

Łódź, dnia 14 lipca 2021 roku

Pani  
Dorota Maria Dąbrowska  
Wójt Gminy Dąbrowice

WK – 602/36/2021

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. 2019 r., poz. 2137), informuję Panią Wójt, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Gminie Dąbrowice<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2018-2019 oraz z I półrocza 2020 roku, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; zadłużenia jednostki; prowadzenia rachunkowości; gospodarki kasowej; sporządzania wieloletniej prognozy finansowej; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania dotacji jednostkom spoza sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych; inwentaryzacji składników majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności<sup>2</sup>:

## **I.**

### **W zakresie ustaleń organizacyjnych**

1. Wójt Gminy Dąbrowice nie udzieliła kierownikom jednostek organizacyjnych pełnomocnictw, o których mowa w art. 47 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 713 ze zm.), zgodnie z którym - kierownicy jednostek organizacyjnych gminy, nieposiadających osobowości prawnej działają jednoosobowo na podstawie pełnomocnictwa udzielonego przez wójta.

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 28 grudnia 2020 roku – 1 kwietnia 2021 roku. Protokół został podpisany w dniu 26 maja 2021 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 2020 r. poz. 2176), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

2. W okresie objętym kontrolą, w strukturach Urzędu Gminy w Dąbrowicach, zgodnie z postanowieniami Regulaminu organizacyjnego, uwzględniono stanowisko Sekretarza Gminy, które od dnia 24 października 2017 roku pozostawało nieobsadzone. Kierownik jednostki nie zapewnił prawidłowej organizacji pracy Urzędu, przekazując innym pracownikom obowiązki Sekretarza Gminy określone ww. Regulaminem, co potwierdzały następujące nieprawidłowości:

- osobą uprawnioną do wykonywania czynności w zakresie prawa pracy w stosunku do Wójta Gminy był pracownik zatrudniony na stanowisku Zastępcy Skarbnika, na podstawie upoważnienia nr 1/2017 z dnia 25 września 2017 roku, które obowiązywało w okresie objętym kontrolą, natomiast skierowanie na okresowe badania lekarskie z dnia 31 grudnia 2020 roku, wystawione dla Pani Doroty Dąbrowskiej – Wójta Gminy, podpisał inny pracownik Urzędu, który nie posiadał odpowiednich upoważnień do wydawania ww. dyspozycji;
- koordynację i nadzór nad skutecznością działania systemu kontroli zarządczej oraz prawidłowością wykorzystania sygnałów pochodzących z prowadzonych działań kontrolnych w Urzędzie Gminy Dąbrowice, zgodnie z zarządzeniem nr 134/2015 Wójta Gminy z dnia 28 grudnia 2015 roku w sprawie „Regulaminu kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach” powierzono Sekretarzowi Gminy. W okresie objętym kontrolą z uwagi na wakat na ww. stanowisku, zadania w tym zakresie wykonywał pracownik zatrudniony na stanowisku Zastępcy Kierownika Urzędu Stanu Cywilnego. Kierownik jednostki nie zaktualizował zapisów regulacji wewnętrznych, celem dostosowania ich do stanu faktycznego;
- sprawy kadrowe w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach prowadził pracownik zatrudniony na stanowisku Zastępcy Skarbnika, do którego obowiązków należało naliczanie wynagrodzeń pracowników. Zgodnie z postanowieniami rozdziału V - § 20 pkt 2 Regulaminu organizacyjnego, wprowadzonego zarządzeniem nr 85/2015 Wójta Gminy z dnia 1 września 2015 roku, zadania w zakresie prowadzenia akt osobowych pracowników Urzędu i kierowników gminnych jednostek organizacyjnych oraz spraw kadrowych, przypisano Referatowi Organizacyjnemu, Oświaty, Kultury i Spraw Społecznych, natomiast w § 17 pkt 20 ustalono, że do obowiązków Sekretarza Gminy należał nadzór nad sprawami kadrowymi pracowników Urzędu.

Ustalono również, że listy płac podpisywali: Zastępca Skarbnika, która je sporządziła oraz sprawdziła pod względem merytorycznym (odpowiedzialna za prowadzenie spraw kadrowych) oraz formalno-rachunkowym (odpowiedzialna za kontrolę bieżącą dokumentacji księgowej), Skarbnik Gminy potwierdzająca zabezpieczanie środków w planie finansowym, a zatwierdzała do wypłaty Wójt Gminy. Brak sprawowania bieżącej kontroli w zakresie poprawności sporządzania dokumentacji kadrowej pracowników oraz nieznanomość obowiązujących regulacji wewnętrznych przez pracownika odpowiedzialnego za prowadzenie akt osobowych pracowników, potwierdzały wpisywane podstawy prawne w dyspozycjach przyznających nagrodę uznaniową Skarbnikowi Gminy. W piśmie z dnia 30 maja 2019 roku powołano się na zapisy § 8 ust. 1 Regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy w Dąbrowicach, które nie miały zastosowania do ww. pracownika, gdyż wskazany przepis stanowił o aktualizacji wysokości

minimalnego wynagrodzenia pracowniczego w przypadku przyznania pracownikowi na poziomie niższym, niż określały obowiązujące przepisy prawa. Natomiast w piśmie z dnia 10 grudnia 2019 roku wskazano § 17 Regulaminu wprowadzonego zarządzeniem Wójta Gminy nr 43/2016, podczas gdy obowiązywały wówczas w tym zakresie zasady określone w zarządzeniu nr 49/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 25 maja 2015 roku w sprawie zasad przyznawania dodatku specjalnego i nagród Skarbnikowi Gminy, zatrudnionemu w Gminie Dąbrowice.

### **W zakresie unormowań dotyczących kontroli wewnętrznej**

1. Wójt Gminy zaniechał opracowania i wprowadzenia w Urzędzie Gminy kodeksu etyki pracownika samorządowego, w sytuacji gdy w § 7 zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 28 grudnia 2015 roku w sprawie „Regulaminu kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach” zobowiązano pracowników Urzędu do przestrzegania postanowień kodeksu.
2. Na mocy § 2 zarządzenia nr 43/2016 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 19 maja 2016 roku w sprawie wprowadzenia regulamin wynagradzania pracowników zatrudnionych w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach, uchylono z dniem 1 czerwca 2016 roku obowiązujący dotychczas regulamin wynagradzania pracowników Urzędu Gminy. W dniu 6 lutego 2018 roku Wójt Gminy Dąbrowice, zarządzeniem nr 7/2018 wprowadziła zmiany do ww. Regulaminu, wskazując w podstawie prawnej nieobowiązujące już zarządzenie nr 116/09 z dnia 22 maja 2009 roku, zmienione zarządzeniem nr 67/2011 z dnia 7 listopada 2011 roku, zarządzeniem nr 135/2015 z dnia 31 grudnia 2015 roku. Powyższe wskazuje, że stosowane w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach mechanizmy kontroli zarządczej są niewystarczające i nie zapewniają bieżącej kontroli poprawności wprowadzanych regulacji wewnętrznych.
3. Analiza ustaleń zawartych w protokołach z przeprowadzonych przez Skarbnika Gminy kontroli wewnętrznych (Urzędu Gminy) i zewnętrznych (gminnych jednostek organizacyjnych), wykazała że:
  - kontrolująca wykonała tylko część czynności kontrolnych wskazanych przez Wójta Gminy w zarządzeniu nr 2/2019 z dnia 2 stycznia 2019 roku. Według postanowień zawartych w ww. zarządzeniu - kontrola swym zakresem miała obejmować: prawidłowość i terminowość sporządzania sprawozdań Rb-28S i Rb-50W za 2018 rok oraz za I półrocze 2019 roku przez Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Dąbrowicach, podczas gdy, udokumentowane czynności kontrolne potwierdzały jedynie fakt przeprowadzonej weryfikacji w zakresie terminowego sporządzania ww. sprawozdań. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono także w odniesieniu do czynności kontrolnych przeprowadzonych w Urzędzie Gminy;
  - w dniu 17 lipca 2019 roku Skarbnik Gminy przeprowadziła kontrolę w Urzędzie Gminy w zakresie: terminowości przekazywania dochodów należnych budżetowi państwa za czerwiec 2019 roku. Fakt ten został potwierdzony stosownym podpisem kontrolującej, podczas gdy z dokumentacji kadrowej wynikało, że w tym dniu, kontrolująca przebywała na urlopie wypoczynkowym;

- przedmiotowe kontrole były przeprowadzane bez wymaganych przez § 13 zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 28 grudnia 2015 roku, imiennych upoważnień do wykonania czynności kontrolnych w danej jednostce;
- kontrole wybranych zagadnień, wskazanych planem działań kontroli zarządczej na 2019 rok, przeprowadzono w sposób ogólnikowy, z pominięciem oceny badanej próby pod względem jej zgodności z obowiązującymi przepisami prawa oraz bez wskazania ewentualnych działań zapobiegawczych, w celu wyeliminowania nieprawidłowości w przyszłych okresach. Powyższe naruszało przyjęte w kontrolowanej jednostce zasady kontroli zarządczej, sformułowane w zarządzeniu nr 134/2015 Wójta Gminy z dnia 28 grudnia 2015 roku w sprawie „Regulaminu kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach”. Wskazana regulacja zakładała realizację celów w obszarach zgodności działalności z przepisami prawa i procedurami wewnętrznymi, skuteczności i efektywności działania, wiarygodności sprawozdań, ochrony zasobów, przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania, efektywności i skuteczności przepływu informacji.

Brak należytej wykonanej kontroli wewnętrznej i zewnętrznej w jednostkach organizacyjnych Gminy Dąbrowice, oraz nieprzestrzeganie przez kierownictwo Urzędu Gminy w Dąbrowicach przyjętych w Regulaminie kontroli zarządczej i w Regulaminie organizacyjnym zasad sprawowania nadzoru nad prawidłowym wykonywaniem czynności służbowych przez pracowników, skutkowało szeregiem nieprawidłowości, co szczegółowo opisano w protokole kontroli oraz w dalszej części wystąpienia pokontrolnego.

4. Wójt Gminy Dąbrowice zarządzeniem nr 128/2019 z dnia 12 grudnia 2019 roku wprowadziła zmiany w Regulaminie pracy Urzędu Gminy w Dąbrowicach, dotyczące czasu pracy dla wybranych grup pracowników, ustalając m.in. system zadaniowy wykonywanych obowiązków przez Wójta i Skarbnika Gminy. Pismem z dnia 20 stycznia 2015 roku kierownik jednostki powierzył obowiązki i odpowiedzialność Skarbnikowi Gminy z zakresu prowadzenia rachunkowości budżetu gminy, wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi, dokonywania wstępnej kontroli operacji gospodarczych oraz dokumentów źródłowych. Ponadto, w formie pisemnej pracodawczyni przedstawiła pracownikowi zakres obowiązków służbowych, uprawnień i odpowiedzialności, które w dniu 3 czerwca 2016 roku Skarbnik przyjęła do wiadomości i przestrzegania. Do zadań służbowych pracownika należało: przygotowanie projektów uchwał budżetowych, nadzór nad prawidłową realizacją budżetu i sporządzaniem sprawozdań finansowych, opracowywanie sprawozdań z wykonania budżetu, nadzorowanie prawidłowości wykonywania obowiązków z zakresu prowadzenia rachunkowości jednostki. Wójt Gminy, pomimo zmiany systemu czasu pracy określonego dla ww. pracownika, zaniechała uszczegółowienia zasad rozliczania wykonywanych zadań, od dnia wprowadzenia zmian w Regulaminie pracy.

Jednym z obowiązków służbowych Skarbnika Gminy było sprawowanie bieżącego nadzoru nad pracownikami Referatu Finansowego oraz zapewnienie sprawnego przepływu informacji w zakresie realizacji budżetu

Gminy Dąbrowice pomiędzy wszystkimi stanowiskami pracy w Urzędzie Gminy, jak również kierownikami innych gminnych jednostek organizacyjnych. Nie bez znaczenia pozostaje tutaj fakt zobowiązania pozostałych pracowników Urzędu Gminy do świadczenia pracy w godz. 7.30 – 15.30 od poniedziałku do piątku (40-godziny tydzień pracy), na co wskazywały postanowienia działu III, § 20 Regulaminy pracy, wprowadzonego zarządzeniem nr 37/2016 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 28 kwietnia 2016 roku. Kolidowało to z prawidłowym wykonywaniem obowiązków nadzoru przez Skarbnika Gminy (w innych ramach czasowych niż określone dla podległych mu pracowników).

Niezależnie od powyższego, odnosząc się do opisanego stanu faktycznego należy wskazać, że skarbnik jednostki samorządu terytorialnego jest pracownikiem samorządowym zatrudnionym na podstawie powołania. Wymogi kwalifikacyjne wymagane do zajmowania wskazanego stanowiska specyfikuje art. 54 ust.2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 305).

