sp. z o.o. umowę nr RGK ZP 272.4.2019 na realizację zadania pn. „Budowa hali sportowej wraz z zapleczem technicznym w Sierakowicach Prawych”. Zadanie realizowane miało być w dwóch etapach, w tym etap I – opracowanie dokumentacji projektowej. Termin realizacji etapu I, obejmującego projekt budowlany gotowy do złożenia na pozwolenie na budowę, określono jako 180 dni od dnia podpisania umowy. Termin ten upływał w dniu 18 grudnia 2019 roku.

W dniu 11 grudnia 2019 roku zamawiający zawarł z wykonawcą zadania aneks nr 1/2019 do umowy nr RGK ZP 272.4.2019 z dnia 21 czerwca 2019 roku, na mocy którego zmieniono termin realizacji prac I etapu zadania wskazując 31 maja 2020 roku. Zmianę umowy wprowadzono na podstawie § 17 ust. 5 umowy. Na odwrocie aneksu zawarto uzasadnienie o treści: „*W dniu 21 czerwca 2019r. Gmina Skierniewice podpisała umowę nr RGK ZP 272.4.2019 z Wykonawcą – GRUPA EKOENERGIA Sp. z o.o. Sierakowice Prawe 141D, 96-100 Skierniewice na wykonanie zadania w formule „zaprojektuj i wybuduj”. W trakcie prac nad dokumentacją projektową (etap I) – Wykonawca zaproponował wprowadzenie zmian do zakresu określonego w umowie o dofinansowanie projektu, w szczególności do projektu zagospodarowania terenu oraz rzutu projektowanej hali. Wdrożenie zmian wymaga zgody Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Łódzkiego (IZ RPO WŁ). Wobec tego, pismami z dnia 19.09.2019 r. i 10.10.2019 r. – Gmina Skierniewice zwróciła się z prośbą o wyrażenie zgody na wprowadzenie zmian w odniesieniu do pierwotnych założeń projektu. IZ RPO WŁ (Urząd Marszałkowski Województwa Łódzkiego) – w piśmie z dnia 15.11.2019r. uznała, iż zaproponowane zmiany w projekcie spełniają warunki określone w przepisach. Jednakże, poprosiła o uzasadnienie i opinie projektantów w zakresie wymienionym w piśmie. Proces akceptacji zmian przez*

*IZ RPO Wł – znacznie opóźnił prace nad dokumentacją projektową, stąd Wykonawca zaproponował przesunięcie terminu opracowania dokumentacji projektowej (I etap), bez zmiany terminu realizacji etapu II. Zamawiający przychylił się do wniosku Wykonawcy na podstawie §17 ust. 5 umowy nr RGK ZP 272.4.2019. Zamawiający jak i Wykonawca stwierdzają zgodnie, iż przedłużenie terminu wykonania dokumentacji projektowej określonego w § 3 ust. 1 lit. a nie wpłynie w żaden sposób na termin określony w § 3 ust. 1 lit. b.”*

Zawarcie przedmiotowego aneksu poprzedzone zostało korespondencją z Instytucją Zarządzającą RPO Wł, którą rozpoczęto pismem Wójt Gminy Skierniewice z dnia 13 września 2019 roku z prośbą o wyrażenie zgody na wprowadzenie zmian w odniesieniu do pierwotnych założeń projektu wyszczególnionych w załączniku do pisma. Korespondencja pomiędzy Gminą Skierniewice a Instytucją Zarządzającą RPO Wł była kontynuowana po zawarciu aneksu<sup>8</sup>.

Z ustaleń dokonanych w rezultacie kontroli wynika, że:

- termin wykonania I etapu prac określony został jako 180 dni od daty zawarcia umowy i przypadał na dzień 18 grudnia 2019 roku, natomiast przedmiotowym aneksem termin wykonania dokumentacji projektowej przesunięto do dnia 31 maja 2020 roku, co spowodowało wydłużenie terminu o 165 dni, tj. 91,67% pierwotnego terminu,
- aneks nr 1/2019 z dnia 11 grudnia 2019 roku zawarty został na podstawie § 17 ust. 5 umowy nr RGK ZP 272.4.2019, który określał: *„Zamawiający dopuszcza zmianę terminu realizacji przedmiotu umowy w przypadku: (...) Zaistnienia okoliczności niezależnych od Wykonawcy, za które Wykonawca nie ponosi odpowiedzialności np. wstrzymanie prac przez Zamawiającego lub uprawnione do tego służby, konieczność wprowadzenia zmian w dokumentacji, roszczenia osób trzecich wstrzymujące prace – termin zakończenia może ulec przesunięciu.”*,
- uzasadnienie zmiany terminu zawarte w aneksie nr 1/2019, oraz korespondencja między Gminą Skierniewice a IZ RPO Wł wskazały, iż to wykonawca zadania w trakcie prac nad dokumentacją projektową zaproponował wprowadzenie zmian do zakresu określonego w umowie o dofinansowanie projektu, co jednoznacznie wykazało brak podstaw wskazujących na zaistnienie okoliczności niezależnych od wykonawcy, gdyż to wykonawca był inicjatorem wprowadzenia zmian. Odnosząc się do zapisu zawartego również w § 17 ust. 5 umowy, co do konieczności wprowadzenia zmian w dokumentacji, należy zauważyć, iż etap I zamówienia był etapem, w którym trwały prace nad dokumentacją projektową, zatem ta dokumentacja nie była jeszcze dokumentacją finalną, zatem w trakcie jej tworzenia można było wprowadzać różne założenia satysfakcjonujące zarówno wykonawcę, jak i zamawiającego. Tym samym dokumentacja ta nie była dokumentacją zatwierdzoną, na podstawie której wydane było pozwolenie na budowę i którą należało zmieniać w trakcie realizacji prac budowlanych, co miałyby wówczas wpływ na ich wykonanie.

