

Łódź, dnia 10 sierpnia 2020 roku

Pan  
Rafał Drab  
Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn

WK – 602/42/2020

Działając 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 Burmistrza, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Działoszyn<sup>1</sup>. Kontrolą objęto lata 2018 – 2019 oraz wybrane zagadnienia z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; zadłużenia; gospodarki kasowej; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych; wydatków na wynagrodzenia; ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów, ich wadliwej interpretacji oraz niewystarczającego działania procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności<sup>2</sup>:

## **I.**

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

1. Na dzień 31 grudnia 2018 roku wystąpiły odsetki od wyemitowanych przez Gminę Działoszyn obligacji (emisje w latach 2013, 2015, 2017, 2018), obciążające koszty 2018 roku, a płatne w 2019 roku. Wymienione szczegółowo w protokole kontroli odsetki powinny zostać ujęte w ewidencji budżetu Miasta i Gminy w 2018 roku, jako koszt tego roku poprzez zaewidencjonowanie na koncie Wn 909 – Rozliczenia międzyokresowe - Ma 260 – Zobowiązania finansowe. Analogiczna sytuacja miała miejsce na dzień 31 grudnia 2017 roku. Zgodnie z umowami emisji obligacji na koniec 2017 roku również wystąpiły odsetki obciążające koszty 2017 roku, a płatne w 2018 roku. Stosownie do

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne prowadzone były w dniach 20 grudnia 2019 roku – 8 maja 2020 roku. Protokół kontroli podpisany został w dniu 15 czerwca 2020 roku.

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

art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 roku poz. 351 ze zm.), dla zachowania zasady współmierności przychodów i kosztów należy rozliczyć koszty i przychody związane z prowadzeniem działalności przez jednostkę sektora finansów publicznych w tych okresach sprawozdawczych, których dotyczą.

2. W polityce rachunkowości, wprowadzonej zarządzeniem nr 30/2019 Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn z dnia 29 marca 2019 roku, w części V - Zakładowy Plan Kont, określono że konta analityczne Zakładowego Planu Kont Gminy Działoszyn oraz jednostki budżetowej Urzędu Miasta i Gminy w Działoszynie posiadają na drugim poziomie wyróżniki, które określają wszystkie operacje odpowiednio dla Gminy oraz dla projektów współfinansowanych z dotacji według zestawienia: [1] 01 – dochody jednostki budżetowej, [2] 02 – wydatki jednostki budżetowej, [3] 03 – dowody księgowo – ZFŚS, [4] 04 – dowody księgowo – Depozyty, [5] 05-17, 36-37, 40-45, 47-70, 73 – projekty, programy, [6] 46 – dochody jednostki budżetowej – z tytułu porządku i czystości w gminie, [7] 71 – split payment mechanizm podzielonej płatności. Ustalono, że w księdze głównej Urzędu wprowadzane dokumenty grupowane były według rodzajów operacji, zgodnie z wyróżnikami zawartymi w części V polityki rachunkowości – Zakładowy Plan Kont. Jednak przykładowo w grupie dokumentów 02 – wydatki jednostki budżetowej, funkcjonowały wyodrębnione zbiory księgowania, tj.: [1] 02 FVZ – faktury zakupu, [2] 02 PK – polecenia księgowania, [3] 02 PK – Zaangażowanie – polecenie księgowania zaangażowania, [4] 02 RK – raporty kasowe, [5] 02 WB – wyciągi bankowe, [6] 02 Umowy – umowy (kosztowe).

Wymieniony podział rejestrowy, jak i sposób prowadzenia tej ewidencji, nie został opisany w polityce rachunkowości, co powinno nastąpić zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 10 ust.1 ustawy o rachunkowości. Ponadto, zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości - określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności, o której mowa w art.7 ustawy.

3. W uregulowaniach wewnętrznych jednostki w sprawie wprowadzenia zasad rozliczeń podatku od towarów i usług w Mieście i Gminie Działoszyn i jej jednostkach organizacyjnych, określono między innymi, że w przypadku powstania w stosunku do jednostki nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym, Miasto i Gmina Działoszyn przelewa powyższą nadwyżkę na konto jednostki, zgodnie z dyspozycją wskazaną w § 4 pkt 3 lit b zarządzenia. W celu prawidłowego rozliczenia przez Miasto i Gminę podatku VAT z Urzędem Skarbowym zobowiązano dyrektorów/kierowników jednostek do przekazania wraz z rejestrami sprzedaży oraz rejestrami zakupów do Wydziału Finansowego Urzędu informacji o powstałej w wyniku rozliczenia VAT za dany miesiąc kwocie nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym wraz z informacją czy nadwyżka ta ma być wykazana do zwrotu ze wskazaniem proponowanego terminu zwrotu (25, 60 bądź 180 dni) lub czy nadwyżka ma być przeniesiona na następny okres rozliczeniowy.

W rezultacie kontroli ustalono, że dochody z faktur sprzedażowych (wystawionych przez jednostki organizacyjne, poza ZWiK, działającym jako zakład budżetowy) wpływały bezpośrednio na rachunek dochodów Urzędu Miasta i Gminy. Faktury sprzedaży dotyczące jednostek organizacyjnych ujmowane były w księgach tych jednostek i następnie uwzględniane w rejestrach VAT i deklaracjach cząstkowych VAT-7. Ostatecznie do jednostek organizacyjnych zwracano z rachunku wydatków Urzędu podatek VAT

naliczony na podstawie rejestrów zakupów i częściowej deklaracji VAT-7 jednostki organizacyjnej, a nie nadwyżkę podatku VAT naliczonego nad należnym. W przypadku rozliczeń podatku VAT z zakładem budżetowym ZWiK – w sytuacji wystąpienia nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym, powstałą nadwyżkę przekazywano na konto zakładu.

Należy wskazać, że przepisy ustawy z dnia 5 września 2016 roku o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U z 2018 r., poz. 280), nie przewidują przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku VAT do jednostek budżetowych. Zwrot różnicy podatku wynikającej ze scentralizowanej deklaracji VAT ma być dokonywany przez urząd skarbowy na rachunek jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast jednostka samorządu terytorialnego decyduje - według ustalonych przez siebie zasad - o przekazaniu tej nadwyżki jedynie do zakładu budżetowego. Powyższe wynika z przepisów art. 15 ust. 4a i 16 ust. 2 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 869 ze zm.) oraz z art. 24 ww. ustawy z dnia 5 września 2016 roku<sup>3</sup>. Z powołanych przepisów wynika, że to organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, a nie organ wykonawczy, określa zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, jeżeli przewiduje przekazywanie tych środków zakładowi budżetowemu. Z uzyskanych od kontrolowanych informacji wynikało, że w Gminie Działoszyn Rada Miejska nie podjęła uchwały w powyższym zakresie.

4. Deklaracja częściowa VAT-7 za grudzień 2019 roku została złożona przez Halę Sportową w Działoszynie w dniu 13 stycznia 2020 roku, tj. po terminie określonym w uregulowaniach wewnętrznych jednostki. W kilku przypadkach natomiast nie odnotowano daty wpływu deklaracji do Urzędu. Zarządzeniem Burmistrza Miasta i Gminy w zakresie ewidencji podatku VAT, zobowiązano dyrektorów/kierowników jednostek organizacyjnych do dostarczania w formie papierowej częściowej deklaracji VAT-7 do Wydziału Księgowości w nieprzekraczalnym terminie do 10-go dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni, a w przypadku dnia wolnego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym ten dzień.
5. Ustalono, że skutki finansowe zwolnień dotyczące podatku od nieruchomości od osób prawnych za 2019 rok wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP za 2019 rok zostały: [1] zaniżone o kwotę 3.058,07 zł oraz [2] zawyżone o kwotę 33.594 zł. Na powyższe złożyły się nieprawidłowości w obliczeniach polegające na: [1] ujęciu skutków zwolnień budynków oraz budowli wykazanych przez spółkę (...) <sup>4</sup> tylko za 2 miesiące roku 2019 zamiast za cały

---

<sup>3</sup> Zgodnie z art. 24 ustawy z dnia 5 września 2016 roku - jeżeli organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego przewiduje przekazywanie środków finansowych, o których mowa w art. 15 ust. 4a ustawy zmienianej w art. 21 (ustawa o finansach publicznych), w brzmieniu nadanym ustawą, samorządowemu zakładowi budżetowemu utworzonemu przed dniem wejścia w życie ustawy, organ ten określi zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego tych środków, nie później niż przed dniem przekazania tych środków.

<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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych

rok podatkowy, [2] uwzględnieniu w kwocie skutków gruntów o powierzchni 50.900 m<sup>2</sup> wykazanych przez ZWiK, służących do przesyłania i uzdatniania wody oraz odprowadzania i oczyszczania ścieków. Szczegółowe wyliczenia zostały przedstawione w protokole z kontroli.

6. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości od osób prawnych wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP sporządzonych za 2019 rok: [1] zaniżono o kwotę 569,95 zł oraz [2] zawyżono o kwotę 13.743 zł. Na powyższe złożyły się nieprawidłowości w obliczeniach polegające na: [1] ujęciu skutków zwolnień budynków oraz budowli wykazanych przez spółkę (...) <sup>5</sup> tylko za 2 miesiące roku 2019 zamiast za cały rok podatkowy, [2] uwzględnieniu w kwocie skutków gruntów o powierzchni 50.900 m<sup>2</sup> wykazanych przez ZWiK służących do przesyłania i uzdatniania wody oraz odprowadzania i oczyszczania ścieków.
7. Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy w sprawie rozłożenia na raty płatności zaległości w podatku od nieruchomości od osób prawnych wykazane w sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27S sporządzonym za 2018 rok ujęto w niewłaściwym paragrafie (kwotę 118.371,88 zł wykazano w kolumnie 15 sprawozdania, w rozdziale 75615, § 0910 - wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat, zamiast w § 0310 - wpływy z podatku od nieruchomości). Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 ze zm.) w paragrafie 091 ujmuje się wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat (w paragrafie tym ujmuje się opłatę prolongacyjną i odsetki, do których stosuje się przepisy ustawy - ordynacja podatkowa). W związku z powyższym skutki decyzji w kwocie 118.371,88 zł należało wykazać w § 0310 - wpływy z podatku od nieruchomości.
8. W sprawozdaniu Rb-PDP sporządzonym za 2018 rok, w kolumnie 6 - Skutki finansowe decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa, w zakresie rozłożenia na raty zaległości w podatku od nieruchomości nie uwzględniono sumy kwot wynikających z wydanych decyzji, tj. 18.371,88 zł (wykazano kwotę 0,00 zł). Zgodnie z § 7 ust. 4 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1393 ze zm.) - kwoty dotyczące skutków obniżenia górnych stawek podatków, skutków udzielonych ulg i zwolnień oraz skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - Ordynacja podatkowa obliczonych za okres sprawozdawczy - wykazane w odpowiednich kolumnach sprawozdania, powinny być zgodne z odpowiadającymi tym kwotom skutkami, wykazanymi w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów samorządowych

---

dokumentach składanych przez podatników). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

<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 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w deklaracji podatkowej i innych dokumentach składanych przez podatników). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

jednostek budżetowych i jednostek samorządu terytorialnego, odpowiednio do przepisów rozporządzenia.

9. W zakresie prawidłowości wykazywania skutków finansowych decyzji wydanych przez organ podatkowy w sprawie rozłożenia na raty płatności zaległości w podatku od nieruchomości, stwierdzono że w sprawozdaniach Rb-PDP oraz Rb-27S, sporządzonych za rok 2019, ujęto skutki decyzji wydanej przez organ podatkowy w 2019 roku (decyzja FPO IV.3123.6.2019 z dnia 29 listopada 2019 roku na kwotę 14.862,96 zł – 1 rata do spłaty w 2019 roku w kwocie 413,00 zł, pozostała kwota rozłożona na lata 2020-2022). Wykazane w sprawozdawczości skutki decyzji organu podatkowego rozłożenia na raty płatności zaległości w podatku od nieruchomości zostały zawyżone o 413 zł i powinny wynieść 14.449,96 zł.

Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt. 11 lit. b Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej - sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej w sposób następujący: w kolumnie Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - Ordynacja podatkowa, obliczone za okres sprawozdawczy w zakresie: rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności podatku, zwalniania z obowiązku pobrania bądź ograniczenia poboru - wykazuje się kwoty dotyczące skutków decyzji organów podatkowych za okres sprawozdawczy. Skutki wykazane w tej kolumnie powinny wynikać z decyzji organu podatkowego, zarówno w zakresie bieżących, jak i zaległych należności. W przypadku podjęcia przez organ podatkowy decyzji o odroczeniu terminu płatności lub rozłożeniu na raty zapłaty podatku bądź zaległości podatkowej, skutki finansowe wynikające z tych decyzji powinny być wykazywane za kolejne okresy sprawozdawcze w roku, w którym została wydana decyzja.

10. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych od osób prawnych wykazane w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP zaniżono w latach 2018-2019 w związku z nieuwzględnieniem w ww. skutkach między innymi korekt deklaracji złożonych w kontrolowanych latach, za lata ubiegłe.

Zgodnie z instrukcją sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów JST, stanowiącą załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej - skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków, udzielonych ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych) oraz decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy - Ordynacja podatkowa obliczonych za okres sprawozdawczy, dotyczące deklaracji na podatek za lata ubiegłe oraz korekt deklaracji na podatek za lata ubiegłe wykazuje się za okresy sprawozdawcze w roku, w którym otrzymano od podatników deklaracje za lata ubiegłe (§ 3 ust. 1 pkt 12).

11. Dochody wykonane wykazane w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S i Rb-NDS, sporządzonych na koniec 2018 roku, różniły się od obrotów strony Ma konta 901 – Dochody budżetu, o kwotę 399.119,05 zł. Powyższe wynikało z księgowania dotyczących zwrotu dotacji niewykorzystanych w danym roku. Zwroty księgowano na kontach: Wn 901, Ma 133, co zwiększało obroty na koncie 901 – Dochody budżetu.

Ujęcie operacji w zakresie zwrotu dotacji na stronie Wn konta 901 naruszało przepisy 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 (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342), zgodnie z którymi - na stronie Wn ujmuje się pod datą ostatniego dnia roku budżetowego saldo konta 901 i przenosi się je na konto 961.

Należy wskazać, że w przypadku, gdy obroty na kontach mogą dostarczać fałszywych informacji o przebiegu operacji gospodarczej (w przypadku wskazanym powyżej zwroty dotacji niewykorzystanych w danym roku), można stosować ujemny zapis techniczny dla zachowania czystości obrotów na Wn 901, Ma 901. Celem tego zapisu jest zachowanie czystości obrotów na koncie księgowym oraz przywrócenie jego pierwotnego charakteru. Przepisy prawa bilansowego nie określają sytuacji, w których dokonuje się zapisów technicznych. Jednak w praktyce w celu zachowania "czystości obrotów" na koncie księgowym oraz przywrócenia jego pierwotnego charakteru często stosuje się takie zapisy. Zapisu technicznego dokonuje się po obu stronach tego samego konta, tymi samymi kwotami oraz tym samym znakiem.

12. W budżecie Gminy nie prowadzono ewidencji na kontach pozabilansowych 991 – Planowane dochody budżetu i 992 - Planowane wydatki budżetu, stosownie do wymogów 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 i uregulowań wewnętrznych jednostki.
13. Postanowienia zakładowego planu kont dotyczące analityki prowadzonej do kont rozrachunkowych nie odnosiły się do ewidencji zobowiązań wymagalnych. Zgodnie z art. 8 ust.1 ustawy o rachunkowości – określając zasady rachunkowości w jednostce należy zapewnić w niej możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności.
14. W wyniku kontroli prawidłowości dokonywania wpłat na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w I półroczu 2019 roku stwierdzono, że jednostka przy obliczaniu stanu zatrudnienia nie przestrzegała art. 21 ust. 5 oraz art. 2a ust. 1-3 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jednolity Dz. U. 2020 r., poz. 426 ze zm.), co szczegółowo opisano w protokole kontroli.

W związku z powyższym wpłaty na PFRON w I półroczu 2019 roku zostały zaniżone łącznie o kwotę 1.292,00 zł (w tym w miesiącach styczeń i luty 2019 roku wpłaty zaniżono łącznie o kwotę 1.697,00 zł, a w miesiącach maj i czerwiec zawyżono łącznie o kwotę 405,00 zł). W dniu 28 kwietnia 2020 roku przesłano kontrolującą skany skorygowanych deklaracji za kontrolowany okres od stycznia do czerwca 2019 roku. Jednostka ponadto skorygowała deklaracje na PFRON za okres od października do grudnia 2018 roku, od czerwca do grudnia 2019 roku oraz od stycznia do marca 2020 roku. Po korektach naliczenia wpłat na PFRON za ww. okresy jednostka została zobowiązana do zapłaty kwoty 5.256,00 zł (należność główna 4.696,00 zł plus odsetki za zwłokę 560,00 zł). Gmina złożyła deklaracje korygujące oraz

wpłaciła zaległości wraz z należnymi odsetkami.

15. Stwierdzono wystąpienie różnicy pomiędzy ewidencją księgową a jednostkowym sprawozdaniem Rb-28S (a następnie zbiorczym sprawozdaniem Rb-28S) w zakresie zobowiązań ogółem na łączną kwotę 6.164,95 zł, na którą składały się kwoty szczegółowo opisane w protokole kontroli.

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

16. Opłatę za wypis z księgi wieczystej ujęto w klasyfikacji budżetowej w § 430 – zakup usług pozostałych. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych - wydatki z tytułu opłat za wypis z księgi wieczystej powinny znaleźć odzwierciedlenie w § 461 – koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego.
17. Decyzją nr GPOŚ.IV.6826.2.2018 z dnia 16 kwietnia 2018 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn, na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 roku o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego w prawo własności nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1314) postanowił o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego nieruchomości - działka nr 299 o pow. 0,0024 ha obręb nr 3 Działoszyn, zabudowanej budynkiem garażowym, na własność osoby fizycznej. Działka nr 299 będąca przedmiotem tej decyzji nie została zdjęta z ewidencji środków trwałych, wg wyjaśnienia Naczelnika Wydziału Księgowości, Egzekucji i Windykacji – Wydział nie otrzymał dokumentu LT z wydziału odpowiedzialnego merytorycznie.
18. Stwierdzono, że do wykonania chodnika w m. Posmykowizna zużyto materiały zakupione ze środków funduszu sołeckiego (zakupów dokonano w grudniu 2017 roku i w grudniu 2018 roku – kostka brukowa, w grudniu 2016 roku - krawężniki oraz w grudniu 2017 roku – obrzeża). Ustalono, że materiały brukowe księgowane były bezpośrednio w koszty (z pominięciem ewidencji na koncie 310 - Materiały), a tym samym nie podlegały rozliczeniu, nie były poddawane inwentaryzacji, a także nie podlegały kontroli ze strony Wydziału Usług Komunalnych, Budownictwa i Remontów Dróg Gminnych. Wskazany Wydział nie posiadał dokumentów i wiedzy na temat tego, czy np. zakupione

w 2016 roku krawężniki zostały w całości zużyte, czy też występowały jeszcze zapasy tych materiałów. W zakładowym planie kont jednostki określono, że w zakresie gospodarki zapasami materiałowymi prowadzi się ewidencję analityczną: wartościowo-ilościową - w komórce księgowości oraz ilościową - w magazynie, przez pracownika materialnie odpowiedzialnego za stan magazynu, tylko materiały zakupione do bieżącego użytku (chodzi głównie o materiały biurowe itp.), nieobjęte gospodarką magazynową, księgowane są bezpośrednio w koszty w okresie ich poniesienia. Pozostałość nieużytych do końca roku obrotowego materiałów obejmuje się spisem z natury, dokonuje wyceny oraz korekty kosztów o wartość tego stanu. Zatem jednostka nie może wybiórczo stosować uregulowań wewnętrznych stworzonych w celu prawidłowej ewidencji i rozliczania składników majątkowych, gdyż skutkuje to brakiem kontroli nad tymi składnikami.

