



PREZES
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
W KATOWICACH

Katowice, 23 kwietnia 2021 r.

Znak: WK-610/45/4/20/21

Pan
Marek Cyl
Wójt Gminy
Świerklaniec

Wystąpienie pokontrolne

Inspektorzy Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach przeprowadzili w dniach: 26 listopada 2020 r. do 26 stycznia 2021 r., kontrolę kompleksową gospodarki finansowej **Gminy Świerklaniec** za okres od 1 stycznia 2016 r. do 26 stycznia 2021 r.

Zakres badanych zagadnień, okres objęty kontrolą oraz ustalenia przedstawiono w protokole kontroli, podpisanym w dniu 24 lutego 2021 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono w jednostce.

Poniżej przedstawiam poszczególne nieprawidłowości, wskazując wnioski zmierzające do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności oraz osoby odpowiedzialne za nieprawidłowe wykonywanie czynności służbowych, stosownie do art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137).

W zakresie zamówień publicznych:

– *W zakresie przeprowadzonego w 2020 r. postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na zadanie pn.: „Termomodernizacja budynku Szkoły Podstawowej im. Kai Mireckiej w Nakle Śląskim przy ul. Dworcowej 2 – ETAP II” o wartości umownej w wysokości 1.318.761,35 zł stwierdzono, że:*

- *zaniechano wykazania okoliczności uzasadniających zastosowanie wyjątku od ustawowej reguły ustanawiającej uprawnienie wykonawców do kumulowania zasobów w celu potwierdzenia spełnienia warunków udziału w postępowaniu, w zakresie warunków dotyczących zdolności technicznej lub zawodowej, mając na uwadze charakter zamówienia i proporcjonalność, czym naruszono art. 23 ust. 5 w związku z art. 23 ust. 1-3 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1843). Zgodnie z art. 23 ust. 5 ww. ustawy, Zamawiający może określić szczególny, obiektywnie uzasadniony, sposób spełniania przez wykonawców warunków udziału w postępowaniu, o których mowa w art. 22 ust. 1b, jeżeli jest to uzasadnione charakterem zamówienia i proporcjonalne.*

Zamawiający dopuścił możliwość ubiegania się o niniejsze zamówienie wykonawcę, który wykaże, że w okresie ostatnich 5 lat przed upływem terminu składania ofert, a jeżeli okres prowadzenia działalności jest krótszy – w tym okresie, prawidłowo i zgodnie z przepisami prawa budowlanego, wykonał: minimum 2 porównywalne do przedmiotu zamówienia roboty

budowlane polegające na termomodernizacji budynku, którego powierzchnia zabudowy wynosiła 800 m² i minimum 2 roboty polegające na budowie, rozbudowie lub remoncie kotłowni gazowej wraz z montażem kotła lub wymianie kotłowni węglowej na gazową wraz z montażem kotła, której moc wynosiła minimum 150 kW każda. W zakresie oceny spełnienia przez wykonawców wspólnie ubiegających się o zamówienie ww. warunku udziału w postępowaniu, wprowadzono zastrzeżenie o konieczności jego spełnienia samodzielnie przez jednego członka konsorcjum.

Zamawiający nie wskazał uzasadnienia przyjętego ograniczenia przy wykazaniu przez wykonawców spełnienia warunków udziału w postępowaniu dotyczących zdolności zawodowej.

Przepisy wynikające z art. 23 ust. 5 ww. ustawy Prawo zamówień publicznych pozwalają w sposób szczególny ustalić sposób spełniania warunków udziału w postępowaniu w przypadku wspólnego ubiegania się o zamówienie, co winno znaleźć obiektywne uzasadnienie w charakterze zamówienia.

Istotą wspólnego ubiegania się o zamówienie jest łączenie potencjału kilku wykonawców, który sumowany łącznie pozwala wykazać fakt dysponowania odpowiednimi w stosunku do przedmiotu zamówienia kwalifikacjami. Powyższą dyspozycję art. 23 ust. 5 ww. ustawy należy traktować jako wyjątek od ustawowej reguły ustanawiającej uprawnienie wykonawców do kumulowania zasobów w celu potwierdzenia spełniania warunków udziału w postępowaniu. Jego zastosowanie powinno wynikać z okoliczności obiektywnie uzasadnionych szczególnie w kontekście charakteru zamówienia i proporcjonalności. Natomiast to zamawiającego obciąża ciężar wykazania, że łączne doświadczenie wykonawców tworzących konsorcjum nie zapewni takiego potencjału, który pozwoli prawidłowo wykonać zamówienie. Możliwe jest to więc co do zasady tylko przy takim charakterze zamówienia, który uniemożliwia zsumowanie prawidłowe składników zamówienia zgodnie z posiadanym doświadczeniem własnym a więc zamówień, których przedmiot jest niepodzielny lub co najmniej trudny do podzielenia w toku wykonawstwa.

Specyfikacja istotnych warunków zamówienia została zatwierdzona przez p. Marka Cyl – Wójta Gminy Świerklaniec.

- *w informacji z otwarcia ofert nieprawidłowo podano informację o zaoferowanej przez wykonawców długości okresu gwarancji i rękojmi, czym naruszono art. 86 ust. 5 pkt 3 ww. ustawy Prawo zamówień publicznych.*

W informacji z otwarcia ofert z dnia 6 kwietnia 2020 r., w zestawieniu ofert Wykonawców wskazano, iż gwarancja i rękojmia wynosi 2 lata, podczas gdy wykonawcy w swoich ofertach oferowali dodatkowy okres gwarancyjny do podstawowego, który to wynosił 5 lat, czyli okres udzielenia gwarancji i rękojmi wynosił 7 lat.

Zgodnie ze złożonymi w toku kontroli wyjaśnieniami, powyższe wynikało z błędnego sformułowania nazwy kolumny, która powinna brzmieć „Dodatkowy okres gwarancji i rękojmi”.

Informacja z otwarcia ofert w postępowaniu o udzielenie zamówienia pn.: „Termomodernizacja budynku Szkoły Podstawowej im. Kai Mireckiej w Nakle Śląskim przy ul. Dworcowej 2 – ETAP II” została przygotowana przez Zastępcę Kierownika Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych i podpisana przez p. Marka Cyl – Wójta Gminy Świerklaniec.

- w protokole postępowania nieprawidłowo wskazano:
 - ✓ w sekcji 2 „Przedmiot zamówienia publicznego”:
 - pkt 2 „Czy zamówienie zostało podzielone na części” zaznaczono opcję „tak”, pomimo iż faktycznie nie zostało podzielone na części, a w protokole postępowania wskazano uzasadnienie braku podziału na części;
 - pkt 4 „Wartość” ppkt 5 wskazano wartość zamówienia udzielanego jako część zamówienia o wartości 1.258.247,01 zł netto, co stanowiło równowartość 294.719,74 euro, wartość aktualnie udzielanej części zamówienia (którego dotyczy obecne postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego) 1.072.163,70 zł netto, co stanowiło równowartość 251.133,37 euro.

Kwota wskazana jako wartość aktualnie udzielanej części zamówienia – 1.072.163,70 zł stanowiła w rzeczywistości wartość najkorzystniejszej oferty. Według zestawienia kosztów wartość zamówienia (etap II) wynosiła 1.216.682,85 zł netto, co stanowi równowartość 284.984,15 euro i należało ją wpisać w pkt 4 ppkt 1 zamiast w pkt 4 ppkt 5 (zamówienie nie zostało podzielone na części, a etap I zadania stanowił odrębne zamówienie).

- ✓ w sekcji 12 „Zestawienie ofert” wskazano, iż gwarancja i rękojmia wynosiła 2 lata, podczas gdy wykonawcy w swoich ofertach oferowali dodatkowy okres gwarancyjny do podstawowego, który to wynosił 5 lat, czyli okres udzielenia gwarancji i rękojmi finalnie wynosił 7 lat i taka informacja powinna zostać zawarta w protokole postępowania.

Powyższe było niezgodne ze wzorem protokołu postępowania o udzielenie zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego określonego w załączniku nr 1 do rozporządzenia Ministra Rozwoju z dnia 26 lipca 2016 r. w sprawie protokołu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego (Dz. U. z 2016 r., poz. 1128).