---

<sup>8</sup> Ostatnie pismo, w trakcie trwania kontroli RIO w Łodzi, wystosowane zostało przez Gminę Skierniewice do Instytucji Zarządzającej w dniu 6 marca 2020 roku.

W związku z zawartym aneksem Wójt Gminy Skierniewice pismem z dnia 11 marca 2020 roku wyjaśnił: „W dniu 21 czerwca 2019r. Gmina Skierniewice podpisała umowę nr RGK ZP 272.4.2019 z Wykonawcą – GRUPA EKOENERGIA Sp. z o.o. Sierakowice Prawe 141D, 96-100 Skierniewice na wykonanie w/w Projektu w formule „zaprojektuj-wybuduj”. W trakcie prac nad dokumentacją projektową (etap I) – Wykonawca zaproponował wprowadzenie zmian do zakresu określonego w umowie o dofinansowanie projektu, w szczególności do projektu zagospodarowania terenu oraz rzutu projektowanej hali (tj. skrócenie bryły hali o 90 stopni, dostosowanie do ustaleń obowiązujących miejscowych planów zagospodarowania Gminy Skierniewice oraz poprawa dostępności dla osób niepełnosprawnych). Zgodnie z zapisami § 24 ust. 1 umowy o dofinansowanie projektu Nr UDA-RPLD.04.03.02-10-0011/17-00 w ramach RPO WŁ na lata 2014-2020 – zmian w Projekcie można dokonywać pod warunkiem zgłoszenia i uzyskania ich akceptacji przez Instytucję Zarządzającą Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Łódzkiego (IZ RPO WŁ). Wobec powyższego, w okresie od 13.09.2019r. (pierwsze pismo dot. zmian) do 06.03.2020r. (ostatnio wysłane pismo dot. zmian) – prowadzona była korespondencja z IZ RPO WŁ o wyrażenie zgody na wprowadzenie zmian w odniesieniu do założeń pierwotnych Projektu. Proces akceptacji zmian przez IZ RPO WŁ – znacznie opóźnił prace nad dokumentacją projektową, stąd Wykonawca w piśmie z dnia 10.12.2019r. zaproponował przesunięcie terminu opracowania dokumentacji projektowej (I etap) do końca maja 2020r., bez zmiany terminu realizacji etapu II. W dniu 11 grudnia 2019r. zawarto Aneks nr 1/2019 do w/w umowy. Zgodnie z art. 144 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 29 stycznia 2004r. Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2018r., poz. 1986 z późn.zm.) – zmiany wprowadzone w/w aneksem do umowy RGK ZP 272.4.2019 z dnia 21 czerwca 2019r. – są zmianami nieistotnymi, nie zmieniają ogólnego charakteru umowy. Ich wprowadzenie tj. wydłużenie terminu realizacji dokumentacji projektowej (I etap) nie wpłynęło za zwiększenie terminu realizacji całego Projektu i nie rodzi skutków finansowych (nie zwiększa wartości Projektu po stronie Zamawiającego). Zmiana terminu pośredniego nie ma wpływu na korzyść Wykonawcy i nie narusza równowagi ekonomicznej umowy. W żaden sposób nie rozszerza ani nie zmniejsza zakresu świadczenia wynikającego z umowy, ani nie prowadzi do zmiany Wykonawcy lub podwykonawcy. Samo wprowadzenie zmian w dokumentacji projektowej nastąpiło na skutek spełnienia przepisów szczególnych a ich zaistnienie było niezależne od wykonawcy, za które Wykonawca nie ponosi odpowiedzialności. Zamawiający dopuścił zawarcie Aneksu Nr 1 do w/w umowy zapisem w SIWZ pkt IX.5 oraz zapisami umowy RGK ZP 272.4.2019 z dnia 21 czerwca 2019r. - § 17 ust. 5. Gmina otrzymała zgodę na zmiany w Projekcie w wnioskowanym zakresie.

Biorąc pod uwagę powyższe wskazać należy, iż termin wykonania I etapu zadania wynoszący 180 dni był terminem określonym przez Zamawiającego w SIWZ, jak również we wzorze umowy, z którym to terminem wykonawca zgadzał się składając ofertę z klauzulą, iż zamówienie zostanie zrealizowane w terminach określonych w SIWZ oraz we wzorze umowy. Wydłużenie terminu wykonania I etapu zamówienia nastąpiło o 165 dni, niemal o drugie tyle w stosunku do dokumentacji przetargowej. Wydłużenie terminu o 5,5 miesiąca, w sytuacji, gdy termin pierwotny wynosił 6 miesięcy, może pociągać negatywne

skutki dla Zamawiającego w drugim etapie realizacji zadania, powodując konieczność przesunięcia terminu zakończenia II etapu.

Nie można zgodzić się z wyjaśnieniem zamawiającego, iż „(...) zmiany wprowadzone w/w aneksem do umowy RGK ZP 272.4.2019 z dnia 21 czerwca 2019r. – są zmianami nieistotnymi, nie zmieniają ogólnego charakteru umowy (...). Należy w tym miejscu zwrócić uwagę na zapis zawarty w art. 144 ust. 1e pkt 2 lit. a) ustawy Prawo zamówień publicznych, stanowiący że zmianę postanowień zawartych w umowie lub umowie ramowej uznaje się za istotną, jeżeli zmiana wprowadza warunki, które, gdyby były postawione w postępowaniu o udzielenie zamówienia, to w tym postępowaniu wzięliby lub mogliby wziąć udział inni wykonawcy lub przyjęto by oferty innej treści. Biorąc pod uwagę wydłużony termin wykonania I etapu zamówienia oraz termin pierwotny – to łączny termin wykonania I etapu wynosi 345 dni i tym samym nie można wykluczyć, iż w sytuacji gdyby zamawiający termin wykonania I etapu zamówienia określił w ten sposób, do postępowania zgłosiliby się również inni wykonawcy.