### **W zakresie gospodarki kasowej**

W kontrolowanym okresie w jednostce obowiązywały dwa różne terminy rozliczania zaliczek:

- w zarządzeniu Burmistrza Miasta i Gminy nr 22/2003 z dnia 10 kwietnia 2003 roku w sprawie wprowadzenia Instrukcji w sprawie gospodarki kasowej, określono że zaliczki jednorazowe podlegają rozliczeniu najpóźniej w terminie 14 dni od daty pobrania. W szczególnie uzasadnionych przypadkach kierownik jednostki może wyrazić zgodę na dłuższy termin rozliczenia się z pobranej zaliczki,
- w zarządzeniu Burmistrza Miasta i Gminy nr 112/2011 z dnia 9 listopada 2011 roku w sprawie wprowadzenia Instrukcji gospodarki finansowej w Urzędzie Miasta i Gminy w zakresie kontroli i obiegu dokumentów księgowych wskazano, że pobrana zaliczka powinna być rozliczona w ciągu 10 dni od dnia pobrania i nie później niż do 30 grudnia.

Ponadto, jednostka powinna mieć na uwadze, że po wprowadzeniu do stosowania zarządzenia nr 112/2011, nie uchylono zarządzenia nr 22/2003, na co wskazywano podczas poprzedniej kontroli kompleksowej przeprowadzonej przez inspektorów RIO w Łodzi.

### **W zakresie realizacji dochodów z podatków lokalnych**

1. Organ podatkowy w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających w odniesieniu do podatników – osób prawnych – (...) <sup>6</sup> (szczegółowo opisanych w protokole kontroli) nie wydał decyzji określających wysokość podatku za rok 2017. Należy wskazać, że decyzja określająca ma charakter deklaratoryjny. Oznacza to, że przekształcenie obowiązku podatkowego w zobowiązanie podatkowe następuje z mocy prawa. Decyzja określająca, co do zasady ma zastosowanie w podatkach, w których podatnik sam oblicza ich wysokość. Jeżeli organ podatkowy zakwestionuje wysokość podatku samodzielnie obliczoną przez podatnika, wydaje decyzję określającą kwotę tego podatku w innej wysokości. Zatem decyzja określająca sama w sobie nie tworzy zobowiązania podatkowego, a jedynie stwierdza fakt jego niedopełnienia w

---

<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.



należytej wysokości i istnienie wynikających z tego zaległości podatkowej. W takim przypadku odsetki za zwłokę są naliczane od daty, w której powstała pierwotna zaległość podatkowa i nie zależą od daty doręczenia ww. decyzji. Zatem, aby mogło dojść do skutecznej zapłaty zobowiązania w innej wysokości niż wynika ona z deklaracji podatkowej, zobowiązanie to musi wynikać z deklaratoryjnej decyzji organu podatkowego.

Zgodnie z art. 21 § 1 pkt 1 oraz § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.) - zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania. Jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, albo powstałego zobowiązania nie wykazano, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego.

Należy podkreślić, że ostatecznie wszyscy ww. podatnicy złożyli korekty deklaracji na rok 2017 (w dniach: 4 października 2018 roku i 27 marca 2019 roku), w których wykazali wartość podatku wyliczoną w oparciu o wydane interpretacje. Z informacji uzyskanych od Naczelnika Wydziału Podatków, Opłat i Gospodarki Odpadami Komunalnymi wynikało, że odsetki za zwłokę, które zostały naliczone od daty powstania przedmiotowych zaległości podatkowych, tj. od dnia 31 stycznia 2017 roku zostały uregulowane przez podatnika nr (...) <sup>7</sup> w dniu 29 marca 2019 roku (kwota odsetek – 8.486,80 zł); w przypadku podatników o nr (...) <sup>8</sup> odsetki w kwotach: 6.744,30 zł oraz 6.868,70 zł zostały umorzone na podstawie wydanych decyzji nr: FPO V 3120.13.2018 i FPO V 3120.12.2018 rozkładających należność główną na raty.

2. Nie dokonano czynności sprawdzających mających na celu ustalenie, czy grunty rolne będące w posiadaniu podatników będących osobami prawnymi nr (...) <sup>9</sup> (szczegółowy opis w protokole kontroli) nie pozostają faktycznie zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Czynności sprawdzające należało przeprowadzić w celu ustalenia prawidłowej podstawy opodatkowania, biorąc pod uwagę definicję legalną gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, wynikającą z art. 1a ust.1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1170). Zgodnie z powołanym przepisem – grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a,

---

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

<sup>8</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>9</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.

w myśl którego do gruntów, budynków i budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się: 1) budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami; 2) gruntów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b i d; 3) budynków, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane, lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania). W przypadku, gdy przedsiębiorca zajmuje wymienione użytki rolne pod działalność gospodarczą, to powinien od tego momentu płacić podatek od nieruchomości.

Zgodnie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa, organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu m.in. stwierdzenie formalnej poprawności złożonych deklaracji podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Organy podatkowe pierwszej instancji mogą również przeprowadzać kontrolę podatkową u podatników, na mocy art. 281 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego.

W trakcie czynności kontrolnych RIO w Łodzi przedłożono kontrolującym oświadczenie podatników, z których wynikało, że grunty wykazane przez spółki w deklaracjach na podatek rolny nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

3. Podatnik nr (...) <sup>10</sup> w deklaracji na rok 2018 wykazał grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni 2.267 m<sup>2</sup>. Z wypisów z rejestru gruntów wynikało, że spółka jest właścicielem działki (...) <sup>11</sup> o powierzchni 1.463 m<sup>2</sup> (RV i RVI). Z załącznika do deklaracji wynikało, że w powierzchni gruntów i budynków opodatkowanych wg stawek najwyższych ujęto również powierzchnię: [1] 801 m<sup>2</sup> – część działki (...) <sup>12</sup> o powierzchni łącznej 1.602 m<sup>2</sup> (wg wypisu z rejestru gruntów działka jest własnością Gminy Działoszyn pozostającą w użytkowaniu wieczystym PPUP Poczty Polskiej) wraz z posadowionym na niej budynkiem o charakterze technicznym o powierzchni użytkowej 339 m<sup>2</sup> oraz [2] 3 m<sup>2</sup> – posiadacz zależny gruntów pod infrastrukturę techniczną (brak numerów działek a tym samym informacji w zakresie klasyfikacji gruntów). W deklaracji na rok 2019 podatnik zmniejszył powierzchnię gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej o 3 m<sup>2</sup>, a przedmiotową powierzchnię wykazał w powierzchni gruntów pozostałych.

---

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

<sup>11</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>12</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.

Należy podkreślić, że wypis z rejestru gruntów dla działki (...) <sup>13</sup> wg stanu na dzień 5 marca 2020 roku wskazuje jako użytkownika wieczystego w udziale 1/1 PPUP Poczta Polska SA. Wobec powyższego, zakładając rzetelność tych danych, działka (...) <sup>14</sup> wraz z posadowionymi na niej naniesieniami w postaci budynku eksploatacyjnego powinna być wykazana w całości w deklaracjach składanych przez użytkownika wieczystego gruntu w pozycji gruntów oraz budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - podatnikiem podatku od nieruchomości jest właściciel, współwłaściciel, użytkownik wieczysty nieruchomości lub obiektów budowlanych. Do grona podatników ustawa zaliczyła także posiadaczy samoistnych a także posiadaczy zależnych nieruchomości, co do nieruchomości Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Podatnikami są także jednostki organizacyjne Agencji Własności Rolnej Skarbu Państwa i jednostki organizacyjne Lasów Państwowych, faktycznie władający nieruchomościami lub obiektami budowlanymi.

Stosownie do art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa - organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających mających na celu m.in. stwierdzenie formalnej poprawności złożonych deklaracji podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Ponadto, zgodnie z art. 274a § 2 ww. ustawy w razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

4. Podatnik (osoba prawna) (...) <sup>15</sup> w deklaracjach za lata 2018-2019 wykazał grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej o powierzchni 41.277 m<sup>2</sup>. Według wypisów z rejestru gruntów spółka jest właścicielem i użytkownikiem wieczystym gruntów o łącznej powierzchni 38.915 m<sup>2</sup>. Z załącznika do złożonych deklaracji wynikało, że wykazana przez podatnika różnica w powierzchni gruntów 2.362 m<sup>2</sup> to „grunty obce”, które nie zostały zidentyfikowane (podatnik nie potrafił wskazać nr działek).

Przedłożone dokumenty (załącznik do deklaracji) nie określają zatem jednoznacznie właściciela gruntów, w zakresie gruntów wykazanych jako „grunty obce”. Spółka wykorzystująca grunty osoby fizycznej lub osoby prawnej do prowadzenia działalności gospodarczej nie jest w ich zakresie podatnikiem. Z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, wynika

---

<sup>13</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>14</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>15</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.

że to właściciel nieruchomości płaci podatek od gruntu wykorzystywanego przez przedsiębiorcę.

5. Podatnik (osoba fizyczna) (...) <sup>16</sup> zgodnie z wypisami z rejestru gruntów jest właścicielem gruntów o łącznej powierzchni 0,4908 ha, w tym 0,0218 ha stanowią grunty pod wodami powierzchniowymi stojącymi (Ws). Powierzchnia tych gruntów została wykazana przez podatnika, jak również ujęta przez organ podatkowy jako powierzchnia gruntów pozostałych i ujęta w decyzjach na lata 2018-2019 wg wyliczenia:  $218 \text{ m}^2 \times 0,06 \text{ zł} = 13,08 \text{ zł}$ .

W ww. decyzjach nieprawidłowo określono powierzchnię oraz stawkę podatku dla części (0,0218 ha) działki, która zgodnie z ewidencją gruntów i budynków stanowi grunt pod wodami powierzchniowymi stojącymi oznaczony symbolem Ws. Do wymiaru podatku przyjęto powierzchnię w m<sup>2</sup> według stawki dla gruntów pozostałych (sposób wyliczenia wskazany powyżej). Natomiast – zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - rada gminy, w drodze uchwały, określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie od gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych – 4,63 zł (2018 rok) i 4,71 zł (2019 rok) od 1 ha powierzchni. Uchwałami w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości na lata 2018-2019 Rada Miejska w Działoszynie ustaliła stawkę lokalną dla gruntów pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych od 1 ha powierzchni w kwocie 2,02 zł. Wobec powyższego podatek od nieruchomości dla przedmiotowego gruntu powinien stanowić kwotę wg wyliczenia:  $0,0218 \text{ ha} \times 2,02 = 0,04 \text{ zł}$ . Zatem zawyżono podatek od nieruchomości dla przedmiotowego gruntu o kwotę  $\approx 13 \text{ zł}$  rocznie (stawki podatku w roku 2019 nie uległy zmianie). Z informacji uzyskanych od Naczelnika Wydziału Podatków, Opłat i Gospodarki Odpadami Komunalnymi wynikało, że na rok 2020 zaplanowano u podatnika (...) <sup>17</sup> kontrolę podatkową.

6. W kontrolowanym okresie, przypis zobowiązania podatku od nieruchomości następował w dacie wydania decyzji, przed skutecznym jej doręczeniem (przypis następował zbyt wcześnie). Zgodnie z art. 21 § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania.
7. W załączniku nr 5 do uchwały nr XV/107/15 w sprawie określenia stawek podatku od środków transportowych, Rada Miejska określiła wysokość stawek rocznych podatku od przyczep i naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton do 12 ton, w zależności od jego wieku oraz jego wpływu na środowisko naturalne. Różnicując stawki w zależności od spełnienia przez te pojazdy wymaganych przepisami norm czystości spalin Euro, Rada Miejska określiła niższe stawki dla pojazdów silnikowych spełniających normy czystości spalin Euro lub posiadających

---

<sup>16</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>17</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.

instalację gazową, wyższe natomiast dla pojazdów pozostałych, tj. niespełniających norm dotyczących poziomu emisji spalin.

Następnie uchwałą nr XXX/205/16 z dnia 28 grudnia 2016 roku Rada Miejska w Działoszynie zmieniła uchwałę nr XV/107/15 z dnia 30 listopada 2015 roku, w tym załącznik nr 5 w zakresie opodatkowania przyczep lub naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton i poniżej 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego. Wymienioną uchwałą zmieniającą usunięto z załącznika nr 5 zapis „Pojazd silnikowy spełnia normy czystości spalin EURO lub posiada instalację gazową”. Jednocześnie pozostawiono po dwie stawki podatku w odniesieniu do wieku pojazdu, licząc od roku produkcji pojazdu.

Jeden z podatników, opisanych w protokole kontroli, w deklaracji na 2018 rok zadeklarował do opodatkowania przyczepę (...) <sup>18</sup>, rok produkcji 2017, kwota podatku 514 zł. W deklaracji na 2019 rok podatnik zadeklarował do opodatkowania przyczepę (...) <sup>19</sup>, rok produkcji 2008 (przekreślono 2010 rok), kwota podatku 514 zł. Podatnik dokonał wpłaty podatku za lata 2018-2019 w zadeklarowanych kwotach. W ewidencji podatkowej dla roku 2018 przyjęto stawkę 514 zł, a dla roku 2019 – stawkę 569 zł. Z przedłożonych kontrolującym dokumentów wynikało, że pojazd został wyprodukowany w 2017 roku.

Zgodnie z uchwałą Rady Miejskiej - przyczepa powinna być opodatkowana według kryterium do 10 lat łącznie licząc od roku produkcji pojazdu. Z tym, że w ww. uchwale obowiązywały dla kontrolowanego okresu dwie stawki dla tego typu przyczepy (tj. stawka podatku 459 zł i 514 zł dla przyczep lub naczep, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają DMC od 7 ton i poniżej 12 ton do 10 lat łącznie, licząc od roku produkcji pojazdu oraz powyżej 10 lat licząc od roku produkcji pojazdu – stawki 514 zł i 569 zł). Zatem z uwagi na brak możliwości jednoznacznego określenia stawki zarówno w 2018, jak i w 2019 roku wątpliwości dotyczące opodatkowania ww. przyczepy powinny zostać rozstrzygnięte na korzyść podatnika, stosownie do art. 2a ustawy Ordynacja podatkowa, który stanowi, że niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika.

8. Wystąpiły przypadki - opisane w protokole kontroli - złożenia deklaracji i korekt deklaracji na podatek od środków transportowych (DT-1) z opóźnieniem. Zgodnie z art. 9 ust. 6 pkt 1 i 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - osoby prawne będące właścicielami środków transportowych są obowiązane składać, w terminie do dnia 15 lutego właściwemu organowi podatkowemu, deklaracje na podatek od środków transportowych na dany rok podatkowy, sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru, a jeżeli obowiązek podatkowy powstał po tym dniu - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku oraz

---

<sup>18</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>19</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.

odpowiednio skorygować deklaracje w razie zaistnienia okoliczności mających wpływ na powstanie lub wygaśnięcie obowiązku podatkowego, lub zmianę miejsca zamieszkania, lub siedziby - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych okoliczności.

9. Podatnicy w licznych przypadkach składali niekompletne deklaracje DT-1 (brak danych niezbędnych do obliczenia podatku – DMC, DMCZP, liczby osi, rodzaju zawieszenia), bądź podawali sprzeczne dane w zakresie pojazdu w deklaracjach na lata 2018-2019.

Przykładowo, w deklaracjach na podatek od środków transportowych złożonych przez podatnika nr konta (...) <sup>20</sup> zabrakło informacji o dacie nabycia czterech pojazdów, daty czasowego wycofania z ruchu jednego z pojazdów, w przypadku samochodu ciężarowego natomiast uzupełniono DMCZP zamiast DMC (w trakcie kontroli ustalono, że DMC pojazdu to 17 ton). Podatnik nr konta (...) <sup>21</sup> – w deklaracjach na lata 2018-2019 zadeklarował podatek w kwocie 917 zł od autobusu, rok produkcji 2008 (przekreślono datę 2010 rok), liczba miejsc do siedzenia 16, wpływ pojazdu silnikowego na środowisko naturalne (na deklaracji widoczne zakorektorowane Euro 4). Podatnik dokonał wpłaty podatku zgodnie ze złożonymi deklaracjami. W trakcie kontroli przedłożono kontrolującemu dokumenty, z których wynikało, że pojazd wyprodukowano w 2010 roku.

Wskazane w protokole kontroli braki czy też błędy w złożonych deklaracjach dotyczące kontrolowanego okresu, świadczą o nieprzestrzeganiu przez organ podatkowy art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. Przepis ten nakłada na organy podatkowe pierwszej instancji obowiązek dokonywania czynności sprawdzających mających na celu: sprawdzenie terminowości składania deklaracji i wpłacania podatków, stwierdzenie formalnej poprawności, ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Przestrzeganie wskazanych uregulowań prawnych pozwoliłoby organowi podatkowemu stwierdzić, że deklaracja zawiera błędy, omyłki bądź jest niezgodna z ustalonymi wymaganiami.

10. W wymienionych w protokole kontroli decyzjach określających wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od środków transportowych nie wskazano daty nabycia pojazdów, która jest niezbędna do prawidłowego określenia momentu powstania obowiązku podatkowego, od którego z kolei zależy wysokość podatku. W świetle art. 210 § 1 i 4 ustawy Ordynacja podatkowa, uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności.

## **W zakresie realizacji dochodów z majątku**

---

<sup>20</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>21</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.

1. W przypadku dwóch nieruchomości: [1] działka nr 3113/2, o powierzchni 0,2300 ha, położona w obrębie nr 12 Działoszyn (miasto), [2] działka nr 238, o powierzchni 0,0265 ha, położona w obrębie nr 4 Działoszyn (miasto), termin na złożenie wniosku dla osób, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości określony w wykazie był krótszy niż 6 tygodni, co stanowiło naruszenie art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 65 ze zm.), który mówi, że wyznaczony termin złożenia wniosku nie może być krótszy niż 6 tygodni, licząc od dnia wywieszenia wykazu.
2. W przypadku sprzedaży nieruchomości: [1] działka nr 3113/2, o powierzchni 0,2300 ha, położona w obrębie nr 12 Działoszyn (miasto), [2] działka nr 43/2, o powierzchni 0,1143 ha, położona w 2 obrębie miasta Działoszyn, [3] działka nr 284, o powierzchni 0,0467 ha, położona w 2 obrębie miasta Działoszyn, informacji o wywieszeniu wykazu nieruchomości w siedzibie Urzędu nie zamieszczono w prasie lokalnej o zasięgu co najmniej powiatowym, co stanowiło naruszenie art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Zgodnie z tym przepisem - właściwy organ sporządza i podaje do publicznej wiadomości wykaz nieruchomości przeznaczonych do zbycia lub oddania w użytkowanie, najem, dzierżawę lub użyczenie. Wykaz ten wywiesza się na okres 21 dni w siedzibie właściwego urzędu, a także zamieszcza się na stronach internetowych właściwego urzędu. Starosta, wykonujący zadanie z zakresu administracji rządowej, przekazuje wykaz wojewodzie, w celu jego zamieszczenia na stronie podmiotowej wojewody w Biuletynie Informacji Publicznej przez okres 21 dni. Informację o zamieszczeniu wykazu właściwy organ podaje do publicznej wiadomości przez ogłoszenie w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość.
3. W przypadku sprzedaży nieruchomości: [1] działka nr 3113/2, o powierzchni 0,2300 ha, położona w obrębie nr 12 Działoszyn (miasto), [2] działka nr 238, o powierzchni 0,0265 ha, położona w 4 obrębie miasta Działoszyn [3] działka nr 43/2, o powierzchni 0,1143 ha obręb 2 miasta Działoszyn kontrolującym jednostka nie dysponowała zawiadomieniami o wyznaczonym terminie sporządzenia umowy sprzedaży. Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami - organizator przetargu jest obowiązany zawiadomić osobę ustaloną jako nabywca nieruchomości o miejscu i terminie zawarcia umowy sprzedaży lub oddania w użytkowanie wieczyste nieruchomości, najpóźniej w ciągu 21 dni od dnia rozstrzygnięcia przetargu. Wyznaczony termin nie może być krótszy niż 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia.
4. Operat, który był podstawą ogłoszenia II przetargu na zbycie nieruchomości oznaczonej jako działka nr 3113/2, położonej w obrębie nr 12 Działoszyn (miasto) oraz operat, który był podstawą ogłoszenia przetargu na zbycie nieruchomości oznaczonej jako działka nr 365/1, położonej w 3 obrębie miasta Działoszyn - w chwili ogłoszenia o przetargu były już nieaktualne, gdyż upłynął rok od ich sporządzenia a nie dokonano ich aktualizacji, stosownie do art. 156 ust. 3 i 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Zgodnie z ww. przepisami - operat szacunkowy może być wykorzystywany do celu, dla którego został sporządzony, przez okres 12 miesięcy od daty jego sporządzenia, chyba że wystąpiły zmiany uwarunkowań prawnych lub istotne zmiany czynników, o których mowa w art. 154. Operat szacunkowy może być wykorzystywany po upływie okresu, o którym mowa w ust. 3, po potwierdzeniu jego aktualności przez rzeczoznawcę majątkowego. Potwierdzenie aktualności operatu szacunkowego następuje przez umieszczenie stosownej klauzuli w operacie szacunkowym przez rzeczoznawcę, który go sporządził, oraz dołączenie do

operatu szacunkowego analizy potwierdzającej, że od daty jego sporządzenia nie wystąpiły zmiany uwarunkowań prawnych lub istotne zmiany czynników, o których mowa w art. 154. Po potwierdzeniu aktualności operat szacunkowy może być wykorzystywany do celu, dla którego został sporządzony, w kolejnych 12 miesiącach, licząc od dnia upływu okresu, o którym mowa w ust. 3, chyba że wystąpią zmiany uwarunkowań prawnych lub istotne zmiany czynników, o których mowa w art. 154.