Jak stanowi art. 2 pkt 7b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych, przez protokół należy rozumieć dokument sporządzany przez zamawiającego w formie pisemnej, który potwierdza przebieg postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

Protokół postępowania sporządził Kierownik Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych, a zatwierdził p. Marek Cyl – Wójt Gminy Świerklaniec.

- W zakresie przeprowadzonego w 2018 r. postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na zadanie pn.: „Przebudowa i rozbudowa budynku Szkoły Podstawowej im. Adama Mickiewicza w Świerklańcu z przeznaczeniem na przedszkole” o wartości umownej w wysokości 791.849,22 zł stwierdzono, że:

- zastosowano niewłaściwy tryb wezwania wykonawcy HEATEX Gałązka, Mazurkiewicz Sp. J. z Tarnowskich Gór do złożenia dokumentów potwierdzających posiadane doświadczenie, czym naruszono art. 26 ust. 3 i ust. 4 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 1579 z późn. zm.). Stosownie do art. 26 ust. 3 ww. ustawy, jeżeli wykonawca nie złożył oświadczenia, o którym mowa w art. 25a ust. 1, oświadczeń lub dokumentów potwierdzających okoliczności, o których mowa w art. 25 ust. 1, lub innych dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia postępowania, oświadczenia lub dokumenty są niekompletne, zawierają błędy lub budzą wskazane przez zamawiającego wątpliwości, zamawiający wzywa do ich złożenia, uzupełnienia lub poprawienia lub do udzielania wyjaśnień w terminie przez siebie wskazanym, chyba że mimo ich złożenia, uzupełnienia lub poprawienia lub udzielenia wyjaśnień oferta wykonawcy podlega odrzuceniu albo konieczne byłoby unieważnienie postępowania. Natomiast w myśl art. 26 ust. 4 ww. ustawy zamawiający wzywa także,

w wyznaczonym przez siebie terminie, do złożenia wyjaśnień dotyczących oświadczeń lub dokumentów, o których mowa w art. 25 ust. 1.

Pismem z dnia 23 lutego 2018 r. Zamawiający wezwał Wykonawcę do złożenia dokumentów potwierdzających posiadane doświadczenie w kierowaniu co najmniej dwiema robotami o wartości minimum 800.000,00 zł brutto każda dla osoby, która będzie pełniła funkcje kierownika robót budowlanych. Jako podstawę prawną powyższego wezwania wskazano art. 26 ust. 4 ustawy Prawo zamówień publicznych zamiast art. 26 ust. 3 tej ustawy.

Zgodnie z wyjaśnieniami złożonymi w czasie kontroli, wezwanie wybranego oferenta w trybie art. 26 ust. 4 wynikało z pomyłki.

Pismo nr ZP.1.2018 z dnia 23 lutego 2018 r. zostało przygotowane przez Głównego Specjalistę, sprawdzone przez byłego Kierownika Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych i podpisane przez p. Marka Cyl – Wójta Gminy Świerklaniec.

• w protokole postępowania nieprawidłowo wskazano:

✓ w sekcji 4. „Osoby wykonujące czynności związane z przygotowaniem i przeprowadzeniem postępowania o udzielenie zamówienia” pkt A „Osoby wykonujące czynności w postępowaniu o udzielenie zamówienia” w ppkt 3 „Zespół, o którym mowa w art. 20a ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych” – nie wykreślono, a z dokumentacji przetargowej nie wynikało, iż został powołany zespół do nadzoru nad realizacją udzielonego zamówienia;

✓ w sekcji 14 „Wezwanie do złożenia, uzupełnienia, poprawienia lub wyjaśnienia dokumentów, oświadczeń, pełnomocnictw” wskazano, iż nie zastosowano art. 26 ust. 3 lub art. 26 ust. 4 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych, podczas gdy z dokumentacji przetargowej wynikało, iż pismem z dnia 23 lutego 2018 r. wezwano w tym trybie Wykonawcę do złożenia dokumentów na podstawie art. 26 ust. 4 ww. ustawy;

✓ w sekcji 27 „Załączniki do protokołu” nie wymieniono m.in. zarządzenia w sprawie powołania komisji przetargowej, ogłoszenia o zamówieniu, specyfikacji istotnych warunków zamówienia, umowy zawartej z wykonawcą, ogłoszenia o udzieleniu zamówienia.

Powyższym naruszono art. 2 pkt 7b, art. 96 ust. 2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych oraz § 2 ust. 2 pkt 4, pkt 5, pkt 12 rozporządzenia Ministra Rozwoju z dnia 26 lipca 2016 r. w sprawie protokołu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego (Dz. U. z 2016 r., poz. 1128) w związku ze wzorem protokołu postępowania o udzielenie zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego określonego w załączniku nr 1 do ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju z dnia 26 lipca 2016 r. w sprawie protokołu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

Protokół z postępowania sporządził ówczesny Główny Specjalista Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych, a zatwierdził p. Marek Cyl – Wójt Gminy Świerklaniec.

Wniosek nr 1

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych w zakresie:

- prawidłowego sposobu ustalania spełniania warunków udziału w postępowaniu w przypadku wykonawców wspólnie ubiegających się o zamówienie publiczne z uwzględnieniem art. 117 ust. 1 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2019),

- stosowania właściwego trybu wezwania wykonawcy do złożenia wymaganych oświadczeń lub dokumentów potwierdzających spełnianie warunków, stosownie do treści art. 273 ust. 1 pkt 2 i art. 274 ust. 1 ww. ustawy,
 - sporządzania protokołów postępowania o udzielenie zamówienia publicznego stosownie do art. 71 ust. 1, art. 72 ust 1 i art. 73 ust. 1 ww. ustawy oraz postanowień rozporządzenia Ministra Rozwoju, Pracy i Technologii w sprawie protokołów postępowania oraz dokumentacji postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z dnia 18 grudnia 2020 r. (Dz. U. z 2020 r., poz. 2434), mając na uwadze art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305).
- *W okresie od stycznia 2019 r. do maja 2020 r. dokonano zwrotów wadium wniesionego przy udzieleniu zamówienia publicznego bez odsetek należnych wykonawcom, a w czerwcu 2020 r. dokonano zwrotu wniesionego zabezpieczenia należytego wykonania umowy z odsetkami, pomimo że rachunek bankowy „depozyty” był oprocentowany do 31 maja 2020 r.*
- Stosownie do przepisów art. 46 ust. 4 i art. 148 ust. 5 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1986 z późn. zm.), jeżeli wadium wniesiono w pieniądzu, zamawiający zwraca je wraz z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszone o koszty prowadzenia rachunku bankowego oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wskazany przez wykonawcę. Jeżeli zabezpieczenie wniesiono w pieniądzu, zamawiający przechowuje je na oprocentowanym rachunku bankowym. Zamawiający zwraca zabezpieczenie wniesione w pieniądzu z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszone o koszt prowadzenia tego rachunku oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wykonawcy.*

Na rachunku bankowym „depozyty” bank przypisywał odsetki od zgromadzonych na nim środków w wysokości 0,02% w skali rocznej w ostatnim dniu każdego kwartału, do dnia 31 maja 2020 r. Od 1 czerwca 2020 r. rachunek bankowy był nieoprocentowany.