Mając na uwadze powyższe wskazać należy, że wprowadzona do umowy zmiana, była zmianą istotną umowy i tym samym nastąpiła z naruszeniem reguł określonych w art. 144 ustawy Prawo zamówień publicznych. Artykuł 144 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych zakazuje zmian postanowień zawartej umowy lub umowy ramowej w stosunku do treści oferty, na podstawie której dokonano wyboru wykonawcy. W dalszej części przepisu ustawa wskazuje okoliczności, w których dopuszczalne są zmiany umowy, jak również określa zmiany istotne wprowadzane do zawartych umów. Za zmianę istotną ustawodawca uważa zmianę postanowień zawartych w umowie lub umowie ramowej, jeżeli zmiana wprowadza warunki, które, gdyby były postawione w postępowaniu o udzielenie zamówienia, to w tym postępowaniu wzięliby lub mogliby wziąć udział inni wykonawcy lub przyjęto by oferty innej treści. W ocenie RIO w Łodzi w analizowanym stanie faktycznym nie zaistniały także inne przesłanki umożliwiające zmianę umowy, określone w art. 144 ww. ustawy (m.in. zmiany zostały przewidziane w ogłoszeniu o zamówieniu lub specyfikacji istotnych warunków zamówienia w postaci jednoznacznych postanowień umownych, które określają ich zakres, w szczególności możliwość zmiany wysokości wynagrodzenia wykonawcy, i charakter oraz warunki wprowadzenia zmian; zostały spełnione łącznie następujące warunki: a) konieczność zmiany umowy lub umowy ramowej spowodowana jest okolicznościami, których zamawiający, działając z należyłą starannością, nie mógł przewidzieć, b) wartość zmiany nie przekracza 50% wartości zamówienia określonej pierwotnie w umowie lub umowie ramowej).

## **W zakresie inwentaryzacji**

1. Zarządzeniem nr 62/2018 z dnia 19 października 2018 roku Wójt Gminy Skierniewice zarządził przeprowadzenie inwentaryzacji drogą spisu z natury, w tym: [1] aktywów pieniężnych na dzień 31 grudnia 2018 roku, [2] papierów wartościowych w formie materialnej na dzień 31 grudnia 2018 roku, [3] rzeczowych aktywów obrotowych na dzień 31 grudnia 2018 roku: zapasów, materiałów i towarów zaliczanych w koszty w dniu zakupu. Zarządzenie nie określało rodzaju zarządzanej inwentaryzacji, co nie pozwoliło zweryfikować jakie składniki faktycznie winny zostać objęte inwentaryzacją. Należy

zauważyć, iż art. 26 ust. 1 pkt 1-3 ustawy o rachunkowości określa obowiązek przeprowadzenia inwentaryzacji na ostatni dzień każdego roku obrotowego aktywów i pasywów wymienionych w pkt 1-3 tejsze normy.

2. Na dzień rozpoczęcia kontroli RIO w Łodzi nie przeprowadzono inwentaryzacji, o której mowa w § 6 ust. 2 Instrukcji inwentaryzacyjnej, wprowadzonej zarządzeniem nr 40/2017 Wójta Gminy Skierniewice z dnia 25 października 2017 roku, wskazującej obowiązek przeprowadzenia inwentaryzacji w drodze spisu z natury na dzień zmiany osób materialnie odpowiedzialnych. W dniu 23 listopada 2018 roku nastąpiła zmiana kierownika jednostki, przy czym pisma z dnia 7 grudnia 2018 roku, 10 kwietnia 2019 roku, jak również notatka z dnia 7 stycznia 2020 roku Przewodniczącej Komisji Inwentaryzacyjnej skierowane do Wójta Gminy Skierniewice wskazują sukcesywne przekładanie tej inwentaryzacji, co nie daje już możliwości ustalenia faktycznego stanu składników majątkowych, jaki powinien być na dzień 23 listopada 2018 roku.
3. Na dzień 31 grudnia 2018 roku, oprócz inwentaryzacji w drodze spisu z natury przeprowadzonej w zakresie gotówki i druków ścisłego zarachowania, oraz materiałów biurowych, artykułów chemicznych, oraz paliwa – przeprowadzono również inwentaryzację metodą potwierdzenia salda, przedstawiając kontrolującym potwierdzenia otrzymane z banków do rachunków bankowych. Do wskazanych potwierdzeń nie sporządzono żadnego protokołu odnoszącego się do danych wynikających z ksiąg rachunkowych. Instrukcja inwentaryzacyjna, wprowadzona zarządzeniem nr 40/2017 - w § 5 ust. 6 pkt 1 wskazuje, że w drodze uzyskania od kontrahentów pisemnego potwierdzenia salda ustalane są stany aktywów pieniężnych na rachunku bankowym. Z powyższego zapisu wynika, iż metodą tą ustalane są stany aktywów, zatem dane wynikające z poszczególnych kont prowadzonych do rachunków bankowych należało powiązać z uzyskanymi od banku danymi celem stwierdzenia poprawności stanów na rachunkach bankowych, jak również stanów księgowych. Powiązanie wymienionych dokumentów wymagane jest ponadto postanowieniami art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
4. Inwentaryzacja na dzień 31 grudnia 2018 roku obejmowała również weryfikację poszczególnych kont księgowych: 011-4 (środki trwałe wodociągi), 011-16 (środki trwałe przydomowe oczyszczalnie ścieków), 013, 020, 030, 071, 072, 080, 101, 130, 135, 139, 141, 201, 221, 222, 223, 224, 225, 229, 231, 234, 240, 241, 245, 310, 402, 403, 404, 405, 409, 720, 751, 760, 800, 810, 851, 860. W zakresie konta 011-4, poza protokołem weryfikacji, stwierdzono brak porównania danych zawartych w księgach rachunkowych z dokumentami źródłowymi potwierdzającymi posiadanie wskazanych środków trwałych trudnodostępnych oglądowi. Podobnie w zakresie konta 011-16 stwierdzono brak porównanie danych z ksiąg rachunkowych z informacją sporządzoną przez pracownika merytorycznego (brak informacji pracownika merytorycznego), natomiast w zakresie konta 020 stwierdzono brak wymienionego w protokole weryfikacji rejestru będącego podstawą przeprowadzenia weryfikacji wartości niematerialnych i prawnych.