5. Kontrolującym nie przedłożono informacji o wyniku przetargu oraz o podaniu jej do publicznej wiadomości poprzez wywieszenie w siedzibie Urzędu, stosownie do § 12 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1490). Powyższa nieprawidłowość dotyczyła sprzedaży następujących nieruchomości: [1] działka nr 3113/2, położona w obrębie nr 12 Działoszyn (miasto), [2] działka nr 365/1, położona w 3 obrębie miasta Działoszyn, [3] działka nr 238, położona w 4 obrębie miasta Działoszyn.
6. Zarządzeniem nr 94/2018 z dnia 26 września 2018 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn podał do publicznej wiadomości wykaz obejmujący niezabudowaną nieruchomość gruntową oznaczoną nr 284, położoną w 2 obrębie miasta Działoszyńska, przeznaczoną do zbycia w drodze przetargu ustnego nieograniczonego. W wykazie określono cenę wywoławczą nieruchomości na kwotę 17.000,00 zł plus obowiązujący podatek VAT. Zarządzeniem nr 13/2019 z dnia 19 lutego 2019 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn ogłosił I przetarg ustny nieograniczony na dzień 26 marca 2019 roku na godz. 10.00, w siedzibie Urzędu. Cena wywoławcza 21.910 zł (w tym podatek VAT). Określono wadium w kwocie 2.200,00 zł, płatne najpóźniej do dnia 25 marca 2019 roku na rachunek wskazany w ogłoszeniu. Pomiędzy ceną wywoławczą określoną w wykazie (17.000 zł + podatek VAT), a ceną wywoławczą określoną w ogłoszeniu (21.910 zł brutto) wystąpiła różnica w wysokości 1.000 zł, tj. kwota 17.000 zł wraz z podatkiem VAT powinna wynieść 20.910 zł ( $17.000 \times 23\% = 3.910$  zł,  $17.000$  zł +  $3.910$  zł =  $20.910$  zł). Powyższe stanowiło naruszenie art. 38 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który określa między innymi, że w ogłoszeniu o przetargu podaje się informacje zamieszczone w wykazie oraz czas, miejsce i warunki przetargu, a w razie ogłoszenia kolejnego przetargu lub rokowań, również terminy przeprowadzenia poprzednich przetargów.
7. Zarządzeniem nr 13/2019 z dnia 19 lutego 2019 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn ogłosił I przetarg ustny nieograniczony na sprzedaż nieruchomości niezabudowanej oznaczonej nr 284, położonej w 2 obrębie miasta Działoszyńska, na dzień 26 marca 2019 roku, na godz. 10.00 w siedzibie Urzędu. Cena wywoławcza 21.910 zł (w tym podatek VAT). Określono wadium w kwocie 2.200,00 zł, płatne najpóźniej do dnia 25 marca 2019 roku na rachunek wskazany w ogłoszeniu. Termin wniesienia wadium został ustalony, w sposób który naruszał § 4 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości. Zgodnie z ww. przepisem - wyznaczony termin wniesienia wadium powinien być ustalony w taki sposób, aby umożliwił komisji przetargowej stwierdzenie, nie później niż 3 dni przed przetargiem, że dokonano wniesienia wadium. W przedmiotowym przetargu termin wniesienia wadium ustalono na 1 dzień przed terminem przetargu.
8. Zarządzeniem nr 13/2019 z dnia 19 lutego 2019 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn ogłosił I przetarg ustny nieograniczony na sprzedaż nieruchomości niezabudowanej oznaczonej nr 284, położonej w 2 obrębie miasta Działoszyńska



na dzień 26 marca 2019 roku, na godz. 10.00 w siedzibie Urzędu. Ogłoszenie zgodnie z zarządzeniem miało zostać wywieszane na tablicy ogłoszeń Urzędu oraz udostępnione na stronie internetowej jednostki. Kontrolującym nie przedłożono dokumentów potwierdzających, że ogłoszenie zostało zamieszczone na tablicy ogłoszeń, na stronie internetowej oraz w danej miejscowości w sposób zwyczajowo przyjęty. Stanowiło to naruszenie art. 38 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym - ogłoszenie o przetargu wywiesza się w siedzibie właściwego urzędu, a ponadto informację o ogłoszeniu przetargu podaje się do publicznej wiadomości w sposób zwyczajowo przyjęty w danej miejscowości, a także na stronach internetowych właściwego urzędu.

9. W 2019 roku Gmina realizowała czynności na podstawie ustawy z dnia 20 lipca 2018 roku o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 139). W zakresie objętym próbą kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości:
  - w czterech przypadkach stwierdzono rozbieżności pomiędzy kwotą opłaty za użytkowanie wieczyste w 2018 roku, a kwotą opłaty przekształceniowej ustalonej na 2019 rok (różnice: 1,07 zł, 1,06 zł, 0,85 zł, i 0,84 zł). Powyższe różnice wynikały z nieprawidłowo ustalonej kwoty opłaty za użytkowanie wieczyste w latach wcześniejszych. Kwota opłaty przekształceniowej została ustalona prawidłowo;
  - w przypadku dwóch współużytkowników jednego mieszkania kontrolującym nie przedłożono pism informujących o wysokości opłaty jednorazowej i o wysokości przysługującej bonifikaty, pomimo zgłoszenia przez współużytkowników zamiaru wniesienia opłaty jednorazowej z wnioskiem o udzielenie bonifikaty, zgodnie z art. 7 ust. 8 pkt 2 ustawy o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów;
  - w trzech przypadkach zaświadczenie potwierdzające wniesienie opłaty jednorazowej za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego gruntu na cele mieszkaniowe w prawo własności zostało wydane (lub doręczone) w terminie dłuższym niż 30 dni od dnia wniesienia opłaty jednorazowej, co stanowiło naruszenie art. 7 ust. 9 ustawy o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów.
10. W skontrolowanych przypadkach opłata za użytkowanie wieczyste zasadniczo była aktualizowana w 2006 roku tj. 14 lat temu, a w jednym przypadku nie była aktualizowana od jego ustanowienia w 1993 roku (tj. od 27 lat). Ponadto, w jednym przypadku wykonano operat szacunkowy w 2015 roku, lecz nie zaktualizowano opłaty, pomimo iż różnica w wysokości opłaty wyniosła ok. 1.100 zł. Kontrolowana jednostka powinna przeanalizować możliwości dokonania aktualizacji opłat, gdyż w obecnym stanie prawnym w użytkowaniu pozostały już jedynie nieruchomości, które nie są przeznaczone na cele mieszkaniowe, co znacznie zawęży ilość nieruchomości, w stosunku do których opłata może podlegać aktualizacji. Stosownie do art. 77 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami - opłata z tytułu użytkowania wieczystego może być aktualizowana nie częściej niż 3 lata, jeżeli wartość tej nieruchomości uległa zmianie. Ponadto, w przypadku nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste na cele mieszkaniowe przepis stosuje się w okresie 5 lat, licząc od dnia zawarcia umowy o oddanie nieruchomości w użytkowanie wieczyste.

11. Kontrolujące ustaliły, że opłata za użytkowanie wieczyste działek Spółdzielni Mieszkaniowej „Nad Wartą” była w poszczególnych latach: [1] 2009-2013 zawyżona o 0,52 zł rocznie x 5 lat = 2,60 zł, [2] 2014-2018 zaniżona 31,03 zł rocznie (13,10 zł + 10,81 zł + 7,66 zł - 0,52 zł - 0,02 zł (różnice groszowe z zaokrągleniem)) x 5 lat = 155,15 zł. Łącznie w latach 2009-2018 opłata została zaniżona o kwotę 152,55 zł (155,15 zł - 2,60 zł). Przyczyny nieprawidłowości zostały szczegółowo opisane w protokole kontroli.
12. W dniu 21 stycznia 2020 roku do Urzędu Miasta i Gminy w Działoszynie wpłynęła skarga skierowana do Burmistrza dotycząca sposobu przeprowadzenia przetargu na dzierżawę Regionalnego Ośrodka Turystyki i Rekreacji w Działoszynie. W skardze określono, że zgodnie z informacją zamieszczoną w Biuletynie Informacji Publicznej przetarg miał się odbyć w dniu 20 stycznia 2020 roku o godz. 10.00 w sali konferencyjnej Urzędu Miasta i Gminy Działoszyn (nie podano numeru sali). W dniu 22 stycznia 2020 roku Burmistrz przekazał skargę Komisji Skarg, Wniosków i Petycji Rady Miejskiej w Działoszynie. Komisja Skarg, Wniosków i Petycji Rady Miejskiej w Działoszynie na posiedzeniu w dniu 23 stycznia 2020 roku rozpatrzyła powyższą skargę. Pismem OSO.I.0003.I.2020 z dnia 23 stycznia 2020 roku Komisja Skarg, Wniosków i Petycji Rady Miejskiej w Działoszynie poinformowała Burmistrza, że skarga jest zasadna i przekazała wnioski sformułowane na posiedzeniu w dniu 23 stycznia 2020 roku. Komisja wnioskowała m. in. o unieważnienie przetargu. Zgodnie z wnioskiem Komisji Burmistrz poinformował skarżącego, że przetarg, który odbył się w dniu 20 stycznia 2020 roku zostanie unieważniony, a o terminie następnego zostanie on poinformowany. W związku z faktem, że Burmistrz skierował skargę do Komisji Skarg, Wniosków i Petycji Rady Miejskiej w Działoszynie należy przyjąć, iż uznał ją jako skargą na swoje działanie, a zatem rozpatrzenie takiej skargi powinno się zakończyć podjęciem uchwały przez Radę Miejską w tym zakresie. Kontrolującym nie przedłożono uchwały Rady Miejskiej w Działoszynie w sprawie rozpatrzenia przedmiotowej skargi. Powyższe działanie stanowiło naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 15 w zw. z art. 18b ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 713 ze zm.). Zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 15 ustawy - do kompetencji rady gminy należy podejmowanie uchwał w innych sprawach zastrzeżonych ustawami do jej kompetencji. Natomiast stosownie do art. 18b ustawy - rada gminy rozpatruje skargi na działania wójta i gminnych jednostek organizacyjnych; wnioski oraz petycje składane przez obywateli; w tym celu powołuje komisję skarg, wniosków i petycji. Właściwość rady gminy do rozpatrzenia skargi na działanie wójta gminy określa także art. 229 pkt 3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 roku Kodeks postępowania administracyjnego (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 256 ze zm.).
13. W wyniku kontroli ustalono, że dwóch najemców nie opodatkowało podatkiem od nieruchomości w okresie trwania umowy przedmiotu umowy, co spowodowało uszczuplenie środków publicznych w kwotach: [1] w latach 2017-2019 - 289 zł (najemca złożył deklarację na podatek od nieruchomości w trakcie kontroli RIO), z tytułu nowej umowy zawartej w 2019 roku, najemca nie złożył deklaracji a kontrolujące nie mogły ustalić podstawy opodatkowania z uwagi na brak w umowie wynajmowanej powierzchni, [2] w latach 2019-2020 - 325 zł (najemca złożył deklarację na podatek od nieruchomości w trakcie kontroli RIO).
14. Oddając w najem lokale użytkowe, bądź w dzierżawę grunty na rzecz najemców/dzierżawców - w przypadkach przyjętych jako próba kontroli - jednostka nie zachowała procedury oddania nieruchomości w najem lub

dzierżawę, w zakresie obowiązku podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę, stosownie do wymogu określonego w art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

15. W przypadku jednego z najemców nie przedłożono kontrolującym dokumentów potwierdzających podjęcie dalszych (innych niż wezwania do zapłaty) czynności windykacyjnych w odniesieniu do zaległości dłużnika za okres lipiec 2014 – grudzień 2019 roku, na łączną kwotę 6.714,76 zł (opłata miesięczna 129,13 zł). Zaniechanie prowadzenia dalszej windykacji należności za okres lipiec 2014 – grudzień 2016 roku, doprowadziło do przedawnienia roszczeń na kwotę 3.873,90 zł. Należy mieć na uwadze, że niepodejmowanie czynności windykacyjnych może przyczynić się do przedawnienia należności z tytułu czynszu. Zgodnie z art. 118 ustawy w dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r., poz. 1145 ze zm.) - termin przedawnienia do dnia 8 lipca 2018 roku wynosił 10 lat, a dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 3 lata. Od dnia 9 lipca 2018 roku przepis art. 118 Kodeksu cywilnego brzmi - jeżeli przepis szczególny nie stanowi inaczej, termin przedawnienia wynosi sześć lat, a dla roszczeń o świadczenia okresowe oraz roszczeń związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - trzy lata. Jednakże koniec terminu przedawnienia przypada na ostatni dzień roku kalendarzowego, chyba że termin przedawnienia jest krótszy niż dwa lata. Należy mieć na uwadze, że warunkiem skutecznego dochodzenia należności budżetowych jest niedopuszczenie do ich przedawnienia. Aby zapewnić przerwanie biegu przedawnienia roszczeń, należy m.in. dochodzić zaległych kwot w drodze postępowania sądowego. W odniesieniu do należności o charakterze cywilnoprawnym instytucja przedawnienia została zawarta w przepisach art. 117 i następnym ustawy Kodeks cywilny. Zgodnie z art. 117 § 2<sup>1</sup> ww. ustawy, po upływie terminu przedawnienia, ten przeciwko komu przysługuje roszczenie, może uchylić się od jego zaspokojenia, chyba że zrzeka się korzystania z zarzutu przedawnienia. Jednak zrzeczenie się zarzutu przedawnienia przed upływem terminu jest nieważne. Po upływie terminu przedawnienia nie można domagać się zaspokojenia roszczenia przysługującego przeciwko konsumentowi. Upływ terminu przedawnienia powoduje zatem niemożność przymusowego dochodzenia świadczenia – w przypadku podniesienia przez dłużnika zarzutu przedawnienia. Zobowiązanie istnieje nadal i dłużnik może je spełnić dobrowolnie. Ponadto stosownie do art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych - jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania.

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

1. W zakresie wieloletniej prognozy finansowej na lata 2019 -2030 stwierdzono, że kontrolowana jednostka nie dokonała na koniec 2019 roku aktualizacji prognozy na 2020 rok w zakresie dochodów i wydatków bieżących. Z zaplanowanych na 2020 rok wartości wynikało, że w 2020 roku nastąpi ponad 7% spadek dochodów bieżących oraz ponad 17% spadek wydatków bieżących w stosunku do wartości z 2019 roku.

Mając na uwadze art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, wydatki i dochody bieżące powinny być planowane z zachowaniem wymogu realistyczności. Realistyczność prognozy należy rozumieć jako możliwość weryfikacji przyjętych parametrów finansowych w oparciu np. o przyjęte strategie, zakładane wskaźniki. Wytyczne dotyczące założeń makroekonomicznych na potrzeby prognoz finansowych aktualizowane są okresowo na stronie internetowej Ministerstwa Finansów. Oprócz tego o realistyczności prognozowanych parametrów decydują, np. w przypadku prognozowania zmniejszenia wydatków bieżących – decyzje skutkujące zmianą sposobu wykonywania zadań publicznych, czy też decyzje wprowadzające zmiany organizacyjne w strukturze samorządu (np. likwidacja jednostek organizacyjnych).

Należy mieć na uwadze, że planowana wysokość dochodów i wydatków bieżących przekłada się na wielkość obliczanego na ich podstawie indywidualnego dopuszczalnego wskaźnika spłaty zobowiązań (art. 243 ustawy o finansach publicznych) w poszczególnych latach.

2. W dniu 30 stycznia 2019 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn przy kontrasygnacie Skarbnika Miasta i Gminy podpisał umowę nr 272.2.2.2019 z firmą Przedsiębiorstwo Projektowo-Wykonawcze NIWELLA s.c. Wiesław Paźgier i Andrzej Paźgier, na opracowanie projektu architektoniczno-budowlanego dostosowującego przebudowę drogi w m. Posmykowizna do postanowienia nr 31/2018 z dnia 16 maja 2018 roku Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego w Pajęcznie - z terminem wykonania do dnia 30 lipca 2019 roku i za wynagrodzeniem na kwotę brutto 60.762,00 zł, płatnym w terminie do 30 dni po wykonaniu i przekazaniu zamawiającemu projektów wraz z zatwierdzonym zgłoszeniem lub uzyskaną decyzją o pozwoleniu na budowę oraz dostarczeniu prawidłowo wystawionej faktury. Do ww. umowy podpisane zostały aneksy nr 1, nr 2 i nr 3, na mocy których zmieniono termin wykonania przedmiotu umowy oraz zasady wypłacenia wynagrodzenia za wykonane prace. Aneksem nr 2 podpisanym w dniu 7 sierpnia 2019 roku zmieniono termin opracowania kompletnej dokumentacji projektowej na dzień 31 lipca 2020 roku. Aneksem nr 3 podpisanym w dniu 16 września 2019 roku zmieniono zasady wypłaty wynagrodzenia za prace projektowe. Wynagrodzenie wypłacone zostanie w 3 etapach: 1) I etap 65% wartości zamówienia – po wykonaniu prac projektowych dotyczących I i III odcinka drogi w m. Posmykowizna oraz po dostarczeniu odpowiednich projektów do Zamawiającego, 2) II etap – 30% wartości zamówienia – po wykonaniu prac projektowych dotyczących odcinka II drogi w m. Posmykowizna oraz po dostarczeniu odpowiednich projektów do zamawiającego, 3) III etap – 5% wartości zamówienia – po uzyskaniu zezwolenia na realizację inwestycji drogowej. Dokumentacja projektowo-kosztorysowa dotycząca I i III odcinka drogi w m. Posmykowizna (projekt naprawczy – przebudowa drogi) została przekazana protokolarnie w dniu 20 września 2019 roku. Za wykonane prace projektowe (I etap) Projektant wystawił fakturę nr 32/2019 z dnia 20 września 2019 roku na kwotę 39.495,30 zł (65% wartości zamówienia), zapłaconą przelewem w dniu 9 października 2019 roku. Dokumentacja projektowo-kosztorysowa dotycząca II odcinka drogi w m. Posmykowizna (projekt rozbudowy drogi na podstawie ustawy z dnia 10 kwietnia 2003 roku o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych) została przekazana protokolarnie w dniu 23 grudnia 2019 roku. Za wykonane prace projektowe (II etap) projektant wystawił fakturę nr 49/2019 z dnia 23 grudnia 2019 roku na kwotę 18.228,60 zł (30% wartości zamówienia), zapłaconą przelewem w dniu 24 grudnia 2019 roku.