Powyższe dotyczyło:

- *zwrotu w dniu 12 sierpnia 2020 r. wartości 70% zabezpieczenia należytego wykonania umowy na dostawę i montaż wyposażenia do Szkoły Podstawowej w Nowym Chechle w kwocie 9.595,24 zł, w tym odsetki 3,70 zł. Zabezpieczenie zostało wniesione w dniu 19 maja 2020 r. w kwocie 3.000,00 zł i w dniu 8 czerwca 2020 r. w kwocie 10.702,20 zł. Wyplacone odsetki dotyczyły pełnej kwoty zwróconego zabezpieczenia.*
- *zwrotu w dniu 21 lipca 2020 r. trzech wadium w kwocie po 10.000,00 zł wraz z naliczonymi odsetkami po 1,21 zł; wadia wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Budowa boiska wielofunkcyjnego z nawierzchni syntetycznej” w dniu 29 czerwca 2020 r.;*
- *zwrotu w dniu 10 czerwca 2020 r. sześć wadium w kwocie po 3.000,00 zł bez odsetek; wadia wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Dostawa i montaż wyposażenia do SP im. Królowej Jadwigi z oddziałami przedszkolnymi w Nowym Chechle” w dniach: 15, 19, 20, 21 maja 2020 r.;*
- *zwrotu w dniu 7 kwietnia 2020 r. wadium w kwocie 30.000,00 zł bez odsetek; wadium wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu*

nieograniczonego pn. „Termomodernizacja budynku Szkoły Podstawowej im. Kai Mireckiej w Nakle Śląskim” w dniu 1 kwietnia 2020 r.;

- zwrotu w dniu 20 marca 2020 r. wadnia w kwotach po 2.500,00 bez odsetek; wadnia wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Słoneczna Gmina – montaż układów solarnych i fotowoltaicznych na budynkach jednorodzinnych w Gminie Świerklaniec II etap” w dniu 27 lutego 2020 r.;

- zwrotu w dniu 28 stycznia 2020 r. trzech wadnięw w kwotach po 3.000,00 zł bez odsetek; wadnia wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Ochrona różnorodności biologicznej, zachowanie funkcji ekosystemów oraz ochrona zieleni parkowej wraz z unikatowym drzewostanem Parku Świerklańskiego” w dniach 9 i 10 grudnia 2019 r.;

- zwrotu w dniu 9 października 2019 r. dziesięciu wadnięw w kwotach po 3.500,00 zł bez odsetek; wadnia wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego pn. „Zaprojektowanie, dostawa i montaż instalacji fotowoltaicznych na 4 budynków użyteczności publicznej” w dniach: 12, 13 i 15 września 2019 r.;

- zwrotu w dniu 8 października 2019 r. wadium w kwocie 3.000,00 zł bez odsetek; wadium wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego, część 1, 2 i 3 zaprojektowanie, dostawa i montaż instalacji fotowoltaicznych na 4 budynkach użyteczności publicznej w dniu 16 września 2019 r.;

- zwrotu w dniu 19 września 2019 r. sześciu wadnięw w łącznej kwocie 32.000,00 zł bez odsetek; wadnia wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na instalację fotowoltaiczną i w 5 przypadkach dotyczących wymiany stolarki okiennej w budynku Szkoły Podstawowej w Nowym Chechle;

- w dniu 3 września 2019 r. zwrócono wadium w kwocie 5.000,00 zł bez odsetek; wadium wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na przewóz dzieci niepełnosprawnych w dniu 25 lipca 2019 r.;

- w dniu 28 sierpnia 2019 r. zwrócono wadium w kwocie 5.000,00 zł bez odsetek; wadium wniesiono w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na przewóz dzieci niepełnosprawnych w dniu 25 lipca 2019 r.;

Ponadto w dniu 18 grudnia 2019 r. zwrócono wadnia w kwocie 45.000,00 zł wraz z naliczonymi odsetkami po 1,73 zł wniesione w dniu 11 grudnia 2019 r. w ramach postępowań przetargowych na zakup 8 nieruchomości, pomimo że przepisy ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. z 2018 r. poz. 2204 z późn. zm.) ani przepisy rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości z dnia 14 września 2004 r. (Dz.U. z 2014 r. poz. 1490 z późn. zm.) nie przewidują zwrotu wadium wraz z odsetkami. Zgodnie z § 4 ust. 7 ww. rozporządzenia, wadium zwraca się niezwłocznie po odwołaniu albo zamknięciu przetargu.

Zgodnie z udzielonymi wyjaśnieniami, powyższe wynikało z błędów popełnionych przez pracownika. Zobowiązano pracownika zajmującego się księgowaniem na rachunku depozytowym do analizy naliczeń odsetek i dokonania stosownych korekt naliczeń odsetek, a także przekazania należnych odsetek kontrahentom oraz ich zwrotu.

Zadania w zakresie prowadzenia ewidencji księgowej w systemie komputerowym FK w zakresie rachunku bankowego „depozyty” należały do Inspektora w Referacie Finansowo-Księgowym. Bezpośredni nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik Referatu Finansowo-Księgowego.

Wniosek nr 2

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Urzędu Gminy w Świerklańcu w zakresie zwrotów wadium wniesionego w pieniądzu przez wykonawców przystępujących do postępowań przetargowych na udzielenie zamówienia publicznego, a także zabezpieczenia należytego wykonania umowy, stosownie do przepisów art. 98 ust. 4 oraz art. 450 ust. 5 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 2019) oraz zwrotu wadium wniesionego w przetargu na sprzedaż nieruchomości z uwzględnieniem przepisów rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości z dnia 14 września 2004 r. (Dz.U. z 2014 r. poz. 1490 z późn. zm.), mając na uwadze art. 4 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 38).

W zakresie gospodarowania mieniem gminnym:

– *W zakresie przygotowania i przeprowadzenia w latach 2016 - 2017 postępowania na sprzedaż nieruchomości, oznaczonej numerem 2918/3, o pow. 109 m², położonej w Świerklańcu stwierdzono, że:*

- *nieruchomość zbyto w trybie bezprzetargowym na poprawę warunków zagospodarowania nieruchomości przyległej pomimo faktu, że zbywca nie ustalił, czy zachodzą przesłanki do zbycia nieruchomości w tym trybie, czym naruszono art. 37 ust. 1 w związku z art. 37 ust. 2 pkt 6 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2015 r., poz. 1774 z późn. zm.). Zgodnie ze wskazanymi przepisami, nieruchomości są sprzedawane w drodze przetargu. Nieruchomości są zbywane w formie bezprzetargowej, jeżeli mogą poprawić warunki zagospodarowania nieruchomości przyległej stanowiącej własność lub oddanej w użytkowanie wieczyste osobie, która zamierza tą nieruchomość nabyć, jeżeli nie mogą być zagospodarowane jako odrębne nieruchomości.*

W powyższym przypadku zbywca sprzedał ww. działkę na „powiększenie nieruchomości sąsiedniej”. Zbywana w drodze bezprzetargowej działka, oznaczona numerem 2918/3, przylegała do działki nr 1940/80 (własność nabywcy), ale również do działki oznaczonej numerem 2841/80 stanowiącej współwłasność innych osób fizycznych, tym samym mogła wystąpić sytuacja, w której zbywana nieruchomość poprawiłaby warunki zagospodarowania więcej niż jednej nieruchomości. Ponadto, decydując się na zbycie ww. działki w trybie bezprzetargowym ustalono jedynie, że działka ta nie spełnia definicji „działki zabudowanej”. Natomiast zabudowa nieruchomości stanowi tylko jeden ze sposobów jej zagospodarowania.

Na podstawie poglądów judykatury należy zauważyć, że jeżeli zbywana nieruchomość może poprawić warunki zagospodarowania więcej niż jednej nieruchomości przyległej, nie zachodzą przesłanki zbycia w trybie bezprzetargowym na mocy art. 37 ust. 2 pkt 6 ustawy o gospodarce nieruchomościami, a w konsekwencji zbycie może nastąpić jedynie w oparciu o art. 37 ust. 1 ww. ustawy – w trybie przetargu.

- *zobowiązano nabywców do pokrycia kosztu podziału nieruchomości oraz sporządzenia operatu szacunkowego przez rzeczoznawcę majątkowego w łącznej kwocie 2.214,00 zł. Zgodnie z art. 25 ust. 1 i ust. 2 w związku z art. 23 ust. 1 ustawy z dnia*

21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2015 r., poz. 1774 z późn. zm.), gminnym zasobem nieruchomości gospodaruje wójt, a gospodarowanie zasobem polega w szczególności m.in. na zapewnieniu wyceny tych nieruchomości czy dokonywaniu podziału nieruchomości.

Obciążenie nabywcy kosztami podziału nieruchomości oraz sporządzenia operatu szacunkowego przez rzeczoznawcę majątkowego zostało ustalone w protokole uzgodnień zawartym w dniu 24 października 2016 r.