Należy zauważyć, iż art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości określa, iż przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych – zatem inwentaryzację tych składników aktywów – należało porównać z dokumentami dotyczącymi

poszczególnych środków trwałych, a następnie zgodnie ze wskazanym zapisem odpowiednio udokumentować.

Ponadto stwierdzono, iż inwentaryzacją w drodze weryfikacji na dzień 31 grudnia 2018 roku objęto tylko część konta 011 – weryfikacją nie objęto gruntów, oraz dróg, które wg stanu ewidencji poszczególnych kont analitycznych na wskazany dzień wynosiły:

011-1 – grunty – 10.869.507,56 zł,

011-2 – grunty użytkowanie wieczyste – 781.055,00 zł,

011-7 – drogi 21.759.005,33 zł.

Zaniechanie zinwentaryzowania gruntów, oraz wskazanych wyżej części środków trwałych trudno dostępnych oglądowi, a także wartości niematerialnych i prawnych było niezgodne z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, oraz z postanowieniami Instrukcji inwentaryzacyjnej zawartymi w § 6 ust. 5 pkt 1 i 2.

Zgodnie z art. 26 ust 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w art. 26 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

Tym samym, inwentaryzacja metodą weryfikacji polega na ustaleniu faktycznego stanu składników majątkowych jednostki oraz zweryfikowaniu rzetelności danych ujętych w ewidencji księgowej. Biorąc pod uwagę treść powyższego przepisu wskazać należy, że inwentaryzacja metodą weryfikacji polega na porównaniu danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami. Dokumentami takimi powinny być np. w zakresie gruntów i środków trwałych trudnodostępnych oglądowi: decyzje komunalizacyjne, akty notarialne, wypisy z księgi wieczystej, protokoły odbioru robót i dowody OT wraz z fakturami w zakresie wytworzenia środka trwałego, protokoły przekazania, etc. I to dane wynikające z tych dokumentów – w odniesieniu do każdej działki i każdego środka trwałego, do którego dostęp jest utrudniony – należy porównać z zapisami w ewidencji księgowej i dokonać weryfikacji poprawności zapisów. Zatem celem przedmiotowej inwentaryzacji jest ustalenie czy posiadane przez jednostkę dokumenty potwierdzają istnienie poszczególnych składników aktywów, ich wiarygodność i poprawność wyceny.

Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem<sup>9</sup> *„Celem inwentaryzacji przeprowadzanej w drodze porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji realnej wartości tych składników – jest ustalenie faktycznego istnienia określonych składników majątku i źródeł ich pochodzenia, stwierdzenie ich realnej wartości oraz sprawdzenie*

---

<sup>9</sup> orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej z dnia 6 lipca 2007 r. KO.0022-134-1-30/07.

*kompletności ich ujęcia. Oczywistym jest, że odpowiednie dokumenty o jakich mowa w art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, potwierdzające istnienie gruntów i źródło pochodzenia to dokumenty potwierdzające tytuł prawny do tych gruntów, czyli takie jak umowy notarialne, wyciągi z ksiąg wieczystych, nie zaś dokumenty sporządzane przez pracowników urzędu."*

## **W zakresie udzielania pomocy finansowej innym jednostkom samorządu terytorialnego**

1. Rada Gminy Skierniewice w dniu 31 sierpnia 2016 roku podjęła uchwałę nr XIX/128/2016 w sprawie przystąpienia Gminy Skierniewice do umowy o partnerstwie z Powiatem Skierniewickim, celem którego miało być pozyskanie środków finansowych oraz wspólna realizacja zadania inwestycyjnego pn. „Program rozwoju gminnej i powiatowej infrastruktury drogowej na lata 2016-2019 – przebudowa drogi powiatowej nr 1303E na odcinku Skierniewice-Celigów.” Planowany całkowity koszt inwestycji wynosił 5.998.264,63 zł (odcinek od granicy Miasta Skierniewice do miejscowości Żelazna i do granicy tej miejscowości w kierunku miejscowości Celigów, gmina Głuchów). Planowane środki finansowe, obejmujące wkład finansowy Gminy Skierniewice w ww. zadaniu miały wynosić 1.229.644,25 zł, nie więcej jednak niż 41% wkładu własnego poniesionych kosztów zrealizowanej inwestycji.