Z ww. umowy z dnia 30 stycznia 2019 roku, zmienionej aneksami nr 1, nr 2 i nr 3 wynikało, że wydatki związane z realizacją przedmiotu umowy wykroczyły poza rok budżetowy 2019 o kwotę 3.939,10 zł, w tym: o kwotę 3.038,10 zł z tytułu wykonania dokumentacji projektowej (5% wynagrodzenia umownego płatnego po uzyskaniu pozwolenia na budowę) i o kwotę 900,00 zł za nadzór autorski.

Wskazać należy, że wykonanie przedmiotu umowy w części związane było z koniecznością realizacji „Rozbudowy drogi w m. Posmykowizna” na podstawie „specustawy<sup>22</sup>” (fragment drogi nie objęty projektem naprawczym), w związku z decyzją organu nadzoru budowlanego. Opracowanie projektu budowlanego „Rozbudowa drogi w m. Posmykowizna” stanowiło wstęp do przewidzianego do realizacji przedsięwzięcia rozbudowy drogi. Pomimo że takie przedsięwzięcie wstępnie zostało podjęte, poprzez zlecenie opracowania dokumentacji projektowej, a wydatki z tym związane przekroczyły rok budżetowy – nie wprowadzono ww. zadania do wykazu przedsięwzięć zawartych w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej na lata 2019-2030. Powyższe stanowiło naruszenie art. 226 ust.3 i 4 ustawy o finansach publicznych.

### **W zakresie dotacji na rzecz organizacji pozarządowych**

1. W komisji konkursowej, powołanej przez Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn zarządzeniem nr 6/2019 z dnia 29 stycznia 2019 roku do przeprowadzenia postępowania konkursowego w sprawie wyboru ofert na realizację w formie wsparcia zadań publicznych przez jednostki spoza sektora finansów publicznych w zakresie ochrony i promocji zdrowia oraz prewencji schorzeń cywilizacyjnych w 2019 roku, nie uczestniczył żaden z przedstawicieli organizacji pozarządowej.

Ustalono, że Burmistrz Miasta i Gminy nie ogłosił naboru na członka komisji konkursowej z organizacji pozarządowych. Zgodnie z art. 15 ust. 2d ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jednolity Dz.U. z 2020 r., poz. 1057) - w skład komisji konkursowej wchodzi osoby wskazane przez organizacje pozarządowe lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, z wyłączeniem osób wskazanych przez organizacje pozarządowe lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, biorące udział w konkursie. Natomiast w świetle art. 15 ust. 2da ustawy - komisja konkursowa może działać bez udziału osób wskazanych przez organizacje pozarządowe lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, jeżeli: 1) żadna organizacja nie wskaże osób do składu komisji konkursowej lub 2) wskazane osoby nie wezmą udziału w pracach komisji konkursowej, lub 3) wszystkie powołane w skład komisji konkursowej osoby podlegają wyłączeniu na podstawie art. 15 ust. 2d lub art. 15 ust. 2f.

2. W umowach o wsparcie realizacji zadań publicznych z zakresu ochrony i promocji zdrowia oraz prewencji schorzeń cywilizacyjnych, zawartych ze Stowarzyszeniem Abstynentów Klubu KROKUS w Działoszynie i z Międzyszkolnym Uczniowskim Klubem Sportowym MEDUZA w Pajęcznie zawarto m.in. zapisy: [1] przekazanie kolejnej transzy dotacji nastąpi po złożeniu sprawozdania częściowego i zaakceptowaniu przez zleceniodawcę pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym rozliczenia z poprzedniej transzy dotacji (§3 ust. 4 umowy), [2] zleceniodawca może wezwać

---

<sup>22</sup> Ustawa z dnia 10 kwietnia 2003 roku o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji na drogach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1474 ze zm.).

zleceniobiorcę do złożenia sprawozdania częściowego z wykonywania zadania publicznego według wzoru stanowiącego załącznik do rozporządzenia Ministra Rodziny i Polityki Społecznej z dnia 17 sierpnia 2016 roku w sprawie wzorów ofert i ramowych wzorów umów dotyczących realizacji zadań publicznych oraz wzorów sprawozdań z wykonania tych zadań, w terminie 30 dni od dnia doręczenia wezwania (§8 ust.1 umowy).

Zawarte w umowach postanowienia o powyższej treści wskazywały na brak spójności w ich zapisach ponieważ, z jednej strony zleceniodawca uzależniał wypłatę II transzy dotacji od złożenia przez zleceniobiorcę sprawozdania częściowego i rozliczenia się z przekazanej transzy dotacji, a z drugiej strony (w innym miejscu umowy) zastrzegł jedynie sobie prawo do wezwania zleceniobiorcy do złożenia sprawozdania częściowego.

3. Na podstawie przedłożonych przez Stowarzyszenie Abstynentów Klubu KROKUS sprawozdań częściowych oraz sprawozdania końcowego z realizacji zadania publicznego i rozliczenia dotacji stwierdzono:
  - sprawozdania częściowe i sprawozdanie końcowe sporządzone zostały z pominięciem niektórych istotnych elementów, wynikających ze wzoru sprawozdań z realizacji zadania publicznego, stanowiącego załącznik do rozporządzenia Ministra Rodziny, Pracy, Polityki Społecznej z dnia 17 sierpnia 2016 roku w sprawie wzorów ofert i ramowych wzorów umów dotyczących realizacji zadań publicznych oraz wzorów sprawozdań z wykonania tych zadań. W części II sprawozdań z realizacji zadania publicznego pn. „Sprawozdanie z wykonania wydatków – rozliczenie ze względu na rodzaj kosztów” podano jedynie ogólny koszt całkowity zadania w okresie sprawozdawczym, w tym: pokryty z dotacji i z innych środków finansowych, a brak było wyspecyfikowanych kosztów w układzie rodzajowym wynikających ze złożonej oferty, stanowiącej załącznik do umowy (z podziałem na źródła finansowania), a także faktycznie poniesionych kosztów wg rodzajów, również z podziałem na źródła finansowania. Zestawienie faktur/rachunków sporządzone odrębnie na potwierdzenie wydatkowania środków pokrytych z dotacji nie zawierało: daty wystawienia faktury/rachunku; nr pozycji kosztu rodzajowego wg oferty, do której wydatek został przypisany;
  - zleceniobiorca dokonał zwrotu niewykorzystanej części I transzy dotacji w kwocie 151,30 zł w dniu 29 sierpnia 2019 roku oraz po zakończeniu zadania zwrotu niewykorzystanej II transzy dotacji w kwocie 0,49 zł. Wskazać należy, że zwrot niewykorzystanej kwoty dotacji po rozliczeniu każdej transzy dotacji był niezgodny z zawartą umową. W świetle zawartej umowy otrzymane środki finansowe (w formie dotacji) na realizację zadania publicznego zleceniobiorca był zobowiązany wykorzystać do dnia 31 grudnia 2019 roku, a niewykorzystaną w tym terminie kwotę zwrócić do dnia 31 stycznia następnego roku. Zwrot niewykorzystanej kwoty dotacji otrzymanej na realizację zadania publicznego powinien zatem nastąpić po rozliczeniu końcowym zleconego zadania publicznego. Nierozliczone środki finansowe z otrzymanej transzy dotacji mogły być przeznaczone na realizację zadania w późniejszym okresie, to jest do upływu terminu wskazanego w umowie jako termin wykorzystania dotacji.
4. Wobec braku w sprawozdaniu końcowym, złożonym przez Stowarzyszenie Abstynentów Klubu KROKUS, zestawienia kosztów w układzie rodzajowym inspektorzy RIO dokonali zestawienia faktur/rachunków i przypisania ich do poszczególnych rodzajów kosztów, przewidzianych do pokrycia z przyznanej dotacji na wsparcie realizacji zleconego zadania publicznego, a wynikających z przedłożonej oferty (po aktualizacji), stanowiącej załącznik do umowy.

W wyniku tych czynności ustalono, że: [1] na wynagrodzenie terapeuty wydatkowano kwotę 12.800,00 zł, w stosunku do planu na poziomie 8.000,00 zł (tj. 160% wykonania planu), [2] na wynagrodzenia psychologa wydatkowano kwotę 7.840,00 zł, w stosunku do planu na poziomie 13.440,00 zł (tj. 58,35% wykonania planu), [3] na materiały niezbędne do realizacji zadań kwotę 1.179,87 zł, w stosunku do planu na poziomie 500,00 zł (tj. 235,98% wykonania planu), [4] na szkolenia, konferencje, zjazdy, narady 0,00 zł, w stosunku do planu na poziomie 460,00 zł, [5] na obozy terapeutyczne, zloty 0,00 zł, w stosunku do planu na poziomie 600,00 zł, [6] na spotkania integracyjno-profilaktyczne, imprezy okolicznościowe kwotę 2.527,39 zł, w stosunku do planu na poziomie 2.000,00 zł (tj. 126,37% wykonania planu), [7] na delegacje na zawody tenisa stołowego kwotę 463,96 zł, w stosunku do planu na poziomie 0,00 zł, [8] na opłaty i prowizje bankowe kwotę 34,00 zł, w stosunku do planu na poziomie 0,00 zł. Powyższe wskazuje, że zleceniobiorca nie wywiązał się z warunku zawartego w umowie o wsparcie realizacji zadania publicznego, dotyczącego obowiązku wykonania zadania, zgodnie ze złożoną ofertą. Zrealizowane wydatki na poszczególne rodzaje kosztów nie pokrywały się z wydatkami zaplanowanymi w ofercie, co oznacza, że zleceniobiorca dowolnie, bez żadnych sankcji kształtował wydatki na poszczególne rodzaje kosztów, na co nie zezwalała mu zawarta umowa (umowa nie przewidywała modyfikacji poszczególnych rodzajów kosztów zadania). Natomiast ze strony zlecającego brak było rzetelnego rozliczenia realizatora zadania publicznego z przyznanej kwoty dotacji, pod kątem zgodności z zawartą umową. Niesprawdzenie czy wszystkie poniesione koszty mieszczą się w katalogu kosztów ujętych w ofercie spowodowało, że do rozliczenia dotacji zleceniobiorca uwzględnił kwotę 497,06 zł (delegacje, opłaty i prowizje bankowe) nie mieszczące się w katalogu kosztów przewidzianych do pokrycia z dotacji. Wydatek związany z wypłatą delegacji był przede wszystkim niezgodny z ogłoszeniem o konkursie ofert, w świetle którego z dotacji nie mogły być pokryte koszty delegacji służbowych związanych z realizacją zadania.

5. Wnioski o przyznanie dotacji na wsparcie projektu z zakresu rozwoju sportu w 2019 roku złożone przez: Ludowy Zespół Sportowy w Trębaczewie, 98-355 Działoszyn; KLUB BIEGACZA WARTA w Działoszynie, 98-355 Działoszyn oraz Klub Sportowy „WARTA” w Działoszynie, 98-355 Działoszyn (na etapie ich złożenia) nie spełniały wymogu formalnego, wynikającego z uchwały nr IX/76/11 Rady Miejskiej w Działoszynie z dnia 31 marca 2011 roku, określającej warunki i tryb finansowania zadań własnych Miasta i Gminy Działoszyn w zakresie sprzyjania rozwojowi sportu - ponieważ wnioskowana kwota dotacji przekraczała 90% kosztu całkowitego zadania. W żadnym ze złożonych wniosków przez stowarzyszenia nie została przedstawiona kalkulacja przewidywanych kosztów zadania (poza kwotą całkowitą), co było wymogiem wynikającym ze wzoru wniosku o dotację, stanowiącego załącznik nr 2 do uchwały Rady Miejskiej. Brak takiej kalkulacji uniemożliwiał ustalenie, czy przewidywane koszty do pokrycia z dotacji znajdowały się w katalogu kosztów, które mogły być pokrywane z dotacji, wymienionych w uchwale Rady Miejskiej.

Kontrolującym nie okazano do kontroli żadnych dokumentów na okoliczność sprawdzenia i oceny złożonych wniosków pod względem formalnym i merytorycznym, jak również pism wzywających stowarzyszenia do usunięcia wad lub uzupełnienia wniosku, zgodnie z postanowieniami § 8 ust.5 ww. uchwały Rady Miejskiej.

6. Do umowy z Klubem Sportowym „WARTA” wprowadzono zapis wynikający z § 13 ust.1 załącznika nr 1 do uchwały nr IX/76/11 Rady Miejskiej z dnia 31 marca 2011 roku „Warunki i tryb finansowania zadań własnych Miasta i Gminy Działoszyn w zakresie sprzyjania rozwojowi sportu” o treści: „Przewiduje się proporcjonalne pomniejszenie kwoty dotacji w przypadku zrealizowania zadania przy mniejszym niż wskazano we wniosku o dofinansowanie zaangażowaniu pozostałych środków na jego finansowanie”. Zapis ten był jednak zapisem „martwym” ponieważ we wniosku o dofinansowanie wnioskowano o dotację w wysokości 260.000,00 zł, która w całości miała pokryć przewidywany koszt zadania. Jednocześnie stwierdzono, że po przyznaniu przez Burmistrza kwoty dotacji, a przed podpisaniem umowy nie zażądano od Stowarzyszenia złożenia ostatecznego wniosku o realizację projektu, który powinien być integralnym elementem umowy (§10, ust.3 załącznika nr 1 do uchwały Rady Miejskiej). Potwierdzał to zapis w umowie, w której powołano się na wniosek złożony z dnia 5 października 2018 roku.
7. Sprawozdanie końcowe finansowe, złożone przez Klub Sportowy „WARTA” sporządzone zostało niezgodnie ze wzorem sprawozdania, stanowiącym załącznik nr 3 do wskazanej powyżej uchwały nr IX/76/11 Rady Miejskiej z dnia 31 marca 2011 roku. Sprawozdanie nie zawierało: [1] rozliczenia ze względu na rodzaj kosztów (wskazano w sprawozdaniu jakie rodzaje kosztów zostały poniesione z dotacji, ale nie podano ich w ujęciu kwotowym), [2] zbiorczego rozliczenia z całej kwoty otrzymanej dotacji ze względu na źródło finansowania (w sprawozdaniu zamieszczono odrębne zestawienia faktur i innych dowodów do poszczególnych transz dotacji i wskazano kwoty wydatkowane z dotacji i z innych źródeł). W dodatkowych informacjach sprawozdania zapisano, że dotacja podzielona była na 3 transze po 40.000,00 zł. Rozliczenie każdej transzy przedłożone do Urzędu Miasta było warunkiem otrzymania następnej. Powyższa informacja nie zmienia faktu, że sprawozdanie końcowe powinno dotyczyć całej otrzymanej kwoty dotacji (z ewentualnym rozbiem na wydatki poniesione w poprzednich okresach sprawozdawczych, w ostatnim okresie sprawozdawczym i narastająco).

### **W zakresie dotowania jednostek oświatowych**

1. W zakresie publikacji na stronie BIP informacji, o których mowa w art. 46 ustawy z dnia 26 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 17), stwierdzono iż przepis ten został naruszony poprzez brak publikacji statystycznej liczby dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju oraz uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, oraz braku publikacji aktualizacji podstawowej kwoty dotacji dokonanej na dzień 31 marca 2019 roku.
2. W zakresie prawidłowości ustalenia podstawowej kwoty dotacji w 2019 roku na dziecko w przedszkolu stwierdzono, że była Skarbnik Miasta i Gminy Działoszyn obliczyła tę wielkość na poziomie 613,99 zł, a po I aktualizacji w kwocie 614,54 zł. Według RIO - miesięczna dotacja na dziecko w niepublicznym przedszkolu na terenie gminy Działoszyn powinna wynosić 577,71 zł oraz po I aktualizacji 577,34 zł. Różnice odpowiednio w kwotach 36,28 zł i 37,20 zł (I aktualizacja) wynikały z niepomniejszenia wydatków bieżących przy obliczaniu podstawowej kwoty dotacji o: [1] subwencję na niepełnosprawne dzieci w przedszkolach gminnych w łącznej kwocie 97.712,80 zł (po aktualizacji 98.958,90 zł) w tym wagi: a) P59 (2018) - 0,00 zł, P64 (2019) - 0,00 zł, b) P60 (2018) - 33.936,22 zł, P65 (2019) - 34.576,00 zł, c) P61 (2018) - 63.191,58 zł, P66(2019) - 64.382,90 zł;



[2] subwencję na dzieci objęte wczesnym wspomaganie rozwoju w gminnych przedszkolach P57(2018) – 29.489,40 zł, P62 (2019) - 30.045,36 zł;  
[3] subwencję na uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w gminnych przedszkolach P55 (2018) – 166.755,51 zł, P60 (2019) – 169.899,33 zł. Jak również przy obliczeniach dotacji oraz I aktualizacji statystyczna liczba uczniów w przedszkolach publicznych Gminy Działoszyn nie została pomniejszona o statystyczną liczbę uczniów niepełnosprawnych w tych przedszkolach. Powyższe stanowiło naruszenie art. 12 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych.

Stosownie do art. 12 ust. 1 ww. ustawy - podstawowa kwota dotacji dla przedszkoli, jest rozumiana jako kwota wydatków bieżących zaplanowanych na rok budżetowy na prowadzenie przez gminę przedszkoli, z wyłączeniem przedszkoli specjalnych i przedszkoli, w których zaplanowane wydatki bieżące finansowane z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej przekraczają 50% ich zaplanowanych wydatków bieżących, pomniejszonych o: [1] zaplanowane na rok budżetowy w budżecie gminy opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego w tych przedszkolach, stanowiące dochody budżetu gminy, [2] zaplanowane na rok budżetowy w budżecie gminy opłaty za wyżywienie w tych przedszkolach, stanowiące dochody budżetu gminy, [3] sumę iloczynów odpowiednich kwot przewidzianych na rok budżetowy w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy na uczniów niepełnosprawnych z danymi rodzajami niepełnosprawności w przedszkolach oraz statystycznej liczby uczniów niepełnosprawnych z danymi rodzajami niepełnosprawności w tych przedszkolach, [4] zaplanowane na rok budżetowy w budżecie gminy wydatki bieżące finansowane z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej na prowadzenie tych przedszkoli, [5] iloczyn kwoty przewidzianej na rok budżetowy w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy na dziecko objęte wczesnym wspomaganie rozwoju w przedszkolu oraz statystycznej liczby dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju w tych przedszkolach, [6] iloczyn kwoty przewidzianej na rok budżetowy w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy na uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w przedszkolu oraz statystycznej liczby uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w tych przedszkolach, [7] zaplanowane na rok budżetowy w budżecie gminy wydatki bieżące na realizację programów rządowych, o których mowa w art. 90u ust. 1 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, w tych przedszkolach i podzielonych przez statystyczną liczbę uczniów w tych przedszkolach pomniejszoną o statystyczną liczbę uczniów niepełnosprawnych w tych przedszkolach.