Reglamentacja elementów treściowych stosunku pracy skarbnika zawarta jest z kolei w przepisach ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1282), a poprzez odesłanie zawarte w art. 43 ust.1 ww. ustawy, także w przepisach ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeks pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1320 ze zm.). Normując zagadnienia związane z czasem pracy pracownika samorządowego, ustawa o pracownikach samorządowych wskazuje w art. 42 że - regulamin pracy jednostki określa porządek wewnętrzny i rozkład czasu pracy w sposób zapewniający obywatelom załatwianie spraw w dogodnym dla nich czasie. Jeżeli wymagają tego potrzeby jednostki, w której pracownik samorządowy jest zatrudniony, na polecenie przełożonego wykonuje on pracę w godzinach nadliczbowych, w tym w wyjątkowych przypadkach także w porze nocnej oraz w niedziele i święta. Obowiązek ten nie dotyczy kobiet w ciąży oraz, bez ich zgody, pracowników samorządowych sprawujących pieczę nad osobami wymagającymi stałej opieki lub opiekujących się dziećmi w wieku do ośmiu lat. Pracownikowi samorządowemu za pracę wykonywaną na polecenie przełożonego w godzinach nadliczbowych przysługuje, według jego wyboru, wynagrodzenie albo czas wolny w tym samym wymiarze, z tym że wolny czas, na wniosek pracownika, może być udzielony w okresie bezpośrednio poprzedzającym urlop wypoczynkowy lub po jego zakończeniu.

Wobec okoliczności, iż powyższe reguły nie odnoszą się do systemów czasu pracy pracowników samorządowych uzasadnione jest w tej sytuacji zastosowanie regulacji zawartych w ustawie Kodeks pracy. Zgodnie z art. 128 § 1 ww. ustawy – czasem pracy jest czas, w którym pracownik pozostaje w dyspozycji pracodawcy w zakładzie pracy lub w innym miejscu wyznaczonym do wykonywania pracy, a według art. 129 § 1 i 2 ustawy - 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. W każdym systemie czasu pracy, jeżeli jest to uzasadnione przyczynami obiektywnymi lub technicznymi lub dotyczącymi organizacji pracy, okres rozliczeniowy może być

przedłużony, nie więcej jednak niż do 12 miesięcy, przy zachowaniu ogólnych zasad dotyczących ochrony bezpieczeństwa i zdrowia pracowników.

Zastosowanie danego systemu czasu pracy nie jest dowolne, czyli nie jest pozostawione wyłącznie uznaniu pracodawcy. Przesłanki umożliwiające ustalenie dla pracownika zadaniowego czasu pracy zostały określone w art. 140 ustawy Kodeks pracy, który stanowi że - w przypadkach uzasadnionych rodzajem pracy lub jej organizacją albo miejscem wykonywania pracy może być stosowany system zadaniowego czasu pracy. Pracodawca, po porozumieniu z pracownikiem, ustala czas niezbędny do wykonania powierzonych zadań, uwzględniając wymiar czasu pracy wynikający z norm określonych w art. 129 ww. ustawy.

W orzecznictwie sądowym podkreślano wielokrotnie, że istotą zadaniowego systemu czasu pracy jest wyznaczenie pracownikowi określonych zadań. Przykładowo, w postanowieniu z dnia 27 lutego 2013 roku, sygn. II PK 287/12 Sąd Najwyższy - Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych, przyjął że *„Elementem zadaniowego czasu pracy jest wyznaczenie pracownikowi konkretnego zadania (zadań) do wykonania. Przy czym wynikające z art. 140 KP wymaganie „porozumienia” z pracownikiem nie oznacza uzgodnienia, lecz konsultację. W razie sporu, to pracodawca powinien wykazać, że powierzył pracownikowi zadania możliwe do wykonania w czasie pracy wynikającym z ogólnie przyjętych norm czasu pracy”*. Z kolei w wyroku z dnia 15 listopada 2006 roku, sygn. I PK 117/06 Sąd Najwyższy - Izba Pracy, stwierdził że - *„Elementem zadaniowego czasu pracy jest wyznaczenie pracownikowi konkretnego zadania (zadań) do wykonania. Na ogół nie mają takiego charakteru obowiązki wynikające z zakresu czynności pracownika. Zasadniczo nie jest dopuszczalne w ramach zadaniowego czasu pracy wskazanie osiągnięcia określonego rezultatu ekonomicznego jako podstawy wymiaru czasu pracy”*.

Uwzględniając powyższe podpowiedzi orzecznictwa można sformułować wniosek, że ustalenie zadaniowego czasu pracy uwarunkowane jest: po pierwsze - uzasadnioną sytuacją określoną przez rodzaj pracy lub jej organizację albo przez miejsce jej wykonywania; po drugie - możliwością wyodrębnienia zadań powierzanych pracownikowi z przyporządkowaniem im wymiaru czasu pracy adekwatnego do wymiaru etatu pracownika, z zachowaniem reguł rozliczania czasu pracy wynikających z art. 129 ustawy Kodeks pracy.

By zweryfikować powołane przesłanki należy przypomnieć przepisy określające obowiązki osoby zatrudnionej na stanowisku skarbnika w jednostce samorządu terytorialnego. Zgodnie z art. 54 ust.1 w zw. z art. 54 ust.8 ustawy o finansach publicznych - zakres obowiązków skarbnika jednostki samorządu terytorialnego (głównego księgowego budżetu) obejmuje: 1) prowadzenia rachunkowości jednostki; 2) wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi; 3) dokonywania wstępnej kontroli: a) zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, b) kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

Zakres zadań wpisanych w „prowadzenie rachunkowości” wyjaśnia art. 4 ust.3 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2021 r., poz. 217), wskazując, że rachunkowość obejmuje:

1) przyjęte zasady (politykę) rachunkowości; 2) prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym; 3) okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów; 4) wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego; 5) sporządzanie sprawozdań finansowych; 6) gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą; 7) poddanie badaniu, składanie do właściwego rejestru sądowego, udostępnianie i ogłaszanie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą.

Analiza powyższych zadań obciążających skarbnika uzasadnia wnioski, że nie da się ich przekształcić w zbiór wyodrębnionych zadań. Pracy skarbnika jednostki samorządu terytorialnego nie można bowiem ograniczyć np. do: sporządzenia sprawozdań budżetowych, czy też sprawozdań finansowych. Jej istota polega na bieżącym i systematycznym zaangażowaniu w procesy związane z prowadzeniem gospodarki finansowej w jednostce samorządowej, w szczególności poprzez wykonywanie obowiązków z zakresu kontroli wewnętrznej, czy też prowadzenie ksiąg rachunkowych. Trudno sobie wyobrazić skonkretyzowanie zadania polegającego na kontroli wstępnej operacji gospodarczych i finansowych, skoro jest to proces ciągły wpisany w mechanizmy funkcjonowania danej jednostki samorządu terytorialnego. Z uwagi na ten ciągły charakter trudno też przypisać temu „zadaniu” określony wymiar czasu, który podlegałby rozliczeniu w kontekście art. 129 ustawy Kodeks pracy. Analogiczna sytuacja dotyczy chociażby takich obowiązków związanych z prowadzeniem rachunkowości, jak: prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym; czy też gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą o rachunkowości.

Jeżeli pracownik wykonuje codziennie, w określonym przez pracodawcę czasie obowiązki wynikające z zakresu jego czynności, to bez względu na stosowaną nazwę nie można przyjąć, by jego czas pracy określały zadania. Przy takim rozumieniu, wszyscy pracownicy zatrudnieni byłiby w ramach zadaniowego czasu pracy, a przepisy o charakterze gwarancyjnym, regulujące normy czasu pracy pozbawione byłyby znaczenia. Niezależnie od tego trzeba podkreślić, że zadania powinny być tak określone, by ich wykonanie było możliwe w ramach norm czasu pracy określonych w art. 129 ustawy Kodeks pracy. Dlatego też, w przypadku ustalenia dla pracownika zadaniowego czasu pracy, konieczne jest zawsze poczynienie dalszych ustaleń co do rozmiaru obowiązujących go zadań, w szczególności możliwości ich wykonania w ramach norm czasu pracy oraz oceny poprawności ich wykonania.

W ocenie RIO w Łodzi zastosowany system czasu pracy Skarbnika Gminy skutkowało w szczególności zaistnieniem szeregu nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych Gminy Dąbrowice oraz Urzędu Gminy w Dąbrowicach, które wymieniono w dalszej części wystąpienia pokontrolnego.

## **W zakresie zaciąganych kredytów**

W dniu 30 stycznia 2019 roku Gmina Dąbrowice zawarła umowę nr 3/2019/D z Bankiem Spółdzielczym w Krośniewicach, której przedmiotem było udzielenie kredytu odnawialnego w rachunku bieżącym w wysokości 400.000,00 zł, z przeznaczeniem na pokrycie występującego w 2019 roku przejściowego deficytu budżetu (aneks do umowy zwiększający kwotę kredytu do 500.000,00 zł został podpisany w dniu 31 maja 2019 roku). W myśl § 1 ust. 3 i 7 przedmiotowej umowy - spłata kredytu miała następować automatycznie z wpływów odnotowanych na rachunku budżetu. Kredytobiorca oświadczył, że „...upoważnia Bank do obciążenia ww. rachunku kwotą z tytułu spłaty odsetek i prowizji”. Bank miał zaliczać na spłatę kredytu wszystkie środki, jakie wpłyną na rachunek rozliczeniowy, w dniu ich wpływu. Wskazane postanowienia naruszały art. 264 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki nie można udzielać pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego.

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

1. Obowiązująca w kontrolowanej jednostce polityka rachunkowości nie określała zasad prowadzenia rachunkowości w zakresie:

- numeracji dowodów księgowych, które stanowiły podstawę identyfikacji zapisów w księgach rachunkowych kontrolowanej jednostki;
- sposobu ewidencji zobowiązań wymagalnych odnotowanych na kontach rozrachunkowych, co było wymagane przez art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - określając zasady rachunkowości w jednostce, należy zapewnić w niej możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. Ponadto na podstawie § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342) - zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach.

Powyższe naruszało art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych.

2. Stwierdzono przypadki wydatkowania środków publicznych na podstawie dokumentów księgowych zatwierdzonych przez pracownika nieupoważnionego do wykonywania takich czynności służbowych. W badanej próbie kontrolnej z okresu od dnia 20 listopada 2019 roku do dnia 22 listopada 2019 roku, w zakresie prawidłowości dokumentów księgowych i zapisów operacji w urządzeniach księgowych, stwierdzono że w czasie



nieobecności Wójt Gminy, dokumenty do wypłaty zatwierdzała osoba zatrudniona na stanowisku Kierownika Urzędu Stanu Cywilnego w Dąbrowicach, której Wójt Gminy upoważnieniem nr 5/2017 z dnia 5 grudnia 2017 roku przekazała obowiązki w zakresie kierowania pracami Urzędu podczas nieobecności Wójta. Niemniej jednak przedmiotowe upoważnienie nie zawierało powierzenia odpowiedzialności w zakresie dysponowania środkami pieniężnymi, zgodnie z wymogiem określonym w art. 53 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych. Stosownie do powołanego przepisu - kierownik jednostki sektora finansów publicznych, jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki, z zastrzeżeniem ust. 5. Kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki.