W dniu 15 lutego 2018 roku Gmina Skierniewice zawarła z Powiatem Skierniewickim umowę dotacji nr 4/DG/2018 przedmiotem, której było udzielenie Powiatowi pomocy finansowej w formie dotacji celowej w wysokości 250.000,00 zł na realizację zadania pn. „Przebudowa drogi powiatowej nr 1303E na odcinku Skierniewice-Celigów Etap II”. Termin wykorzystania dotacji - do dnia 31 grudnia 2018 roku. Niewykorzystana część dotacji, zgodnie z § 5 ust. 1 umowy, podlegała zwrotowi do budżetu Gminy Skierniewice w terminie do dnia 31 grudnia 2018 roku. W przypadku przekroczenia terminu – Gminie przysługiwały odsetki ustawowe, poczynając od dnia 1 stycznia 2019 roku. Sprawozdanie rzeczowo-finansowe z wykorzystania dotacji miało zostać przedłożone przez Powiat w terminie do dnia 10 stycznia 2019 roku. Zgodnie z § 7 umowy - Gminie przysługiwało prawo kontroli wykorzystania udzielonej Powiatowi dotacji celowej, w tym żądania dodatkowych wyjaśnień dotyczących złożonego sprawozdania z wykorzystania dotacji, jak również przedłożenia dodatkowych dokumentów dotyczących wykorzystania dotacji. Umowa została zawarta od dnia podpisania do dnia 31 grudnia 2018 roku.

W dniu 9 maja 2018 roku do ww. umowy zawarty został aneks nr 1 zwiększający kwotę dotacji do 889.712,13 zł, tj. 50% wartości zadania, która po zakończeniu procedury wyboru wykonawcy wynosiła 1.779.424,26 zł. Aneksem nr 2 z dnia 28 czerwca 2018 roku zmniejszono wysokość dotacji celowej do kwoty 757.402,13 zł, tj. 50% wartości zadania, która wynosiła 1.779.424,26 zł. Dotację pomniejszono o dotację pozyskaną przez Powiat z Samorządu Województwa łódzkiego, w wysokości 264.620,00 zł.

Dotacja w kwocie 757.402,13 zł została przekazana na rachunek Powiatu w dniu 28 września 2018 roku. Sprawozdanie rzeczowo-finansowe z wykorzystania dotacji wpłynęło do Urzędu Gminy Skierniewice w dniu 10 stycznia 2019 roku. Według sprawozdania koszty ogółem zadania wyniosły 1.798.424,26 zł, w tym roboty budowlane 1.779.424,26 zł i nadzór inwestorski

19.000,00 zł, co potwierdzone zostało załączonymi kserokopiami faktur oraz protokołem odbioru robót. Roboty budowlane odebrane zostały w dniu 4 września 2018 roku. Faktura za wykonane roboty budowlane wystawiona została na kwotę 1.779.424,26 zł. Z dokonanego na odwrocie opisu merytorycznego i rachunkowego wynikało, iż zadanie pn. „Przebudowa drogi powiatowej nr 1303E na odcinku Skierniewice-Celigów Etap II” pierwotnie rozliczone zostało w następujący sposób:

- z budżetu Województwa Łódzkiego w kwocie 264.620,00 zł,
- z budżetu Powiatu Skierniewickiego w kwocie 757.402,13 zł,
- z budżetu Gminy Skierniewice w kwocie 757.402,13 zł.

łącznie: 1.779.424,26 zł.

Powyższy opis na fakturze w dniu 21 listopada 2018 roku został skreślony i zastąpiony kwotami:

- z budżetu Województwa Łódzkiego w kwocie 424.620,00 zł,
- z budżetu Powiatu Skierniewickiego w kwocie 677.402,13 zł,
- z budżetu Gminy Skierniewice w kwocie 677.402,13 zł.

łącznie: 1.779.424,26 zł.

Tym samym z budżetu Gminy Skierniewice zadanie sfinansowane zostało w kwocie 677.402,13 zł. Różnica pomiędzy udzieloną dotacją z budżetu Gminy a dotacją wykorzystaną przez Powiat stanowiła **80.000,00 zł**.

Pismem z dnia 28 lutego 2020 roku inspektorzy kontroli zwrócili się do Wójty Gminy Skierniewice z zapytaniem czy Powiat Skierniewicki dokonał zwrotu niewykorzystanej części dotacji, bądź czy Gmina Skierniewice wydała decyzję administracyjną określającą zwrot niewykorzystanej części dotacji.

Wójt Gminy Skierniewice pismem z dnia 13 marca 2020 roku złożył wyjaśnienie wskazując: „W odpowiedzi na (...) pismo z dnia 28 lutego 2020 r. wyjaśniam, iż dotacja celowa udzielona przez Gminę Skierniewice Powiatowi Skierniewickiemu na wykonanie zadania pn. „Przebudowa drogi powiatowej nr 1303E na odcinku Skierniewice-Celigów Etap II” na podstawie umowy dotacji nr 4/DG/2018 z dnia 15 lutego 2018 r., zmienionej aneksami nr 1 z dnia 9 maja 2018 r. i nr 2 z dnia 28 czerwca 2018 r. wyniosła 757.402,13 zł, tj. 50% wartości zadania, które po zakończeniu procedury wyboru wykonawcy w ramach obowiązujących w tym zakresie przepisów wyniosło 1.779.424,26 zł, pomniejszonej o dotację pozyskaną z Samorządu Województwa Łódzkiego w wysokości 264.620,00 zł (§ 2 ust. 1 umowy). Zgodnie z § 3 i § 4 umowy Powiat Skierniewicki zobowiązał się wykorzystać udzieloną dotację na realizację wymienionego wyżej zadania w terminie do dnia 31 grudnia 2018 r., składając sprawozdanie rzeczowo-finansowe z wykorzystania dotacji w dniu 10 stycznia 2019 r. Powiat wskazał wysokość dotacji udzielonej przez Gminę Skierniewice i wykorzystanej na wykonanie zadania w wysokości 757.402,13 zł. Z załączonych do sprawozdania dokumentów wynika, że zadanie zostało zrealizowane, a roboty odebrane protokołem odbioru z dnia 4 września 2018 r. Wykonanie robót budowlanych kosztowało 1.779.424,26 zł, tak jak określono to w § 2 ust. 1 umowy (aneks



nr 2). Potwierdza to załączona faktura oraz wyciąg z konta bankowego, potwierdzający dokonanie przez Powiat zapłaty.