- w wykazie nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży z dnia 11 maja 2017 r. nieprawidłowo wskazano termin do złożenia wniosku dla osób fizycznych i prawnych, którym przysługuje pierwszeństwo w ich nabyciu, czym naruszono art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 w związku z art. 35 ust. 2 pkt 12 ww. ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami. Stosownie do ww. art. 35 ust. 2 pkt 12 w wykazie określa się odpowiednio: termin do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości na podstawie art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2. Zgodnie natomiast z art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 tej ustawy, termin do złożenia wniosku nie może być krótszy niż 6 tygodni, licząc od dnia wywieszenia wykazu.

W powyższym wykazie nieruchomości przeznaczonych do zbycia z dnia 11 maja 2017 r. wskazano, iż termin 6 tygodni na złożenie wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu ww. nieruchomości, upływa w dniu 28 października 2016 r.

Z udzielonych wyjaśnień przez pracowników Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości wynikało, że nieprawidłowa data do złożenia wniosku wskazana w wykazie nieruchomości wynikała z błędu pisarskiego.

Zadania w zakresie prowadzenia spraw dotyczących sprzedaży nieruchomości stanowiących własność Gminy Świerklaniec należały do pracowników Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

- W latach 2015 - 2017 w protokołach z przetargów ustnych nieograniczonych na sprzedaż nieruchomości nie zamieszczono informacji o obciążeniach nieruchomości oraz o zobowiązaniach, których przedmiotem jest nieruchomość. Powyższym naruszono § 10 ust. 1 pkt 3 i pkt 4 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 25 września 2014 r. w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów oraz rokowań na zbycie nieruchomości (Dz. U. z 2014 r. poz. 1490). Zgodnie z przywołanymi przepisami, przewodniczący komisji przetargowej sporządza protokół z przeprowadzonego przetargu. Protokół powinien zawierać informacje o obciążeniach nieruchomości oraz o zobowiązaniach, których przedmiotem jest nieruchomość.

Nieprawidłowość dotyczyła 19 protokołów z przetargów ustnych nieograniczonych na sprzedaż nieruchomości oznaczonych geodezyjnie jako działki o nr 746/6, nr 745/6 i nr 744/6, w tym 16 protokołów zakończonych wynikiem negatywnym.

W objętych kontrolą czterech procedurach sprzedaży nieruchomości w trybie przetargu ustnego nieograniczonego przeprowadzonych w 2019 r. zamieszczono w protokołach sprzedaży ww. informacje.

- W ogłoszeniach kolejnych przetargach na sprzedaż nieruchomości oznaczonych jako działki: nr 746/6, nr 745/6 i nr 744/6 podano informację tylko o terminie ostatniego przeprowadzonego przetargu ustnego. Powyższym naruszono art. 38 ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2014 r., poz. 518 z późn. zm.), zgodnie z którym w razie ogłoszenia kolejnego przetargu podaje się również terminy przeprowadzenia poprzednich przetargów.

Przetargi ustne nieograniczone na sprzedaż ww. nieruchomości przeprowadzono kolejno w dniach: 8 kwietnia 2015 r., 24 września 2015 r., 10 grudnia 2015 r., 7 marca 2016 r., 1 sierpnia 2016 r., 1 marca 2017 r., 8 maja 2017 r. oraz 14 lipca 2017 r. (tylko działka nr 746/6).

W kolejnych ogłoszeniach o przetargach na sprzedaż nieruchomości przeprowadzonych w 2019 r. uwzględniono informacje o terminie poprzednio przeprowadzonych przetargów.

- W 2017 r. i w 2018 r. opublikowano informację o wyniku przetargu ustnego nieograniczonego na sprzedaż nieruchomości nr 746/6 i nr 459/56 bez zachowania terminu 7 dni od dnia przeprowadzenia przetargu, czym naruszono § 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 r. w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów i rokowań na zbycie nieruchomości (Dz. U. z 2014 r. poz. 1490) w związku z art. 40 ust. 5 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2016 r., poz. 2147 z późn. zm.).

Stosownie do postanowień art. 40 ust. 5 ww. ustawy o gospodarce nieruchomościami uczestnikowi przetargu przysługuje prawo na wniesienie w ciągu 7 dni od dnia ogłoszenia wyniku przetargu skargi na czynności związane z przeprowadzeniem przetargu, dopiero w przypadku niezaskarżenia w wyznaczonym terminie czynności związanych z przeprowadzeniem przetargu albo w razie uznania skargi za niezasadną właściwy organ podaje do publicznej wiadomości, wywieszając w swojej siedzibie, na okres co najmniej 7 dni, informację o wyniku przetargu.

Zgodnie z protokołem z przetargu ustnego nieograniczonego:

- w 2017 r. - przetarg odbył się w dniu 14 lipca 2017 r. Informacja o wyniku przetargu została opublikowana również w dniu 14 lipca 2017 r., tj. w dniu przeprowadzenia przetargu ustnego nieograniczonego na sprzedaż przedmiotowej nieruchomości.
- w 2018 r. - przetarg odbył się w dniu 13 grudnia 2018 r. Informacja o wyniku przetargu została opublikowana również w dniu 13 grudnia 2018 r.

Zadania w zakresie prowadzenia spraw dotyczących sprzedaży nieruchomości stanowiących własność Gminy Świerklaniec należały do pracowników Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Wniosek nr 3

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości w zakresie:

- przygotowania i prowadzenia postępowań na zbycie nieruchomości w trybie bezprzetargowym, stosownie do art. 37 ust. 1 i art. 37 ust. 2 pkt 6 ww. ustawy,
- zaniechania pobierania kosztów związanych z przygotowaniem nieruchomości do sprzedaży, stosownie do art. 25 ust. 1 i ust. 2 ww. ustawy,

- prawidłowego wskazywania w wykazach nieruchomości przeznaczonych do zbycia terminu do złożenia wniosku przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości, stosownie do art. 35 ust. 2 pkt 12 w związku z art. 34 ust. 1 pkt 1 i pkt 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2020 r. poz. 1990 z późn. zm.),
 - publikowania informacji o wyniku przetargu z zachowaniem terminu 7 dni od dnia ogłoszenia wyniku przetargu na wniesienie skargi na czynności organizatora przetargu, stosownie do § 12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 września 2004 r. w sprawie sposobu i trybu przeprowadzania przetargów i rokowań na zbycie nieruchomości (Dz. U. z 2014 r., poz. 1490 z późn. zm.) w związku z art. 40 ust. 5 ww. ustawy,
 - mając na uwadze art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 305).
- *W latach 2017 - 2020 (do dnia kontroli) zaniechano naliczenia i wyegzekwowania należności za bezumowne użytkowanie nieruchomości gminnych, czym naruszono art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2016 r., poz. 1870 z późn. zm.) w związku z art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2016 r. poz. 198 z późn. zm.), oraz art. 25 ust. 1 i ust. 2 w związku z art. 23 ust. 1 pkt 5 i pkt 8 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2016 r., poz. 2147 z późn. zm.). Zgodnie z powyższymi przepisami, źródłami dochodów własnych gminy są dochody z majątku gminy natomiast jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Gospodarowanie gminnym zasobem nieruchomości polega m.in. na wykonywaniu czynności związanych z naliczaniem należności za nieruchomości udostępniane z zasobu oraz prowadzeniu windykacji tych należności a także na podejmowaniu czynności w postępowaniu sądowym, w szczególności w sprawach o zapłatę należności za korzystanie z nieruchomości.*

Powyższe dotyczyło:

- *nieruchomości gminnej oznaczonej jako działka nr 2918/3 o pow. 109 m², która była użytkowana przez jej późniejszych nabywców do dnia 2 października 2017 r. Pismem z dnia 26 lutego 2021 r. poinformowano, iż została naliczona opłata za okres bezumownego użytkowania ww. nieruchomości w łącznej kwocie 613,00 zł,*
- *nieruchomości gminnej oznaczonej jako działka nr 342/16 o pow. 100 m², nabytej przez Gminę Świerklaniec na podstawie decyzji nr NWXV.7532.1.338.2019 Wojewody Śląskiego z dnia 3 czerwca 2020 r. (stała się ostateczna w dniu 18 czerwca 2020 r.), która jest użytkowana przez właściciela nieruchomości oznaczonej jako działka nr 343/16. Przedmiotowa działka została objęta procedurą sprzedaży. W dniu 25 stycznia 2021 r. właściciel nieruchomości nr 343/16 wniósł opłatę za bezumowne korzystanie z nieruchomości nr 342/16 za okres od lipca 2020 r. do grudnia 2020 r. w kwocie 316,52 zł.*

Czynności z zakresu gospodarowania gminnymi nieruchomościami, w tym m.in. naliczania opłat za bezumowne korzystanie z nieruchomości, wykonywali pracownicy Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Gospodarowanie gminnym zasobem nieruchomości należało do p. Marka Cyl – Wójta Gminy Świerklaniec.