3. Nie zachowano wymaganego przepisami terminu zamknięcia ksiąg rachunkowych prowadzonych dla: budżetu Gminy oraz dla Urzędu Gminy - za 2019 rok. Wynikiem tego była możliwość wprowadzania dodatkowych zapisów do ksiąg rachunkowych po sporządzeniu sprawozdań finansowych za wskazany okres sprawozdawczy. Powyższe naruszało art. 270 ust. 4 ustawy o finansach publicznych w zw. z art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność, powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy<sup>3</sup>. Zamknięcia ksiąg rachunkowych za ww. rok obrotowy dokonano w trakcie prowadzonej przez inspektorów RIO kontroli.
4. Weryfikacja sald kont księgowych zespołu „1” na dzień 31 grudnia 2019 roku z saldami końcowymi na rachunkach bankowych na koniec tego roku, wykazała że saldo konta 130 – Rachunek bieżący, wynosiło 158,26 zł. W związku z powyższym jednostka nie dopełniła obowiązku wynikającego z przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym - saldo konta 130 na koniec roku obrotowego ulega likwidacji.
5. Ewidencja operacji finansowych na kontach syntetycznych księgi głównej Gminy Dąbrowice (organu) oraz księgi głównej Urzędu Gminy (jednostki budżetowej) nie spełniała wymogów określonych w obowiązującym w jednostce planie kont, stanowiącym załącznik nr 3a do zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 31 grudnia 2015 roku oraz w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych

---

<sup>3</sup> W 2020 roku termin zatwierdzenia sprawozdania finansowego JST został przesunięty z uwagi na stan epidemii – o 2 miesiące.

jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, a mianowicie:

- operacje w zakresie wpływu środków z tytułu refundacji poniesionych wydatków na wynagrodzenia, ewidencjonowano jako zmniejszenie kosztów bieżącej działalności jednostki. Według zapisów wyciągu nr 180/2019 z dnia 21 listopada 2019 roku, odnotowano wpływ środków w kwocie 10.539,00 zł tytułem umowa UmRP/19/0066, które ujęto na kontach Wn 404, Ma 130-1 wraz z klasyfikacją budżetową dział 750, rozdział 75095, § 4010 kwota (-) 9.000,00 zł tytułem „pup[6]” pozycja księgowa 1752/7 oraz Wn 405, Ma 130-1 wraz z klasyfikacją dział 750, rozdział 75095, § 4110 kwota (-) 1.539,00 zł tytułem „pup[6]” pozycja księgowa 1752/8. Natomiast zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 404 – Wynagrodzenia i 405 – Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia - na stronie Ma przedmiotowych kont ujmuje się odpowiednio: korekty zmniejszające uprzednio zaksięgowane wynagrodzenia brutto oraz zmniejszenia ujętych kosztów składek społecznych. Powołane wyżej rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów stanowi, że zapisy na koncie 130 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych, gdzie na stronie Wn ujmuje się wpływ środków pieniężnych, natomiast na stronie Ma ujmowane są zrealizowane wydatki budżetowe oraz okresowe przelewy w zakresie rozliczeń z innymi budżetami. Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach. Dopuszczalne jest stosowanie innych niż dokumenty bankowe dowodów księgowych, jeżeli jest to konieczne dla zachowania czystości obrotów. Powyższą operację powinny odzwierciedlać konta: Wn 130, Ma 404 bądź 405 wraz z odpowiednią klasyfikacją budżetową § 4010, § 4110 - z zastosowaniem funkcji programowej „zwrot” w ww. kwotach, a następnie zapis techniczny w wartości ujemnej po obydwu stronach konta 130 z pominięciem klasyfikacji budżetowej. Ponadto, według przyjętych w kontrolowanej jednostce zasad rachunkowości, po stronie Wn konta 130 ujmuje się sumy zwrócone na rachunek wydatków budżetowych w roku ich dokonania: przelewem od dłużnika z tytułu zwrotu wydatków dotyczących zmniejszenia uprzednio zaksięgowanych kosztów w korespondencji z kontami zespołu „4”;
- operacje w zakresie przekazywanych dotacji udzielanych z budżetu Gminy Dąbrowice ewidencjonowano w księgach rachunkowych z pominięciem konta rozrachunkowego 224 - Rozliczenie dotacji budżetowych, służącego do ewidencji rozliczenia przez organ dotujący udzielonych dotacji z budżetu. Kontrola przekazywanej, na podstawie porozumienia zawartego z Gminą Nowe Ostrowy w dniu 15 listopada 2019 roku, dotacji na sfinansowanie kosztów zatrudnienia Prezesa Zarządu Międzygminnego Związku Nauczycielstwa Polskiego w Krośniewicach wykazała, że operacje te ewidencjonowano na kontach: Wn 409 – Pozostałe koszty rodzajowe, Ma 201- Rozrachunki z tytułu dostaw i usług oraz równolegle na kontach: Wn 201, Ma 130 – Rachunek bieżący wraz klasyfikacją budżetową (dział 801, rozdział 80195, § 2310). Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek

budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - wartość dotacji przekazanych z budżetu organu dotującego, ujmuje się na stronie Wn konta 224, natomiast na stronie Ma wartość dotacji uznanych za wykorzystane i rozliczone, w korespondencji z kontem 810. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 224 powinna zapewniać możliwość ustalenia wartości przekazanych dotacji według jednostek oraz przeznaczenia dotacji;

- w księgach rachunkowych prowadzonych dla Urzędu Gminy Dąbrowice ujmowano operacje wynikające z wyciągu bankowego do rachunku bieżącego prowadzonego dla rozliczeń Gminy Dąbrowice, np.: w dzienniku zdarzeń pod datą 17 września 2019 roku, pozycja księgowa 1378, zaewidencjonowano kwotę 18.008,00 zł na kontach: Wn 130, Ma 221-1 wraz z klasyfikacją budżetową (dział 758, rozdział 75801, § 2920) tytułem „zwiększenie”, podczas gdy ww. operacja dokumentowała wpływ środków z tytułu części oświatowej subwencji ogólnej, odnotowany na wyciągu bankowym nr 157/2019 z rachunku bieżącego „Gmina Dąbrowice” z dnia 17 września 2019 roku, prowadzonego do rozliczeń Gminy Dąbrowice. Na podstawie tego samego dowodu księgowego dokonano przypisu ww. dochodów, które ujęto na kontach: Wn 221-1, Ma 720 tytułem „zwiększenie”. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta organu 901 – Dochody budżetu, zawartym w przepisach ww. rozporządzenia - na stronie Ma ww. konta, ujmuje się dochody budżetu, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133.

Należy wskazać, że prawodawca w ww. rozporządzeniu określił zbiór kont służących do rozliczeń jednostki budżetowej, który jest odmienny od kont służących ewidencji zdarzeń w zakresie rozliczeń finansowych jednostki samorządu terytorialnego, w związku z tym ujęcie operacji w księgach rachunkowych jednostki budżetowej na podstawie tego samego dowodu źródłowego (wyciągu bankowego z rachunku bieżącego), który co do zasady dokumentował rozliczenia organu, nie miało podstaw prawnych. Ponadto, według § 7 ww. rozporządzenia - dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego, które nie zostały ujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych, stanowią przychód urzędu, dlatego też powinny być ewidencjonowane memoriałowo w jej księgach rachunkowych na podstawie dowodu zastępczego, tj. polecenia księgowania: na kontach: Wn 860, Ma 720;

- zaniechano ewidencji operacji księgowych wynikających ze sprawozdań budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S, sporządzonych przez jednostki budżetowe, z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej, czym naruszono zasady określone w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Na podstawie danych wynikających z zapisów ksiąg rachunkowych organu ustalono, że operacje w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych bądź wydatków budżetowych ujmowano w kwotach stanowiących sumę dochodów/wydatków za dany miesiąc, na kontach

odpowiednio: 901 – Dochody budżetowe oraz 902 – Wydatki budżetowe. W myśl przywołanych przepisów - konto 901 służy do ewidencji dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego, na którym po stronie Ma ujmuje się dochody budżetu na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222. Natomiast konto 902 służy do ewidencji wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki: jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223. Ewidencja szczegółowa prowadzona do kont 901 oraz 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów oraz wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji;

- odnotowano przypadki ewidencjonowania operacji księgowych niezgodnie z przyjętą systematyką zdarzeń gospodarczych, które określał zakładowy plan kont oraz 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. Według zapisów na koncie 901 – Dochody budżetu i 902 – Wydatki budżetu, pod datą 31 grudnia 2019 roku dokonano przeksięgowania sald ww. kont w kwotach odpowiednio: 10.093.838,94 zł i 11.330.373,53 zł na konto 960 - Skumulowane wyniki budżetu, natomiast pod datą 31 marca 2020 roku dokonano przeksięgowania salda konta 960 (strona Wn) w kwocie 1.236.534,59 zł na konto 961- Wynik wykonania budżetu. Powyższe naruszało przyjęte zasady polityki rachunkowości oraz przepisy ww. rozporządzenia, zgodnie z którymi - konto 960 służy do ewidencji stanu skumulowanych niedoborów lub nadwyżek z lat ubiegłych, natomiast konto 961 służy do ewidencji wyniku wykonania budżetu za dany rok budżetowy;

- jednostka stosowała praktykę, zgodnie z którą dokonywano wyksięgowania pod datą ostatniego dnia danego roku obrachunkowego poniesionych w danym roku kosztów wieloletnich inwestycji w realizacji. Konto 080 – Inwestycje (środki trwałe w budowie) należy do zespołu kont „0” – Majątek trwały. Zgodnie z postanowieniami zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 31 grudnia 2015 roku - inwestycje (środki trwałe w budowie) to koszty poniesione w okresie budowy montażów, przystosowań ulepszenia i nabycie podstawowych środków trwałych.

W związku z powyższym należy wskazać, że konto 080 nie jest kontem kosztowym, dlatego też, nie podlega przeksięgowaniu na koniec danego roku obrachunkowego, natomiast może wykazywać saldo po stronie Wn, które oznacza wartość kosztów środków trwałych w budowie i ulepszeń. Konsekwencją powyższego działania było zaniżenie wartości posiadanego majątku, wykazywanego w sprawozdaniu finansowym po stronie aktywów;

- zaniechano ujęcia w księgach rachunkowych Urzędu Gminy operacji odzwierciedlających równowartość poniesionych wydatków ze środków budżetu na finansowanie: środków trwałych w budowie, zakupu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które powinny odzwierciedlać konta: Wn 810 – Dotacje budżetowe oraz środki z budżetu na inwestycje, Ma 800 – Fundusz jednostki - ewidencjonowane pod datą zapłaty

zobowiązania z tytułu dostawy bądź wykonanej usługi w ramach danego zadania inwestycyjnego. Niedopełnienie tegoż wymogu zmniejszyło ustaloną wartość funduszu jednostki;

- stwierdzono przypadki ewidencjonowania operacji, których nie przewidywał katalog zdarzeń określony dla konta 201 - Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami, w planie kont dla Urzędu Gminy, co dotyczyło: operacji w zakresie przekazania dotacji dla Dąbrowickiego Centrum Kultury, które powinny być ujęte na koncie 224 - Rozliczenie dotacji budżetowych oraz operacji w zakresie naliczenia i zapłaty składek na rzecz PFRON, które powinny być zarejestrowane na koncie 229 - Pozostałe rozrachunki publicznoprawne;
- operacje w zakresie poniesionych wydatków z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne, potrąconych z dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2018 rok (w części pracownika), na łączną kwotę 18.088,96 zł, zaewidencjonowano pod datą 5 marca 2019 roku na koncie 231- Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń w korespondencji z kontem 130 - Rachunek bieżący. Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - przedmiotowe operacje powinny być zaewidencjonowane na koncie 229 - Pozostałe rozrachunki publicznoprawne, gdyż konto to służy do ewidencji, innych niż z budżetami, rozrachunków publicznoprawnych, a w szczególności z tytułu ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych;
- stwierdzono nieprawidłową ewidencję operacji w zakresie naliczenia i wypłaty wynagrodzeń pracowniczych, co naruszało postanowienia ustalonej w jednostce polityki rachunkowości oraz przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów. Na podstawie list płac ujmowano w księgach rachunkowych Urzędu Gminy operację w zakresie naliczenia wynagrodzenia na kontach: Wn 231, Ma 240 w kwocie stanowiącej wartość netto wynagrodzenia, natomiast operację dokumentującą wypłatę wynagrodzenia pracownikom ewidencjonowano na koncie Wn 240, Ma 130 - z klasyfikacją budżetową. Zgodnie z przywołanymi przepisami - konto 231 służy do ewidencji rozrachunków z pracownikami i innymi osobami fizycznymi z tytułu wypłat pieniężnych i świadczeń rzeczowych zaliczonych, zgodnie z odrębnymi przepisami, do wynagrodzeń, a w szczególności należności za pracę wykonywaną na podstawie stosunku pracy, umowy zlecenia, umowy o dzieło, umowy agencyjnej i innych umów zgodnie z odrębnymi przepisami. Na stronie Wn konta 231 ujmuje się w szczególności: 1) wypłaty pieniężne lub przelewy wynagrodzeń; 2) wypłaty zaliczek na poczet wynagrodzeń; 3) wartość wydanych świadczeń rzeczowych zaliczanych do wynagrodzeń; 4) potrącenia wynagrodzeń obciążające pracownika. Na stronie Ma konta 231 ujmuje się zobowiązania jednostki z tytułu wynagrodzeń;
- zaniechano ewidencji przyjętego planu dochodów i wydatków budżetu oraz jego zmian w ciągu danego roku budżetowego, w księgach rachunkowych organu na kontach pozabilansowych odpowiednio: 991 oraz 992, co było

wymagane przez plan kont oraz przez przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów.

Powyższe nieprawidłowości wskazują, że księgi rachunkowe Gminy Dąbrowice oraz Urzędu Gminy w Dąbrowicach były prowadzone z naruszeniem art. 24 ust. 1-3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowo, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych.