*Opis źródeł finansowania sporządzony przez pracownika Starostwa (...) widniejący na odwrocie faktury nr 001/09/2018 wystawionej przez wykonawcę PUH „DOMAX” Arkadiusz Mika w dniu 4 września 2018 r. jest opisem dla adresata faktury – Powiatu Skierniewickiego, a nie dla Gminy jako dotującego.*

*Dla rozliczenia dotacji istotne znaczenie miała treść umowy, tj. określenie wysokości dotacji i termin jej przekazania przez Gminę oraz obowiązków Powiatu, tj. konieczność wykorzystania dotacji na wykonanie ustalonego, konkretnego zadania, termin wykorzystania dotacji do 31 grudnia 2018 r. oraz złożenie sprawozdania rzeczowo-finansowego z wykorzystania dotacji do dnia 10 stycznia 2019 r. i załączenie do niego potwierdzających za zgodność z oryginałem faktur dokumentujących wydatki poniesione na inwestycję wraz z protokołem odbioru zakończonych robót. Powyższe warunki zostały spełnione.*

*Późniejsze zwiększenie dotacji przez Samorząd Województwa Łódzkiego ponad kwotę ujętą w umowie pomiędzy Starostwem i Gminą, nie miało wpływu na wysokość dotacji udzielonej przez Gminę, ponieważ strony łączyła umowa, a w tej treści mowa jest o konkretnej kwocie dotacji udzielonej przez Samorząd Województwa Łódzkiego w wysokości 264.620,00 zł, a nie o dotacji pozyskanej lub którą Powiat może lub pozyska bez wskazania kwoty. Dlatego w niniejszej sprawie nie zachodził przypadek niewykorzystania w całości udzielonej dotacji na cel i na warunkach określonych umową łączącą strony. Nie było więc konieczności podejmowania kroków w celu wyegzekwowania wskazanej kwoty 80.000,00 zł.”*

Do wyjaśnienia, jako załącznik, Wójt Gminy Skierniewice dołączył wyjaśnienie Powiatu Skierniewickiego z dnia 10 marca 2020 roku wraz z fakturą wykonawcy robót budowlanych nr 001/09/2018, na której w dniu 12 lutego 2020 roku ten sam pracownik dokonał trzeciej adnotacji dotyczącej źródeł finansowania zadania np. „Przebudowa drogi powiatowej nr 1303E na odcinku Skierniewice-Celigów Etap II”.

Dokonana w dniu 12 lutego 2020 roku adnotacja polegała na skreśleniu kwot naniesionych w dniu 21 listopada 2018 roku, zastępując je kwotami:

- z budżetu Województwa Łódzkiego w kwocie 424.620,00 zł,
- z budżetu Powiatu Skierniewickiego w kwocie 597.402,13 zł,
- z budżetu Gminy Skierniewice w kwocie 757.402,13 zł.

łącznie: 1.779.424,26 zł.

Należy zauważyć, iż opisy dokonane na fakturze, w sytuacji korzystania ze środków zewnętrznych, są opisami dokonanyymi przez beneficjenta, w celu rozliczenia się z pozyskanych środków przed instytucjami finansującymi realizowane zadanie/projekt. Z faktury załączonej do złożonego sprawozdania wynikało, że kwota wykorzystana na realizację zadania wyniosła 677.402,13 zł, a nie 757.402,13 zł. Załączona, do złożonego w dniu 10 stycznia 2019 roku sprawozdania rzeczowo-finansowego, faktura nr 001/09/2018 jasno wskazywała źródła finansowania zadania, dające podstawę do stwierdzenia, że dotacja pozyskana przez Powiat Skierniewicki

z budżetu Gminy Skierniewice wykorzystana została w niepełnej wysokości, bo w kwocie 677.402,13 zł i część dotacji podlegała zwrotowi do budżetu Gminy w wysokości 80.000,00 zł. Gmina Skierniewice w dniu 28 września 2018 roku przekazała Powiatowi Skierniewickiemu dotację w kwocie 757.402,13 zł, która wykorzystana została w kwocie 677.402,13 zł, tym samym różnica wynosząca 80.000,00 zł, zgodnie z art. 252 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 252 ust. 3 ustawy o finansach publicznych podlegała zwrotowi do budżetu Gminy Skierniewice. Zgodnie ze wskazanymi normami - dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości - podlegają zwrotowi do budżetu wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia okoliczności, o których mowa w pkt 1 lub pkt 2. Dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania.

Gmina powinna ponownie przeanalizować zawartą umowę, zwracając uwagę na okoliczność, że zawarty na fakturze opis wskazuje, iż z Samorządu Województwa Łódzkiego pozyskana dotacja wynosiła 424.620,00 zł, a nie 264.620,00 zł. Otrzymanie przez Powiat dotacji z Samorządu Województwa Łódzkiego – stosownie do zapisów aneksu nr 2 z dnia 28 czerwca 2018 roku – spowodowało proporcjonalne zmniejszenie kwoty finansowania zadania przez Gminę Skierniewice i Powiat Skierniewicki. Przy czym proporcje tego finansowania zostały zachowane na poziomie 50% do 50% (tak jak w umowie po zmianie dokonanej aneksem nr 1). Zatem uzasadniona jest taka interpretacja postanowień umowy, która zakłada utrzymanie ww. proporcji i zmniejszenie kwoty dofinansowania w sytuacji pozyskania dodatkowych środków zewnętrznych (w tym wypadku dotacja z Samorządu Województwa).