Wniosek nr 4

Podjąć działania mające na celu wyegzekwowanie należności Gminy wobec podmiotu, który bezumownie korzystał do 2 października 2017 r. z nieruchomości gminnej o numerze działki 2918/3 stosownie do art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305) w związku z art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2021 r. poz. 38), a ponadto art. 23 ust. 1 pkt 5 i pkt 8 w związku z art. 25 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2020 r. poz. 1990 z późn. zm.).

Wniosek nr 5

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Urzędu Gminy Świerklaniec w zakresie realizacji dochodów z mienia, stosownie do treści art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 305) w związku z art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 38) oraz z art. 23 ust. 1 pkt 5 i pkt 8 w związku z art. 25 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2020 r., poz. 1990 z późn. zm.), mając na uwadze art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy o finansach publicznych.

W zakresie wymiaru podatku od nieruchomości:

- *Do dnia kontroli, zaniechano przeprowadzenia czynności mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności danych wykazanych przez podatnika podatku od nieruchomości o posiadanych nieruchomościach oraz nie wezwano podatnika do złożenia korekt informacji, deklaracji podatkowych oraz do wyjaśnienia przyczyn ich niezłożenia.*

Zgodnie z art. 272 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 z późn. zm.), organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających, mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Stosownie do art. 274a § 1 tej ustawy, organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo tego obowiązku.

W myśl art. 274a § 2 tej ustawy, w razie wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji organ podatkowy może wezwać do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych. Ponadto, organ podatkowy nie skorzystał z możliwości przeprowadzenia u podatnika kontroli podatkowej, o której mowa w art. 281 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

Powyższe dotyczyło:

- *podatnika o nr ewidencyjnym 1/118 (osoba prawna), który w informacji w sprawie podatku od nieruchomości oraz deklaracjach na podatek od nieruchomości za lata 2017 - 2020 (do października 2020 r., czyli miesiąca w którym nastąpiła sprzedaż nieruchomości), nie wykazał wartości budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.*

Podatnik ten deklaruje w zakresie przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości za lata 2017 - październik 2020 grunty o pow. 2.605 m² wraz z budynkami o pow. 902,74 m² jako związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Na podstawie danych pochodzących z ogólnodostępnej platformy internetowej ustalono, iż na ww. nieruchomości, zadeklarowanej w przedmiot gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, funkcjonuje plac utwardzony, wyłożony kostką brukową, pełniący m.in. funkcje parkingu czy ciągu jezdni i pieszego.

Art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 z późn. zm.) definiuje grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej – jako będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą-

Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają m.in.: budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

W trakcie kontroli wyjaśniono, iż organ podatkowy dał wiarę podatnikowi i przyjął deklarację bez podania wartości budowli. W związku z tym podatnik zostanie wezwany do złożenia korekt deklaracji za lata 2017 - 2020.

▪ *czterech podatników, będących jednostkami oświatowymi, którzy w złożonych deklaracjach na podatek od nieruchomości na lata 2017 - 2020 nie deklaruje do opodatkowania wydzielonych pomieszczeń przeznaczonych do zadań z zakresu medycyny szkolnej. Ww. podatnicy deklaruje całą powierzchnię zajmowanych budynków jako zwolnione na podstawie art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2016 r., poz. 716 z późn. zm.).*

W myśl art. 68 ust. 1 pkt 11 oraz art. 103 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe (Dz. U. z 2017 r., poz. 59 z późn. zm.), która weszła w życie z dniem 1 września 2017 r., do zadań dyrektora szkoły publicznej należy zapewnienie uczniom możliwości korzystania z gabinetu profilaktyki zdrowotnej spełniającego szczegółowe wymagania oraz wyposażonego w sprzęt określony w rozporządzeniu w sprawie świadczeń gwarantowanych z zakresu podstawowej opieki zdrowotnej w części dotyczącej warunków realizacji świadczeń gwarantowanych pielęgniarstwa lub higienistki szkolnej. Do jego zadań należy także współpraca z pielęgniarką albo higienistką szkolną, lekarzem i lekarzem dentystą, sprawującymi profilaktyczną opiekę zdrowotną nad dziećmi i młodzieżą.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 pkt 10, art. 3 oraz art. 5 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2013 r. poz. 217 z późn. zm.), działania służące zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz inne działania medyczne wynikające z procesu leczenia lub przepisów odrębnych regulujących zasady ich wykonywania są działalnością w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych. Świadczenia zdrowotne mogą być udzielane m.in. przez osoby fizyczne wykonujące zawód medyczny lub przez grupową praktykę pielęgniarstwa. Stosownie do art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 20146 r. poz. 716 z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części. Zgodnie z art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, od podatku od nieruchomości zwalnia się publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy, w zakresie nieruchomości zajętych na działalność oświatową. Zwolnienie to nie dotyczy jednak przedmiotów opodatkowania zajętych na działalność gospodarczą inną niż działalność oświatowa.

Podatnicy złożyli w 2020 r. korekty deklaracji na podatek od nieruchomości, w których wykazali do opodatkowania powierzchnię części budynków związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętej przez podmiot udzielający tych świadczeń i tak:

- *podatnik o nr 1/79 złożył korektę deklaracji na rok 2020 w dniu 24 lutego 2020 r., w której wykazano powierzchnię 12,32 m² zajętej na gabinety i naliczono podatek od nieruchomości w kwocie 57,90 zł,*
- *podatnik o nr 1/83 złożył korektę deklaracji na rok 2020 w dniu 18 czerwca 2020 r., w której wykazano powierzchnię 17,41 m² zajętej na gabinety i naliczono podatek od nieruchomości w kwocie 82,00 zł,*
- *podatnik o nr 1/86 złożył korektę deklaracji na rok 2020 w dniu 19 czerwca 2020 r., w której wykazano powierzchnię 27 m² zajętej na gabinety i naliczono podatek od nieruchomości w kwocie 127,00 zł,*
- *podatnik o nr 1/77 złożył w dniu 7 grudnia 2020 r. korekty deklaracji rocznych na 2015 r., 2016 r., 2017 r., 2019 r., 2020 r., w których wykazano powierzchnię 23,20 m² zajętej na gabinety i naliczono podatek od nieruchomości w kwocie 107,00 zł za każdy rok, czyli łącznie 535,00 zł.*

Zgodnie w zakresie czynności do Inspektora w Referacie Finansowo-Księgowym należało prowadzenie wymiaru podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego dla osób prawnych i fizycznych. Nadzór bezpośredni w tym zakresie sprawował Kierownik Referatu.

Wniosek nr 6

Wszczęć w trybie art. 165 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 z późn. zm.) postępowanie podatkowe w celu prawidłowego ustalenia podstawy opodatkowania podatnika o nr ewidencyjnym 1/118 za lata 2017 - 2020 oraz przeanalizować prawidłowość opodatkowania nieruchomości podatników będących jednostkami oświatowymi za lata 2017- 2019, mając na uwadze wymogi art. 1a ust. 1 pkt 3, art. 2 ust. 1 pkt 3 oraz art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.).