6. Księgi rachunkowe Gminy Dąbrowice (organu) oraz Urzędu Gminy w Dąbrowicach (jednostki budżetowej) prowadzono z naruszeniem zasad określonych w ustawie o rachunkowości, a mianowicie:
  - księgi rachunkowe Urzędu Gminy w Dąbrowicach, prowadzono w formie rejestrów częściowych, w sposób naruszający wymogi określone w art. 11 ust. 1 i art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: 1) dziennik; 2) księgę główną; 3) księgi pomocnicze; 4) zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych; 5) wykaz składników aktywów i pasywów (inventarz). Zdarzenia gospodarcze były ewidencjonowane w 4 rejestrach, a mianowicie: „Organ”, „Gmina”, „Odnawialne źródła energii”, „Podniesienie kompetencji cyfrowych mieszkańców”. Program księgowy, przy użyciu którego prowadzono księgi rachunkowe, umożliwiał pominięcie zbioru zapisów z wybranego rejestru w danych wynikowych, tj. księga główna oraz zestawienie obrotów i sald oraz uniemożliwiał uzyskanie wspólnego dziennika zdarzeń odnotowywanych we wszystkich rejestrach. Każda księga rachunkowa posiadała swój odrębny plan kont i niemożliwe było księgowanie operacji pomiędzy dwoma księgami;
  - stwierdzono przypadki nieprecyzyjnych sformułowań treści operacji gospodarczych, co naruszało art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów. Powyższe stwierdzono na przykładzie czterech zapisów odnotowanych w księgach Urzędu Gminy, dla których wskazano dokument źródłowy - wyciąg bankowy, oznaczony numerem 1753 z dnia 21 listopada 2019 roku, tytułem „podstawowe [6]”. Podczas gdy przedmiotowe zapisy dokumentowały wpływ części oświatowej subwencji ogólnej, zaewidencjonowanej na kontach Wn 130-2, Ma 221-1, tj. kwota 126.274,00 zł (poz. 1) oraz kwota 9.003,00 zł (poz. 3), natomiast pozycja 3 i 4 stanowiły przypis ww. dochodów na kontach jednostki budżetowej Wn 221-1, Ma 720;
  - przypisu dochodów budżetowych dokonywano na podstawie dowodów księgowych dokumentujących ich wykonanie kasowe (wpłatę środków pieniężnych na rachunek bankowy), co naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowo stwierdzające dokonanie operacji

gospodarczej, np.: na podstawie wyciągu bankowego nr 224/2019 z dnia 20 listopada 2019 roku ujęto na kontach: Wn 221-1, Ma 760 przypis dochodów budżetowych z tytułu opłaty za wyżywienie ucznia za listopad 2019 roku, w kwocie 76,00 zł, wskazując dokument źródłowy, tj. „wyciąg bankowy” poz. 1736/6. Tymczasem właściwym dokumentem dla dokonania przypisu było zestawienie intendenta informujące o ilości wydanych obiadów dla danego ucznia. Należy wskazać, że sporządzając sprawozdanie budżetowe Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, należy uwzględnić stan należności, które zaewidencjonowano w księgach rachunkowych na podstawie dowodów źródłowych dokumentujących dane zdarzenie gospodarcze;

- odnotowano przypadki niezgodności danych wynikających z dokumentów źródłowych (jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S, sporządzonych przez Urząd Gminy) z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych organu w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych (obroty konta strona Ma 901). Według danych wynikających z ww. sprawozdań za okres od początku roku do dnia 31 maja 2019 roku - zrealizowane dochody budżetowe stanowiły kwotę 3.940.810,60 zł, natomiast obroty konta księgowego 901 - rozliczenie dochodów budżetowych strona Ma na ww. dzień roku obrachunkowego wynosiły 3.164.726,16 zł, różnica stanowiła kwotę 776.084,44 zł. W analizowanym przykładzie dowodem źródłowym było „jednostkowe sprawozdanie budżetowe”, w związku z tym powinna być zachowana pełna zgodność ww. danych;
- wyciągi bankowe do rachunku pomocniczego „Budżet - dochody Gminy”, na podstawie których ewidencjonowano operacje w zakresie wpływów dochodów budżetowych realizowanych przez Urząd Gminy, nie spełniały wymogów określonych dla dowodu źródłowego w art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, gdyż nie zawierały one informacji w zakresie zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja) i podpisu osoby odpowiedzialnej za te informacje. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do dyspozycji przekazania środków dotacji dla Dąbrowickiego Ośrodka Kultury z dnia 17 października 2019 roku;
- w księgach rachunkowych danego okresu sprawozdawczego ujmowano zobowiązania wynikające ze zdarzeń gospodarczych innego okresu, co naruszało art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. W styczniu 2020 roku zaewidencjonowano 4 faktury, których data sprzedaży dotyczyła poprzedniego roku obrotowego. Zgodnie z przywołanym przepisem prawa - w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Natomiast według punktu II podpunktu 13 obowiązującej w jednostce Instrukcji w sprawie obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach - dowody księgowe, które wpłynęły po 5. dniu miesiąca, a dotyczą kosztów miesiąca poprzedniego ewidencjonowane są w księgach rachunkowych w miesiącu, w którym wpłynęły do urzędu z zastrzeżeniem zamknięcia roku (miesiąca grudnia).

W związku z powyższym przedmiotowe faktury należało ująć jako zobowiązania z tytułu dostaw i usług 2019 roku.

7. Odnotowano przypadki wykonywania dyspozycji wydatkowania środków budżetu na podstawie dokumentu, który nie został zatwierdzony przez kierownika jednostki, co naruszało art. 53 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którymi. Wymóg ten również wynikał również z postanowień rozdziału IV pkt 1 obowiązującej w kontrolowanej jednostce Instrukcji obiegu dokumentów, wprowadzonej zarządzenia nr 82/2018 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 31 grudnia 2018 roku. Zgodnie z Instrukcją - dowody sprawdzone pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym podlegają zatwierdzeniu do wypłaty przez Wójta lub osobę upoważnioną. W księgach Urzędu zaewidencjonowano zdarzenie gospodarcze wynikające z wniosku Dąbrowickiego Centrum Kultury o przekazanie środków finansowych (transzy dotacji) z dnia 17 stycznia 2020 roku, który nie zawierał zarówno adnotacji dotyczącej sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych poprzez wskazanie miesiąca oraz sposobu jego ujęcia (dekretacja) i podpisu osoby odpowiedzialnej za te wskazania, jak również zatwierdzenia wydatku przez Wójta Gminy.
8. Z analizy zdarzeń odnotowanych na wyciągach bankowych z rachunku pomocniczego prowadzonego dla rozliczeń dochodów budżetowych, zrealizowanych przez Urząd Gminy oraz z rachunku pomocniczego prowadzonego dla rozliczeń wydatków budżetowych, zrealizowanych przez Urząd Gminy, wynikało że Urząd Gminy zaniechał kasowego rozliczenia z budżetem w zakresie zrealizowanych przez niego dochodów budżetowych, zgromadzonych na rachunku pomocniczym „Budżet – dochody Gminy”. Środki te przekazywano na rachunek pomocniczy „Urząd Gminy – wydatki”, które przeznaczano na sfinansowanie wydatków budżetowych dokonywanych przez ww. jednostkę budżetową. Powyższe naruszało art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego.
9. Zapisy w księgach rachunkowych Gminy Dąbrowice oraz Urzędu Gminy w Dąbrowicach nie odzwierciedlały wszystkich operacji odnotowanych na wyciągach bankowych z rachunków rozliczeniowych, przeznaczonych dla danego rodzaju rozliczeń bądź innych dowodów źródłowych (raport kasowy), dokumentujących przepływ środków pieniężnych, co naruszało art. 20 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, a mianowicie:
  - w księgach rachunkowych prowadzonych dla Gminy Dąbrowice (organ) ujmowano operacje, dokumentujące zaistniałe zdarzenia gospodarcze zarejestrowane na wyciągach bankowych pomocniczego rachunku bankowego „Budżet – dochody Gminy” bądź w raporcie kasowym w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych przez Urząd Gminy, tj.: pod datą 17 września 2019 roku w dzienniku zdarzeń organu (pozycja księgowa 527 –



wyciąg bankowy) zaewidencjonowano operacje na kontach Wn 133-2, Ma 222-2, tj. dochody w kwocie 1.531,00 zł oraz dochody w kwocie 16.743,87 zł, które odzwierciedlały zapisy wyciągu bankowego nr 180/2019 z dnia 17 września 2019 roku do ww. rachunku pomocniczego, natomiast pod pozycją księgową 538 – raport kasowy, zarejestrowano operację w kwocie 15.519,27 zł - tytułem dochody na kontach: Wn 222-1, Ma 901-1. Ustalono, że Gmina Dąbrowice prowadziła rachunek bieżący przeznaczony dla rozliczeń pomiędzy jednostkami budżetowymi a organem oraz rachunki pomocnicze przeznaczone dla rozliczeń w zakresie: zrealizowanych dochodów przez jednostkę budżetową – Urząd Gminy oraz zrealizowanych wydatków budżetowych – Urząd Gminy. W odniesieniu do zarejestrowanej operacji „raport kasowy” w księgach organu, tego typu dokument nie miał zastosowania, gdyż rozliczenia w zakresie gospodarki kasowej odzwierciedlają księgi prowadzone dla jednostki budżetowej – Urzędu Gminy;

- w księgach rachunkowych prowadzonych dla Urzędu Gminy Dąbrowice ujęto operacje wynikające z wyciągu bankowego do rachunku bieżącego prowadzonego dla rozliczeń Gminy Dąbrowice, np.: w dzienniku zdarzeń pod datą 17 września 2019 roku (pozycja księgową 1378) zaewidencjonowano kwotę 18.008,00 zł na kontach: Wn 130, Ma 221-1 - wraz z klasyfikacją budżetową (dział 758, rozdział 75801, § 2920) tytułem „zwiększenie”, podczas gdy ww. operacja dokumentowała wpływ środków z tytułu subwencji oświatowej, odnotowany w wyciągu bankowym nr 157/2019 dla rachunku bieżącego „Gmina Dąbrowice” z dnia 17 września 2019 roku, prowadzonego dla rozliczeń Gminy Dąbrowice (organu). Na podstawie tego samego dowodu księgowego dokonano przypisu ww. dochodów, które ujęto na kontach: Wn 221-1, Ma 720 tytułem „zwiększenie”. Należy wskazać, że ww. środki budżetowe nie stanowiły dochodów jednostki budżetowej – Urzędu Gminy, lecz jednostki samorządu terytorialnego, w związku z powyższym nie podlegały ewidencji na koncie 130;
- w księgach rachunkowych Urzędu Gminy rejestrowano tylko wybrane operacje księgowe wynikające z wyciągów bankowych rachunku pomocniczego „Budżet – dochody Gminy”, służącego do rozliczeń zrealizowanych dochodów przez Urząd Gminy. Na wyciągu bankowym nr 141 z dnia 23 lipca 2019 roku zarejestrowano pięć operacji księgowych, tj. trzy operacje w zakresie wpłaty dokonanej przez mieszkańców Gminy tytułem „zaliczki na poczet wykonania mikroinstalacji” na łączną kwotę 2.500,00 zł, jedną operację w zakresie wpływu na rachunek bankowy środków pieniężnych, przyjętych przez kasę Urzędu Gminy na kwotę 1.212,11 zł oraz jedną operację w zakresie przekazania środków na wydatki budżetowe dla Urzędu Gminy w kwocie 90.000,00 zł. W księgach rachunkowych Urzędu Gminy pod pozycją księgową 1092 – wyciąg bankowy, odnotowano tylko trzy pozycje księgowe dokumentujące wpłaty mieszkańców na łączną kwotę 2.500,00 zł, na kontach: Wn 130-2, Ma 221 wraz z klasyfikacją budżetową (dział 900, rozdział 90005, § 0830). Natomiast odnotowane na wyciągu bankowym nr 141 operacje ujęto w księgach rachunkowych organu pod pozycją księgową 415 – wyciąg bankowy, na koncie 133 w korespondencji z kontami zespołu „2”.

Rozporządzenie 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, określa zbiór kont służących do rozliczeń jednostki budżetowej, który jest odmienny od kont służących ewidencji zdarzeń w zakresie rozliczeń finansowych jednostki samorządu terytorialnego. W związku z powyższym ujęcie operacji w księgach rachunkowych organu na podstawie tego samego dowodu źródłowego (wyciągu bankowego do konta pomocniczego lub raportu kasowego, który co do zasady dokumentował rozliczenia jednostki budżetowej) bądź w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na podstawie wyciągu bankowego do rachunku bieżącego prowadzonego dla rozliczeń Gminy Dąbrowice, nie miało podstaw prawnych. Powyżej stosowana praktyka ewidencji zdarzeń naruszała zasady określone w art. 24 ust. 1-3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych.

