

Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi
ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź
tel. 42 636 69 11, fax 42 636 74 24
Regon 470428076, NIP 726-10-38-966

Łódź, dnia 15 października 2018 roku

Urząd Gminy w Wielgomłynach

Data wpływu:

3 681

2018 -10- 19

Nr rejestr.

Zaś.: Podpis:

Znak Sprawy:

Pan

Bogdan Witaszczyk

Wójt Gminy Wielgomłyny

WK-602/38/2018

Działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 561) informuję, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła kompleksową kontrolę gospodarki finansowej i zamówień publicznych w Urzędzie Gminy Wielgomłyny¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z 2017 roku i z lat wcześniejszych, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań finansowych; gospodarki kasowej; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; udzielania dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych; wydatków inwestycyjnych oraz ewidencji i inwentaryzacji majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania przepisów, ich wadliwej interpretacji, niedostatecznego nadzoru ze strony kierownictwa oraz braku stosownych procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane uchybienia i nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

I

W zakresie uregulowań wewnętrznych

Działając na podstawie art. 10a pkt 1, art. 10b ust.2 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz.U. z 2018 r., poz. 994 ze zm.) Rada Gminy Wielgomłyny podjęła w dniu 11 listopada 2016 roku uchwałę nr XXIII/70/2016 w sprawie zapewnienia wspólnej obsługi administracyjnej, finansowej i organizacyjnej jednostek organizacyjnych Gminy Wielgomłyny. Zgodnie

¹ Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w okresie 12 kwietnia – 11 czerwca 2018 roku. Protokół został podpisany w dniu 23 sierpnia 2018 roku.

z postanowieniami uchwały wprowadzono wspólną obsługę administracyjno-organizacyjną oraz **obsługę kasową** jednostek organizacyjnych Gminy Wielgomłyny, takich jak: Zakład Komunalny i Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Wielgomłynach. Jako jednostkę obsługującą wskazano Urząd Gminy w Wielgomłynach. W związku z powyższymi ustaleniami zauważyć należy, że zgodnie z art. 10c ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym, w przypadku powierzenia obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych, o których mowa w art. 10a pkt 1 i 2, **są one przekazywane w całości**. Obsługa kasowa jest natomiast częścią rachunkowości jednostki².

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Na podstawie ewidencji księgowej budżetu Gminy stwierdzono, że nie prowadzono zapisów na kontach pozabilansowych, tj. na koncie 991 – planowane dochody budżetu, na koncie 992 – planowane wydatki budżetu i na koncie 993 – rozliczenia z innymi budżetami. Powyższe naruszało zasady rachunkowości obowiązujące w kontrolowanej jednostce, a w szczególności wynikające z zakładowego planu kont budżetu gminy, gdzie konta pozabilansowe 991, 992 i 993 zostały wymienione, jak również opisano sposób i zasady ich funkcjonowania. Obowiązek prowadzenia ewidencji na ww. kontach pozabilansowych wynikał również z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad 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 2017 r., poz. 760). Zgodnie z § 15 ust.1 pkt 1 powołanego rozporządzenia, ustalając zakładowy plan kont należało kierować się m.in. zasadą, według której konta wskazane w planach kont należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce. Powyższe oznaczało nie tylko obowiązek ujęcia kont pozabilansowych 991, 992 i 993 w zakładowym planie kont, ale również obowiązek dokonywania odpowiednich zapisów na tych kontach w zakresie planowania dochodów i wydatków budżetu oraz rozliczeń z innymi budżetami, nie podlegających ewidencji na kontach bilansowych. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad 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 zostało uchylone z dniem 31 grudnia 2017 roku. Od dnia 1 stycznia 2018 roku obowiązuje rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 17 września

² W powyższym zakresie RIO w Łodzi przekaze stosowną sygnalizację Wojewodzie Łódzkiemu, jako organowi nadzoru ogólnego.

2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. poz. 1911). Przewiduje ono tożsame rozwiązania w omawianym zakresie.

2. Jednostka prowadziła ewidencję syntetyczną oraz analityczną do kont 134 oraz 260 w rozbiciu na umowy kredytów i pożyczek. Stwierdzono, że wydruki kont syntetycznych nie zawierały podsumowań okresów sprawozdawczych. Zgodnie z art. 13 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.), księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą dziennik, księgę główną, księgi pomocnicze, zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy zapewnić **automatyczną kontrolę ciągłości zapisów, przenoszenia obrotów lub sald**. Z treści art. 16 oraz art. 18 ww. ustawy wynikało, że konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, **uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej**. Na podstawie zapisów na kontach księgi głównej sporządza się na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald. Zatem z wyżej przytoczonych przepisów wynika, że jednostka powinna ewidencję syntetyczną oraz analityczną prowadzić w sposób umożliwiający uzgodnienie na koniec każdego miesiąca sald. Zatem ewidencja syntetyczna **nie może nie zawierać podsumowań narastająco każdego miesiąca**.
3. Zapisów w księgach rachunkowych dokonywano na podstawie dokumentów, które nie spełniały wymagań dla dowodu księgowego określonych w art. 21 ust.1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, tj. **w zakresie określenia rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego**. Stwierdzono, że dowody załączone do wyciągów bankowych, potwierdzające obrót bezgotówkowy na rachunku bankowym organu, ujmowane były w dzienniku odrębnie pod kolejnymi pozycjami księgowymi, którymi zostały oznaczone. Natomiast w treści zapisu księgowego, jako dowód na podstawie którego dokonano zapisu wskazano wyciąg bankowy, który jednak nie został oznaczony numerem pozycji księgowej. Dowodem księgowym spełniającym ustawowo określone wymagania, a tym samym właściwym do ujęcia w księgach rachunkowych, powinien być wyciąg bankowy, który powinien być oznaczony numerem pozycji księgowej nadanym automatycznie przez system po wprowadzeniu do ksiąg rachunkowych. Natomiast dowody załączone do wyciągów bankowych w postaci przelewów potwierdzających obroty na rachunku bankowym winny być wprowadzone do ksiąg rachunkowych pod danym wyciągiem bankowym i oznaczone numerem pozycji księgowej danego wyciągu bankowego oraz kolejnym numerem pozycji, pod którym polecenie przelewu ujęte zostało w wyciągu bankowym.

4. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie budżetu, według stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku, wykazano w pozycji D 161. - Wolne środki na pokrycie deficytu budżetu w kwocie 1.297.224,76 zł (wykonanie). Zauważyć należy, że jednostka za 2017 rok zrealizowała budżet z nadwyżką w kwocie 1.101,99 zł, dodatkowo ze sprawozdań kwartalnych wynikało, że jednostka także w ciągu roku realizowała budżet z nadwyżką budżetową i nie korzystała z wolnych środków na pokrycie deficytu budżetu. Z § 13 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1015) wynikało, że w sprawozdaniu RB-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, dane po stronie wykonania, dotyczące przychodów z tytułu wolnych środków - wykazuje się w wysokości wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, również kwotę uruchomioną na pokrycie deficytu. W związku z niewystąpieniem deficytu w 2017 roku pozycja sprawozdania D 161. - Wolne środki na pokrycie deficytu budżetu winna wynosić 0,00 zł. Sprawozdanie RB-NDS, sporządzone za 2017 rok, zostało przez jednostkę skorygowane a wskazana nieprawidłowość usunięta.
5. Z uchwały Rady Gminy z dnia 30 grudnia 2016 roku nr XXV/93/2016 w sprawie zmian w budżecie Gminy Wielgomłyny na 2016 rok wynikało, że planowany deficyt w kwocie 40.000,00 zł zostanie pokryty przychodami pochodzącymi z kredytów i pożyczek w kwocie 40.000,00 zł. Źródłem pokrycia planowanych rozchodów w 2016 roku w kwocie 641.468,00 zł były wolne środki z lat ubiegłych w kwocie 501.316,28 zł oraz kredyty w kwocie 140.151,72 zł. Rozchody w 2016 roku wykonano w planowanej kwocie 641.468,00 zł, zatem w 2016 roku wykorzystano wolne środki w całości na spłatę rozchodów. Gmina Wielgomłyny zaciągnęła w 2016 roku pożyczkę z Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w kwocie 39.053,00 zł z przeznaczeniem na sfinansowanie planowanego deficytu. Gmina za 2016 rok wygoszparowała nadwyżkę budżetową w kwocie 2.028.323,48 zł. Z bilansu sporządzonego na dzień 31 grudnia 2016 roku wynikało, że Gmina posiadała skumulowany deficyt budżetowy w wysokości 3.592.838,24 zł. W sprawozdaniu Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2017 roku, wykazane zostały wolne środki w kwocie 1.927.224,76 zł.

Mając na względzie powyższe ustalenia należy wskazać, że zgodnie z art. 217 ust.2 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.), przez wolne środki służące m.in. do sfinansowania deficytu budżetu, rozumie się nadwyżkę środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikających z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych. Zatem, zgodnie z obowiązującymi przepisami kategoria ta identyfikowana jest kasowo, a nie poprzez zapisy ewidencyjne i ich zestawienie. Sformułowanie „nadwyżka środków pieniężnych na rachunku” oznacza, że chodzi o faktycznie posiadane

przez jednostkę samorządu terytorialnego – według stanu na koniec roku budżetowego – środki pieniężne, mające swe pochodzenie ze ściśle określonego źródła. Nie ma prawnego uzasadnienia do utożsamiania całej kwoty nadwyżki środków na rachunku jednostki samorządu terytorialnego z kwotą wolnych środków.

Takie rozumienie wolnych środków zachowuje spójność z § 5 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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, stosownie do którego, w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych **w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych**, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach.

Analogiczne rozwiązanie przyjęto w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

Zarówno wolne środki, jak również nadwyżka budżetowa, identyfikowane są na gruncie podstawowych zasad określających reguły wykonywania budżetu, czyli zasady kasowości i zasady roczności. Wykonanie budżetu, który jest planem rocznym, kończy się np. osiągnięciem nadwyżki budżetowej, identyfikowanej kasowo³ w ramach środków pieniężnych na rachunku bieżącym jednostki samorządowej. Takie oznaczenie posiadanych na dzień 31 grudnia danego roku środków finansowych nie ulega już zmianie. Brak jest bowiem w ustawie o finansach publicznych i przepisach wykonawczych dotyczących rachunkowości budżetowej podstaw prawnych pozwalających na zmianę ustalonego w rezultacie określonego sposobu wykonania budżetu oznaczenia środków finansowych. Jeżeli jednostka samorządowa w danym roku nie zaciągała kredytów, pożyczek i nie emitowała papierów wartościowych, a wykonała nadwyżkę budżetową (w kwocie wyższej niż rozchody), to brak jest uzasadnienia do wniosku, że nadwyżka środków pieniężnych na rachunku JST pochodzi z rozliczenia tytułów dłużnych, bo jej źródłem - stosownie do przepisów dotyczących rachunkowości budżetowej - jest rozliczenie **faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz**

³ Czyli jednostka samorządu terytorialnego faktycznie dysponuje tymi środkami pieniężnymi, ich wysokość jest potwierdzona dokumentami bankowymi (z uwzględnieniem stosownych, kasowych, rozliczeń przepływów środków na koniec roku – np. udziały, zwrot dotacji itp.).

rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych.

Zwrócić należy uwagę również na przepisy dotyczące sprawozdawczości budżetowej, które wskazują, że w zakresie wykonania przychody z tytułu nadwyżki z lat ubiegłych wykazuje się w wysokości środków osiągniętych za lata ubiegłe (czyli bez korekt dokonywanych na podstawie zapisów ewidencji bilansowej, w szczególności na koncie 960).

Zatem wolnymi środkami w opisanym na wstępie stanie faktycznym, mając na względzie zaprezentowane powyżej rozliczenia finansowe budżetu, stały się w 2017 roku środki wynikające z zaciągniętej w Funduszu pożyczki w kwocie 39.053,00 zł. Pozostałe środki, które jednostka wykazała jako wolne środki stanowiły nadwyżkę budżetową za 2016 rok.

6. W kolumnach dotyczących skutków finansowych udzielonych ulg i zwolnień wynikających z uchwał Rady Gminy, w sprawozdaniach RB-PDP z wykonania planu dochodów podatkowych za 2017 rok oraz RB-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych za 2017 rok, wykazywano zwolnienia dotyczące gruntów cmentarzy. Grunty zajęte pod cmentarze sklasyfikowane w ewidencji gruntów jako grunty zabudowane i zurbanizowane korzystają ze zwolnienia z podatku od nieruchomości na mocy art. 55 ust. 4 ustawy z dnia 17 maja 1989 roku o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 380 ze zm.). Zatem wykazywanie kwoty zwolnień z podatku w zakresie cmentarzy było działaniem nieprawidłowym.