Wniosek nr 7

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Referatu Finansowo-Księgowego w zakresie prawidłowego dokonywania czynności sprawdzających złożonych informacji w sprawie podatku od nieruchomości, deklaracji podatkowych, stosownie do art. 272 pkt 3, art. 274a § 1 i 2, art. 281 § 1 i 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r., poz. 1325 z późn. zm.), mając na uwadze wymogi ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.), oraz art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305).

W zakresie rozliczeń z inkasentami podatków lokalnych:

- *W 2019 r. nieprawidłowo przeprowadzono czynności sprawdzające mające na celu kontrolę poboru podatków pobieranych przez inkasentów, niezgodnie z przepisami art. 272 pkt 1 lit. b w związku z art. 9 oraz art. 51 § 1 i § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800 z późn. zm.). Zgodnie z ww. przepisami, organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających, mających na celu*

sprawdzenie terminowości m.in.: wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez inkasentów.

Inkasent jest uprawniony wyłącznie do poboru podatku, a więc należności, która powinna być uiszczona przez podatnika do upływu terminu płatności. Tym samym dopuszczalność przekazania przez podatnika należności podatkowej inkasentowi wygasa z upływem ostatniego dnia, w którym zobowiązany powinien tę należność uregulować.

Powyższe dotyczyło:

- *poboru w dniu 13 września 2019 r. przez inkasenta podatków lokalnych w sołectwie Świerklaniec należności z tytułu zaległości podatkowych za I i II ratę podatku wraz z odsetkami w łącznej wysokości 468,00 zł od podatnika o numerze karty kontowej 2/80 (na kwitariuszu przychodowym odnotowano jako pobranie należności bieżącej oraz błędnie zaznaczono kwotę 9,00 zł z tytułu odsetek jako wpłatę zaległości podatkowej);*
- *poboru należności z tytułu zaległości podatkowych na łączną kwotę 1.093,00 zł w dniach: 16 marca 2019 r. (sobota) za I ratę podatku przez inkasenta w sołectwie Nakło Śląskie od podatników o numerach kart kontowych: 1/182 i 1/47 oraz 16 maja 2019 r. (czwartek) za II ratę podatku przez inkasenta w sołectwie Orzech od podatników o numerach kart kontowych: 13/22, 13/45, 3/142, 3/513, 3/764, 3/664 i 3/46.*

W myśl art. 6 ust. 7 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018., poz. 1445 z późn. zm.), podatek od nieruchomości od osób fizycznych jest płatny w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminach: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego. Tożsame terminy zapłaty podatku rolnego zostały uregulowane w art. 6a ust. 6 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r., poz. 1892 z późn. zm.).

Stosownie do art. 6 ust. 3 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1821 z późn. zm.), podatek leśny jest płatny w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminach do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego.

Inkasenci podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego w 2019 r. zostali wyznaczeni uchwałami Rady Gminy Świerklaniec Nr V/44/19 z dnia 25 lutego 2019 r. i Nr XII/101/19 z dnia 8 lipca 2019 r. Do obowiązków inkasentów należał m.in. pobór ww. podatków lokalnych.

Wniosek nr 8

Zapewnić prawidłowe dokonywanie poboru podatków od nieruchomości, rolnego i leśnego od osób fizycznych w drodze inkasa, stosownie do art. 9 oraz art. 47 § 4a, art. 51 § 1 i § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r., poz. 1325 z późn. zm.), mając na uwadze art. 6 ust. 7, ust. 12 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1170 z późn. zm.), art. 6a ust. 6, art. 6b ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2020 r. poz. 333), art. 6 ust. 3 oraz ust. 8 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 888 z późn. zm.) i art. 272 pkt 1 lit. b ww. ustawy Ordynacja podatkowa.

- *W 2019 r. nieprawidłowo prowadzono ewidencję wykorzystania druków ścisłego zarachowania pobranych przez inkasentów podatków lokalnych, z naruszeniem postanowień Instrukcji ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania, stanowiącej załącznik nr 5 do*

zarządzenia Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie: wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy w Świerklańcu ze zmianami.

W myśl ww. postanowień, druki ścisłego zarachowania to formularze powszechnego użytku, w zakresie których obowiązuje specjalna ewidencja, mająca zapobiegać nadużyciom, wynikającym z ich zastosowania. Ewidencję druków ścisłego zarachowania prowadzi się specjalnie do tego celu założonej księdze. W księdze tej rejestruje się pod odpowiednią datą liczbę i numery przyjętych i wydanych oraz zwróconych formularzy i wprowadza się każdorazowo stan poszczególnych druków. Zwrot zużytych druków jest odnotowany w ewidencji druków ścisłego zarachowania poprzez wpisanie daty i złożenie podpisu przez osobę zdającą druki.

Ponadto, terminy płatności podatków lokalnych: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego, zostały ustalone w przepisach art. 6 ust. 7 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2018., poz. 1445 z późn. zm.), art. 6a ust. 6 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r., poz. 1892 z późn. zm.), art. 6 ust. 3 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1821 z późn. zm.).

Powyższe polegało na ujęciu w ww. ewidencji rozliczenia inkasenta w sołectwie Świerklaniec z pobranych a niewykorzystanych kwitariuszy przychodowych (po jego odwołaniu) bez odnotowania ilości i konkretnych numerów niewykorzystanych przez inkasenta kwitariuszy przychodowych, które zostały zwrócone.

Inkasent został powołany uchwałami Rady Gminy Świerklaniec: Nr XXXV/227/16 z dnia 30 listopada 2016 r. w sprawie zmiany uchwały Nr V/33/15 Rady Gminy Świerklaniec z dnia 29 stycznia 2015 r. w sprawie inkasa podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego oraz określenie inkasentów, ich obowiązków i wynagrodzenia za pobór podatków stanowiących dochód Gminy oraz Nr III/33/19 z dnia 28 stycznia 2019 r. w sprawie opłaty targowej, a odwołany z dniem 25 lutego 2019 r., na mocy uchwały Nr V/43/2019 r. Rady Gminy Świerklaniec z dnia 25 lutego 2019 r. w sprawie odwołania inkasenta poboru podatków od nieruchomości, rolnego, leśnego i opłaty targowej.

Zasady rozliczenia z ww. inkasentem ustalono w umowie zlecenia nr BKP.2151.1.2019 z dnia 1 lutego 2019 r., gdzie w § 7 wskazano, że umowa rozwiązuje się bez wypowiedzenia ze skutkiem natychmiastowym, a Zleceniobiorca przekaże w terminie 3 dni cały pobrany podatek i rozliczy się z pobranych kwitariuszy oraz biletów opłaty targowej.

Ww. inkasent w dniu 28 stycznia 2019 r. pobrał kwitariusze przychodowe o numerach: 2595601-2595700 i 2595701-2595800, natomiast według zapisów w księdze druków ścisłego zarachowania, zostały one zdane dopiero w dniach 11 i 27 września 2019 r.

Ponadto, pobrane i niewykorzystane przez byłego inkasenta sołectwa Świerklaniec kwitariusze przychodowe od numeru 2595628 do numeru 2595700 zostały wykorzystane do poboru inkasa w dniach od 2 do 5 września 2019 r. i od 6 do 11 września 2019 r. przez innego inkasenta tego sołectwa, który został wyznaczony uchwałą Nr XII/101/19 Rady Gminy Świerklaniec z dnia 8 lipca 2019 r.

Powyższe świadczy o nieprawidłowej kontroli wykorzystania druków ścisłego zarachowania pobranych przez ww. inkasenta i wykonania przez niego obowiązków wynikających z ww. umowy w zakresie rozliczenia z pobranych kwitariuszy.

Zgodnie z wyjaśnieniami, przyczyną powyższego było przeoczenie z uwagi na powiązania rodzinne pomiędzy byłym i obecnym inkasentem sołectwa Świerklaniec.