10. W zakresie zapisów dotyczących operacji księgowych odnotowanych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Dąbrowicach za lata 2018-2019 stwierdzono nieprawidłową klasyfikację operacji związanych z rozliczaniem dochodów i wydatków w zakresie gospodarowania odpadami komunalnymi, co naruszało przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 ze zm.), a mianowicie: operacje w zakresie wpływów z tytułu opłat ewidencjonowano w paragrafie 083 – wpływy z usług, podczas gdy wpływy z ww. tytułu powinny być ujmowane w § 049 - wpływy z innych lokalnych opłat pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego na podstawie odrębnych ustaw. W paragrafie tym klasyfikowane są m.in. wpływy z opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi pobieranej przez gminy na podstawie przepisów rozdziału 3a ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.
11. Środki pieniężne otrzymane od darczyńców jednostka ewidencjonowała z naruszeniem art. 11 ustawy o finansach publicznych, zgodnie, z którym jednostki - budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Z zapisów ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Dąbrowicach za 2019 rok wynikało, że na koncie 139-8 „Inne rachunki bankowe – sponsoring”, ewidencjonowano operacje dotyczące wpływu darowizn w korespondencji z kontem 240 - Pozostałe rozrachunki, które bezpośrednio stanowiły źródło finansowania wydatków związanych z organizacją imprez gminnych, tj. dożynek bądź spotkań piknikowych, które miały na celu integrację mieszkańców Gminy Dąbrowice. Saldo początkowe strona Wn wynosiło

5.444,48 zł, natomiast obroty strony Wn - 27.320,00 zł, a strona Ma - 31.978,48 zł. Zgodnie z obowiązującym planem kont - ww. konto służy do ewidencji operacji dotyczących obcych środków pieniężnych przechowywanych przez jednostki budżetowe na wydzielonych rachunkach bankowych na innych niż rachunek bieżący oraz rachunki specjalnego przeznaczenia, podlegające zwrotowi ich właścicielom, tj. osobom fizycznym, prawnym bądź innym jednostkom organizacyjnym. W szczególności do sum depozytowych zalicza się: kaucje, wadia oraz sumy stanowiące przedmiot sporu, otrzymane w związku z postępowaniem sądowym lub administracyjnym. Należy wskazać, że rozliczenia w zakresie realizacji dochodów i wydatków budżetowych przez Urząd Gminy Dąbrowice z tytułu otrzymanych darowizn na rzecz Gminy oraz poniesionych wydatków na organizację imprez dla mieszkańców gminy, powinny być rozliczane na rachunku bankowym przeznaczonym do operacji w zakresie realizacji dochodów i wydatków budżetowych (klasyfikacja budżetowa - rozdział 75075 - promocja jednostek samorządu terytorialnego), a tym samym powinny być wykazane w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych.

12. Weryfikacja jednostkowych sprawozdań budżetowych oraz zbiorczych sprawozdań budżetowych wykazała następujące nieprawidłowości:

- odnotowano przypadki niezgodności danych wykazanych w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27S) oraz w sprawozdaniu budżetowym Rb-NDS, z danymi wynikającymi z obrotów konta 901 (strona Ma) - Dochody budżetu, za okresy sprawozdawcze: od początku roku do dnia 30 września 2019 roku oraz od początku roku do dnia 30 czerwca 2020 roku. Powyższe naruszało § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.), zgodnie z którym - kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Różnica stanowiła kwotę odpowiednio: 1.410.846,57 zł i 1.594.824,60 zł;
- w sprawozdaniu budżetowym Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie budżetu, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31 marca 2019 rok, w kolumnie - wykonanie, w poz. D.11 - kredyty, pożyczki, emisja papierów wartościowych, wykazano przychody w zawyżonej kwocie. Według danych wynikających z przedmiotowego sprawozdania kwota zrealizowanych przychodów wynosiła 400.000,00 zł, natomiast według zapisów ewidencji księgowej saldo konta 133 - Rachunek budżetu (strona Ma), na dzień sporządzenia sprawozdania wynosiło 383.813,79 zł. Środki te w całości stanowiły źródło finansowania przejściowego deficytu budżetowego. Na podstawie umowy nr 3/2019/D z dnia 30 stycznia 2019 roku Bank udzielił Gminie kredytu w rachunku bieżącym. Stosownie do treści § 12 pkt 5a Instrukcji, stanowiącej załącznik nr 36 do ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, dane dotyczące przychodów i rozchodów jednostki samorządu terytorialnego po stronie planu powinny być zgodne z planem budżetu uchwalonym przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego na koniec okresu sprawozdawczego. Natomiast dane dotyczące przychodów i rozchodów po stronie wykonania powinny być wykazane w łącznych kwotach dla poszczególnych tytułów, jak również powinny być zgodne z danymi

wynikającymi z urzędzeń księgowych za określony okres sprawozdawczy, którego dotyczą. Przychody z tytułu wykorzystania kredytu odnawialnego udzielonego przez bank w rachunku bieżącym budżetu należy wykazać w kwocie zadłużenia występującego na koniec okresu sprawozdawczego (saldo Ma konta 133);

- stan środków pieniężnych na rachunku bieżącym Gminy Dąbrowice wykazany w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST, sporządzonym według stanu na koniec 2019 roku, był niezgodny z saldem końcowym konta 133 – Rachunek budżetu, odnotowanym na dzień 31 grudnia 2019 roku, co naruszało § 22 ust. 1 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, w którym wskazano, że w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych. Według danych przedmiotowego sprawozdania stan środków pieniężnych wynosił 804.202,15 zł, natomiast według zapisów ewidencji księgowej była to kwota 804.010,29 zł, co potwierdzały salda końcowe wyciągów bankowych: nr 002/2019 z dnia 22 listopada 2019 roku, nr 250/2019 z dnia 31 grudnia 2019 roku, nr 019/2019 z dnia 31 grudnia 2019 roku, nr 223/2019 z dnia 31 grudnia 2019 roku. Różnica stanowiła kwotę 191,86 zł;
- według danych wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-Z, sporządzonych za I, II i III kwartał 2019 roku, przedłożonych przez Urząd Gminy jako jednostkę organizacyjną Gminy Dąbrowice, wartość zobowiązań ze wszystkich tytułów dłużnych za dany okres sprawozdawczy wynosiła 0,00 zł. Wójt Gminy Dąbrowice zobowiązana była złożyć sprawozdanie jednostkowe obejmujące dane ksiąg rachunkowych organu i jednostki budżetowej (Urzędu JST) obsługującej Gminę, zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 oraz ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1773), zgodnie z którym - w ramach sprawozdań Rb-Z wprowadzono następujące rodzaje sprawozdań: 1) sprawozdanie jednostkowe – sporządzane przez kierownika jednostki sporządzającej takie sprawozdanie na podstawie ksiąg rachunkowych lub ewidencji księgowej danej jednostki oraz innych dokumentów dotyczących tej jednostki; 2) sprawozdanie łączne, w szczególności sprawozdań jednostkowych - sporządzane przez jednostki nadzorujące, w szczególności dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia i dysponentów głównych oraz jednostki samorządu terytorialnego, na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych i własnego sprawozdania jednostkowego. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego własne sprawozdanie jednostkowe obejmuje swym zakresem zarówno urząd będący jednostką budżetową, jak i jej organ;
- kierownicy trzech jednostek organizacyjnych Gminy Dąbrowice, a mianowicie: Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej, Zespołu Szkół oraz Żłobka, nie dopełnili wymogów przedłożenia do Wójta Gminy Dąbrowice sprawozdań jednostkowych Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej, za okres od początku

roku do dnia 31 maja 2019 roku oraz od początku roku do dnia 30 września 2019 roku, co naruszało § 4 pkt 3 lit. b rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, stosownie do którego - kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego są obowiązani do sporządzania sprawozdań Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej. Jak wyjaśniła Skarbnik Gminy Dąbrowice - kierownicy gminnych jednostek budżetowych nie składali sprawozdań jednostkowych Rb-27S za poszczególne okresy sprawozdawcze z uwagi na fakt, że jednostki te nie uzyskiwały dochodów. Należy jednak wskazać, że prawodawca nie uzależnił obowiązku sporządzania sprawozdań od wysokości osiąganych dochodów, co oznacza, że kierownik jednostki zobligowany jest do złożenia sprawozdania zerowego, którym potwierdza fakt niezrealizowania dochodów budżetowych w danym okresie sprawozdawczym. Zgodnie z § 16 ww. rozporządzenia - kierownicy państwowych i samorządowych jednostek organizacyjnych, kierownicy jednostek obsługujących oraz naczelnicy urzędów skarbowych sporządzający sprawozdania są obowiązani do ich terminowego przekazywania odbiorcom tych sprawozdań. W związku z powyższym - zarząd JST - w przypadku braku złożenia sprawozdania przez osoby do tego zobowiązane, powinien podjąć działania mające na celu ustalenie przyczyn zaniechania złożenia przez ww. kierowników wymaganych sprawozdań.

13. Analiza rocznych sprawozdań budżetowych Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz rocznych sprawozdań budżetowych Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, wykazała że przy obliczaniu skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych:
  - za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2018 roku zaniżono wysokość skutków finansowych obniżenia stawek podatkowych o kwotę 1.117,47 zł, co wynikało z nieprawidłowo wyliczonej wysokości skutków obniżenia stawek podatkowych dla ciągników siodłowych o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów powyżej 36 ton i przyczep; naczep o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów powyżej 36 ton. Jednostka dla ww. grup pojazdów przyjęła niewłaściwą granicę górnych stawek kwotowych ogłoszonych w obwieszczeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 28 lipca 2017 roku. Powyższa nieprawidłowość naruszała § 3 ust. 1 pkt 9 i pkt 10 Instrukcji, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - 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 obniżenia górnych stawek podatków obliczone za okres sprawozdawczy” wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy dochodami, jakie gmina lub miasto na prawach powiatu mogłaby uzyskać, stosując górne stawki podatkowe, a dochodami, jakie powinna uzyskać, stosując niższe stawki uchwalone przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu. W przypadku zastosowania przez gminę lub miasto na prawach powiatu obniżenia górnej stawki, różnicę - pomiędzy stawką górną a przyjętą w uchwale przez radę gminy lub miasta na prawach powiatu, przemnożoną przez podstawę opodatkowania - wykazuje się

w kolumnie "Skutki obniżenia górnych stawek..." sprawozdań dotyczących dochodów budżetowych narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego;

- za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2019 roku zaniżono wysokość wykazanych skutków finansowych obniżenia górnych granic stawek podatkowych o kwotę 1.484,24 zł, co wynikało z nieuwzględnienia wartości skutków obniżenia stawek podatkowych od środków transportowych, dla których obowiązek podatkowy powstał w 2018 roku, natomiast podatnik złożył deklarację w 2019 roku. Powyższa nieprawidłowość naruszała § 3 ust. 1 pkt 12 Instrukcji, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - 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 okresy sprawozdawcze w roku, w którym otrzymano od podatników deklaracje za lata ubiegłe.
14. W bilansie Gminy Dąbrowice sporządzonym według stanu na dzień 31 grudnia 2019 roku stwierdzono nieprawidłową klasyfikację aktywów i pasywów w poszczególnych pozycjach przedmiotowego sprawozdania, co naruszało art. 23 ust. 4 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, zgodnie z którym - bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 7 do rozporządzenia, co dotyczyło:
- w aktywach bilansu w pozycji I.1.1. - Środki pieniężne budżetu, wykazano wartość 804.202,15 zł, natomiast saldo konta 133 - Rachunek budżetu (strona Wn), wynosiło 804.010,29 zł, co potwierdzały salda końcowe wyciągów bankowych z rachunku bieżącego Gminy Dąbrowice. Różnica stanowiła kwotę 191,86 zł, którą w całości stanowiło saldo konta 223 (strona Wn), czyli niezwrócone środki na wydatki z Zespołu Szkół w Dąbrowicach w kwocie 33,60 zł oraz z Urzędu Gminy w kwocie 158,26 zł. Środki te na dzień bilansowy, zgodnie z ewidencją księgową, nie znajdowały się na rachunku bankowym budżetu, a tym samym nie mogły być ujęte w pozycji bilansu jako środki pieniężne budżetu, prawidłowo należało je ująć w pozycji w poz. II.3. - Pozostałe należności i rozliczenia aktywów bilansu;
  - w aktywach bilansu w poz. II.2. - Należności od budżetów, wykazano wartość 21.273,29 zł per saldo konta 224 - Rozrachunki budżetu, na które składały się należności (saldo konta analitycznego 224-1 po stronie Wn) w kwocie 21.609,00 zł z tytułu udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz zobowiązania wobec budżetów (saldo konta analitycznego 224-3 strona Ma) w kwocie 335,71 zł z tytułu nadpłaconych udziałów w podatku dochodowym od osób prawnych wobec urzędów skarbowych. Zaniechanie ustalenia salda dwustronnego naruszało zasady funkcjonowania konta 224 określone w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju

i Finansów, zgodnie z którymi - ewidencja szczegółowa powinna umożliwić ustalenie stanu należności i zobowiązań według poszczególnych tytułów oraz według poszczególnych budżetów. Konto 224 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn konta 224 oznacza stan należności, a saldo Ma konta 224 - stan zobowiązań budżetu z tytułu pozostałych rozrachunków. W związku z powyższym - w bilansie z wykonania budżetu Gminy Dąbrowice zaniżono kwotę należności od budżetów o 335,71 zł oraz nie wykazano po stronie pasywów (poz. I.2. - Zobowiązania wobec budżetów) żadnych zobowiązań wobec budżetów.

Zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości - zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

### **W zakresie rozrachunków i roszczeń**

1. Ewidencja na koncie 225 – Rozrachunki z budżetami, nie spełniała wymogów określonych w obowiązującej w jednostce polityce rachunkowości, gdyż rozliczenia z tytułu podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego od osób fizycznych, prowadzono na jednym koncie rozrachunkowym. Zgodnie z postanowieniami zakładowego planu kont, stanowiącego załącznik nr 3a do zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 31 grudnia 2015 roku - kierownik jednostki wymagał aby ewidencja była prowadzona w sposób umożliwiający ustalenie stanu należności i zobowiązań według każdego z tytułów rozrachunków.
2. W księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Dąbrowicach, na koncie 229 – Pozostałe rozrachunki publicznoprawne, ewidencjonowano zdarzenia dokumentujące poniesione wydatki na zadania realizowane przez inną jednostkę budżetową – Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Dąbrowicach, która w swojej siedzibie prowadziła odrębne księgi rachunkowe. Wydatki związane z naliczeniem i zapłatą składek na ubezpieczenie społeczne za podopiecznych objętych obowiązkowym ubezpieczeniem, powinny być realizowane przez płatnika składek zgłaszającego osoby do ubezpieczenia, a operacje odzwierciedlające te zdarzenia, powinny być rejestrowane w księgach rachunkowych GOPS-u. Natomiast bieżący nadzór nad prawidłowością dokonywanego wydatku powinien sprawować Kierownik Ośrodka.

### **W zakresie wieloletniej prognozy finansowej**

W zakresie wieloletniej prognozy finansowej na lata 2019-2022, przyjętej uchwałą Rady Gminy nr III/12/2018 z dnia 11 grudnia 2018 roku (ze zmianami wprowadzonymi w trakcie roku - ostatnia zmiana uchwałą nr XV/81/2019 z dnia 11 grudnia 2019 roku) oraz w zakresie wieloletniej prognozy finansowej na lata 2020-2023, przyjętej uchwałą rady Gminy nr XV/83/2019 z dnia 11 grudnia 2019 roku w sprawie uchwalenia Wieloletniej Prognozy Finansowej na lata 2020-2023 (zmieniona uchwałą nr XVIII/101/2020 z dnia 4 czerwca 2020 roku) stwierdzono, że:

- prognozowane wydatki bieżące na lata 2019-2021 w wieloletniej prognozie finansowej na lata 2019 – 2022 (wersja pierwotna) przyjęto na zbliżonym

poziomie, natomiast w wyniku zmian wprowadzonych w trakcie roku (wersja ostateczna z dnia 11 grudnia 2019 roku), wydatki te dla roku 2020 roku w stosunku do roku 2019 uległy znaczącemu obniżeniu, tj. o 45%. Pierwotnie prognozowana wysokość wydatków bieżących wynosiła 7.779.173,76 zł, natomiast po zmianach obniżono je do kwoty 5.370.269,13 zł. W tym samym dniu Rada Gminy Dąbrowice podjęła uchwałę nr XV/83/2019 w sprawie uchwalenia Wieloletniej Prognozy Finansowej na lata 2020-2023, w której wydatki bieżące na 2020 rok ujęto w kwocie 9.406.385,25 zł, tj. o 43% wyższe niż prognozowane dla tego okresu w WPF-ie na lata 2019-2022 (wersja ostateczna);

- w prognozie na lata 2019 - 2022, z uwzględnieniem wprowadzonych w trakcie roku zmian (wersja ostateczna wprowadzona uchwałą Rady Gminy nr XV/82/2019 z dnia 11 grudnia 2019 roku), dochody bieżące dla roku 2021 zaplanowano o 9% niższe niż dla roku 2020. Skarbnik Gminy w złożonym wyjaśnieniu wskazała, że niższy poziom planowanych dochodów bieżących w 2021 roku w stosunku do 2020 roku wynikał z niższych planowanych kwot dotacji i środków przeznaczonych na cele bieżące na 2021 rok. Przywołana przez Skarbnik Gminy przyczyna nie znajdowała odzwierciedlenia w prezentowanych danych w ww. uchwale, w której planowaną wysokość dochodów bieżących z ww. tytułów na 2020 rok i na 2021 rok ustalono w tej samej wysokości, tj. w kwocie 2.389.542,00 zł;
- ujęta w prognozie na lata 2019-2022 oraz w prognozie na lata 2020 - 2023 łączna kwota spłat rat kapitałowych z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz wykupu papierów wartościowych na 2021 rok wynosiła 154.484,24 zł, natomiast według ustaleń umownych dotyczących ww. tytułów dłużnych, obowiązujących na dzień wprowadzonych zmian w prognozach, rozchody dla ww. roku budżetowego wynosiły kwotę 224.484,24 zł, tj. o 70.000,00 zł były wyższe od wykazanych w prognozie;
- w prognozie na lata 2019-2022 w wersji ostatecznej wysokość wydatków bieżących na 2021 rok ujęto na poziomie wyższym o 38% w stosunku do wydatków bieżących w 2020 roku. Skarbnik Gminy w złożonym wyjaśnieniu nie skonkretyzowała przyczyn tak dużego wzrostu planowanych wydatków bieżących dla roku 2021, wskazując cyt. „wzrost spowodowany był planowanymi wydatkami na wyższym poziomie”.

Przywołane powyżej ustalenia wskazują na niespełnienie w omawianym zakresie wymogu realistyczności wieloletniej prognozy finansowej, wynikającego z art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

### **W zakresie realizacji dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych**

1. Jednostka zaniechała opracowania zasad ewidencji operacji księgowych dotyczących poboru podatków lokalnych, uwzględniających wszystkie możliwe formy płatności, powiązania kont w odniesieniu do danego typu operacji oraz zasad tworzenia i funkcjonowania kont analitycznych i kont pozabilansowych, o których mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. nr 208, poz. 1375 ze zm.). Zasady ewidencji podatków i opłat zawarto w załączniku nr 3c do zarządzenia Wójta Gminy Dąbrowice nr 134/2015



z dnia 31 grudnia 2015 roku, ograniczając je do wskazania kont księgi głównej, obejmujących zdarzenia związane z poborem i rozliczaniem podatku, tj. konta 101, 130, 141, 221, 226, i 720, bez ich opisu i wskazania powiązań z innymi kontami oraz bez wyszczególnienia rodzaju dokumentów księgowych, na podstawie których miały być rejestrowane zdarzenia gospodarcze w ww. zakresie.

2. Zaniechano ewidencji pozabilansowej przypisu podatków pobieranych przez inkasentów na koncie 991 – Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków. Powyższe naruszało postanowienia obowiązującej w jednostce Instrukcji w sprawie zasad rachunkowości i planu kont oraz § 12 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z którym - w ewidencji podatkowej należy prowadzić konto pozabilansowe 991 - Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników, otwierane na podstawie dokumentu, powierzającego funkcję inkasenta. Rada Gminy Dąbrowice uchwałami: nr XXX/175/2017 z dnia 13 lutego 2017 roku i nr XLV/262/2018 z dnia 22 czerwca 2018 roku, powierzyła sołtysom funkcję inkasentów, w związku z czym, obowiązkiem jednostki było otwarcie i prowadzenia przedmiotowego konta.
3. W zakresie prawidłowości opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób prawnych stwierdzono, że:
  - podatnik o numerze ewidencyjnym (...) <sup>4</sup> w deklaracjach podatkowych na lata 2018-2019 wykazał do opodatkowania grunty o powierzchni 5.172m<sup>2</sup> jako zajęte pod działalność gospodarczą; grunty o powierzchni 1.071m<sup>2</sup>, jako grunty pozostałe; budynki związane z prowadzoną działalnością o powierzchni 326 m<sup>2</sup> oraz budynki pozostałe o powierzchni 534 m<sup>2</sup>. Podatnik, wg ewidencji gruntów i budynków, był właścicielem gruntów o powierzchni łącznej 10.585 m<sup>2</sup>, sklasyfikowanych jako grunty rolne i rolne zabudowane klasy: IVa, IVb i V. Grunty o powierzchni 4.400 m<sup>2</sup> podatnik użytkował rolniczo, i w tym zakresie odprowadzał podatek rolny, w związku z czym - podatkiem od nieruchomości należało objąć powierzchnię 6.185 m<sup>2</sup>, a zadeklarowano 6.243m<sup>2</sup>, tj. o 58 m<sup>2</sup> za dużo. Organ podatkowy nie posiadał również informacji wskazujących na istnienie przesłanek umożliwiających przyjęcie stawki opodatkowania określonej dla gruntów i budynków pozostałych. Zgodnie 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 ze zm.), za nieruchomości związane z prowadzoną działalnością gospodarczą uznaje się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą.

W analizowanym przypadku, w którym podatnikiem podatku od nieruchomości jest przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą,

---

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

organ podatkowy był zobligowany wyjaśnić, czy podatnik posiada przedmioty opodatkowania w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. Podstawą podjęcia powyższych działań są przepisy art. 272, art. 274 § 1 i art. 274a § 1 i 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.), zgodnie z którymi - organ podatkowy dokonuje czynności sprawdzających mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności stanu faktycznego z przedstawionymi dokumentami. W razie wątpliwości co do poprawności złożonych informacji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych<sup>5</sup>.

4. Analiza prawidłowości opodatkowania podatkiem od nieruchomości osób fizycznych wykazała, że organ podatkowy zaniechał podjęcia czynności związanych z ustaleniem właściwego stanu faktycznego, dotyczącego wykorzystania przez podatnika o numerze ewidencyjnym (...)<sup>6</sup> posiadanych przez niego nieruchomości. Podatnik wykazał do opodatkowania na lata 2018-2019 budynki zajęte pod działalność gospodarczą (...)<sup>7</sup> o powierzchni 45 m<sup>2</sup> oraz grunty zajęte pod tę działalność o powierzchni 227 m<sup>2</sup>. Według ewidencji gruntów - podatnik posiadał grunty - (...)<sup>8</sup>, sklasyfikowane jako grunty inwestycyjne Bi o powierzchni 749 m<sup>2</sup>, natomiast jak wskazano wyżej, nieruchomość o powierzchni 227 m<sup>2</sup> podatnik opodatkował według stawek najwyższych, a grunty o powierzchni 522 m<sup>2</sup> wykazał do opodatkowania jako pozostałe. Zgodnie z danymi wynikającymi z Systemu Informacji Przestrzennej Gminy Dąbrowice, na działce nie posadowiono budynku mieszkalnego, z którym byłyby ewentualnie związane grunty pozostałe. Ponadto, brak informacji o budynkach będących w posiadaniu podatnika, uniemożliwiał stwierdzenie zgodności przyjętej powierzchni tych budynków do opodatkowania ze stanem faktycznym. Uzasadnione byłoby w tym przypadku przeprowadzenie czynności kontrolnych, umożliwiających ustalenie faktycznej powierzchni wykorzystywanych do działalności gospodarczej gruntów i budynków. Powyższe wskazuje, że organ podatkowy zaniechał przeprowadzenia czynności sprawdzających w odniesieniu do składanych przez podatnika deklaracji, na podstawie z art. 272, art. 274 § 1 i art. 274a § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

---

<sup>5</sup> Zobacz w szczególności wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lutego 2021 roku, SK 39/19.

<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.

<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.