W zakresie gospodarki kasowej

1. Z przeprowadzonej w dniu 6 czerwca 2018 roku kontroli kasy wynikało, że w raporcie kasowym nr RK 0025//2018 dochody Zakładu Komunalnego ujmowane były zbiorczo na podstawie dokumentu, który zawierał jedynie kwotę zbiorczą. Z art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości wynikało natomiast, że podstawą zapisów księgowych mogą być również sporządzone przez jednostkę zbiorcze dowody księgowe służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, **które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione.**
2. Na listach płac ujętych pod raportem kasowym nr 0172//2017 z dnia 28 grudnia 2017 roku brak było potwierdzenia daty odbioru diet przez członków Komisji Rozwoju Społeczno-Gospodarczego, Budżetu Rolnictwa i Ochrony Środowiska. Zgodnie z § 51 Instrukcji sporządzania, obiegu i kontroli dowodów księgowych, przyjętej zarządzeniem nr 2/2017 z dnia 2 stycznia 2017 roku wynikało, że lista płac powinna zawierać między innymi co najmniej pokwitowanie odbioru wynagrodzenia (podpis i **datę**).

W zakresie uchwały budżetowej oraz wieloletniej prognozy finansowej

1. Stwierdzono, że jednostka zaplanowała w 2018 roku i w latach następnych wydatki bieżące ogółem niższe niż w roku bazowym - 2017. Z wyjaśnienia

Skarbnika Gminy wynikało, że niższa kwota dochodów i wydatków bieżących w 2018 roku została zaplanowana w związku z nieujęciem zarówno po stronie dochodów, jak i wydatków dotyczących:

- 1) zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej - w wysokości 506.727,27 zł,
- 2) wypłaty świadczenia wychowawczego - w wysokości 105.002,00 zł,
- 3) dofinansowania wypłat zasiłków stałych - w wysokości 73.654,00 zł,
- 4) wypłaty świadczenia rodzinnego oraz świadczeń z funduszu alimentacyjnego (85502) w wysokości 81.604,00 zł,
- 5) dofinansowanie zakupu podręczników dla uczniów szkół podstawowych i gimnazjum - w wysokości 60.293,00 zł,
- 6) wypłaty stypendiów socjalnych dla najuboższych - w wysokości 50.257,00 zł.

Zauważyć należy, że z art. 8 ustawy z dnia 10 marca 2006 roku o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (tekst jednolity z 2015 roku Dz.U. poz. 1340) wynika, iż gmina otrzymuje dotację celową z budżetu państwa na wypłatę należności z tytułu zwrotu podatku akcyzowego. Zgodnie z art. 29 ust. 1 oraz art. 2 pkt 11 ustawy z dnia 11 lutego 2016 roku o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1851 ze zm.) - wójt, burmistrz lub prezydent miasta, właściwy ze względu na miejsce zamieszkania osoby ubiegającej się o świadczenie wychowawcze lub otrzymującej świadczenie wychowawcze realizuje zadania z zakresu świadczenia wychowawczego jako zadanie z zakresu administracji rządowej. Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 19 ustawy z dnia 12 marca 2004 roku o pomocy społecznej (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1508 ze zm.), do zadań własnych gminy o charakterze obowiązkowym należy przyznawanie i wypłacanie zasiłków stałych. Z kolei stosownie do art. 20 ust. 1 w zw. z art. 3 pkt 11 ustawy z dnia 28 listopada 2003 roku o świadczeniach rodzinnych (tekst jednolity Dz.U. z 2017 r., poz. 1952 ze zm.) - wójt właściwy ze względu na miejsce zamieszkania osoby ubiegającej się o świadczenie rodzinne lub otrzymującej świadczenie rodzinne realizuje zadania w zakresie świadczeń rodzinnych jako zadanie zlecone z zakresu administracji rządowej.

W związku z faktem, że wyżej wymienione zadania są zadaniami zleconymi do realizacji gminom wydatki i dochody na ich realizację winny zostać zaplanowane w budżecie oraz wieloletniej prognozie finansowej na 2018 rok.

2. Jednostka prognozowała w latach 2018-2020 spadek wydatków bieżących, w tym wydatków na wynagrodzenia i składki od nich naliczane (poz. 11.1 WPF). Jednostka przy prognozowaniu dochodów i wydatków w perspektywie długookresowej winna kierować się m.in. wytycznymi Ministerstwa Finansów w zakresie założeń makroekonomicznych na potrzeby wieloletnich prognoz finansowych jednostek samorządu terytorialnego. Z wytycznych z dnia 12 października 2017 roku (obowiązujących na dzień uchwalania WPF) wynikało, że wzrost wynagrodzeń w 2018 roku w stosunku do roku 2017 wyniesie 2,2%, a w 2019 roku w stosunku do 2018 roku 2,3%. Z objaśnień do WPF wynikało,

że w 2019 roku i latach następnych przyjęto wydatki bieżące na niższym poziomie z uwagi na reformę oświaty i możliwość odejścia nauczycieli na świadczenia emerytalne. Podczas kontroli nie okazano żadnych dokumentów, które uzasadniałyby powyższe założenie, a w konsekwencji zaplanowanie spadku wydatków na wynagrodzenia w 2018 roku i latach następnych.

Zgodnie z art. 226 ust.1 ustawy o finansach publicznych, wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna, co oznacza w szczególności, że prognozowane dochody i wydatki powinny być powiązane z planowanymi lub realizowanymi operacjami gospodarczymi, przedsięwzięciami, zmianami organizacyjnymi itp. Jednostka samorządu terytorialnego zobowiązana jest wyjaśnić wielkość poszczególnych parametrów finansowych (przede wszystkim w objaśnieniach).