3. Dokonując II aktualizacji podstawowej kwoty dotacji Gmina Działoszyn powinna uwzględnić przy pomniejszeniach kwoty wydatków bieżących: subwencję na dzieci niepełnosprawne, objęte wczesnym wspomaganie rozwoju oraz uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych obliczone w oparciu o statystyczna liczbę tych uczniów zaktualizowaną zgodnie z art. 11 ust. 2-4 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych. Subwencja na dzieci objęte wczesnym wspomaganie rozwoju w gminnych przedszkolach (waga P62 – liczba dzieci 5,33 ( $\frac{2}{3} \times 6$  dzieci +  $\frac{1}{3} \times 4$  dzieci) uwzględniana przy obliczaniu podstawowej kwoty dotacji powinna wynieść – 26.690,29 zł, uwzględniono natomiast kwotę 20.030,24 zł. Zgodnie bowiem z art. 11 ust. 2 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych - statystyczna liczba dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych jest aktualizowana w październiku roku budżetowego. Zaktualizowana statystyczna liczba dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków lub

uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych stanowi sumę 2/3 liczby odpowiednio dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w prowadzonych przez jednostkę samorządu terytorialnego placówkach wychowania przedszkolnego, szkołach lub placówkach, ustalonej na podstawie danych systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku bazowego, oraz 1/3 liczby odpowiednio dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w prowadzonych przez jednostkę samorządu terytorialnego placówkach wychowania przedszkolnego, szkołach lub placówkach, ustalonej na podstawie danych systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku budżetowego. Natomiast zgodnie z ust. 3 art. 11 przedmiotowej ustawy - statystyczną liczbę dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych oraz jej aktualizację, o której mowa w ust. 2, ustala się w zaokrągleniu do wartości setnych. Jak wskazuje art. 11 ust. 4 - do obliczania statystycznej liczby uczniów niepełnosprawnych oraz statystycznej liczby uczniów niepełnosprawnych z danymi rodzajami niepełnosprawności stosuje się odpowiednio przepisy ust. 1-3.

4. Ustalono, że aktualizacja kwoty dotacji została dokonana w kwietniu 2019 roku oraz w październiku 2019 roku, a zwiększenie kwoty dotacji nastąpiło w kwietniu i w listopadzie. Miasto i Gmina Działoszyn dokonało jednak jednorazowej wypłaty kwoty zwiększenia dotacji w wyniku aktualizacji ww. miesiącach. Powyższe działanie było niezgodne z zasadami dokonywania aktualizacji dotacji określonymi w art. 43 ust. 4 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych. Należy zaznaczyć, że kwota dotacji wynikająca z aktualizacji nie jest kwotą, która polega wypłaceniu od następnego miesiąca, gdyż sposób ustalenia tej wypłaty został określony w art. 43 ust. 4 i 5. Stosownie do art. 43 ust. 4 ustawy - jeżeli wysokość dotacji, o której mowa w art. 17 ust. 3, uległa zmianie, suma kolejnych przekazywanych części dotacji odpowiednio na dziecko objęte wczesnym wspomaganie rozwoju, ucznia, wychowanka, uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, począwszy od pierwszego dnia obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji, stanowi różnicę pomiędzy wysokością dotacji, o której mowa odpowiednio w art. 17 ust. 3, według stanu na pierwszy dzień obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji, a sumą części dotacji przekazanych odpowiednio na dziecko objęte wczesnym wspomaganie rozwoju, ucznia, wychowanka, uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych lub słuchacza kwalifikacyjnego kursu zawodowego od początku roku budżetowego do dnia poprzedzającego pierwszy dzień obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji.

Powyższy przepis wyraźnie stanowi, że zwiększona kwota dotacji na 1 dziecko nie jest wypłacana jednorazowo lecz suma kolejnych przekazywanych części dotacji stanowi różnicę pomiędzy roczną kwotą dotacji po aktualizacji a kwotą już wypłaconą (za miesiące przed aktualizacją) podzieloną przez ilość miesięcy pozostałą do wypłaty.

5. Kwoty którymi obciążono inne gminy z tytułu uczęszczania do Niepublicznego Przedszkola „Cyrk Malucha” dzieci z tych gmin zostały ogółem zawyżone o 3.496,68 zł, co wynikało przede wszystkim z błędnego sposobu obliczenia i aktualizacji podstawowej kwoty dotacji (szczegółowe wyliczenia zostały zawarte w protokole z kontroli).

## **W zakresie wydatków na wynagrodzenia**

1. Na podstawie zarządzenia nr 23/2016 Burmistrza Miasta i Gminy z dnia 10 marca 2016 roku w sprawie powołania koordynatora kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy Działoszyn, przyznano byłej Skarbnik Miasta i Gminy dodatek specjalny w kwocie 2.000,00 zł miesięcznie (dodatek wypłacono w okresie od dnia 20 marca 2016 roku do dnia 31 marca 2019 roku). W § 2 zarządzenia określono, że koordynator kontroli zarządczej w imieniu Burmistrza sprawuje nadzór nad stanem kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta i Gminy Działoszyn i realizuje obowiązki wynikające z zarządzeń Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn w zakresie organizacji i koordynacji kontroli zarządczej oraz zarządzania ryzykiem. Koordynator kontroli zarządczej aktualizuje regulaminy, o których mowa powyżej zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

W Regulaminie Organizacyjnym Urzędu oraz w zakresie obowiązków i odpowiedzialności z dnia 15 listopada 2013 roku określono, że do zadań Skarbnika należy między innymi współpraca z audytorem oraz współpraca z samodzielnym stanowiskiem ds. kontroli wewnętrznej w zakresie organizowania kontroli zarządczej, sposobu i zakresu kontrolowania podmiotów dysponujących środkami budżetowymi oraz zakresie audytu, badania i wykrywania obszarów ryzyka. W zakresie czynności Skarbnika z dnia 23 stycznia 2018 roku dodano pkt III Zakres obowiązków Pracownika na stanowisku ds. koordynatora kontroli zarządczej w UMiG: [1] sprawowanie w imieniu Burmistrza nadzoru nad stanem kontroli zarządczej w Urzędzie i realizacja obowiązków wynikających z zarządzeń Burmistrza w zakresie organizacji i koordynacji kontroli zarządczej oraz zarządzania ryzykiem, [2] aktualizacja regulaminów, dokumentacji związanej z prowadzeniem kontroli zarządczej oraz zarządzania ryzykiem z obowiązującymi przepisami prawa.

Zgodnie z art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r., poz. 1282 ze zm.), pracownikowi samorządowemu może zostać przyznany dodatek specjalny z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań. Ustalając przesłanki nabycia prawa do dodatku specjalnego należy pamiętać, że jest to świadczenie o charakterze okresowym, które może być przyznane za wykonanie dodatkowych zadań, poza bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Dodatek specjalny nie powinien natomiast przekształcać się w stały element wynagrodzenia ustalany za czynności ujęte w zakresie obowiązków pracownika.

2. W aktach osobowych pracownika zatrudnionego w Urzędzie Miasta i Gminy Działoszyn na stanowisku Sekretarza, na podstawie awansu wewnętrznego, w wymiarze pełnego etatu, znajdowały się zakresy czynności z dnia 3 czerwca 2019 roku, podpisane przez Burmistrza dla osoby zatrudnionej na stanowisku Sekretarza i na stanowisku Naczelnika Wydziału Gospodarki Przestrzennej, Inwestycji, Ochrony Środowiska i Pozyskiwania Środków Pozabudżetowych. Nie określono czasu, w jakim mają być wykonywane obowiązki na wskazanych stanowiskach pracy. W schemacie organizacyjnym Urzędu Miasta i Gminy Działoszyn, ujęto oddzielnie stanowisko Sekretarza i stanowisko Naczelnika wymienionego Wydziału. Tym samym czas pracy pracownika zatrudnionego w pełnym wymiarze czasu pracy na stanowisku Sekretarza pokrywał się z czasem pracy na stanowisku Naczelnika Wydziału Gospodarki Przestrzennej, Inwestycji, Ochrony Środowiska i Pozyskiwania Środków Pozabudżetowych. Podkreślić należy, że art. 129 § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks Pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1040 ze zm.) określa, że czas

pracy nie może przekraczać 8 godzin na dobę i przeciętnie 40 godzin w przeciętnie pięciodniowym tygodniu pracy w przyjętym okresie rozliczeniowym nieprzekraczającym 4 miesięcy.

3. Wynagrodzenie zasadnicze Sekretarza Miasta i Gminy oraz pomocy administracyjnej ds. wymiaru podatków zostało ustalone niezgodnie z zasadami określonymi w dwóch zarządzeniach: nr 2/2018 z dnia 3 stycznia 2018 roku i nr 134/2018 z dnia 31 grudnia 2018 roku w sprawie Regulaminu wynagradzania pracowników w Urzędzie Miasta i Gminy w Działoszynie. Wobec faktu, że Regulamin wynagradzania pracowników, wprowadzony zarządzeniem z dnia 31 grudnia 2018 roku miał wejść w życie po upływie dwóch tygodni od dnia podania go do wiadomości pracownikom Urzędu, wynagrodzenie zasadnicze Sekretarza i pomocy administracyjnej ds. wymiaru podatków określone od stycznia 2019 roku przekraczało, do momentu wejścia w życie nowego Regulaminu, maksymalny poziom wynagrodzenia zasadniczego wynikającego z zarządzenia nr 2/2018 z dnia 3 stycznia 2018 roku.
4. Wystąpiły przypadki, opisane w protokole kontroli, nieprawidłowego obliczenia odprawy emerytalnej i ekwiwalentów za niewykorzystany urlop wypoczynkowy. Powyższe wynikało z przyjęcia do podstawy naliczenia ww. świadczeń składników zmiennych, tj. premii miesięcznych wypłacanych w terminie wypłaty wynagrodzeń - z miesięcy, za które je przyznano, zamiast z miesięcy ich wypłaty. Zgodnie z § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 roku w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop (Dz. U. z 1997 r. nr 2, poz. 14 ze zm.), składniki wynagrodzenia przysługujące za okresy nie dłuższe niż jeden miesiąc, z wyjątkiem określonych w § 7, uwzględnia się przy ustalaniu wynagrodzenia urlopowego w łącznej wysokości wypłaconej pracownikowi w okresie 3 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc rozpoczęcia urlopu. Stosownie do § 16 ust. 1 wymienionego rozporządzenia, składniki wynagrodzenia przysługujące pracownikowi za okresy nie dłuższe niż 1 miesiąc, z wyjątkiem określonych w § 7, wypłacone w okresie 3 miesięcy bezpośrednio poprzedzających miesiąc nabycia prawa do ekwiwalentu, uwzględnia się przy ustalaniu ekwiwalentu w średniej wysokości z tego okresu.
5. W jednym przypadku ekwiwalent za niewykorzystany urlop wypoczynkowy wypłacono dzień przed rozwiązaniem stosunku pracy i w jednym przypadku – dzień po rozwiązaniu stosunku pracy oraz w jednym przypadku odprawę emerytalną wypłacono dzień przed rozwiązaniem stosunku pracy. Stosownie do § 9 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2018 r., poz. 936 ze zm.), jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy jest wypłacana w dniu ustania stosunku pracy. Ekwiwalent za niewykorzystany urlop powinien być wypłacony również w ostatnim dniu zatrudnienia, z tym dniem bowiem pracownik nabywa do niego prawo. Świadczenie to jest ściśle związane z faktem rozwiązania stosunku pracy. W tym dniu roszczenie pracownika o wypłatę tego świadczenia staje się wymagalne, a w konsekwencji powstaje prawo pracownika do jego wypłaty. Dlatego też ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop wypoczynkowy powinien być wypłacony w dniu rozwiązania stosunku pracy. Termin wypłaty ekwiwalentu na ostatni dzień zatrudnienia potwierdził w swoich wyrokach Sąd Najwyższy: [1] w wyroku z dnia 5 grudnia 1996 roku (sygn. akt: I PKN34/96) SN stwierdził, że roszczenie o ekwiwalent pieniężny za niewykorzystany urlop, bez względu na to, czy chodzi o urlop bieżący, czy

też zaległy, stają się wymagalne w dniu rozwiązania stosunku pracy; [2] w wyroku z dnia 15 października 1976 roku (I PRN 71/76) SN stwierdził, że pracownik nabywa prawo do ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop w dacie rozwiązania stosunku pracy; [3] w wyroku z dnia 29 marca 2001 roku (I PKN 336/00) Sąd Najwyższy stwierdził, że wraz z dniem rozwiązania stosunku pracy prawo pracownika do urlopu wypoczynkowego w naturze przekształca się w prawo do ekwiwalentu pieniężnego za niewykorzystany urlop.

6. W 2019 roku jednostka zwiększyła odpis na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych na osiem osób z orzeczoną stopniem niepełnosprawności. Ustalono, że czterech pracowników Urzędu przedłożyło orzeczenia o niepełnosprawności w stopniu lekkim (w tym jedna z osób z takim orzeczeniem została zatrudniona od dnia 15 marca 2019 roku, z jedną stosunek pracy zakończył się w dniu 20 maja 2019 roku). W świetle art. 5 ust. 4 ustawy z dnia 4 marca 1994 roku o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1070) - wysokość odpisu podstawowego może być zwiększona o 6,25% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego, o którym mowa w ust. 2, na każdą zatrudnioną osobę, w stosunku do której orzeczono znaczny lub umiarkowany stopień niepełnosprawności.

#### **W zakresie udzielania zamówień publicznych, wydatków inwestycyjnych oraz wydatków na zakup dostaw i usług**

1. W dniu 10 kwietnia 2019 roku Gmina Działoszyn zawarła z P.P.H.U „RAFALIN” inż. Rafał Mika Sp. z o.o. umowę nr 272.1.4.2019 na realizację zadania pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn”. Ustalono termin zakończenia robót nie później niż do dnia 31 grudnia 2019 roku oraz wynagrodzenie kosztorysowe na kwotę 1.126.477,05 zł brutto.

Na podstawie przedłożonych kontrolującym faktur za wykonane prace, protokołów odbioru końcowego robót oraz kosztorysów powykonawczych stwierdzono, że w ramach umowy wykonano roboty budowlane wykraczające poza remonty cząstkowe dróg (szczegółowy opis zawarto w protokole kontroli).

Przedmiotowe zadanie w całości sfinansowano z wydatków bieżących - klasyfikacja budżetowa dział 600, rozdział 60016, § 4270. Powyższe zadanie zostało ujęte w planie wydatków budżetu Miasta i Gminy Działoszyn na 2019 rok w dziale 600 rozdział 60016 § 4270 - zakup usług remontowych, ustalonym uchwałą Rady Miejskiej nr III/25/18 z dnia 28 grudnia 2018 roku w sprawie uchwalenia budżetu Miasta i Gminy Działoszyn na 2019 rok (z późniejszymi zmianami).

Z wyjaśnień uzyskanych od kontrolowanych wynikało między innymi, że ww. drogi przed wykonaniem prac remontowych przez Spółkę „RAFALIN” w ramach umowy nr 272.1.4.2019 utwardzone były: podbudowa dolna - kamień wapienny frakcja 30-60 mm, podbudowa górna - kamień wapienny frakcja 4-30 oraz destrukta asfaltowy,

Na podstawie przedłożonych kontrolującym zgłoszeń zamiaru wykonania robót budowlanych, które nie wymagają decyzji o pozwoleniu na budowę oraz protokołów odbioru robót, ustalono że wykonane prace polegały na zmianie nawierzchni dróg z destrukta asfaltowego na nakładkę asfaltową (jedno - lub dwuwarstwową), co szczegółowo zostało opisane w protokole kontroli. Przykładowo, zgłoszenie z dnia 25 marca 2019 roku - przebudowa gminnej

drogi publicznej – ul. Zielonej w Działoszynie (działka nr 115, obręb 2, Działoszyn – miasto), polegająca na budowie nawierzchni jezdni oraz poboczy; przebudowa polegająca na ułożeniu nawierzchni mineralno – bitumicznej o grubości 7 cm – 4 cm, warstwa ścierna oraz wykonaniu poboczy z kruszywa łamanego 0-31 mm o gr. 15 cm. Szerokość poboczy 0,75 m. Roboty budowlane nie spowodują żadnej zmiany wymiarów, jak i granic istniejącego pasa drogowego. Zakres prac: długość 555,0 m, szerokość zmienna od 4,5 m do 5,5 m. Termin rozpoczęcia robót: 18 kwietnia 2019 roku. Z protokołu odbioru robót z dnia 26 czerwca 2019 roku wynikało, że przedmiotem odbioru były prace polegające na wykonaniu nakładki asfaltowej w ramach remontu dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn masą mineralno – bitumiczną.

Powyższe wskazuje, że na ww. drogach nastąpiła zmiana nawierzchni dróg z destruktu na nową nawierzchnię w postaci nakładki asfaltowej, ponadto na drogach wykonano pobocza. Konsekwencją takiego działania było powstanie całkowicie nowej nawierzchni dróg wraz z poboczami, która zmieniała parametry i komfort korzystania z drogi przez jej użytkowników. Wykonanie nakładek asfaltowych masą mineralno-asfaltową powodowało jej związanie na trwałe z podłożem, a nowa nawierzchnia nie mogła zostać usunięta na skutek jej zwykłego użytkowania, lecz jedynie przez przeprowadzenie celowych prac przy użyciu specjalistycznego sprzętu. W tym przypadku uzasadniona jest wątpliwość dotycząca zakwalifikowania zadania jako remontu (choć w zgłoszeniu jednostka wskazywała, że przedmiotem robót budowlanych jest przebudowa drogi). W myśl art. 3 pkt 8 ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1186 ze zm.) - pod pojęciem remontu należy rozumieć wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym. Natomiast przez przebudowę należy rozumieć zgodnie z art. 3 ust. 7a ww. ustawy - wykonywanie robót budowlanych, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, z wyjątkiem charakterystycznych parametrów, jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji; w przypadku dróg są dopuszczalne zmiany charakterystycznych parametrów w zakresie niewymagającym zmiany granic pasa drogowego.

Zgodnie z art. 4 pkt 18 i 19 ustawy z dnia 21 marca 1985 roku o drogach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 470 ze zm.) - remontem drogi jest wykonywanie robót przywracających pierwotny stan drogi. Natomiast wykonywanie robót, w wyniku których następuje podwyższenie parametrów technicznych i eksploatacyjnych istniejącej drogi, stanowi przebudowę drogi.

Podkreślić należy, że w dokumentacji związanej z procesem budowlanym, czyli w zgłoszeniach robót, Gmina identyfikowała roboty objęte zgłoszeniami jako przebudowę drogi. Wbrew temu jako nazwę zadania przyjęto remont dróg, finansując je w ramach wydatków bieżących.

Niezależnie jednak od kwalifikacji wykonanych robót z punktu widzenia przepisów prawa budowlanego należy podkreślić, że stosownie do art. 31 ust 1 ustawy o rachunkowości<sup>23</sup> - wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego

---

<sup>23</sup> Zgodnie z art. 40 ust.1 ustawy o finansach publicznych - jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w niniejszej ustawie.

ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.

Zatem wydatki, które finansują koszty przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji środka trwałego, są uznawane za wydatki finansujące koszty ulepszające ten środek trwały. Efektem ulepszenia jest bowiem podwyższenie wartości użytkowej składnika majątku rzeczowego mierzone okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji itp. Dokonanie odpowiedniej kwalifikacji nakładów na środki trwałe ma zasadnicze znaczenie z punktu widzenia ustalenia źródeł ich finansowania. Wydatki, które prowadzą do zwiększenia wartości środka trwałego powinny zostać finansowane z wydatków majątkowych budżetu.

W konsekwencji wydatki, które przyczyniły się do ulepszenia dróg (objęte kontrolą drogi – ul. Zielona, ul. Obrony Narodowej, ul. Skarbczyńskich, ul. w miejscowości Młynki) nie powinny zostać ujęte w budżecie Gminy w wydatkach bieżących, lecz w wydatkach majątkowych (w tym w załączniku dotyczącym planowanych do realizacji zadań inwestycyjnych).

Należy zaznaczyć, że elementem uchwały budżetowej Gminy Działoszyn na 2019 rok był załącznik dotyczący planowanych do realizacji zadań inwestycyjnych, w którym nie ujęto przedmiotowego zadania (w zakresie podlegającym finansowaniu z wydatków majątkowych).

Należy też zauważyć, że wydatki bieżące są jednym z parametrów mających wpływ na wielkość obliczanego na ich podstawie indywidualnego dopuszczalnego wskaźnika spłaty zobowiązań (art. 243 ustawy o finansach publicznych) w poszczególnych latach.