W aneksie nr 2 z dnia 28 czerwca 2018 roku zapisano wysokość pomocy finansowej w formie dotacji celowej do kwoty 757.402,13 zł, tj. 50% wartości zadania, które wynosiło 1.779.424,26 zł, pomniejszonej o dotację pozyskaną z samorządu Województwa Łódzkiego w wysokości 264.620,00 zł. Ustalenie kwoty pomocy finansowej z budżetu Gminy Skierniewice na poziomie 757.402,13 zł wynikało z wartości zadania 1.779.424,26 zł pomniejszonej o dotację z Samorządu WŁ 264.620,00 zł =  $1.514.804,26 \text{ zł} \times 50\% = 757.402,13 \text{ zł}$ .

Analogicznie, rozliczenie dofinansowania, do którego Gmina Skierniewice zobowiązała się zawierając umowę nr 4/DG/2018 – po uwzględnieniu zwiększonego dofinansowania z budżetu Samorządu Województwa Łódzkiego wygląda następująco: wartość zadania 1.779.424,26 zł pomniejszona o dotację z Samorządu 424.620,00 zł =  $1.354.804,26 \text{ zł} \times 50\% = 677.402,13 \text{ zł}$ . Zatem dofinansowanie Gminy Skierniewice winno wynosić 677.402,13 zł, tj. w kwocie tożsamej z kwotą wynikającą ze źródeł finansowania wynikających z opisu faktury nr 001/09/2018 z dnia 4 września 2018 roku, przedstawionej w ramach złożonego przez Powiat Skierniewicki sprawozdania rzeczowo-finansowego z dnia 10 stycznia 2019 roku.

2. Gmina Skierniewice w uchwale budżetowej na rok 2018 (nr XXXIII/217/2018) zabezpieczyła środki w wysokości 250.000,00 zł w rozdziale 60014 na udzielenie pomocy finansowej Powiatowi Skierniewickiemu na dofinansowanie

własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych – Przebudowa drogi powiatowej nr 1303E na odcinku Skierniewice-Celigów.

Uchwałą nr XXXVIII/238/2018 Rady Gminy Skierniewice z dnia 28 czerwca 2018 roku zmieniającą budżet Gminy na 2018 rok zwiększono plan wydatków majątkowych na ww. cel w rozdziale 60014 do kwoty 890.000,00 zł, a następnie uchwałą nr XL/259/2018 z dnia 24 sierpnia 2018 roku zmniejszono planowane wydatki majątkowe w rozdziale 60014 o kwotę 132.500,00 zł, tj. do kwoty 757.500,00 zł, która pozostała już niezmienną do końca roku budżetowego.

Gmina Skierniewice w dniu 15 lutego 2018 roku zawarła z Powiatem Skierniewickim umowę dotacji nr 4/DG/2018, przedmiotem której było udzielenie Powiatowi pomocy finansowej w formie dotacji celowej w wysokości 250.000,00 zł. W dniu 9 maja 2018 roku do ww. umowy zawarty został aneks nr 1 zwiększający kwotę dotacji do 889.712,13 zł. Aneksem nr 2 z dnia 28 czerwca 2018 roku zmniejszono wysokość dotacji celowej do kwoty 757.402,13 zł. Zawierając w dniu 15 lutego 2018 roku umowę zaciągnięte zostało zobowiązanie Gminy Skierniewice w stosunku do Powiatu Skierniewickiego w kwocie 250.000,00 zł, tj. w kwocie równej środkom zaplanowanym w budżecie Gminy Skierniewice na wskazany cel. Natomiast odmienna sytuacja nastąpiła w chwili zawarcia w dniu 9 maja 2018 roku aneksu nr 1 do umowy, na mocy którego Gmina zobowiązała się przekazać Powiatowi Skierniewickiemu środki w kwocie 889.712,13 zł bez wcześniejszego zabezpieczenia ich w budżecie Gminy Skierniewice na rok 2018. Środki zwiększone zostały do kwoty 890.000,00 zł uchwałą zmieniającą budżet na rok 2018 podjętą w dniu 28 czerwca 2018 roku. Zatem na dzień zawarcia aneksu nr 1, tj. na dzień 9 maja 2018 roku, Gmina Skierniewice nie miała zabezpieczonych środków we właściwej wysokości i tym samym zwiększenie zobowiązania nastąpiło z przekroczeniem granic upoważnienia wyznaczonych kwotą planowanych wydatków, co naruszało art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 713), zgodnie z którym - wójtowi przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.

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

## **II.**

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

1. Dostosować obowiązującą w jednostce Instrukcję postępowania w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu w Urzędzie Gminy Skierniewice, wprowadzoną zarządzeniem nr 1/2016 Wójta Gminy Skierniewice z dnia 5 stycznia 2016 roku – do obowiązujących przepisów zawartych w ustawie z dnia 1 marca 2018 roku o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.
2. Zaciągnięcie zobowiązań dłużnych, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2-4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, poprzedzać uzyskaniem opinii RIO, o której mowa w art. 91 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.
3. Kredyty, pożyczki oraz papiery wartościowe, w sytuacjach o których mowa w art. 89 ust. 1 i art. 90 ustawy o finansach publicznych, zaciągać wyłącznie do wysokości limitu określonego w uchwale budżetowej, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 91 ust. 1 w zw. z art. 212 ust. 1 pkt 6 ustawy o finansach publicznych.
4. Dostosować obowiązującą w Urzędzie Gminy Skierniewice politykę rachunkowości do wszystkich wymogów określonych w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.
5. Zapewnić zgodność między postanowieniami zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy Skierniewice, stanowiącego załącznik do polityki rachunkowości, a faktycznie otwartymi i prowadzonymi kontami księgowymi w księgach rachunkowych jednostki.
6. Przestrzegać zasad ewidencji operacji finansowych i gospodarczych określonych w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej – ze szczególnym uwzględnieniem obowiązku likwidacji na koniec każdego roku budżetowego salda konta 130.
7. Zapewnić prowadzenie ewidencji zdarzeń gospodarczych (finansowych) dla Urzędu Gminy (jako jednostki budżetowej), w tym dla realizowanych przy udziale środków finansowych UE projektów, z zachowaniem reguł określonych w art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
8. Ponoszone wydatki budżetowe klasyfikować zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
9. Przestrzegać ustawowego terminu zamknięcia ksiąg rachunkowych, zgodnie z postanowieniami art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości.
10. Zaniechać korzystania ze środków przechowywanych na wydzielonym rachunku depozytów, wpłacanych przez kontrahentów z tytułu wadium i zabezpieczenia należytego wykonania umowy, na finansowanie bieżących potrzeb budżetu Gminy.