W zakresie dochodów z tytułu podatków

1. Uchwałą z dnia 9 grudnia 2015 roku nr XII/104/2015 Rada Gminy Wielgomłyny zwolniła z podatku od nieruchomości między innymi grunty zajęte pod cmentarze. Zgodnie z art. 55 ust. 4 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej - kościelne osoby prawne są zwolnione od opodatkowania i od świadczeń na fundusz gminny i fundusz miejski, **od nieruchomości lub ich części, stanowiących własność tych osób lub używanych przez nie na podstawie innego tytułu prawnego na cele niemieszkalne, z wyjątkiem części zajmowanej na wykonywanie działalności gospodarczej**. Zatem cmentarze korzystają ze zwolnienia w podatku od nieruchomości z mocy ww. ustawy i bezpodstawne jest ich zwalnianie uchwałą Rady Gminy.
2. Stwierdzono liczne przypadki braku przeprowadzania weryfikacji składanych przez podatników deklaracji i informacji podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego. Na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 800 ze zm.) - organy podatkowe winny dokonywać czynności sprawdzających, mających na celu stwierdzenie formalnej poprawności deklaracji oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Brak przeprowadzania weryfikacji składanych przez podatników deklaracji/informacji prowadził do braku opodatkowania gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, w szczególności w zakresie pozyskiwania kopalin. Przypadki braku przeprowadzenia weryfikacji deklaracji podatkowych odnotowano u podatników o następujących numerach kont podatkowych:
 - 100008 – stwierdzono, że podatnik (osoba prawna) posiadał budowle, które zlokalizowane były na gruntach działki o numerze 882/6. Z ewidencji gruntów wynikało, że działka nr 882/6, o powierzchni **372m² sklasyfikowana była w ewidencji gruntów jako Bi - grunty zabudowane i zurbanizowane - inne tereny zabudowane**. Działka jest własnością podatnika - osoby prawnej, która według wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego prowadzi

działalność gospodarczą. Zatem winna być ona opodatkowana - stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1445 ze zm.) podatkiem od nieruchomości wg najwyższych stawek;

- 100032 – podatnik (osoba prawna) opodatkowany był **podatkiem rolnym** między innymi w zakresie działek o numerach 258/2, 259/3, 260/3, 485/1, 486/1, 487/1, 488/2, 488/2, które zostały objęte decyzją nr WO.II.7513/1/2005 z dnia 29 lipca 2005 roku w sprawie udzielenia koncesji na wydobywanie kruszywa naturalnego. Z decyzji wynikało, że teren górniczy zajmuje powierzchnię 10.305,50 m² oraz obszar górniczy zajmuje powierzchnię 11.703,90 m². Grunty działek objętych koncesją sklasyfikowane były w ewidencji gruntów jako grunty rolne. Z pomiarów dokonanych przez inspektora do spraw wymiaru podatków i opłat lokalnych przy pomocy map zamieszczonych na portalu www.mapy.geoportal.gov.pl wynikało, że **powierzchnia wyrobisk górniczych, które winny być opodatkowane podatkiem od nieruchomości, wynosiła ok. 5.378m²,**
- 170158 – podatnikowi (osobie fizycznej) opodatkowano w 2016 i 2017 roku **300m²** gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie pozyskiwania kopalin. Z pomiarów dokonanych przez inspektora do spraw wymiaru podatków i opłat lokalnych przy pomocy map zamieszczonych na portalu www.mapy.geoportal.gov.pl wynikało, że powierzchnia wyrobisk będących własnością podatnika (działki nr nr 125 oraz 238) wynosiła **ok. 11.339 m²**. Różnica pomiędzy powierzchnią opodatkowaną w latach 2016-2017 stanowiła ok. 11.039 m². Stwierdzono, że podatnik poinformował organ podatkowy, że z dniem 31 grudnia 2013 roku zaprzestaje eksploatacji kamienia piaskowca z działki 125 w związku z wygaśnięciem koncesji. Organ podatkowy nie wezwał podatnika do złożenia wyjaśnień, w szczególności przedstawienia decyzji o zakończeniu rekultywacji gruntów (działki nr 125),
- 170064 – w 2016 i 2017 roku opodatkowano podatnikowi grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie pozyskiwania kopalin w miejscowości Zagórze o powierzchni **3.500m²**. Podatnik nie wskazał numerów działek ani też powierzchni tych działek wraz z klasyfikacją gruntu, które to działki zajął na potrzeby pozyskiwania kopalin, a organ podatkowy nie wezwał podatnika do wypełnienia tego obowiązku. Z pomiarów dokonanych przez inspektora do spraw wymiaru podatków i opłat lokalnych przy pomocy map zamieszczonych na portalu www.mapy.geoportal.gov.pl wynikało, że powierzchnia wyrobisk na działkach nr nr 128, 129, 223, 224, 225, 227/1, która winna być opodatkowana, wynosiła ok. **20.639 m²,**
- 170150 – w 2016 i 2017 roku opodatkowano **podatkiem rolnym** działkę o numerze 237, która została objęta decyzją nr WO.I.7512/6/2007/2008 z dnia 4 lutego 2008 roku w sprawie udzielenia koncesji na wydobywanie kruszywa naturalnego. Z decyzji wynikało, że teren górniczy zajmuje powierzchnię 14.235,67m². Grunty działek objętych koncesją sklasyfikowane zostały w ewidencji gruntów jako grunty rolne. Z pomiarów dokonanych przez inspektora do spraw wymiaru podatków i opłat lokalnych przy pomocy map zamieszczonych na portalu www.mapy.geoportal.gov.pl wynikało, że

powierzchnia wyrobisk górniczych, która winna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości, wynosiła ok. **10.279 m²**,