Zadania w zakresie organizowania i nadzoru inkasa należności podatkowej oraz rozliczania sołtysów z pobranych wpłat oraz prowadzenia ewidencji druków ścisłego zarachowania należały do Inspektorów Referatu Finansowo-Księgowego. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Wniosek nr 9

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Referatu Finansowo-Księgowego w zakresie prowadzenia ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania, stosownie do postanowień Instrukcji ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania, stanowiącej załącznik nr 5 do zarządzenia Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie: wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy w Świerkłańcu ze zmianami oraz przestrzegania postanowień uchwały Nr XII/101/19 Rady Gminy Świerklaniec z dnia 8 lipca 2019 r. w sprawie inkasa podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego oraz określenia inkasentów, ich obowiązków i wynagrodzenia za pobór podatków stanowiących dochód Gminy oraz postanowień zawartych z inkasentami umów zlecenia, mając na uwadze § 29 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r., Nr 208, poz. 1375) oraz art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305).

W zakresie dochodów z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych:

- *W latach 2018 - 2019 przeznaczono nadwyżkę dochodów z tytułu opłaty za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych na inne cele niż wskazane w art. 18² ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz. U. z 2016 r., poz. 487 z późn. zm.). W myśl art. 18² ww. ustawy, dochody z opłat za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych (wydawane na podstawie art. 18 lub art. 18¹ ww. ustawy) oraz dochody z opłat określonych w art. 11¹ wykorzystywane są na realizację gminnych programów profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych oraz gminnych programów przeciwdziałania narkomanii, a także zadań realizowanych przez placówkę wsparcia dziennego, o której mowa w przepisach o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej, w ramach gminnego programu profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych oraz gminnych programów przeciwdziałaniu narkomanii. Wskazane dochody nie mogą być przeznaczane na inne cele.*

Różnica pomiędzy wpływami z opłaty za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych a wydatkami dokonanyymi w ramach gminnego programu profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych oraz gminnego programu przeciwdziałania narkomanii w latach 2018 - 2019 wynosiła odpowiednio: w 2018 r. – 14.775,18 zł, w 2019 r. – 58.493,38 zł.

W latach 2019 - 2020 nie planowano wyższych wydatków w ramach ww. programów niż dochody z tytułu ww. opłat.

Za poszczególne lata wystąpił deficyt budżetowy w kwocie 3.642.725,67 zł (w 2018 r.) i 375.376,31 zł (w 2019 r.).

Zgodnie z wyjaśnieniami p. Anny Hojka – Skarbnika Gminy, środki finansowe uzyskane z opłat za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych nie wykorzystano na cele związane z profilaktyką, bo zrealizowano mniejsze wydatki na zadania wskazane w gminnym programie przeciwdziałania alkoholizmowi i narkomanii.

Za prawidłową gospodarkę finansową gminy, zgodnie z art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 z późn. zm.), odpowiadał p. Marek Cyl – Wójt Gminy Świerklaniec. Zadania w zakresie opracowywania projektu budżetu Gminy Świerklaniec należały do obowiązków p. Anny Hojka – Skarbnika Gminy Świerklaniec.

Wniosek nr 10

Zapewnić wydatkowanie środków pochodzących z dochodów z tytułu opłaty za korzystanie z zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych wyłącznie na cele wskazane w art. 18² ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz. U. z 2019 r., poz. 2277 z późn. zm.).

W zakresie księgowości i sprawozdawczości:

- W latach 2018 - 2020 zaniechano bieżącego ewidencjonowania w księgach rachunkowych Urzędu Gminy zmian w stanie środków trwałych na koncie 011 „Środki trwałe” w grupie 0 „Grunty”. Naruszono tym art. 20 ust. 1, art. 24 ust. 5 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2017 r., poz. 2342 z późn. zm.). Zgodnie z przytoczonymi przepisami, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych sprawozdań. Powyższe było również niezgodne z zasadami funkcjonowania konta 011 ujętymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911 z późn. zm.) oraz wprowadzonymi w zakładowym planie kont podjętym zarządzeniem Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie: wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy w Świerklańcu ze zmianami.

Zgodnie z powyższymi przepisami, konto 011 służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej własnych środków trwałych związanych z wykonywaną działalnością jednostki, które nie podlegają ujęciu m.in. na koncie 013. Na stronie Wn konta 011 ujmuje się wszelkie zwiększenia, a na stronie Ma - zmniejszenia stanu i wartości początkowej środków trwałych, z wyjątkiem umorzenia środków trwałych, które ujmuje się na koncie 071.

Powyższe dotyczyło 8 nieruchomości nabytych w latach 2018 - 2020 przez Gminę Świerklaniec na podstawie 8 decyzji Wojewody Śląskiego, które zostały zaewidencjonowane na koncie 011 z opóźnieniem wynoszącym od 6 do 16 miesięcy, po dniu uprawomocnienia się decyzji.

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości przyczyną niebieżącego informowania o nabytych nieruchomościach była przyjęta praktyka ujmowania nieruchomości po dokonaniu ich wyceny po sporządzeniu operatów szacunkowych.

Stosownie do rozdziału VIII pkt 4 zarządzenia Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie: w sprawie wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy w Świerklańcu, środki trwale nabyte w drodze spadku lub darowizny wycenia się według wartości rynkowej z dnia nabycia, chyba że umowa darowizny albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości.

W zarządzeniu Nr 120.100.17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych w Urzędzie Gminy w Świerklańcu nie doprecyzowano terminu sporządzania oraz przekazywania do Referatu Finansowo-Księgowego dowodów dotyczących przyjęcia środków trwałych, co ma szczególne znaczenie przy dokumentach potwierdzających nabycie praw własności nieruchomości w roku poprzedzającym faktyczny wpływ takich dokumentów do Urzędu Gminy, w tym konkretnym przypadku wpływ dokumentu potwierdzającego uprawomocnienie się decyzji komunalizacyjnych.

Ujęcie działek, nabytych na podstawie ww. decyzji Wojewody Śląskiego, w ewidencji księgowej Urzędu Gminy Świerklaniec na koncie 011 „Środki trwałe” nastąpiło na podstawie dowodów: PK nr 120012676 z dnia 31 grudnia 2019 r. i PK nr 1200790081 z dnia 29 grudnia 2020 r.

Powyższe było niezgodne z postanowieniami zarządzenia Nr 120.100.17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych w Urzędzie Gminy w Świerklańcu, gdzie wskazano, iż wszystkie dokumenty źródłowe dotyczące przyjęcia środków trwałych, tj. m.in. akty notarialne, decyzje administracyjne, znajdują się w komórkach merytorycznych. Na ich podstawie komórki sporządzają dokumenty OT, PT lub LT, stanowiące podstawę przyjęcia środków trwałych do ewidencji księgowej. Polecenie księgowania stanowi podstawę zapisów w księgach rachunkowych kwot pojedynczych i zbiorczych, wynikających z zestawień lub korekty mylnych zapisów.

Na podstawie dowodów PK w ewidencji księgowej Urzędu Gminy na koncie 011 ujmowano również w latach 2017 - 2020 operacje dotyczące zbycia nieruchomości gminnych. Powyższe dotyczyło dowodów: PK nr 1240044394 z dnia 31 grudnia 2017 r., PK nr 1100012350 z dnia 30 listopada 2018 r. (dz. nr 826/6), PK nr 0500150013 z dnia 31 maja 2019 r., PK nr 0800150933 z dnia 31 sierpnia 2019 r., PK nr 1200171675 z dnia 31 grudnia 2019 r. PK nr 1200171676 z dnia 31 grudnia 2019 r.,

W związku z niebieżącym ujęciem powyższych działek zmniejszono wartość środków trwałych w pozycji grunty w bilansie Urzędu Gminy na dzień 31 grudnia 2018 r. łącznie o kwotę 145.355,00 zł:

Bilans jednostki budżetowej Urzędu Gminy na dzień 31 grudnia 2018 r. został podpisany przez p. Marka Cyl – Wójta Gminy oraz p. Annę Hojka – Skarbnika Gminy Świerklaniec.

W konsekwencji w informacji o stanie mienia komunalnego Gminy Świerklaniec według stanu na dzień 31 grudnia 2018 r. nie wykazano prawa własności nieruchomości o numerach działek: nr 2479/133, 1644/133, 1427/249, 2852/75, 1823/8 nabytych w 2018 r.