5. Kontrola dotycząca wydanych w latach 2018-2020 decyzji w sprawie ulg w zakresie podatku rolnego na rzecz podatnika o numerze konta (...)<sup>9</sup>, wykazała że:
- w decyzji RF.3121.II.1.2018.DB z dnia 28 lutego 2018 roku zawyżono kwotę przyznanej ulgi inwestycyjnej o 88,61 zł. Organ podatkowy do podstawy jej wyliczenia uwzględnił wydatki niekwalifikowane jako wydatki związane z budową budynku inwentarskiego, czym naruszył art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 333), zgodnie z którym - ulga inwestycyjna przysługuje z tytułu wydatków poniesionych na budowę budynku inwentarskiego służącego do chowu, hodowli i utrzymania zwierząt gospodarskich oraz obiektów służących ochronie środowiska. W przedłożonym do kontroli materiale dowodowym, do kosztów inwestycyjnych zaliczono poniesione wydatki związane z zakupem materiałów służących do bieżącego użytku, tj.: folii ochronnej, tarcz do cięcia, elektrod, żarówek, rękawic na łączną kwotę 354,44 zł;
  - w podstawie naliczenia ww. ulgi, organ podatkowy nie uwzględnił kwoty 18,504,00 zł wynikającej z przedłożonych przez podatnika faktur: nr 95/2011 z dnia 3 lutego 2011 roku na zakup stali i cementu na kwotę 16.974,00 zł, nr 96/2011 z dnia 3 lutego 2011 roku na zakup kształtownika na kwotę 1.530,00 zł, gdyż w jego ocenie nie stanowiły one kosztów kwalifikowanych, ponieważ zakup ww. materiałów został dokonany przed wydaniem decyzji o pozwoleniu na budowę z dnia 6 maja 2011 roku. Należy wskazać, że z przepisów prawa regulujących przyznanie ulgi inwestycyjnej nie wynikają ramy czasowe, w których powinna zawierać się data wystawienia faktury czy rachunku uprawniająca do skorzystania z ulgi. Przy rozpoznaniu sprawy organ podatkowy powinien zweryfikować czy towary wyszczególnione na fakturach wykorzystano przy realizacji inwestycji, w związku z którą podatnik ubiegał się o przyznanie ulgi. Przyjęcie wyżej wymienionego stanowiska miało negatywny skutek dla interesu podatnika, gdyż zaniżyło to wysokość przyznanej ulgi o kwotę stanowiącą 25% poniesionych wydatków, tj. kwotę 4.626,00 zł;
  - organ podatkowy w postępowaniu podatkowym w sprawie o zastosowanie ulgi inwestycyjnej, zakończonym wydaną decyzją RF.3121.II.1.2018.DB z dnia 28 lutego 2018 roku nie wyznaczył stronie 7 dniowego terminu do wypowiedzenia się w zakresie zebranego materiału dowodowego, czym naruszył art. 200 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym - przed wydaniem decyzji organ podatkowy wyznacza stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.
6. Decyzją nr RF.3121.II.1.2018.DB z dnia 28 lutego 2018 roku błędnie ustalono okres zastosowania ulgi inwestycyjnej w podatku rolnym, przyjmując jej początek od pierwszego dnia miesiąca, w którym złożono wniosek, co naruszało art. 13d ust. 3 ustawy o podatku rolnym, zgodnie

---

<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.

z którym - ulgi udzielone na wniosek podatnika stosuje się od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym złożono wniosek. Podatnik o numerze konta (...) <sup>10</sup> złożył wniosek w dniu 29 stycznia 2018 roku, na podstawie którego przyznano ulgę inwestycyjną od dnia 1 stycznia 2018 roku. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono także w odniesieniu do wniosku z dnia 28 lipca 2020 roku złożonego przez podatnika o numerze konta (...) <sup>11</sup> (ulgę przyznano decyzją nr RF.3121.II.1.2020.DB z dnia 26 sierpnia 2020 rok od dnia 1 lipca 2020 roku).

7. W zakresie prawidłowości opodatkowania podatkiem od środków transportowych, stwierdzono że:
- organ podatkowy zaniechał wezwania podatnika (...) <sup>12</sup> do złożenia deklaracji podatkowej w związku z nabyciem w dniu 6 lutego 2018 roku naczep o numerach rejestracyjnych E KU... oraz E KU... mimo posiadania informacji podatkowej za okres od dnia 1 lutego 2018 roku do dnia 28 lutego 2018 roku o środkach transportowych podlegających opodatkowaniu, sporządzonej przez Starostwo Powiatowe w Kutnie, która wpłynęła do Urzędu Gminy Dąbrowice w dniu 12 marca 2018 roku. Zgodnie z art. 8 pkt 6 o podatkach i opłatach lokalnych - naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12 ton z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego, podlegają opodatkowaniu podatkiem od środków transportowych. Podmioty, będące podatnikami są zobowiązane do złożenia deklaracji na podatek od środków transportowych w terminie 14 dni od zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku - na podstawie art. 9 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jeżeli podatnik nie dopełni tego obowiązku, organ podatkowy na podstawie art. 274a ustawy Ordynacja podatkowa może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do ich złożenia;
  - organ podatkowy zaniechał naliczenia i pobrania odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatku od środków transportowych dokonywanych w latach 2018 - 2020 roku, czym naruszył art. 55 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym – jeżeli dokonana wpłata nie pokrywa kwoty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, wpłatę tę zalicza się proporcjonalnie na poczet kwoty zaległości podatkowej oraz kwoty odsetek za zwłokę w stosunku, w jakim, w dniu wpłaty, pozostaje kwota zaległości

---

<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.

podatkowej do kwoty odsetek za zwłokę. Wartość odsetek wynosiła 265,00 zł;

- podatnikowi będącemu posiadaczem samochodu ciężarowego o numerze rejestracyjnym EKU..., który nie składał deklaracji podatkowych organ podatkowy wydawał decyzje określające wysokość podatku od środków transportowych, za lata 2011 – 2019, natomiast nie podjął próby doręczenia tych decyzji. Stanowiło to naruszenie art. 211 ustawy Ordynacja podatkowa, poprzez zaniechanie doręczenia podatnikowi decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od środków transportowych podatnikowi. Konsekwencją zaniechania doręczenia podatnikowi decyzji podatkowych, które stanowiły podstawę dokonania przypisu, było naruszenie § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego - poprzez dokonanie przypisu bez legalnego dokumentu służącego do udokumentowania przypisu, tj. na podstawie decyzji, które nie weszły do obrotu prawnego, wskutek zaniechania doręczenia ich przez organ podatkowy. W analizowanej sytuacji doszło również do przedawnienia zobowiązań podatkowych z lat 2009-2015 w łącznej wysokości 5.441,00 zł, gdyż zgodnie z art. 70 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa - zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Przedawnienie oznacza, że po upływie określonego okresu zobowiązanie podatkowe wygasa - zgodnie z art. 59 § 1 pkt 9 ww. ustawy.
8. Stwierdzono przypadki podejmowania czynności windykacyjnych w stosunku do podatników podatku od nieruchomości, z naruszeniem przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1483 ze zm.).

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

1. Wójt Gminy zaniechał określenia planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, czym naruszył art. 25 ust. 2 w zw. z art. 23 ust.1 pkt 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1990 ze zm.), zgodnie z którym – wójt gminy określa na okres trzech lat plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, zawierający informacje określone art. 25 ust. 2a ww. ustawy.
2. Analiza procedur zbycia dwóch lokali mieszkalnych w wielolokalowym budynku mieszkalnym w m. Ostrówek na rzecz dotychczasowych najemców wykazała, że:
  - zbywający lokale, tj. Gmina, zobowiązała nabywców, na podstawie postanowień uchwały nr XXXIX/205/2017 Rady Gminy Dąbrowice z dnia 13 listopada 2017 roku, do pokrycia kosztów ustalenia wartości danego lokalu przez rzeczoznawcę majątkowego, co naruszało przepisy art. 25 ustawy o gospodarce nieruchomościami, zgodnie z którym - gminnym zasobem nieruchomości gospodaruje wójt, natomiast gospodarowanie to polega na wykonywaniu czynności określonych w art. 23 ust. 1 ustawy, który w punkcie 2 określa, iż jedną z takich czynności jest zapewnienie wyceny nieruchomości. Czynności związane z przygotowaniem nieruchomości do

zbycia należą zatem do gminy, i gmina (jej organ wykonawczy) powinna zapewnić określenie wartości zbywanych nieruchomości. O obowiązku poniesienia przez nabywającego kosztów wyceny informowały umowy sprzedaży zawarte w formie aktów notarialnych. Koszt sporządzenia takiego operatu przypisano każdemu kupującemu i wynosił on 350,00 zł;

- zaniechano publikacji w prasie lokalnej informacji o zamieszczeniu wykazu lokali przeznaczonych do zbycia w siedzibie Urzędu Gminy, do czego zobowiązywał zbywającego art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, który określał, że 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 odniesieniu do dzierżawy składników majątkowych stwierdzono, że umowy dzierżawy nieruchomości – działek: nr 1192/1 o powierzchni 0,10 ha i nr 1400 o powierzchni 0,35 ha, położonych w obrębie Dąbrowice, zawarto z naruszeniem zasady jawności gospodarowania mieniem gminy, poprzez zaniechanie publikacji wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w dzierżawę w sposób określony w art. 35 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Analiza dokumentów źródłowych wykazała, że Rada Gminy Dąbrowice uchwałami nr XLIII/235/2018 i nr XLIII/234/2018 wyraziła zgodę na dzierżawę wymienionych nieruchomości na rzecz dotychczasowych najemców w dniu 26 marca 2018 roku, a powyższe umowy dzierżawy zawarto już w dniu 13 kwietnia 2018 roku. Wskazany przepis określał, że - 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.
  4. Dzierżawcy ((...)<sup>13</sup>), nie składali informacji podatkowej w zakresie podatku od nieruchomości i nie opłacali podatku. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 4 oraz art. 6 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - podatnikami podatku od nieruchomości są m.in. osoby fizyczne będące posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem. Osoby fizyczne są obowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informację o nieruchomościach i obiektach budowlanych, sporządzoną na formularzu według ustalonego wzoru, w terminie 14 dni od dnia wystąpienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości. Przedmiotem opodatkowania powinna być powierzchnia gruntów oddanych w dzierżawę, wynikająca z zawartych w tym zakresie umów.

---

<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.

5. Analiza procedur oddania w najem lokali użytkowych, położonych w budynku Ośrodka Zdrowia w Dąbrowicach, wykazała że publikację wykazu lokali przeznaczonych do oddania w najem ograniczono tylko do tablicy ogłoszeń w siedzibie Urzędu, bez wskazania terminu – okresu tej publikacji, co uniemożliwiało stwierdzenie, że zachowano 21-dniowy okres udostępnienia wykazu, wymagany przez art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Zaniechano publikacji informacji o wywieszeniu ww. wykazu w siedzibie Urzędu na stronach internetowych Urzędu oraz w prasie lokalnej o zasięgu obejmującym co najmniej powiat na terenie, którego położona jest nieruchomość.

### **W zakresie inwentaryzacji**

1. Wójt Gminy Dąbrowice zarządzeniem nr 124/2019 z dnia 6 grudnia 2019 roku w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji, powołała komisję inwentaryzacyjną, w składzie trzyosobowym, przypisując funkcję Przewodniczącego pracownikowi zatrudnionemu na stanowisku Zastępcy Skarbnika Gminy. Powyższe naruszało postanowienia § 8 pkt 1 Instrukcji inwentaryzacyjnej, stanowiącej załącznik nr 6 do zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości, zgodnie z którymi - Przewodniczącego Komisji Inwentaryzacyjnej powołuje Wójt Gminy na wniosek Skarbnika Gminy. Powinien nim być pracownik zatrudniony na stanowisku kierowniczym, nie może być nim jednak Skarbnik, ani inny pracownik podległy Skarbnikowi. Przewodnicząca Komisji Inwentaryzacyjnej – Zastępca Skarbnika Gminy pełniła jednocześnie funkcję sporządzającej i weryfikującej dokumenty w zakresie przeprowadzonej inwentaryzacji. Sporządzanie i weryfikowanie dokumentów przez tę samą osobę niesie ze sobą ryzyko nierzetelnego dokonania takich czynności.
2. Wójt Gminy Dąbrowice zarządzeniem nr 124/2019 z dnia 6 grudnia 2019 roku zdecydowała o przeprowadzeniu inwentaryzacji składników majątku Gminy Dąbrowice i Urzędu Gminy w Dąbrowicach. Zarządzenie to zawierało wiele sprzecznych zapisów i błędów formalnych, a mianowicie:
  - w § 1 kierownik jednostki wskazał, że inwentaryzację składników majątku należy przeprowadzić według stanu cyt. „na dzień 31 grudnia 2018 roku”, podczas gdy zapisy § 2 wymagały, by inwentaryzacją należało objąć aktywa i pasywa jednostki według stanu ewidencyjnego ustalonego na dzień 31 grudnia 2019 roku;
  - w pkt 1 załącznika wyłączono z weryfikacji salda należności spornych i wątpliwych, natomiast w § 3 pkt 1 zarządzenia wskazano, że właściwą metodą dla ww. składników majątkowych jest weryfikacja salda poprzez porównanie danych w księgach rachunkowych z dokumentami źródłowymi;
  - w pkt 7 załącznika wskazano, że stan zobowiązań publicznoprawnych należało zinwentaryzować metodą weryfikacji danych, natomiast w § 3 pkt 7 zarządzenia ustalono, że właściwą metodą dla ww. zobowiązań jest metoda potwierdzenia salda;
  - w § 3 pkt 6 zarządzenia i w pkt 6 załącznika kierownik jednostki wymagał, aby inwentaryzację zobowiązań pożyczek i kredytów przeprowadzono metodą potwierdzenia sald, co naruszało art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy

o rachunkowości, zgodnie z którym - inwentaryzacji aktywów i pasywów niewymienionych w art. 26 ust.1 pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – dokonuje się drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

Powyższe wskazuje na brak bieżącej kontroli w zakresie przygotowania dokumentów dotyczących przebiegu inwentaryzacji.