- 170053 - w 2016 i 2017 roku opodatkowano podatkiem od nieruchomości **3.300 m²** gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Stwierdzono, że podatnik zgłosił do opodatkowania część działki o numerze 429 położonej w Wólce Bankowej o powierzchni 7 arów, która zgodnie z danymi z ewidencji gruntów nie stanowiła jego własności. Decyzją Marszałka Województwa Łódzkiego znak RO.VI-EK-7513/52/06 z dnia 24 października 2006 roku udzielono przedsiębiorcy koncesji na wydobywanie kopalin z działek o numerach 233, 234, 235. Z decyzji wynikało, że wyznaczono obszar górniczy o powierzchni 56.782,00 m² oraz teren górniczy o powierzchni 408.586,00 m². Z pomiarów dokonanych przez inspektora do spraw wymiaru podatków i opłat lokalnych przy pomocy map zamieszczonych na portalu www.mapy.geoportal.gov.pl wynikało, że powierzchnia wyrobisk z działek 233, 234, 235, która winna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości, wynosiła **ok. 30.577 m²**,
 - 170024 - w 2016 i 2017 roku opodatkowano podatkiem od nieruchomości **500 m²** gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Decyzją Starosty Powiatu Radomszczańskiego z dnia 14 listopada 2011 roku nr PŚ.I.6522.1.2.2011 udzielono podatnikowi koncesji na wydobywanie kopalin - piaskowca z działek o numerach 111 oraz 112 oraz wyznaczono obszar górniczy o powierzchni 3.999,50 m² oraz teren górniczy o powierzchni 13.443,50 m². Z pomiarów dokonanych przez inspektora do spraw wymiaru podatków i opłat lokalnych przy pomocy map zamieszczonych na portalu www.mapy.geoportal.gov.pl wynikało, że powierzchnia wyrobisk na działkach 111 oraz 112, która winna być opodatkowana podatkiem od nieruchomości, wynosiła około **4.692 m²**.
3. Stwierdzono liczne przypadki braku nanoszenia daty wpływu na deklaracje podatkowe oraz deklaracje dotyczące odbioru odpadów komunalnych. W próbie objętej kontrolą nieprawidłowość dotyczyła podatników o numerach kont podatkowych 17158, 170064, 170053, 10024. Brak objęcia ewidencją kancelaryjną składanych przez podatników dokumentów stanowił naruszenie § 42 Instrukcji kancelaryjnej, stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 roku w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. nr 14 poz. 67), z którego wynikało, że po zarejestrowaniu przesyłki na nośniku papierowym punkt kancelaryjny umieszcza i wypełnia pieczęć wpływu na pierwszej stronie pisma lub, w przypadku gdy nie ma możliwości otwarcia koperty, na kopercie.
4. W przypadku podatnika o numerze konta podatkowego 170053 opodatkowano część działki 429 położonej w Wólce Bankowej o powierzchni 7 arów niebędącej własnością podatnika. Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych - podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące: właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych lub posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów

budowlanych. Organ podatkowy nie przedstawił żadnych dokumentów, z których wynikałoby dlaczego nie opodatkował właściciela działki.

3. Organ podatkowy nie wyegzekwował od podatników obowiązku złożenia informacji na podatek od nieruchomości w zakresie budynków mieszkalnych zwolnionych uchwałą Rady Gminy. W wyniku porównania zestawienia obejmującego nr posesji z danymi z ewidencji podatkowej ustalono, że w miejscowości Odrowąż, Wola Kuźniewska, Pratkowice, Popielarnia nie złożono wszystkich informacji na podatek od nieruchomości. Stwierdzono również, że w miejscowości Popielarnia nie złożono 10 informacji o nieruchomościach zwolnionych z podatku, w miejscowości Wola Kuźniewska nie złożono 10 informacji o nieruchomościach zwolnionych z podatku, w miejscowości Odrowąż nie złożono 12 informacji, a w miejscowości Pratkowice nie złożono 9 informacji.
4. Stwierdzono błędny wymiar podatku od środków transportowych wobec podatników o numerach kont podatkowych:
 - 100005 -pojazd o numerze ERA KP91 opodatkowano według stawki 1.720 zł. Starostwo Powiatowe w dniu 4 kwietnia 2017 roku dokonało zmiany błędnie wystawionej informacji o pojeździe, zmieniając dopuszczalną masę całkowitą pojazdu. Organ podatkowy nie zweryfikował złożonej w dniu 26 września 2017 roku przez podatnika deklaracji na podatek od środków transportowych i przyjął opodatkowanie pojazdów zadeklarowane przez podatnika, tj. $1.720,00 \text{ zł} / 12 * 2 = 287 \text{ zł}$ i $2080 / 12 * 8 = 1387 \text{ zł}$ łącznie 1.674 zł, a winno być $2080 / 12 * 10 = 1.733 \text{ zł}$,
 - 100031- pojazd o numerze ERA FL52 opodatkowano według stawki przewidzianej dla przyczepy z pneumatycznym systemem zawieszenia, natomiast z deklaracji wynikało, że przyczepa posiada inny system zawieszenia. Podatek za 2017 rok zamiast 1.042 zł winien wynosić 1.217 zł.
5. Stwierdzono brak przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego w zakresie poprawności stawki podatkowej przyjętej do opodatkowania ciągnika samochodowego o numerze rejestracyjnym ERA AR83 - zastosowano stawkę przewidzianą dla samochodów ciężarowych. Z art. 2 pkt 42a) ustawy z dnia 20 czerwca 1997 roku Prawo o ruchu drogowym (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1260 ze zm.) wynika, że ciągnik samochodowy jest to pojazd samochodowy przeznaczony konstrukcyjnie wyłącznie do ciągnięcia przyczepy; określenie to obejmuje **ciągnik siodłowy i ciągnik balastowy**. Zatem organ podatkowy winien przeprowadzić postępowanie wyjaśniające i opodatkować pojazd odpowiednią stawką przewidzianą dla ciągników siodłowych/balastowych.
6. Stwierdzono, że organ podatkowy podejmował ze znacznym opóźnieniem czynności zmierzające do dokonania wymiaru podatku. Organ podatkowy otrzymał informacje o nabyciu przez podatnika o numerze konta podatkowego 100030 pojazdów o numerach rejestracyjnych: **ERA FK03 - w dniu 5 grudnia 2016 roku, ERA FK48 - w dniu 2 stycznia 2017 roku**. Wezwanie do podatnika do złożenia deklaracji na podatek od środków transportowych wystawiono **z datą 11 grudnia 2017 roku**, tj. ok. roku po

otrzymaniu informacji ze Starostwa Powiatowego o zakupionych przez podatnika środkach transportowych.

7. Organ podatkowy rozpatrując wniosek podatnika z dnia 22 lutego 2016 roku w sprawie umorzenia zobowiązania podatkowego za 2016 rok nie zajął stanowiska w stosunku do II raty podatku od środków transportowych za 2016 rok. Postanowieniem z dnia 8 kwietnia 2016 roku organ podatkowy pozostawił bez rozpatrzenia wnioski o umorzenie zaległości z tytułu I raty za 2016 rok. W stosunku do pozostałych należności podatkowych organ podatkowy winien umorzyć postępowanie podatkowe z uwagi na brak uregulowań w zakresie umorzenia zobowiązania podatkowego, którego termin płatności jeszcze nie minął.
8. Stwierdzono, że organ podatkowy nie prowadził postępowania windykacyjnego w stosunku do następujących podatników:
 - podatek od środków transportowych – podatnik o numerze konta podatkowego 10030,
 - podatek rolny – podatnicy o numerach kont podatkowych 110082, 50087, 140018,
 - podatek od nieruchomości – podatnicy o numerach kont podatkowych 140178, 50170,

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).