2. Wnioskiem z dnia 8 lutego 2019 roku została wskazana wartość zamówienia pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn” na kwotę 1.500.000 zł netto. We wniosku wpisano równowartość 374.562,23 euro według kursu 4,3117 zł, co oznacza, że na euro przeliczono kwotę 1.615.000 zł, a nie 1.500.000 zł. Ponadto, we wniosku wskazano, że przewiduje się udzielenie zamówień uzupełniających na kwotę 500.000 zł netto. Nie określono, na jakiej podstawie ustalono wartość zamówienia.

Z kolei w protokole postępowania o udzielenie zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego (druk ZP-PN) podano, że wartość zamówienia ustalono na podstawie kosztorysu inwestorskiego oraz planowanych kosztów na kwotę 1.500.000 zł (równowartość 374.562,23 euro), w tym wartość przewidywanych zamówień, o których mowa w art. 67 ust. 1 pkt 6 i 7 oraz art. 134 ust. 6 pkt 3 ustawy Prawo zamówień publicznych na kwotę 500.000 zł.

Stosownie do art. 32 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1843), podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, ustalone przez zamawiającego z należytą starannością. Powyższe oznacza, że dla określenia wartości zamówienia istotne znaczenie ma oszacowane z należytą starannością wynagrodzenie wykonawcy bez podatku VAT.

3. W przypadku zadania pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn” kontrolowani wskazali, że wartość zamówienia została wyliczona na podstawie iloczynu planowanego wykonania zakresu robót (zakres określono w przedmiarze robót będącym załącznikiem do SIWZ) oraz aktualnych cen jednostkowych odnoszących się do poszczególnych pozycji z przedmiaru. Zgodnie z informacją umieszczoną w SIWZ, ilości przewidywane przedstawione w przedmiarze w ramach każdej pozycji były ilościami orientacyjnymi podanymi przez zamawiającego w celu obliczenia ceny przez wykonawców i dokonania oceny ofert przez zamawiającego. Roboty objęte umową realizowane były w zależności od rzeczywistych potrzeb zamawiającego, a jako sposób rozliczenia zastosowano wynagrodzenie kosztorysowe.

Tym samym zamawiający przygotowując postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego nie posiadał dokumentacji kosztorysowej, co stanowiło naruszenie przepisów art. 33 ust. 1 pkt 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - wartość zamówienia na roboty budowlane ustala się na podstawie kosztorysu inwestorskiego sporządzonego na etapie opracowania dokumentacji projektowej albo na podstawie planowanych kosztów robót budowlanych określonych w programie funkcjonalno-użytkowym, jeżeli przedmiotem zamówienia jest wykonanie robót budowlanych w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku - Prawo budowlane.

4. Zatwierdzona przez Burmistrza Działoszyna w dniu 28 lutego 2019 roku specyfikacja istotnych warunków zamówienia zadania pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn” nie zawierała prawidłowego opisu przedmiotu zamówienia, co stanowiło naruszenie art. 31 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - zamawiający opisuje przedmiot zamówienia na roboty budowlane za pomocą dokumentacji projektowej oraz specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót budowlanych.

Definicję robót budowlanych, dla potrzeb wymienionej ustawy, określono w art. 2 pkt 8. W myśl tego przepisu, jako roboty budowlane należy rozumieć wykonanie albo zaprojektowanie i wykonanie robót budowlanych określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 2c ustawy Prawo zamówień publicznych (wykaz robót budowlanych) lub obiektu budowlanego, a także realizację obiektu budowlanego, za pomocą dowolnych środków, zgodnie z wymaganiami określonymi przez zamawiającego. W przypadku zatem, gdy planowane zamówienie spełnia wymagania powyższej definicji i przedmiotem zamówienia jest wykonanie robót budowlanych, to zgodnie z art. 31 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych zamawiający opisuje przedmiot zamówienia za pomocą dokumentacji projektowej oraz specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót budowlanych. W przypadku natomiast, gdy przedmiotem zamówienia jest zaprojektowanie i wykonanie robót budowlanych w rozumieniu ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane, czyli tzw. zamówienie realizowane w trybie "zaprojektuj i wybuduj", to zgodnie z art. 31 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający opisuje przedmiot zamówienia za pomocą programu funkcjonalno-użytkowego.

Doprecyzowanie zakresu dokumentacji projektowej oraz programu funkcjonalno-użytkowego znajduje się w przepisach rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 2 września 2004 roku w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych oraz programu funkcjonalno-użytkowego (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 1129). Wobec powyższego należy mieć na uwadze, że opisując przedmiot zamówienia na roboty budowlane zamawiający



musi szczegółowo stosować te przepisy, które mają zastosowanie do konkretnego przypadku, w zależności od tego czy postępowanie dotyczy wykonania robót wymagających pozwolenia na budowę, wykonania robót, które nie wymagają pozwolenia na budowę, czy też zaprojektowania i wykonania robót. Ustawodawca precyzyjnie wskazał w ww. ustawie i rozporządzeniu, jakie dokumenty będą w tych przypadkach stanowiły opis przedmiotu zamówienia. Wskazać należy jednocześnie, że prawidłowy opis przedmiotu zamówienia musi opierać się o wszystkie składowe dokumentacji, a nie tylko niektóre, wybrane elementy.

5. W specyfikacji istotnych warunków zamówienia zadania pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn” określono, że szczegółowy zakres robót, które objęte są zamówienia opisany został w specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót oraz przedmiarach robót będącymi załącznikami do SIWZ. Ustalono, że załączony do SIWZ przedmiar robót obejmował tylko tabelę przedmiaru robót. Zgodnie z § 6 ust. 2 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 2 września 2004 roku w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych oraz programu funkcjonalno-użytkowego opracowanie przedmiaru robót składa się z: 1) karty tytułowej; 2) spisu działów przedmiaru robót; 3) tabeli przedmiaru robót.
6. Opis przedmiotu zamówienia pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn” zawarty przez zamawiającego w specyfikacji istotnych warunków zamówienia dla ww. zadania był niewyczerpujący. Ogólne określenie, że przedmiotem zamówienia jest: remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn, obejmujący remonty częściowe dróg, przebudowę dróg i ulic gminy Działoszyn nie pozwalało na jednoznaczną identyfikację przedmiotu zamówienia. Nie wskazano w szczególności, na których drogach i na jakich odcinkach tych dróg (wytyczone odległości), zamawiający zamierzał realizować przebudowę. Powyższe stanowiło naruszenie art. 29 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - przedmiot zamówienia opisuje się w sposób jednoznaczny i wyczerpujący, uwzględniając wszystkie wymagania i okoliczności mogące mieć wpływ na sporządzenie oferty.

Ponadto zauważyć należy, że dokumentami pozwalającymi kontrolującym na identyfikację dróg, na których zrealizowano roboty budowlane były protokoły odbioru robót oraz kosztorysy powykonawcze robót.

Należy podkreślić, że ustawodawca dyspozycją art. 29 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych celowo zobowiązał zamawiającego do skonkretyzowania swoich wymagań dotyczących przedmiotu zamówienia na tyle szczegółowo i dokładnie, aby każdy wykonawca był w stanie zidentyfikować, czego oczekuje zamawiający. Obowiązkiem zamawiającego jest zatem podjęcie wszelkich możliwych środków w celu wyeliminowania elementu niepewności wykonawców, co do przedmiotu zamówienia poprzez jego jednoznaczne i wyczerpujące określenie.

W związku z powyższym brak określenia konkretnych odcinków dróg oraz rodzajów ich nawierzchni, mógł stanowić dla wykonawców istotne utrudnienie w przygotowaniu oferty oraz uniemożliwić rzetelną kalkulację ceny oferty, ze względu na brak jednoznacznego i szczegółowego opisu przedmiotu zamówienia, a co się z tym ściśle wiąże stworzyć ryzyko złożenia nieporównywalnych ofert wynikających z przyjęcia niedookreślonego zakresu przedmiotu zamówienia.

Bezspornym jest, że istotą ogłoszenia zamówienia publicznego jest uprzednia wiedza na temat skonkretyzowanego przedmiotu zamówienia. Wskazać

należy, że opis przedmiotu zamówienia dokonywany przez zamawiającego w specyfikacji istotnych warunków zamówienia wpływa na przebieg postępowania o udzielenie zamówienia oraz stanowi o istotnych postanowieniach późniejszej umowy w sprawie zamówienia publicznego. Tym samym w przedmiotowym postępowaniu zamawiający powinien określić w sposób wyczerpujący i niebudzący wątpliwości lokalizację planowanego do realizacji zadania, w tym nazwę każdej z dróg, ich numer, miejscowość, zakres robót (z protokołów odbioru robót wynikało, że zakres prac był różny na poszczególnych drogach – wystąpiły przypadki wykonania jednej warstwy nakładki asfaltowej, jak i przypadki wykonania dwóch warstw nakładki asfaltowej) oraz odcinek, na którym zamawiający zamierzał realizować remonty/przebudowę dróg (w przypadku klasycznych remontów można poprzestać na szacunkowej powierzchni).

7. Opis sposobu obliczenia ceny, zawarty w rozdziale 17 SIWZ dla zadania pn. „Remont dróg na terenie miasta i gminy Działoszyn” został przedstawiony w specyfikacji w sposób uniemożliwiający jednoznaczne i precyzyjne określenie obowiązujących w tym zakresie reguł i prowadzący do odmiennych ich interpretacji.

W pkt 1 rozdziału 17 określono, że formą wynagrodzenia w przedmiotowym zamówieniu jest wynagrodzenie kosztorysowe zawierające podatek VAT oraz wszelkie dodatkowe opłaty wynikające z odrębnych przepisów (jeśli dotyczy). Natomiast w kolejnych punktach wskazano między innymi, że wykonawca uwzględniając wszystkie wymogi, o których mowa w niniejszej SIWZ powinien w zaproporowanej cenie ryczałtowej uwzględnić wszystkie niezbędne nakłady, pozwalające osiągnąć cel oznaczony w umowie (takie jak np. nadzór archeologiczny, geodezyjna inwentaryzacja powykonawcza, itp.). Nakłady te winny obejmować również wszelkie koszty związane z formą wynagrodzenia, dopełnieniem obowiązków wynikających z przepisów prawnych, umowy i specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Wynagrodzenie kosztorysowe, określone w ofercie przetargowej, będzie miało charakter wstępny, orientacyjny. Wykonawca realizując robotę budowlaną prowadzić będzie księgę obmiarów. Całościowe, końcowe wynagrodzenie wykonawcy ustalone zostanie za pomocą kosztorysu powykonawczego za wykonane i odebrane roboty. Ponadto w formularzu ofertowym, stanowiącym załącznik nr 3 do SIWZ w pkt 1 zawarto zapis „Oferuję/oferujemy wykonanie przedmiotu niniejszego zamówienia zgodnie z opisem zawartym w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia za wynagrodzeniem ryczałtowym w kwocie:” W projekcie umowy wskazano wynagrodzenie kosztorysowe.

W zakresie opisu ceny, zamawiający określił również, że zaoferowana przez wykonawcę kwota kosztorysowa musi obejmować również nagłe, nieprzewidziane wydatki związane z realizacją zamówienia zgodnie z SIWZ. Należy wskazać, że wymóg uwzględnienia przez potencjalnego wykonawcę w kwocie kosztorysowej nagłych i nieprzewidzianych wydatków związanych z realizacją zamówienia był nieuzasadniony na etapie składania ofert. Na moment składania ofert trudno skalkulować nagłe i nieprzewidziane wydatki, które mogą pojawić się dopiero na etapie realizacji zadania (choćby z uwagi na ich nieprzewidywalność).

Należy wskazać, że stosownie do art. 36 ust. 1 pkt 12 ustawy Prawo zamówień publicznych, zamawiający jest zobowiązany do opisanego sposobu obliczenia ceny oferty, a znaczenie tego elementu SIWZ należy uznać za kluczowe dla efektywności prowadzenia postępowania, gdyż zawiera on wskazówki, jakie elementy cenotwórcze powinien wziąć pod uwagę wykonawca przy sporządzaniu oferty i obliczeniu oferowanej ceny. Zamawiający zgodnie

z ustawą Prawo zamówień publicznych zobowiązany jest przygotować i przeprowadzić postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie zasady uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców. Wymóg ten obliuguje zamawiającego do właściwego przygotowania specyfikacji istotnych warunków zamówienia, zgodnie z wymaganiami ustawy Prawo zamówień publicznych. W dokumencie tym zamawiający jest zobowiązany ująć m.in. spójne i wyczerpujące dane niezbędne wykonawcom do dokonania prawidłowej wyceny składanych ofert. Sformułowany przez jednostkę sposób obliczenia ceny zawarty w specyfikacji istotnych warunków zamówienia był niewątpliwie wewnątrznie sprzeczny i nie spełniał wymogu jasności i jednoznaczności. Konsekwencją postępowania przeprowadzonego wadliwie w zakresie nieprecyzyjnego opisu sposobu obliczenia ceny może być brak możliwości porównania ofert, który może skutkować unieważnieniem postępowania przetargowego na wybór wykonawcy.

Biorąc pod uwagę ustalenia dotyczące opisu przedmiotu zamówienia należy dodatkowo wskazać, że trudno o rzetelną kalkulację ceny, w przypadku niewłaściwego opisu przedmiotu zamówienia. Roboty budowlane polegające na przebudowie drogi wymagają większej skali zaangażowania pracowników oraz sprzętu, niż przy bieżących cząstkowych remontach dróg, i tym samym mają wpływ na wysokość wynagrodzenia za usługę.

8. W postępowaniu o zamówienie publiczne pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn”, zamawiający wymagał wniesienia przez wykonawcę, zabezpieczenia należytego wykonania umowy w formach wymienionych w art. 148 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych. W przypadku wniesienia zabezpieczenia w formie innej niż pieniądź wymagano od wykonawcy złożenia przed podpisaniem umowy oryginału dokumentu wystawionego na rzecz zamawiającego. W SIWZ zastrzeżono, że dokument ten powinien zawierać w swojej treści zobowiązanie banku (instytucji ubezpieczeniowej) do nieodwołalnej i bezwarunkowej wypłaty należności, na pierwsze pisemne żądanie zamawiającego wzywające do zapłaty.

Wykonawca przed zawarciem umowy nr 272.1.4.2019 w dniu 10 kwietnia 2019 roku na realizację zadania pn. „Remont dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn” wniósł zabezpieczenie należytego wykonania umowy w wysokości 10% ceny ofertowej brutto, w formie gwarancji ubezpieczeniowej wystawionej przez Sopockie Towarzystwo Ubezpieczeniowe ERGO HESTIA SA z siedzibą w Sopocie (zwane Gwarantem) w dniu 2 kwietnia 2019 roku tytułem zabezpieczenia należytego wykonania umowy i usunięcia wad lub usterek. Towarzystwo zagwarantowało Gminie Działoszyn (Beneficjentowi) nieodwołalnie i bezwarunkowo, na zasadach przewidzianych w niniejszej gwarancji, zapłatę za powstałe w okresie ważności gwarancji, zobowiązania zobowiązanego, wynikające z umowy z wyłączeniem kar umownych i odsetek: [1] do wysokości: 112.647,71 zł w przypadku niewykonania lub nienależytego wykonania przedmiotu umowy, przy czym kwota gwarancji ulega zmniejszeniu w miarę wykonywania przedmiotu umowy, [2] oraz do wysokości 33.794,31 zł w przypadku nieusunięcia lub nienależytego usunięcia przez zobowiązanego wad lub usterek powstałych w przedmiocie umowy.

Zgodnie z art. 147 ustawy Prawo zamówień publicznych - zamawiający może żądać od wykonawcy zabezpieczenia należytego wykonania umowy, które służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie może być wnoszone, według wyboru wykonawcy, w jednej lub w kilku następujących formach: [1] pieniądzu; [2] poręczeniach bankowych lub poręczeniach spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej,

z tym że zobowiązanie kasy jest zawsze zobowiązaniem pieniężnym; [3] gwarancjach bankowych; [4] gwarancjach ubezpieczeniowych; [5] poręczeniach udzielanych przez podmioty, o których mowa w art. 6b ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 9 listopada 2000 r. o utworzeniu Polskiej Agencji Rozwoju Przedsiębiorczości (art. 148 ust. 1 ustawy). Za zgodą zamawiającego zabezpieczenie może być wniesione także w inny sposób, wskazany w art. 148 ust. 2 ustawy. W art. 147 ust. 2 ustawy Prawo zamówień publicznych zdefiniowano jedynie cel jaki pełni zabezpieczenie należytego wykonania umowy, tj. zabezpieczenie służy pokryciu roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy. Zabezpieczenie pełni zatem funkcję kaucji umożliwiającej zamawiającemu pokrycie roszczeń z kwoty zabezpieczenia bez konieczności wykorzystywania procedur sądowych. Gwarancja ma być bezwarunkowa, tj. gwarant nie może wymagać spełnienia dodatkowych warunków ze strony beneficjenta, aby doszło do wypłaty z gwarancji – gwarancja ma stanowić substytut pieniądza. W doktrynie podkreśla się, że zabezpieczenie ma służyć w szczególności pokryciu następujących roszczeń o zapłatę: [1] odszkodowania z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania (art. 471 ustawy Kodeks cywilny); [2] odszkodowania z tytułu zwłoki w wykonaniu umowy wzajemnej (art. 491 § 1 ww. ustawy); [3] odszkodowania z tytułu niemożności świadczenia, za którą wykonawca ponosi odpowiedzialność (art. 493 § 1 ww. ustawy); [4] odszkodowania z tytułu szkody wynikłej z niewykonania zobowiązania z umowy wzajemnej (art. 494 ww. ustawy); [5] kary umownej (art. 483 § 1 ww. ustawy).

Ustawodawca nie określił, jakich konkretnie roszczeń w ramach roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania umowy może dochodzić zamawiający od wykonawcy, w tym przede wszystkim nie zawęził ich zakresu, należy więc przyjąć, że zabezpieczenie o jakim mowa zabezpiecza wszelkiego rodzaju roszczenia służące zamawiającemu w związku z niewykonaniem lub nienależytym wykonaniem zobowiązania przez wykonawcę, w tym także z tytułu kar umownych. Kara umowna stanowi rodzaj odszkodowania za nienależyte wykonanie umownego zobowiązania niepieniężnego i jeżeli strony nie postanowiły inaczej, zastępuje to odszkodowanie. Zakres odpowiedzialności z tytułu kary umownej pokrywa się w pełni z zakresem odpowiedzialności dłużnika za niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania, a zatem przesłanki obowiązku zapłaty kary umownej określone są przez pryzmat ogólnych przesłanek odpowiedzialności odszkodowawczej. Ustawa Prawo zamówień publicznych nie reguluje szerzej kwestii roszczeń z tytułu niewykonania lub nienależytego wykonania zamówienia publicznego i w tym zakresie odsyła wprost do przepisów ustawy oku Kodeks cywilny (art. 14 i 139 ust. 1 ustawy).

Stosownie do art. 483 § 1 Kodeksu cywilnego, instytucja kary umownej przewiduje naprawienie szkody wynikłej z niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania niepieniężnego poprzez zapłatę sumy wskazanej w umowie. Zatem, roszczenie o zapłatę kar umownych powstaje dopiero w momencie stwierdzenia nienależytego wykonania zamówienia i tylko w przypadku zamieszczenia stosownych zastrzeżeń w umowie. Wskazać więc należy, że wymagane przez zamawiającego zawarcie - w dokumencie potwierdzającym wniesienie zabezpieczenia należytego wykonania umowy w formie innej niż pieniądz - zapisu, że dokument ten powinien zawierać w swojej treści zobowiązanie banku (instytucji ubezpieczeniowej) do nieodwołalnej i bezwarunkowej wypłaty należności, na pierwsze pisemne żądanie zamawiającego wzywające do zapłaty, obejmować miało również

zobowiązanie gwaranta do zapłaty określonej w umowie kwoty pokrywającej roszczenie z tytułu kar umownych.