11. Zabezpieczenie należytego wykonania umowy wniesione gotówką zwracać wykonawcom z zachowaniem terminów wskazanych w art. 151 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych.
12. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, w szczególności w zakresie: zgodności sprawozdań Rb-27S i Rb-28S z ewidencją księgową; zgodności sprawozdań Rb-ST z danymi wynikającymi z rachunków bankowych; formy sporządzania jednostkowych sprawozdań Rb-27S i Rb-28S; jak również uwzględniania wszystkich dochodów jednostki i organu w jednostkowych sprawozdaniach Rb-27S.
13. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, w szczególności w zakresie zasad sporządzania jednostkowych oraz łącznych sprawozdań Rb-N i Rb-Z.
14. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych Rb-NDS – sprawozdanie o nadwyżce/deficycie budżetu jednostki samorządu terytorialnego, przychodów wymienionych w art. 217 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Wolne środki wykazywać wyłącznie w odniesieniu do środków identyfikowanych zgodnie z definicją zawartą w art. 217 ust. 2 pkt 6 ww. ustawy, zgodnie z którą – są to środki stanowiące nadwyżkę środków pieniężnych na rachunku bieżącym jednostki samorządu terytorialnego, wynikającą z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych.
15. Zobowiązania regulować po uprzednim zatwierdzeniu wydatków do wypłaty przez kierownika jednostki lub osobę przez niego upoważnioną, oraz przestrzegając terminów zapłaty, z zachowaniem art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
16. Zapewnić potrącanie należnego płatnikom wynagrodzenia, na podstawie w art. 28 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa.
17. Zapewnić realistyczne planowanie wartości dochodów możliwych do uzyskania przez Gminę z tytułu podatku od nieruchomości na dany rok budżetowy.
18. Decyzje ustalające wysokość zobowiązania podatkowego doręczać co najmniej na 14 dni przed terminem płatności podatku, czyniąc zadość dyspozycji art. 47 § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którą - termin płatności podatku wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego.
19. W zakresie ewidencji przypisów zapewnić przestrzeganie przepisów § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego w zw. z art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji ustalającej wysokość tego zobowiązania. Zatem dopiero prawidłowo doręczona decyzja może stanowić podstawę dokonania przypisu w księgach rachunkowych jednostki.

20. Zapewnić zamieszczanie w decyzjach dotyczących udzielania ulg w zapłacie podatku wszystkich elementów wskazanych w art. 210 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
21. Bieżąco i terminowo podejmować czynności zmierzające do wyegzekwowania zaległości podatkowych, w oparciu o przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych.
22. Przestrzegać przepisów art. 25 ust. 1-2a ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym - wójt, burmistrz albo prezydent, który gospodaruje gminnym zasobem nieruchomości, opracowuje plan wykorzystania zasobu na okres 3 lat.
23. Przestrzegać art. 3 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy z dnia 9 maja 2014 roku o informowaniu o cenach towarów i usług, zgodnie z którym - ceną jest wartość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę. W cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług lub podatkiem akcyzowym (art. 3 ust. 2).
24. Zapewnić przestrzeganie wewnętrznych unormowań określających zasady przyznawania nagród uznaniowych pracownikom.
25. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 roku w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej, w zakresie terminu rozliczania przez pracowników kosztów podróży służbowych.
26. Potrącone z wynagrodzenia wykonawcy kary umowne ujmować w budżecie jako zmniejszenie wydatków, a nie jako zwiększenie dochodów, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
27. Zapewnić przestrzeganie art. 144 ustawy Prawo zamówień publicznych, w zakresie dopuszczalności zmian umowy w sprawie udzielenia zamówienia publicznego.
28. Przestrzegać procedur określonych w Instrukcji inwentaryzacyjnej wprowadzonej zarządzeniem nr 40/2017 Wójta Gminy Skierniewice.
29. Przestrzegać zasad określonych w art. 26 i art. 27 ustawy o rachunkowości, w odniesieniu do prawidłowości przeprowadzania i rozliczania inwentaryzacji składników aktywów i pasywów Gminy Skierniewice, z uwzględnieniem inwentaryzacji gruntów i środków trwałych do których dostęp jest utrudniony.
30. Dokonać ponownej analizy stanu faktycznego i prawnego związanego z udzieleniem Powiatowi Skierniewickiemu dotacji celowej tytułem pomocy finansowej, w kontekście ewentualnego obowiązku zwrotu przez Powiat części dotacji, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
31. Zaciągając zobowiązania przestrzegać art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym, zgodnie z którym - wójtowi przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie

w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.

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

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

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

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

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

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy Skierniewice,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Skierniewice,
3. aa.