9. Stwierdzono, że organ podatkowy przypisywał na kartach kontowych zobowiązania w stosunku do podatników, którzy zmarli (adnotacja na zwrotnym poświadczeniu odbioru lub brak doręczenia pod wskazanym adresem). Nieprawidłowość dotyczyła podatników:
 - podatek rolny – podatnicy o numerach kont podatkowych 50089, 150052, 50061,
 - podatek od nieruchomości – podatnicy o numerach kont podatkowych 20094, 40259, 40275.

Przypisywania należności wynikających z niedoręczonych decyzji podatkowych było nieprawidłowe, bowiem podstawę przypisu na karcie kontowej podatnika stanowi decyzja doręczona podatnikowi. Organ podatkowy nie wzywał strony - na podstawie art. 203 ustawy Ordynacja podatkowa - do wystąpienia do sądu o rozstrzygnięcie zagadnienia wstępnego (postępowania spadkowego), nie występował również do sądu o przeprowadzenie postępowania spadkowego. Zgodnie z art. 1025 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1025 ze zm.) - sąd na wniosek osoby mającej w tym interes stwierdza nabycie spadku przez spadkobiercę. Organ podatkowy po ustaleniu spadkobierców winien wydać decyzję o odpowiedzialności podatkowej spadkobiercy za zobowiązania, które powstały do dnia śmierci podatnika.

W zakresie dochodów i wydatków z tytułu gospodarowania odpadami komunalnymi

1. W okresie 2015 -2017 Gmina Wielgomłyny planując dochody i wydatki dotyczące gospodarowania odpadami komunalnymi nie zapewniła ich zbilansowania. Zgodnie z art. 6r ust. 2 ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1454 ze zm.) - z pobranych opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi gmina pokrywa koszty funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi. Środki pochodzące z opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, które nie zostały wykorzystane w poprzednim roku budżetowym, mogą być wykorzystane także na wyposażenie, zgodnie z regulaminem, nieruchomości przeznaczonych do celów publicznych w pojemniki przeznaczone do zbierania odpadów komunalnych, ich opróżnianie oraz utrzymywanie w odpowiednim stanie sanitarnym, porządkowych i technicznym. W zamian za pobraną opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi gmina zapewnia właścicielom nieruchomości pozbywanie się wszystkich rodzajów odpadów komunalnych, przy czym rozumie się przez to odbieranie odpadów z terenu nieruchomości, o których mowa w art. 6c ust. 1 i 2, przyjmowanie odpadów przez punkty selektywnego zbierania odpadów komunalnych oraz zapewnianie przyjmowania tych odpadów przez gminę w inny sposób. W świetle przedstawionych powyżej przepisów, gmina powinna dążyć do zrównoważenia dochodów i wydatków w ramach systemu gospodarowania odpadami komunalnymi. W ustawie wskazano jednoznacznie, że wydatki na system gospodarowania odpadami komunalnymi winny być pokrywane z pobranych opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Zatem dochody i wydatki na realizację systemu gospodarowania odpadami komunalnymi w uchwale budżetowej winny być zrównoważone.
2. Stwierdzono, że wskutek braku podejmowania czynności windykacyjnych zaległości z tytułu gospodarowania odpadami komunalnymi w Gminie Wielgomłyny były wysokie, bo stanowiły w 2016 roku 16% a w 2017 roku 19% wykonanych dochodów z tego tytułu. Gmina nie podejmowała na bieżąco czynności windykacyjnych wobec osób, które zobowiązane były do uiszczania opłat za odbiór odpadów komunalnych. Nieprawidłowości dotyczyły wszystkich podmiotów objętych kontrolą dotyczącą windykacji opłaty, tj. podmiotów o następujących kontach wymiarowych 2000086, 2000156, 2000291, 2000398, 2000580, 2000710, 2000948, 2001057. Zgodnie z art. 6b ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach - **opłaty nieuiszczone w wyznaczonym terminie podlegają przymusowemu ściągnięciu w trybie określonym w przepisach o postępowaniu egzekucyjnym w administracji**. Zgodnie z art. 6 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 roku o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r., poz. 1201 ze zm.) - w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych. Stosownie do § 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych

- **wierzyciel jest obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych.** Zgodnie z § 7 ww. - wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie, w szczególności jeżeli: a) łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne, b) z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynika, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie wykonany.

3. Jednostka nie weryfikowała składanych deklaracji dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi. W zakresie konta wymiarowego 2000605 stwierdzono, że zadeklarowano w 2013 roku opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi od dwóch osób. Z danych wynikających z ewidencji ludności wynikało, że w 2013 roku na nieruchomości zameldowane były trzy osoby, a w 2015 oraz 2017 roku dodatkowo zameldowano po jednej osobie. Stwierdzono jednak, że nie podjęto czynności w celu wyjaśnienia od ilu osób winna być pobierana opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Zgodnie z art. 6i ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach - obowiązek ponoszenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi powstaje za każdy miesiąc, w którym na danej nieruchomości zamieszkuje mieszkaniec lub za każdy miesiąc, w którym na danej nieruchomości powstały odpady komunalne. Natomiast z treści art. 6q ust 1 ww. ustawy wynika, że w sprawach dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, z tym że uprawnienia organów podatkowych przysługują wójtowi, burmistrzowi lub prezydentowi miasta. Zatem organ podatkowy winien - na podstawie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa - dokonywać czynności sprawdzających mających na celu stwierdzenie terminowości składanych deklaracji oraz weryfikację złożonej przez zobowiązanego deklaracji. Analogiczną nieprawidłowość w zakresie wymiaru opłaty za odbiór odpadów komunalnych stwierdzono również w przypadku konta wymiarowego 2000594.

Zgodnie z art.6o ust.1 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, w razie niezłożenia deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi albo uzasadnionych wątpliwości co do danych zawartych w deklaracji wójt, burmistrz lub prezydent miasta określa, w drodze decyzji, wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, biorąc pod uwagę dostępne dane właściwe dla wybranej przez radę gminy metody, a w przypadku ich braku - uzasadnione szacunki, w tym w przypadku nieruchomości, na których nie zamieszkują mieszkańcy, średnią ilość odpadów komunalnych powstających na nieruchomościach o podobnym charakterze.