Powyższe uwagi dotyczą również gwarancji należytego wykonania umowy i usunięcia wad i usterek nr 903013200729 z dnia 5 listopada 2019 roku, wystawionej przez Sopockie Towarzystwo Ubezpieczeniowe ERGO HESTIA SA z siedzibą w Sopocie (zwane Gwarantem), jako zabezpieczenie należytego wykonania umowy nr IZP.GPOŚ.II.272.1.19.2019 z dnia 6 listopada 2019 roku na wykonanie zadania pn. „Przebudowa drogi gminnej (ul. Szkolnej) w Szczytach od drogi DW nr 486 do DP nr 3501E – etap II”.

9. Stwierdzono nieprzestrzeganie postanowień umowy nr 272.1.4.2019 z dnia 10 kwietnia 2019 roku na wykonanie zadania pn. „Remonty dróg na terenie Miasta i Gminy Działoszyn, w zakresie nie dysponowania przez zamawiającego zleceniami skierowanymi do wykonawcy, w których zamawiający miał ustalić szczegółowy zakres i termin wykonania remontów (§ 1 pkt 3 i 4 umowy) oraz harmonogramami - w § 6 ust. 3 umowy określono, że przedmiotem odbioru częściowego jest wykonanie robót ustalonych w harmonogramie części zamówienia objętej przedmiotem umowy. Z wyjaśnień uzyskanych od kontrolowanych wynikało, że *„jednostka nie posiada w/w harmonogramu, gdyż z zapisów umowy zawartej z wykonawcą wynika, że szczegółowy zakres i terminy wykonania remontów będą ustalane każdorazowo w zleceniu skierowanym przez przedstawiciela zamawiającego do wykonawcy. Wydział Usług Komunalnych, Budowlanych i Remontowych roboty drogowe zlecał ustnie. Ze względu na specyfikę robót nie ma technicznej możliwości sporządzenia harmonogramu prac, gdyż na jakość ich wykonania duży wpływ mają warunki pogodowe. Pracownicy urzędu nadzorujący prace drogowe nie dopuszczają układania masy bitumicznej na gorąco na mokrą nawierzchnię”*.

Należy wskazać, że w § 7 ust. 1 pkt 1 umowy zastrzeżono, że wykonawca zapłaci zamawiającemu kary umowne za opóźnienie w zakończeniu wykonywania przedmiotu umowy (zakresu robót ustalonego w zleceniu) w wysokości 500 zł za każdy dzień opóźnienia. Brak pisemnych zleceń określających zakres i terminy wykonania remontów uniemożliwił kontrolującemu sprawdzenie, czy prace wykonano terminowo i w ustalonym zakresie.

10. W dniu 30 kwietnia 2018 roku – w wyniku przeprowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego – Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn zawarł z Zakładem Produkcyjno-Handlowo-Usługowym „TEHABRUK” Teresa i Krzysztof Kuźniak, Smolarze 15, umowę o zakup i dostawę materiałów do budowy chodników. Zgodnie § 5 pkt 1 umowy strony ustaliły wynagrodzenie kosztorysowe oszacowane wstępnie na kwotę netto 266.498,50 zł, plus należny podatek VAT, co stanowi łączne maksymalne wynagrodzenie kosztorysowe w kwocie brutto w wysokości 327.793,16 zł. Termin realizacji umowy określono najpóźniej do dnia 28 czerwca 2019 roku.

Ustalono, że na podstawie ww. umowy zakupiono materiały brukowe za kwotę 306.738,23 zł, tj. niższą niż maksymalna kwota wynagrodzenia wykonawcy brutto za dostawę materiałów, wynikająca z umowy o 21.054,93 zł (327.793,16 zł – 306.738,23 zł).

Ustalono, że mimo iż dostawa materiałów budowlanych (brukowych) nie została zrealizowana w maksymalnej kwocie wynagrodzenia wynikającego z umowy i nie upłynął termin realizacji umowy (tj. nie później niż do dnia 28 czerwca 2019 roku) zostało przeprowadzone postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na kolejny okres i podpisano nową umowę z tym

samym dostawcą. Umowę nr 272.1.5.2019 z wybranym wykonawcą podpisano w dniu 2 maja 2019 roku, z terminem realizacji od dnia zawarcia umowy do dnia – nie później niż do dnia 30 czerwca 2020 roku. Ceny jednostkowe brutto materiałów według umowy zawartej w dniu 2 maja 2019 roku były wyższe niż w uprzednio zawartej umowie z dnia 30 kwietnia 2018 roku.

Po podpisaniu nowej umowy w dniu 2 maja 2019 roku na jej podstawie zakupiono po cenach wyższych materiały brukowe wg faktur: 1) nr 6/05/2019 z dnia 7 maja 2019 roku na kwotę brutto 14.612,95 zł, 2) nr 19/05/2019 z dnia 31 maja 2019 roku na kwotę brutto 7.419,67 zł, 3) nr 21/05/2019 z dnia 31 maja 2019 roku na kwotę brutto 4.427,69 zł (łącznie na kwotę 26.460,31 zł).

W sytuacji, gdyby dostawa ww. materiałów odbyła się na podstawie umowy z dnia 30 kwietnia 2018 roku, koszt dostarczonych materiałów na podstawie ww. faktur wynosiłby 21.647,85 zł (tj. mniej o kwotę 4.812,46 zł).

11. Na podstawie ewidencji księgowej konta 310 – Materiały, i kont analitycznych do konta 310, prowadzonych wg kontrahentów oraz na podstawie przedłożonych faktur, ustalono że w 2018 roku jednostka dokonała zakupu kruszywa od 3 dostawców na kwotę netto 244.226,84 zł, brutto 300.399,01 zł. Na odwrocie każdej z faktur dotyczącej zakupu kruszywa zamieszczono adnotację w formie pieczętki z podpisem pracownika o treści „Nie podlega przepisom ustawy Prawo zamówień publicznych”, co oznaczało, że dla zamawiającego każda dostawa była odrębnym zamówieniem. Wartość dostarczonego kruszywa netto w 2018 roku stanowiła równowartość 56.642,81 zł euro (obowiązujący kurs euro od dnia 1 stycznia 2018 roku 4,3117 zł), w tym: kruszywo zakupione w firmie TRANS STONE, stanowiące równowartość 39.615,38 euro. Wartość zakupionego kruszywa w kwocie netto przekroczyła próg 30.000 euro, określony w art. 4 pkt 8 ustawie Prawo zamówień publicznych. W świetle wskazanego przepisu - do zamówień publicznych o równowartości nie przekraczającej 30.000 euro nie stosuje się przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych. Zgodnie natomiast z art. 5b pkt 2 wskazanej ustawy - zamawiający nie może dzielić zamówienia na odrębne zamówienia w celu uniknięcia łącznego szacowania ich wartości. W ocenie RIO w Łodzi, w opisanej sytuacji mamy do czynienia z jednym, odrębnym, przedmiotem zamówienia, którego wartość zamawiający mógł oszacować na początku 2018 roku. Pozwoliłoby to na udzielenie zamówienia publicznego z zachowaniem zasad i trybu określonych w ustawie Prawo zamówień publicznych.
12. W dniu 15 czerwca 2016 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn zawarł umowę nr 272.2.19.2016 z firmą „Zakład Projektowania Dróg i Mostów TWZI mgr inż. Tomasz Zawadzki”, Częstochowa, na opracowanie dokumentacji projektowo-kosztorysowej dla zadania „Przebudowa odcinka drogi gminnej z odwodnieniem w m. Posmykowizna”, z terminem wykonania do dnia 30 września 2016 roku, za wynagrodzeniem na kwotę 6.765,00 zł. Umowa nie zawierała kontrasygnaty Skarbnika Miasta i Gminy, niezgodnie z wymogiem wynikającym z art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym. Wskazany przepis stanowi, że jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej.
13. W dniu 10 lipca 2017 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn przekazał za pokwitowaniem uprawnionemu Geodecie zlecenie nr GPOŚ.VI.7031.25.2017 na wykonanie podziału działek o numerach ewidencyjnych: 860, 743/1, 743/2,

848, 859, 744/1, 745/1, 746/3, 746/2, 747/1, 747/2, 748/1, 748/2, 752, 753, 754, 754, 755, 756, 757, 759/1, 759/2, 760 i 761, położonych w obrębie ewidencyjnym Sadowiec, gmina Działoszyn - z terminem wykonania do dnia 10 września 2017 roku i wynagrodzeniem 11.500,00 zł, płatnym w terminie 30 dni od daty przedłożenia faktury. Ustalono, że wykonawca nie dochował terminu wykonania podziału działek – mapy z projektem podziału działek o numerach: 860, 743/1, 743/2, 848, 859, 744/1, 745/1, 746/3, 746/2, 747/1, 747/2, 752, 753, 754, 754, 755, 756, 757, 759/1, 759/2, 760 i 761 posiadały datę wykonania 14 grudnia 2017 roku, a mapy podziału działek o numerach: 748/1, 748/2 - datę wykonania 16 kwietnia 2019 roku. Wykonawca podziału działek wystawił za wykonaną usługę fakturę nr 4/2018 z dnia 17 kwietnia 2018 roku na kwotę 11.500,00 zł, za którą dokonano zapłaty przelewem w dniu 18 kwietnia 2018 roku. Wskazana faktura obejmowała całość wykonanych prac, a więc także podziały dwóch działek (nr 748/1 i 748/2), które na dzień wystawienia faktury nie zostały jeszcze zrealizowane.

14. W dniu 22 maja 2017 roku Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn, przy kontrasygnacie Skarbnika Miasta i Gminy, podpisał umowę z GEOBIOS sp. z o.o. dotyczącą wykonania opinii dotyczącej ustalenia, czy nastąpiła zmiana stosunków wodnych na działce nr 751/1, obręb Sadowiec, ze szkodą dla działki nr 734 - z terminem wykonania przedmiotu do dnia 24 lipca 2017 roku i wynagrodzeniem na kwotę brutto 4.797,00 zł. W §7 umowy strony ustaliły odpowiedzialność za niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązań umownych w postaci zapłaty kar umownych m.in. w przypadku zwłoki w oddaniu określonego przedmiotu odbioru w wysokości 0,1% za każdy dzień zwłoki. Na stronie tytułowej złożonej opinii z nazwą firmy w nagłówku widniała data sporządzenia „październik 2017 rok”, co oznaczało że opinia została wykonana po ustalonym terminie. Faktura nr 2/10/2017 z dnia 2 października 2017 roku za wykonanie opinii na kwotę brutto 4.797,00 zł wpłynęła do Urzędu Miasta i Gminy Działoszyn w dniu 2 października 2017 roku i została zapłacona przelewem z dnia 16 października 2017 roku. Data złożenia faktury i data sporządzenia opinii wskazywały na doręczenie jej w tym samym dniu, tj. 2 października 2017 roku. Z tytułu nieterminowego wykonania przedmiotu umowy wykonawcy nie potrącono kar umownych w kwocie 330,99 zł (0,001 x 69 dni zwłoki x 4.797,00 zł).
15. W przypadku zamówienia publicznego na kompleksową obsługę bankową budżetu Gminy, jednostek organizacyjnych oraz samorządowych instytucji kultury była Skarbnik Miasta i Gminy, w dniu 7 marca 2019 roku oszacowała jego wartość. Skarbnik Miasta i Gminy wskazała, że dokonała analizy cen rynkowych oraz kosztów obsługi bankowej z lat ubiegłych i na tej podstawie ustaliła, że szacunkowa wartość zamówienia wynosi 74.765,07 zł, co stanowiło równowartość 17.340,04 euro. W związku z faktem, że szacunkowa wartość zamówienia nie przekraczała 30.000 euro zastosowano § 8 Regulaminu udzielania zamówień publicznych, stanowiącego załącznik do zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn nr 126/2018 z dnia 14 grudnia 2018 roku (tj. zamieszczenie ogłoszenia na stronie internetowej, powiadomienie o ogłoszeniu oferentów oraz zaproszenie oferentów do składania ofert). Inspektorem kontroli nie przedstawiono szczegółowych wyliczeń dotyczących sposobu oszacowania kosztów obsługi bankowej. Z dokumentu sporządzonego w dniu 7 marca 2019 roku przez byłego Skarbnika Miasta i Gminy Działoszyn nie wynikało, jakie wielkości wzięto pod uwagę przy obliczeniach, brak było informacji - czy przedmiotem szacunku był kredyt w rachunku bieżącym w kwocie 1.000.000 zł, jak to wynikało z opisu przedmiotu zamówienia, czy też w kwocie 2.000.000 zł, jak to zostało

określone w uchwale budżetowej na 2019 rok. Brak też było określenia czy wzięto pod uwagę, np. koszty bieżącej obsługi bankowej, prowizji związanych z czynnościami bankowymi oraz z udzieleniem kredytu w rachunku bieżącym.

Zgodnie z art. 34 ust. 4 ustawy Prawo zamówień publicznych - podstawą ustalenia wartości zamówienia na usługi bankowe są opłaty, prowizje, odsetki i inne podobne świadczenia. Podstawą szacowania wartości zamówienia, określoną w art. 32 ust. 1 ww. ustawy jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, ustalone przez zamawiającego z należytą starannością.

W formularzu ofertowym stanowiącym załącznik do opisu przedmiotu zamówienia wskazano następujące kryteria oceny ofert: [1] cena usług bankowych (na którą składały się: koszt otwarcia rachunku, koszt prowadzenia rachunku, przelew do obcego banku realizowanego w systemie bankowości elektronicznej, opłata za wpłatę osób trzecich na rachunki bankowe), [2] koszt kredytu w rachunku bieżącym (na który składały się koszt odsetek w oparciu o wskazaną marżę banku i WIBOR3M oraz provizja jednorazowa za udzielenie kredytu w rachunku bieżącym) - zamawiający określił, że koszt kredytu należało obliczyć za 12 miesięcy dla kwoty 1.000.000 zł, [3] oprocentowanie na rachunku bieżącym i rachunkach pomocniczych (wg stawki WIBID 1M pomniejszonej o marżę banku).

Należy zatem przyjąć, że ustalenie szacunkowej wartości zamówienia powinno zostać oparte o tożsame kryteria, jak te określone w opisie przedmiotu zamówienia. Ponadto należy zaznaczyć, że w opisie przedmiotu zamówienia określono, że umowa ma zostać zawarta na okres od dnia 1 lipca 2019 roku do dnia 30 czerwca 2023 roku, tj. na okres 4 lat, zatem szacunkowa wartość zamówienia ustalona z należytą starannością powinna zawierać koszty obsługi bankowej i koszty kredytu w rachunku bieżącym na wskazany czteroletni okres.

Zamawiający, dokonując ustalenia wartości zamówienia z należytą starannością, powinien przeprowadzić tzw. rozeznanie rynku i porównanie ofert kilku banków. Porównanie to powinno dotyczyć warunków usług bankowych i kredytowych dla kredytu w rachunku bieżącym, będących przedmiotem zamówienia. Na podstawie informacji z dnia 7 marca 2019 roku przedłożonej kontrolującemu, w której określono szacunkową wartość zamówienia, nie można było ustalić czy została ona ustalona z należytą starannością. Wątpliwości wzbudza zwłaszcza oszacowanie kosztu kredytu w rachunku bieżącym, który prawdopodobnie stanowił największą część szacunkowej wartości zamówienia. Nie można stwierdzić - czy podstawą obliczenia szacunkowej wartości zamówienia była kwota 2.000.000 zł, (co najmniej dla 2019 roku taką kwotę należało wziąć pod uwagę), tak jak to zaplanowano w uchwale budżetowej na 2019 rok, oraz czy brano pod uwagę cały okres na jaki zamówienie miało zostać udzielone (tj. 4 lata). Należy wskazać, że niewłaściwe określenie kwoty kredytu w rachunku bieżącym, czy też czasu trwania umowy mogły spowodować znaczne zaniżenie szacunkowej wartości zamówienia (szczegółowe symulacje zamieszczono w protokole kontroli), a przy dochowaniu należytej staranności wartość szacowana wartość zamówienia mogła przekroczyć wyrażoną w złotych równowartość kwoty 30.000 euro.

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

Stwierdzono przypadki niewprowadzenia składników majątku do ewidencji księgowej w miesiącu przekazania ich do używania (opóźnienia kilkumiesięczne),



czym naruszono art. 20 ustawy o rachunkowości, w myśl którego - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

### **W zakresie rozliczeń budżetu z samorządowymi jednostkami organizacyjnymi**

Zakład Wodociągów i Kanalizacji w Działoszynie zarówno w 2018, jak i w 2019 roku, nieprawidłowo obliczył kwotę nadwyżki środków obrotowych. W 2018 roku nadwyżka środków obrotowych za 2018 roku powinna wynieść 308.260,75 zł. Zakład dokonał wyliczenia i wpłaty w wysokości 417.799,68 zł. Różnica pomiędzy nadwyżką środków obrotowych wyliczoną i wpłaconą przez Zakład a wyliczoną przez RIO wyniosła 109.538,93 zł. Powyższa różnica wynikała z nieuwzględnienia przez Zakład w obliczeniach zobowiązań na dzień 1 stycznia 2018 roku i 31 grudnia 2018 roku, tj. kwoty 591.880,81 zł (zobowiązania na dzień 1 stycznia 2018 roku) – 482.341,88 zł (zobowiązania na dzień 31 grudnia 2018 roku) = 109.538,93 zł. Zakład dokonał wpłaty nadwyżki środków obrotowych za 2018 rok w zawyżonej kwocie o 109.538,93 zł. Natomiast nadwyżka środków obrotowych za 2019 rok powinna wynieść 716.326,16 zł. Zakład wykazał w sprawozdaniu Rb-30 nadwyżkę środków obrotowych na koniec roku w wysokości 342.427,47 zł. Różnica pomiędzy nadwyżką środków obrotowych wyliczoną przez Zakład a wyliczoną przez RIO wyniosła 373.898,69 zł (716.326,16 zł – 342.427,47 zł). Powyższa różnica wynikała z nieuwzględnienia przez Zakład w obliczeniach innych zwiększeń przychodów wynikających z równowartości rozwiązanych w 2019 roku rezerw w wysokości 395.630 zł oraz zobowiązań na dzień 1 stycznia 2019 roku i 31 grudnia 2019 roku tj. 482.341,88 zł (zobowiązania na dzień 1 stycznia 2019 roku) - 460.610,57 zł (zobowiązania na dzień 31 grudnia 2019 roku) = 21.731,31 zł. Należy jednak wskazać, że Rada Miejska w Działoszynie w dniu 28 lutego 2020 roku podjęła uchwałę nr XXII/134/20 w sprawie zwolnienia Zakładu Wodociągów i Kanalizacji w Działoszynie z obowiązku wpłaty nadwyżki środków obrotowych. Zwolnienie dotyczyło nadwyżki środków obrotowych ustalonych na koniec 2019 roku, a realizacja uchwały została powierzona Burmistrzowi. Zatem nadwyżka za 2019 rok nie podlegała wpłacie do budżetu w 2020 roku.