3. Na podstawie dokumentów źródłowych z przeprowadzonej inwentaryzacji w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach - według stanu na dzień 31 grudnia 2019 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
  - osoba materialnie odpowiedzialna za powierzone jej wartości pieniężne i druki ścisłego zarachowania nie złożyła wymaganego przez § 12 Instrukcji inwentaryzacyjnej, oświadczenia końcowego o braku zastrzeżeń do przeprowadzonego spisu z natury;
  - nie udokumentowano czynności inwentaryzacyjnych w odniesieniu do części składników majątku, których stan księgowy podlegał weryfikacji z dokumentacją źródłową, czym naruszano art. 27 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do aktywów wymienionych w protokole weryfikacji sald nr 3/2019 z dnia 2 stycznia 2020 roku, tj.: 1) stanu zobowiązań pożyczek pracowników Urzędu Gminy w Dąbrowicach udzielonych z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych, podczas gdy z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Dąbrowicach wynikało saldo strony Wn konta 234 - Pozostałe rozrachunki z pracownikami, co oznaczało że są to należności ww. jednostki, a nie zobowiązania pracowników; 2) stanu zobowiązań publicznoprawnych Gminy Dąbrowice, tj. konta 225 - Rozrachunki z budżetami, podczas gdy w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na przedmiotowym koncie nie odnotowano salda, oraz konta 229 - Pozostałe rozrachunki (ZUS); 3) salda konta 011 - Środki trwałe, którego weryfikację przeprowadzono cyt. „metodą losową zapisów w księdze inwentarzowej z dowodami źródłowymi”; 4) salda konta 080 - Środki trwałe w budowie, podczas gdy w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na przedmiotowym koncie nie odnotowano salda; 5) salda konta 020 - Wartości niematerialne i prawne. Załącznikami do przedmiotowego protokołu były wydruki zestawienia obrotów i sald dla danego konta, według stanu na dzień 31 grudnia 2019 roku, na których umieszczono krótką notatkę o zgodności stanu ewidencyjnego z dokumentacją źródłową oraz podpisy członków Komisji Inwentaryzacyjnej. Przywołany przepis prawa stanowi, że przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.
4. Zaniechano zinwentaryzowania sald kont odnotowanych na dzień 31 grudnia 2019 roku, co stanowiło naruszenie art. 26 ust. 1 pkt 3 o rachunkowości, zgodnie z którym jednostki - przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w art. 26 ust.1 pkt 1 i 2 oraz



wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników, co dotyczyło:

- w księgach rachunkowych Gminy Dąbrowice (organ): konta 223-2 strona Wn wartość 33,60 zł; 223-4 strona Wn wartość 158,26 zł; 223-6 strona Ma wartość 1.046.668,92 zł; 223-6 strona Wn wartość 427.130,22 zł; 223-7 strona Wn wartość 619.538,70 zł; 224-1 strona Wn wartość 21.609,00 zł; 224-3 strona Ma wartość 335,71 zł; 909 strona Ma wartość 137.061,00 zł;
- w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Dąbrowicach (jednostka budżetowa) kont rozrachunkowych.: 221-1 strona Wn wartość 5.841.748,85 zł; 221-4 strona Ma wartość 2.790.890,43 zł; 221 wraz z analityką: 6, 20, 21, 23, 24-27, 29-30, 32-51, 53-55, 57-87, 91-95, 98-103, 107-109, 112-126 strona Wn na łączną wartość 412.661,60 zł; 231 strona Ma wartość 72.620,40 zł; 240-4 strona Ma wartość 105.306,50 zł.

Zgodnie z § 8 pkt 5 Instrukcji inwentaryzacyjnej - do obowiązków Skarbnika Gminy należało: sprawowanie nadzoru nad całokształtem prac inwentaryzacyjnych, zapewnienie przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów i pasywów nieobjętych spisem z natury, tj. środków pieniężnych i kredytów bankowych oraz rozrachunków, z wyjątkiem spornych i wątpliwych, publicznoprawnych oraz z pracownikami i innymi osobami nieprowadzącymi działalności gospodarczej - drogą uzgodnienia sald; zapewnienie przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów i pasywów nieobjętych spisem z natury i potwierdzeniem sald, tj. pozostałych aktywów i pasywów - drogą weryfikacji stanów księgowych z dokumentacją.

*Odpowiedzialność za powyższe nieprawidłowości ponoszą pracownicy Urzędu Gminy w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

## **II.**

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Panią Wójt o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu w przyszłości. W związku z powyższym RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Udzielić stosownych pełnomocnictw dla kierowników jednostek budżetowych, zgodnie z dyspozycją zawartą w art. 47 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.
2. Zapewnić prawidłowy nadzór i kontrolę wstępną, bieżącą i następczą w zakresie dokumentów księgowych, przez kadrę kierowniczą Urzędu Gminy, z uwzględnieniem uwag zawartych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

3. Dokonać analizy unormowań wewnętrznych, w tym: regulaminu kontroli zarządczej, regulaminu wynagradzania pracowników zatrudnionych w Urzędzie Gminy w Dąbrowicach i polityki rachunkowości, pod kątem ich adekwatności do stanu faktycznego, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. Podjąć działania w celu wyeliminowania stwierdzonych niezgodności, m.in. poprzez aktualizację unormowań wewnętrznych.
4. Opracować i wprowadzić do stosowania kodeks etyki pracownika samorządowego, zgodnie z postanowieniami § 7 zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 28 grudnia 2015 roku.
5. Wzmocnić nadzór nad wykonywaniem przez pracowników Urzędu Gminy w Dąbrowicach zadań związanych z przeprowadzaniem kontroli wewnętrznych i zewnętrznych (wobec jednostek organizacyjnych).
6. Dokonać analizy zastosowanego w Urzędzie Gminy zadaniowego systemu czasu pracy dla Skarbnika Gminy, biorąc pod uwagę okoliczności prawne i faktyczne wskazane w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. W ramach analizy uwzględnić także ujawnione w wyniku kontroli nieprawidłowości w działalności służb finansowo-księgowych, za które ponosi odpowiedzialność Skarbnik Gminy.
7. Wzmocnić nadzór ze strony Wójta Gminy nad wykonywaniem zadań przez Skarbnika Gminy i służby finansowo-księgowe, w celu zapobieżenia występowaniu w przyszłości ujawnionych przez RIO w Łodzi naruszeń i nieprawidłowości.
8. Zaciągając kredyty i pożyczki przestrzegać art. 264 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, zgodnie z którym - w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki nie można udzielać pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego.
9. Zapewnić prawidłowe prowadzenie ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Dąbrowicach oraz Gminy Dąbrowice, zgodnie z wymogami ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości o rachunkowości (art. 11 ust.1 i art. 13 ust.1 ustawy), uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
10. Zapewnić, by dowody księgowe zatwierdzały do wypłaty osoby posiadające do tych czynności stosowne umocowania, zgodnie z regułami określonymi w art. 53 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych. Wykonywać dyspozycje wydatkowania środków na podstawie prawidłowo sporządzanych i zatwierdzonych dokumentów księgowych.
11. Przestrzegać ustawowego terminu zamknięcia ksiąg rachunkowych, wskazanego w art. 12 ust.4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność, powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy.
12. Ewidencji poszczególnych operacji gospodarczych dokonywać zgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych

funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz zgodnie z przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości., w szczególności w zakresie udzielanych dotacji; wykonania dochodów i wydatków; naliczenia i wypłaty wynagrodzeń na rzecz pracowników.

13. Zdarzenia gospodarcze ewidencjonować z zachowaniem wymogów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
14. Przy wykonywaniu budżetu przestrzegać zasady określonej art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W konsekwencji - dokonywane na rzecz Gminy darowizny pieniężne identyfikować jako dochody budżetu, a wszystkie zrealizowane przez Urząd Gminy dochody przekazywać na rachunek organu (budżetu).
15. Zapewnić prawidłowe sporządzanie sprawozdań budżetowych Rb-ST i Rb-NDS, zgodnie z wymogami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
16. Sprawozdania budżetowe Rb-Z sporządzać zgodnie z wymogami określonymi w Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2396). Zapewnić sporządzenie sprawozdania Rb-Z dla jednostki samorządu terytorialnego, obejmującego dane wynikające z ewidencji księgowej Urzędu Gminy i budżetu Gminy.
17. Egzekwować od jednostek organizacyjnych Gminy Dąbrowice sporządzanie jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S, zgodnie z wymogami wynikającymi z § 4 pkt 3 lit. b rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
18. Sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego sporządzać zgodnie z wymogami określonymi w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
19. Zapewnić przestrzeganie przepisów art. 6 ust.1 i art. 20 ust.1 ustawy o rachunkowości, poprzez ujmowanie w księgach rachunkowych wszystkich osiągniętych, przypadających na jej rzecz 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.

20. Zapewnić przestrzeganie art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów.
21. Ewidencji operacji gospodarczych i finansowych dokonywać na podstawie dowodów księgowych spełniających wymogi określone w art. 21 ust.1 ustawy o rachunkowości.
22. Dokonać korekty sprawozdań budżetowych Rb-PDP i Rb-27S, sporządzonych za okres od dnia 1 stycznia: do dnia 31 grudnia 2018 roku i do dnia 31 grudnia 2019 roku, w związku z nieprawidłowym wykazaniem skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w zakresie podatku od środków transportowych. Poprawione sprawozdania przekazać RIO w Łodzi, wskazując przyczynę korekty.
23. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniach budżetowych danych o skutkach finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych.
24. Zapewnić sporządzanie wieloletniej prognozy finansowej Gminy Dąbrowice z zachowaniem wymogu realistyczności, zgodnie z art. 26 ust.1 ustawy o finansach publicznych.
25. Uzupełnić dokumentację określającą politykę rachunkowości w jednostce o zasady ewidencji dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych, w oparciu o przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
26. Podjąć, w oparciu o przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego oraz prawnego i wyjaśnienie prawidłowości opodatkowania podatników podatku od nieruchomości i podatku rolnego opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. Poinformować szczegółowo Izbę o wynikach podjętych działań.
27. Zapewnić stosowanie art. 272 i art. 274a § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którymi - organ podatkowy dokonuje czynności sprawdzających mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności stanu faktycznego z przedstawionymi dokumentami. Organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub sprawozdania finansowego lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku. 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.
28. Zapewnić przestrzeganie przepisów dotyczących udzielenia ulgi inwestycyjnej zawartych w art. 13 i 13d ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym.

29. Przypisu należności podatkowych dokonywać na podstawie decyzji, które weszły do obrotu prawnego, w szczególności wskutek ich doręczenia stronie.
30. Bieżąco i terminowo podejmować czynności zmierzające do wyegzekwowania zaległości podatkowych w oparciu o przepisy ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1427 ze zm.) oraz przepisy rozporządzenia rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2083).
31. Wypełnić dyspozycję wynikającą z art. 25 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami i sporządzić na okres trzech lat plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości.
32. W odniesieniu do przeprowadzanych procedur zbywania nieruchomości gminnych oraz ich oddawania w najem lub dzierżawę, zapewnić przestrzeganie przepisów art. 35 ust.1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, w zakresie obowiązku podania do publicznej wiadomości stosownego wykazu.
33. W zarządzeniach kierownika jednostki w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątku Gminy Dąbrowice, precyzyjnie określać zasady w tym zakresie, przestrzegając art. 26 ustawy o rachunkowości oraz Instrukcji inwentaryzacyjnej, stanowiącej załącznik nr 6 do zarządzenia nr 134/2015 Wójta Gminy Dąbrowice z dnia 31 grudnia 2015 roku.
34. Zapewnić przeprowadzanie inwentaryzacji składników majątku w sposób zgodny z wymogami art. 26 i art. 27 ustawy o rachunkowości.

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

Jednocześnie informuję, że stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

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

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

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

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy Dąbrowice,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Dąbrowice,

aa.