4. Stwierdzono brak aktualizacji złożonych deklaracji dotyczących opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi w związku ze zmianą właściciela nieruchomości. Z treści art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach wynika, że przez właścicieli nieruchomości rozumie się także **współwłaścicieli, użytkowników wieczystych oraz jednostki organizacyjne i osoby posiadające nieruchomości w zarządzie lub**

użytkowaniu, a także inne podmioty władające nieruchomością. Nieprawidłowość dotyczyła kont wymiarowych 2000636, 2000600, 2000604, 2000606.

W zakresie wydatków na wynagrodzenia (dodatki specjalne)

1. Stwierdzono, że z pism przyznających dodatek specjalny nie wynikało jakie dodatkowe obowiązki zostały powierzone danemu pracownikowi. Zgodnie z art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 1260 ze zm.) - pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny.
2. Ustalono, że dodatek specjalny został przyznany między innymi:
 - Skarbnikowi Gminy - z tytułu zwiększenia obowiązków służbowych z uwagi na kierowanie Referatem Finansowym oraz sprawowanie funkcji głównego księgowego. Zauważyć jednak należy, że z art. 18 ust. 2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym wynika, że do wyłącznej właściwości rady gminy należy powoływanie i odwoływanie skarbnika gminy, **który jest głównym księgowym budżetu** - na wniosek wójta. Zatem powoływanie się na fakt wykonywania dodatkowych obowiązków w związku z pełnieniem funkcji głównego księgowego jest nieuzasadnione, bowiem z ww. ustawy wynika, iż każdy skarbnik gminy jest głównym księgowym budżetu. Ponadto, z regulaminu organizacyjnego wynikało, że Skarbnik jest jednocześnie kierownikiem referatu finansowego, zatem kierowanie referatem jest obowiązkiem wynikającym z pełnienia funkcji Skarbnika i nie powinno stanowić uzasadnienia przyznania dodatku specjalnego;
 - inspektorowi Urzędu Gminy z tytułu wykonywania zwiększonych obowiązków służbowych związanych z obsługą skrzynki ePUAP Gminy oraz od 2017 roku prowadzenia centralnego rejestru umów. Ponadto, pracownik miał nadzór nad udzielaniem przez pracowników odpowiedzi w trybie dostępu do informacji publicznej. Zauważyć należy, że wymienione powyżej obowiązki nie są okresowe i powinny być powierzone zakresem czynności ewentualnie po uzgodnieniu z pracownikiem warunków pracy,
 - inspektorowi Urzędu Gminy z tytułu zastępowania pracownika na stanowisku ds. kasy oraz prowadzenia księgowości syntetycznej opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Zauważyć należy jednak, że zastępowanie kasjera wynikało z zakresu obowiązków inspektora i nie stanowiło dodatkowych obowiązków. Prowadzenie księgowości syntetycznej nie jest zadaniem okresowym i powinno być powierzone zakresem czynności ewentualnie po uzgodnieniu z pracownikiem warunków pracy.

Ustalając przesłanki nabycia prawa do dodatku specjalnego należy pamiętać, że jest to świadczenie, które może być przewidziane jedynie za wykonanie dodatkowych zadań, poza bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Jest to zatem świadczenie o charakterze jednorazowym lub też okresowym. Nie powinno być

natomiast elementem stałym wynagrodzenia⁴. Jeżeli pracownik wykonuje określone obowiązki i są one wpisane w zajmowane przez niego stanowisko powinno znaleźć to odzwierciedlenie przede wszystkim w wysokości wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego, a nie poprzez przyznanie dodatku specjalnego.

W zakresie jednorazowego dodatku dla nauczycieli

1. Stwierdzono, że strukturę zatrudnienia nauczycieli kontraktowych pomniejszono w miesiącu przebywania pracownika na zwolnieniu lekarskim, a nie w miesiącu, w którym nie nastąpiła wypłata wynagrodzenia ze środków ujętych w planie finansowym szkoły. Zgodnie z § 3 pkt 6 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 roku w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. nr 6, poz. 35) - **przy ustalaniu średniorocznej struktury zatrudnienia nauczycieli uwzględnia się liczbę etatów nauczycieli w okresach, w których wypłacono im wynagrodzenie ze środków ujętych w planie finansowym szkoły**, zgodnie z wymiarem zatrudnienia określonym w umowie o pracę lub w akcie mianowania. Zatem pomniejszanie struktury zatrudnienia w miesiącu, w którym wypłacono ze środków przewidzianych w planie finansowym szkoły wynagrodzenie w pełnej wysokości było działaniem nieprawidłowym.
2. Stwierdzono przypadek wypłacania wynagrodzenia nauczycielowi niezgodnie z angażem zawartym w aktach osobowych, lecz zgodnie z arkuszem organizacyjnym szkoły. W porozumieniu zmieniającym warunki pracy wskazano zatrudnienie nauczyciela na 10/21 na stanowisku nauczyciela świetlicy oraz na 7/21 na stanowisku nauczyciela indywidualnego nauczania zajęć rewalidacyjno- wychowawczych, zamiast odpowiednio 10/20 oraz 7/20. Księgowość oświaty naliczała wynagrodzenie pracownikowi w sposób prawidłowy zgodnie z arkuszem organizacyjnym szkoły lecz niezgodnie z zawartym porozumieniem. Błędnie zawarte porozumienie poprawiono podczas czynności kontrolnych.

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

II

⁴ Zobacz też Komentarz do art.36 ustawy o pracownikach samorządowych, Artur Rycak, LEX WK 2016.

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu w przyszłości. W związku z powyższym Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 17 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w zakresie prowadzenia ewidencji na kontach pozabilansowych 991, 992 i 993.
2. Zapewnić prowadzenie syntetycznej i analitycznej ewidencji księgowej w zakresie kredytów i pożyczek w sposób umożliwiający uzgodnienie na koniec okresu sprawozdawczego sald, stosownie do wymogów wynikających z art. 16 ust.1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.
3. Zapewnić ujmowanie w księgach rachunkowych dowodów księgowych spełniających wymogi określone w art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w szczególności zapewnić nadawanie numerów pozycji księgowych wyciągom bankowym oraz zaniechać nadawania odrębnych pozycji księgowych poleceniom przelewów załączonym do wyciągu bankowego.
4. Zapewnić przestrzeganie art. 20 ust.3 pkt 1 ustawy o rachunkowości, w zakresie zbiorczych dowodów księgowych, jako podstawy dokonywania zapisów księgowych.
5. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 109), w zakresie sposobu sporządzania sprawozdania RB-NDS - o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego. Dane po stronie wykonania, dotyczące przychodów z tytułu wolnych środków – wykazywać w wysokości wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, również w zakresie kwoty uruchomionej na pokrycie deficytu.
6. Dokonać analizy stosowanej metodologii ustalania wysokości wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust.2 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych oraz nadwyżki budżetowej, biorąc również pod uwagę uwarunkowania wskazane w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego. W przypadku zmiany w zakresie metodologii ustalania wysokości tych wartości, zastosować ją w zakresie planowania i sprawozdawczości w 2018 roku (przyjmując za punkt wyjścia środki pieniężne na rachunku jednostki samorządu terytorialnego według stanu na dzień 31 grudnia 2017 roku).
7. Zaprześcić wykazywania w sprawozdawczości budżetowej skutków finansowych dotyczących zwolnienia z podatków powierzchni gruntów zajętych pod cmentarze.