### **W zakresie jednorazowych dodatków uzupełniających dla nauczycieli]**

1. W sprawozdaniu z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i placówkach prowadzonych przez Miasto i Gminę Działoszyn wykazano w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 sierpnia 2019 roku średnią liczbę etatów dla nauczycieli mianowanych – 17,14, natomiast w okresie od dnia 1 września do dnia 31 grudnia 2019 roku – 14,44. Według ustaleń RIO - średnia liczba etatów nauczycieli mianowanych powinna wynieść w okresie styczeń – sierpień 2019 roku – 16,92 i w okresie wrzesień – grudzień 2019 roku – 14,41. Łącznie w okresie styczeń – sierpień 2019 roku średnioroczna liczba etatów nauczycieli mianowanych została zawyżona o 0,22, natomiast w okresie wrzesień – grudzień 2019 roku zawyżona o 0,03. Szczegółowa analiza wyliczeń w tym zakresie wykazała, że struktura zatrudnienia nauczycieli w poszczególnych miesiącach w przypadku okresów zasiłków chorobowych finansowanych ze środków Zakładu Ubezpieczeń Społecznych pomniejszana była w miesiącach, w których pracownik przebywał na zwolnieniu lekarskim, a nie w miesiącu wypłaty wynagrodzenia. Z dokumentacji kadrowo – płacowej pracowników

wynikało, że zasiłek chorobowy wypłacany był w miesiącu następnym z uwagi na to, że wypłata wynagrodzeń dla nauczycieli, stosownie do art. 39 ust. 3 ustawy Karta Nauczyciela, następuje z góry w pierwszym dniu miesiąca. W konsekwencji pracownik otrzymywał niższe o zasiłek chorobowy wynagrodzenia w miesiącu następnym. Zgodnie z § 3 ust. 6, 7 i 8 rozporządzenia z dnia 13 stycznia 2010 roku w sprawie sposobu opracowania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2010 r., nr 6 poz. 35 ze zm.) - przy ustalaniu średniorocznej struktury zatrudnienia nauczycieli uwzględnia się liczbę etatów nauczycieli w okresach, w których wypłacono im wynagrodzenie ze środków ujętych w planie finansowym szkoły, zgodnie z wymiarem zatrudnienia określonym w umowie o pracę lub w akcie mianowania. Przy ustalaniu średniorocznej struktury zatrudnienia nauczycieli nie uwzględnia się liczby etatów nauczycieli, proporcjonalnie do okresów, w których pobierali zasiłek chorobowy, świadczenie rehabilitacyjne lub zasiłek opiekuńczy. Przy ustalaniu średniorocznej struktury zatrudnienia nauczycieli nie uwzględnia się, proporcjonalnie do okresów, w których nie wypłacono wynagrodzenia ze środków ujętych w planie finansowym szkoły, liczby etatów nauczycieli w okresach nieobecności w pracy, za czas których nie przysługuje wynagrodzenie.

2. W przypadku kontroli wydatków na wynagrodzenia, o których mowa w art. 30 ust. 1 ustawy Karty nauczyciela, dokonanych na rzecz nauczycieli mianowanych ujmowanych do obliczenia jednorazowych dodatków uzupełniających za 2019 rok, ustalono że do wspomnianych wydatków zaliczono: [1] dofinansowania kosztów kształcenia dwóm nauczycielom w Zespole Szkół nr 2 w Działoszynie w łącznej kwocie 1.200 zł oraz jednemu nauczycielowi zatrudnionemu w Zespole Szkół w Trębaczewie w kwocie 990 zł, [2] wynagrodzenie zasadnicze i dodatki w lutym w Zespole Szkół w Raciszynie w zawyżonej kwocie o 5.302,50 zł, nie wynikającej z kart wynagrodzeń nauczycieli mianowanych w tym Zespole. Wydatki na wynagrodzenia zostały ogółem zawyżone o kwotę 7.492,50 zł.
3. Kwota różnicy w grupie nauczycieli mianowanych powinna wynieść 39.794,65 zł i była niższa od różnicy wykazanej w sprawozdaniu o 2.550,15 zł, co oznacza, że jednorazowy dodatek uzupełniający za 2019 rok w grupie nauczycieli mianowanych został zawyżony ogółem o 2.550,15 zł. Kwota zawyżenia dodatku w podziale na poszczególnych nauczycieli w większości przypadków wahałaby się pomiędzy 9,81 zł a 292,83 zł brutto. W trzech przypadkach kwota dodatku została zaniżona i nauczyciele powinni otrzymać więcej o następujące kwoty 29,31 zł, 36,55 zł, 55,78 zł.

*Odpowiedzialność za powyższe uchybienia i nieprawidłowości ponoszą przede wszystkim Burmistrz Miasta i Gminy Działoszyn, była Skarbnik Miasta i Gminy Działoszyn, obecna Skarbnik Miasta i Gminy Działoszyn, jak również pozostali pracownicy Urzędu Miasta i Gminy w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

## **II.**

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

1. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w szczególności poprzez:
  - dokonywanie ewidencji operacji gospodarczych dotyczących odsetek od obligacji obciążających koszty danego roku, a płatnych w roku następnym oraz zwrotów dotacji - zgodnie z systematyką określoną w ww. rozporządzeniu;
  - prowadzenie ewidencji na kontach pozabilansowych 991 – Planowane dochody budżetu i 992 - Planowane wydatki budżetu.
2. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez:
  - ujmowanie w księgach rachunkowych wszystkich osiągniętych, przypadających na rzecz jednostki przychodów i obciążających ją kosztów związanych z tymi przychodami dotyczących danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty oraz poprzez wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 20 ust.1 ustawy;
  - dostosowanie obowiązującej w jednostce polityki rachunkowości do regulacji wynikających z art. 8 ustawy, w szczególności przez wyodrębnienie w niej wszystkich funkcjonujących w urządzeniach księgowych Urzędu Miasta i Gminy w Działoszynie jednostek księgowych, na których ewidencjonowane są operacje gospodarcze oraz zapewnienie możliwości ustalenia na podstawie ewidencji księgowej zobowiązań wymagalnych;
  - ustalanie wartości początkowej środków trwałych zgodnie art. 31. ust 1 ustawy.
3. Zaprześcić zwracania naliczonego podatku VAT z rachunku wydatków Urzędu Miasta i Gminy w Działoszynie jednostkom budżetowym.
4. Podjąć działania mające na celu określenie przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego zasad ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług na rzecz samorządowego zakładu budżetowego- jeżeli jednostka przewiduje przekazywanie tych środków zakładowi budżetowemu oraz zapewnić przestrzeganie tak ustalonych zasad.
5. Zapewnić przestrzeganie uregulowań wewnętrznych zawartych w:
  - zarządzeniu nr 97/2019 Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn z dnia 2 września 2019 roku w sprawie wprowadzenia zasad rozliczeń podatku od towarów i usług w Mieście i Gminie Działoszyn i jej jednostkach organizacyjnych;

- zarządzeniu nr 30/2019 Burmistrza Miasta i Gminy Działoszyn z dnia 29 marca 2019 roku w sprawie polityki rachunkowości dla Miasta i Gminy Działoszyn oraz jednostki budżetowej Urząd Miasta i Gminy Działoszyn (ze zmianami).
- 6. Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-PDP i Rb-27S, sporządzonych za lata 2018-2019 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, skutków zwolnień oraz skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa, w zakresie wskazanym w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
- 7. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, danych o skutkach finansowych wynikających z: udzielonych zwolnień podatkowych; obniżenia górnych stawek podatkowych oraz z decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa, przestrzegając przepisów § 3 ust.1 pkt 11 i 12 Instrukcji sporządzenia sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
- 8. Zapewnić przestrzeganie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych poprzez:
  - ujmowanie skutków finansowych decyzji wydanych przez organ podatkowy w sprawie rozłożenia na raty płatności zaległości w podatku od nieruchomości od osób prawnych w § 0310 – wpływy z podatku od nieruchomości;
  - ewidencjonowanie opłat za wypis z księgi wieczystej w § 461 – koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego.
- 9. Zapewnić przestrzeganie Instrukcji sporządzenia sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Rozwoju i Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, poprzez rzetelne wykazywanie w sprawozdaniu Rb-28S – z wykonania planu wydatków jednostki samorządu terytorialnego, danych dotyczących zobowiązań.
- 10. Wpłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych obliczać w oparciu o reguły zawarte w art. 21 i 2a ust. 1 - 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 roku o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych.
- 11. Dokonać analizy obowiązujących w jednostce Instrukcji w sprawie gospodarki kasowej i Instrukcji gospodarki finansowej w Urzędzie Miasta i Gminy w zakresie kontroli i obiegu dokumentów księgowych, mając w szczególności na względzie obowiązywanie dwóch różnych terminów rozliczania zaliczek udzielanych pracownikom Urzędu Miasta i Gminy.
- 12. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, poprzez:
  - wydawanie przez organ podatkowy, w uzasadnionych przypadkach, decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego, stosownie do art. 21 § 3 ustawy;

- uwzględnianie wszystkich informacji niezbędnych do prawidłowego określenia momentu powstania obowiązku podatkowego, od którego zależy wysokość podatku w decyzjach określających wysokość zobowiązania podatkowego, mając na uwadze przepisy art. 210 § 1 i 4 ustawy.
13. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w stosunku do składanych przez podatników podatku od nieruchomości deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 2 ustawy, wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych. W przypadku niezłożenia deklaracji (informacji) przez podatnika stosować art. 274a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do jej złożenia, jeżeli deklaracja nie została złożona mimo takiego obowiązku.
  14. Podjąć, w oparciu o przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego oraz prawnego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników podatku od nieruchomości i podatku od środków transportowych wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
  15. Zapewnić, by podejmowane przez Radę Miejską uchwały w sprawie stawek podatku od środków transportowych zawierały jednoznaczne określenie tych stawek dla poszczególnych kategorii pojazdów, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych, zgodnie z przepisami art.10 ust.1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych.
  16. Zapewnić dokonywanie przypisów w ewidencji podatkowej zgodnie z regułami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego oraz Ordynacji podatkowej, w szczególności na podstawie deklaracji podatkowych, doręczonych decyzji ustalających wysokość zobowiązania podatkowego lub doręczonych decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego.
  17. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, poprzez:
    - ustalanie terminu na złożenie wniosku dla osób, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości, stosownie do art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy, tj. termin ten nie może być krótszy niż 6 tygodni od dnia podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do zbycia;
    - ogłaszanie informacji o wywieszeniu wykazu nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat, na terenie którego położona jest nieruchomość, zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy;
    - zapewnienie aktualności operatu szacunkowego, stosownie do wymogów określonych w art. 156 ust. 3 i 4 ustawy;
    - określanie tej samej ceny wywoławczej nieruchomości w wykazie nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży i w ogłoszeniu o przetargu, zgodnie z art. 38 ust. 2 ustawy;
    - zamieszczanie ogłoszeń o przetargach stosownie do wymogów zawartych w art. 38 ust. 2 ustawy, zgodnie z którym – ogłoszenie o przetargu podaje się do publicznej wiadomości nie wcześniej niż po upływie terminów, o których

- mowa w art. 34 ust.1 pkt 1 i 2 oraz ust. 4. W ogłoszeniu o przetargu podaje się informacje zamieszczone w wykazie oraz czas, miejsce i warunki przetargu, a w razie ogłoszenia kolejnego przetargu lub rokowań, również terminy przeprowadzenia poprzednich przetargów. Ogłoszenie o przetargu wywiesza się w siedzibie właściwego urzędu, a ponadto informację o ogłoszeniu przetargu podaje się do publicznej wiadomości w sposób zwyczajowo przyjęty w danej miejscowości, a także na stronach internetowych właściwego urzędu;
- dokonanie analizy przesłanek aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości, mając na względzie regulacje zawarte w art. 77 ustawy;
  - wypełnianie obowiązku podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę, stosownie do art. 35 ust. 1 ustawy.
18. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 roku w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości poprzez:
- sporządzanie i publikowanie informacji o wyniku przetargu, stosownie do wymogów określonych w § 12 ust. 1 rozporządzenia,
  - określanie terminu wniesienia wadium nie później niż na 3 dni przed przetargiem, zgodnie z dyspozycją zawartą w § 4 ust. 6 rozporządzenia.
19. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 20 lipca 2018 roku o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów, poprzez:
- informowanie właściciela gruntu na piśmie o wysokości opłaty jednorazowej i o wysokości przysługującej bonifikaty, stosownie do obowiązku wynikającego z art. 7 ust. 8 pkt 2 ustawy;
  - wydawanie zaświadczeń o wniesieniu opłaty jednorazowej w terminie 30 dni od wniesienia opłaty jednorazowej, zgodnie z wymogiem określonym w art. 7 ust. 9 ustawy.
20. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym, poprzez podejmowanie uchwał przez Radę Miejską w Działoszynie w przypadku rozpatrywania skarg na działalność Burmistrza, stosownie do art. 18 ust. 2 pkt 15 ww. ustawy w zw. z art. 18b ustawy i art. 229 pkt 3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 roku Kodeks postępowania administracyjnego.
21. Zapewnić kontrasygnowanie przez Skarbnika Miasta i Gminy lub osobę przez niego upoważnioną czynności prawnych mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, stosownie do wymogu wynikającego art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym.
22. Zapewnić podejmowanie skutecznych działań windykacyjnych (w tym dochodzenie roszczeń na drodze postępowania sądowego), mających na celu egzekwowanie zaległości z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste, w celu niedopuszczenia do przedawnienia roszczeń w tym zakresie.
23. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, poprzez:
- spełnienie wymogu realistyczności wieloletniej prognozy finansowej wynikającego z art. 226 ust. 1 ustawy;

- ujmowanie w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej przedsięwzięć wieloletnich (bieżących i majątkowych), zgodnie z art. 226 ust. 3 i 4 ustawy.
24. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych, w szczególności poprzez:
    - publikowanie na stronie BIP informacji o statystycznej uczniów, liczbie dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju oraz uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, a także podstawowej kwoty dotacji oraz aktualizacji tych informacji, zgodnie z art. 46 ustawy;
    - obliczanie podstawowej kwoty dotacji w sposób wskazany w pierwszej części wystąpienia, stosownie do regulacji określonych w art. 12 ust. 1 ustawy;
    - obliczanie statystycznej liczby dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych oraz jej aktualizowanie w oparciu o reguły zawarte w art. 11 ust. 2-4 ustawy;
    - obliczanie zaktualizowanej wysokości dotacji na dziecko objęte wczesnym wspomaganie rozwoju, ucznia, wychowanka, uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych podlegającej przekazaniu w oparciu o art. 43 ust. 4 i 5 ustawy;
    - obciążanie innych gmin kosztami wychowania przedszkolnego z tytułu uczęszczania dzieci z tych gmin do niepublicznego przedszkola na terenie gminy Działoszyn, na podstawie prawidłowo obliczonej podstawowej kwoty dotacji, zgodnie z uregulowaniami zawartymi w art. 50 i 51 ustawy.
  25. Zapewnić naliczanie odpraw emerytalnych i ekwiwalentów pieniężnych za niewykorzystany urlop wypoczynkowy zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 roku w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalenia i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop.
  26. Wypłat odpraw emerytalnych i ekwiwalentów za niewykorzystany urlop wypoczynkowy dokonywać w dniu rozwiązania stosunku pracy z pracownikiem, mając na względzie uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, pamiętając przy tym, że niedotrzymanie przez pracodawcę terminu wypłaty ww. świadczeń powoduje konieczność wypłacenia także odsetek za opóźnienie - zgodnie z art. 481 § 1 ustawy Kodeks cywilny w zw. z art. 300 ustawy Kodeks pracy.
  27. Odpis na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych obliczać w oparciu o reguły zawarte w art. 5 ustawy z dnia 4 marca 1994 roku o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.
  28. Zapewnić przestrzeganie przepisów zawartych w art. 15 ust.2d ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zgodnie z którym - w skład komisji konkursowych powinny wchodzić osoby wskazane przez organizacje pozarządowe lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, z wyłączeniem osób wskazanych przez organizacje pozarządowe lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, biorące udział w konkursie - z wyjątkami określonymi w art. 15 ust. 2da tej ustawy.
  29. Dołożyć należytej staranności przy opracowywaniu umów dotyczących realizacji zadań publicznych w formie wsparcia lub powierzenia, w celu

wyeliminowania w nich niespójnych lub nieprecyzyjnych zapisów wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

30. Dokonać rzetelnej analizy sprawozdania z realizacji zadania publicznego i wykorzystania dotacji, złożonego przez Stowarzyszenie Abstynentów Klubu KROKUS, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. W sytuacji stwierdzenia nieprawidłowego wykorzystania części dotacji podjąć czynności w celu wyegzekwowania jej zwrotu.
31. Egzekwować od organizacji pozarządowych składanie sprawozdań z realizacji zadania publicznego i wykorzystania dotacji pozwalających na rzetelne rozliczenie przez Miasto i Gminę Działoszyn wykorzystania udzielonej z budżetu dotacji.
32. Zaniechać praktyki egzekwowania zwrotu niewykorzystanej części dotacji w zakresie przekazanych transzy dotacji, niezgodnie z art.251 ust.1 i 3 ustawy o finansach publicznych.
33. Zapewnić rzetelną kontrolę ze strony właściwego merytorycznie pracownika:
  - złożonych przez kluby sportowe wniosków o przyznanie dotacji na wsparcie projektu z zakresu rozwoju sportu, uwzględniając wymogi określone w przepisach uchwały nr IX/76/11 Rady Miejskiej w Działoszynie w dniu 31 marca 2011 roku;
  - złożonych przez kluby sportowe końcowych sprawozdań merytoryczno-finansowych z realizacji zadania i załączonych do nich dokumentów na potwierdzenie poniesionych wydatków.
34. W sytuacji, gdy oszacowana z należytą starannością wartość zamówienia na dostawy przekracza wyrażoną w złotych równowartość kwoty 30.000 euro zapewnić udzielenie zamówienia publicznego z zastosowaniem zasad i trybu wynikających z przepisów ustawy z dnia 29 stycznia Prawo zamówień publicznych, przestrzegając art. 7 ust.3 ww. ustawy, zgodnie z którym – zamówienia udziela się wyłącznie wykonawcy wybranemu zgodnie z przepisami ustawy.
35. Zapewnić rzetelną analizę przedmiotu planowanych wydatków w celu prawidłowej identyfikacji charakteru tych wydatków jako bieżących albo majątkowych.
36. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, poprzez:
  - ustalanie szacunkowej wartości zamówienia na usługi bankowe stosownie do wymogów zawartych w art. 32 ust. 1 i art. 34 ust. 4 pkt 1 ustawy;
  - ustalanie wartości zamówienia na roboty budowlane stosownie do wymogów zawartych w art. 32 ust.1 i art. 33 ust.1 ustawy;
  - opisywanie przedmiotu zamówienia w sposób jednoznaczny i wyczerpujący, uwzględniając wszystkie wymagania i okoliczności mogące mieć wpływ na sporządzenie oferty, zgodnie z art. 29 ust. 1 ustawy;
  - opisywanie przedmiotu zamówienia na roboty budowlane za pomocą dokumentacji projektowej oraz specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót, zgodnie z art. 31 ust. 1 ustawy;
  - egzekwowanie od wykonawców wnoszenia prawidłowego zabezpieczenia należytego wykonania umowy.



37. Zapewnić przestrzeganie § 4 ust. 2 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dnia 2 września 2004 roku w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych oraz programu funkcjonalno-użytkowego, poprzez opracowywanie odpowiedniej dokumentacji projektowej służącej do opisu przedmiotu zamówienia na wykonanie robót budowlanych, dla których nie jest wymagane uzyskanie pozwolenia na budowę.
38. Zapewnić obliczanie nadwyżki środków obrotowych przez Zakład Wodociągów i Kanalizacji w Działoszynie stosownie do przepisów zawartych w § 43 i § 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2010 roku w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1718).
39. Zapewnić prawidłowe obliczanie średniej liczby etatów dla nauczycieli, wysokości wynagrodzeń oraz osobistych stawek wynagrodzenia stanowiących podstawę obliczenia jednorazowego dodatku uzupełniającego dla nauczycieli, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 roku w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego.
40. Zapewnić rzetelne rozliczanie umów o dostawę materiałów drogowych przez właściwego merytorycznie pracownika, w celu niedopuszczenia w przyszłości do zakupu materiałów na podstawie nowej umowy po cenach jednostkowych wyższych, podczas gdy uprzednia umowa nie wygasła i nie zrealizowano na jej podstawie maksymalnej kwoty dostaw.
41. Zapłaty za usługi dokonywać zgodnie z zawartą umową (lub zleceniem) po stwierdzeniu ich faktycznego wykonania.
42. Podjąć czynności w celu wyegzekwowania od firmy GEOBIOS sp. z o.o. z siedzibą w Częstochowie należnych kar umownych w kwocie 330,00 zł za nieterminowe wykonanie przedmiotu umowy.
43. Zapewnić prowadzenie ewidencji materiałów budowlanych zakupionych w ramach wydatków poniesionych z funduszu sołeckiego i ich rozliczenie na koncie 310 - Materiały.

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

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

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

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

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Miejskiej w Działoszynie

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Miejskiej w Działoszynie

aa.