8. Przestrzegać przyjętych w jednostce procedur dotyczących sporządzania, obiegu i kontroli dowodów księgowych, w szczególności zapewnić potwierdzanie datą odbioru gotówki w kasie.
9. Zapewnić przestrzeganie art. 226 ust.1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym – wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna, w szczególności uwzględniać w prognozie dochody bieżące i wydatki bieżące w zakresie zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych do realizacji jednostce samorządu terytorialnego. W objaśnieniach do wieloletniej prognozy finansowej rzetelnie wyjaśniać przyjmowane w prognozie parametry finansowe.
10. Opracować i przedstawić Radzie Gminy Wielgomłyny projekt uchwały w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości, który nie będzie zawierał zwolnień z podatku nieruchomości pokrywających się ze zwolnieniami wynikającymi z obowiązujących ustaw.
11. Zapewnić - na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa - dokonywanie czynności sprawdzających w odniesieniu do składanych przez podatników deklaracji/informacji podatkowych.
12. Podjąć czynności w celu wyjaśnienia prawidłowości opodatkowania podatników wskazanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
13. W uzasadnionych sytuacjach przeprowadzać kontrole podatkowe u podatników w celu zbadania zgodności wykazywanych w deklaracjach danych ze stanem faktycznym.
14. Zapewnić objęcie ewidencją kancelaryjną wszystkich dokumentów wpływających do Urzędu Gminy w formie papierowej, stosownie do wymogów zawartych w § 42 Instrukcji kancelaryjnej, stanowiącej załącznik nr 1 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 roku w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych.
15. Zapewnić przestrzeganie ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, w zakresie podmiotów objętych obowiązkiem podatkowym. W przypadku zgłoszenia nieruchomości do opodatkowania przez inne osoby niż właściciel⁵ przeprowadzać postępowanie podatkowe mające na celu ustalenie osób zobowiązanych do zapłaty podatku.
16. Podjąć działania w celu wyegzekwowania od podatników złożenie informacji na podatek od nieruchomości w zakresie przedmiotów opodatkowania zwolnionych uchwałą Rady Gminy Wielgomłyny.
17. W przypadku otrzymania informacji ze Starostwa Powiatowego o zarejestrowaniu środków transportowych, niezwłocznie wzywać podatników do złożenia deklaracji na podatek od środków transportowych, jeżeli deklaracja taka nie została złożona.

⁵ Z wyłączeniem sytuacji wskazanych w art. 3 ust.1 pkt 2-4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

18. Zapewnić rozstrzygnięcie w drodze decyzji całości żądania podatnika dotyczącego udzielenia ulg w zapłacie podatku, zgodnie z art. 2017 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, stosownie do którego – organ podatkowy orzeka w sprawie w drodze decyzji, chyba że przepisy ustawy stanowią inaczej.
19. Zapewnić bieżące podejmowania czynności windykacyjnych wobec podatników, którzy zalegają z regulowaniem należności podatkowych oraz wobec podmiotów zobowiązanych do wnoszenia opłat z tytułu gospodarowania odpadami komunalnymi, stosownie do przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 roku w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych.
20. Zaprzestać przypisywania zobowiązań podatkowych na kontach podatników, którym nie doręczono decyzji ustalających zobowiązanie podatkowe. Rozważyć możliwość wystąpienia do sądu powszechnego o stwierdzenie nabycia spadku w odniesieniu do sytuacji, w których podatnicy zmarli, pozostawiając zaległości podatkowe. Zgodnie z art. 100 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, organ podatkowy orzeka w jednej decyzji o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień poszczególnych spadkobierców na podstawie decyzji ostatecznych wydanych wobec spadkodawcy oraz jego zobowiązań wynikających z prawidłowych deklaracji (zastosowanie tego przepisu wymaga jednak formalnego ustalenia spadkobierców).
21. Podjąć czynności w celu zbilansowania dochodów z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi z wydatkami przeznaczonymi na finansowanie kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami, o których mowa w przepisach ustawy z dnia 13 września 1996 roku o utrzymaniu czystości i porządku w gminach. W przypadku, gdy z kalkulacji kosztów systemu gospodarowania odpadami komunalnymi wynika, że ustalone stawki opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi są niewystarczające podjąć działania w celu przedstawienia Radzie Gminy projektu uchwały zwiększającej stawki tej opłaty.
22. Zapewnić bieżące podejmowanie czynności sprawdzających w zakresie terminowości składania deklaracji (korekt deklaracji) dotyczących opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.
23. Dokonać analizy przesłanek przyznawania dodatku specjalnego, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, co do charakteru tego składnika wynagrodzenia. Jeżeli pracownik stale realizuje zadania, które pracodawca traktuje jako podstawę przyznania dodatku specjalnego, to powinno to znaleźć odzwierciedlenie w zakresie czynności pracownika i wysokości wynagrodzenia zasadniczego (ewentualnie dodatku funkcyjnego).
24. Zapewnić przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku Karta nauczyciela (tekst jednolity Dz. U. z 2018 r., poz. 967 ze zm.) oraz przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 roku w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego, w odniesieniu do wyliczania jednorazowego dodatku uzupełniającego dla

nauczycieli. Przy ustalaniu średniorocznej struktury zatrudnienia nauczycieli uwzględniać liczbę etatów nauczycieli w okresach, w których wypłacono im wynagrodzenie ze środków ujętych w planie finansowym szkoły, zgodnie z wymiarem zatrudnienia określonym w umowie o pracę lub w akcie mianowania.

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

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

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

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

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi
dr Ryszard Paweł Krawczyk

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy w Wielgomłynach,
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy w Wielgomłynach,
3. aa.