Stosownie do art. 267 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 z późn. zm.), informacja o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego zawiera m.in: dane dotyczące przysługujących jednostce samorządu terytorialnego praw własności jak również dane o zmianach w stanie mienia komunalnego od dnia złożenia poprzedniej informacji.

Dane w zakresie posiadanych przez Gminę Świerklaniec praw własności nieruchomości przygotowywali pracownicy Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości, a następnie przekazywali do Referatu Finansowo-Księgowego w celu wykazania ich w Informacji o stanie mienia komunalnego.

Prowadzenie ewidencji analitycznej środków trwałych należało do pracowników Referatu Finansowo-Księgowego. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik tego Referatu.

Wniosek nr 11

Uzupełnić procedury wewnętrzne w zakresie określenia terminu przekazywanej dokumentacji operacji związanych ze zmianami w stanie środków trwałych, stosownie do art. 4 ust. 1, art. 4 ust. 2, art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r., poz. 217 z późn. zm.) oraz zasad funkcjonowania konta 011 określonych w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342).

Wniosek nr 12

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Referatu Geodezji, Planowania Przestrzennego, Gospodarki Gruntami i Nieruchomości w zakresie przekazywania informacji o zmianach w stanie środków trwałych w celu bieżącego ich ujmowania w księgach rachunkowych oraz prawidłowego sporządzania informacji o stanie mienia, stosownie do art. 20 ust. 1 oraz art. 24 ust. 5 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r., poz. 217 z późn. zm.) oraz zasad funkcjonowania konta 011 określonych w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342), mając na uwadze art. 267 ust. 1 pkt 3, art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 oraz ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305).

- *W latach 2018 - 2020 w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Świerklaniec ujmowano do nieprawidłowego okresu sprawozdawczego koszty wynikające z naliczonych diet radnych gminy i sołtysów, czym naruszono art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395 z późn. zm.), zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych danego okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Natomiast w myśl art. 6*

ust. 1 ww. ustawy o rachunkowości, 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. Zgodnie z § 26 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej(Dz. U. z 2017 r., poz. 1911 z późn. zm.), okresem sprawozdawczym jest miesiąc.

Powyższe dotyczyło kosztów diet radnych gminy oraz diet dla sołtysów, wynikających z następujących dokumentów księgowych:

- *list wypłat diet radnych gminy sporządzonych w dniu 8 stycznia 2019 r. na podstawie list obecności radnych na sesji i komisjach w miesiącu grudniu 2018 r. na łączną kwotę 9.855,00 zł oraz list wypłat z dnia 8 stycznia 2019 r. zryczałtowanych diet dla sołtysów za miesiąc grudzień 2018 r. w kwocie 1.850,00 zł - sprawdzonych pod względem formalno-rachunkowym przez pracownika Referatu Finansowo-Księgowego i przelanych w dniu 9 stycznia 2019 r.*
- *list wypłat diet radnych gminy sporządzonych na podstawie list obecności radnych na sesji i komisjach w miesiącu grudniu 2019 r. na łączną kwotę 13.138,83 zł oraz list wypłat zryczałtowanych diet dla sołtysów za grudzień 2019 r. w kwocie 2.400,00 zł - ujętych w księgach rachunkowych 2020 r. pod datą 13 stycznia 2020 r., przekazanych 14 stycznia 2020 r.*
- *list wypłat diet radnych gminy sporządzonych w dniu 4 lipca 2019 r. na podstawie list obecności radnych na sesji i komisjach w miesiącu czerwcu 2019 r. na łączną kwotę 12.600,67 zł oraz list wypłat z dnia 4 lipca 2019 r. zryczałtowanych diet dla sołtysów za miesiąc czerwiec 2019 r. w kwocie po 2.400,00 zł - sprawdzonych pod względem formalno-rachunkowym przez pracownika Referatu Finansowo-Księgowego i przelanych w dniu 8 lipca 2019 r.; koszty z ww. tytułu zaliczono w księgach rachunkowych do miesiąca lipca 2019 r. i ujęto pod datą 4 lipca 2019 r.*
- *list wypłat diet radnych gminy sporządzonych w dniu 5 października 2020 r. na podstawie list obecności radnych na sesji i komisjach w miesiącu wrześniu 2020 r. na łączną kwotę 12.881,17 zł, a sprawdzonych pod względem formalno-rachunkowym przez pracownika Referatu Finansowo-Księgowego i przelanych w dniu 7 października 2020 r.*
- *list wypłat z dnia 2 października 2020 r. zryczałtowanych diet dla sołtysów za miesiąc wrzesień 2020 r. w kwocie 2.400,00 zł, a sprawdzonych pod względem formalno-rachunkowym przez pracownika Referatu Finansowo-Księgowego i przelanych w dniu 6 października 2020 r.*

Na ww. listach wypłat nie było daty przekazania ich z Biura ds. Kadrowo-Płacowych do Referatu Finansowo-Księgowego.

Ww. operacje zostały zaliczone do kosztów następnego okresu sprawozdawczego (tj. roku lub miesiąca) i w przypadku kosztów diet za miesiąc grudzień ujęte w księgach rachunkowych roku następnego w klasyfikacji budżetowej dz. 750, rozdz. 75022, § 3030.

Z wyjaśnień złożonych przez p. Annę Hojka – Skarbnika Gminy Świerklaniec wynikało, że zgodnie z uchwałą Rady Gminy wypłata diet za dany miesiąc kalendarzowy następowała w terminie do dnia 10-go następnego miesiąca. Listy wypłat diet radnych i sołtysów sporządzane są przez Biuro ds. Kadrowo-Płacowych. Jeżeli listy są dostarczone po 7 dniu

następnego miesiąca do Referatu Finansowo-Księgowego ujmowane są w koszty bieżącego miesiąca.

Powyższy termin określono w załączniku nr 1 do zarządzenia Nr 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec – polityka rachunkowości w Urzędzie Gminy Świerklaniec w pkt VIII – Zasady prowadzenia ewidencji księgowej Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej pkt 23 w brzmieniu: „Wydatki i dochody ujmowane są w księgach rachunkowych kasowo, natomiast wszelkie przychody i koszty ujmowane są w księgach rachunkowych zgodnie z zasadą memorialową z uwzględnieniem terminów umożliwiających sporządzenie sprawozdań budżetowych tj. wszystkie dokumenty wpływające do Urzędu Gminy do dnia 7 następnego miesiąca są uwzględniane w miesiącu którego dotyczą, dokumenty otrzymane po tym terminie ewidencjonowane są zgodnie z datą wpływu do jednostki.”

W wewnętrznych uregulowaniach nie określono daty ujmowania w księgach rachunkowych dokumentów księgowych wpływających na ustalenie wyniku finansowego danego roku budżetowego (po zakończeniu roku budżetowego) ani terminu obiegu dokumentów księgowych własnych, sporządzonych w Urzędzie Gminy.

Skutkiem powyższego było nie wykazanie w rocznych sprawozdaniach Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za 2018 r. i 2019 r. zobowiązań niewymagalnych w odpowiadającej ww. operacjom klasyfikacji budżetowej.

Ww. listy sporządzali i sprawdzali pod względem merytorycznym pracownicy Biura ds. Kadrowo-Płacowych. Dekretowali ujęcie operacji w ewidencji księgowej na odpowiednich kontach pracownicy Referatu Finansowo-Księgowego. Nadzór sprawował Kierownik tego Referatu.

Wniosek nr 13

Zapewnić ujmowanie w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Świerklaniec kosztów do właściwego okresu sprawozdawczego, stosownie do wymogów art. 20 ust. 1, art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r., poz. 217 z późn. zm.), mając na uwadze § 26 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342).

– *W latach 2017 - 2020 w księgach rachunkowych budżetu (organu) nieprawidłowo ewidencjonowano dochody budżetowe, poprzez:*

- *ujmowanie na koncie 901 „Dochody budżetu” zrealizowanych przez jednostki organizacyjne Gminy dochodów budżetowych w zbiorczych kwotach bez zachowania szczegółowości planu finansowego (według klasyfikacji budżetowej),*
- *ujmowanie zrealizowanych przez jednostki organizacyjne dochodów budżetowych na koncie 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” w korespondencji z kontem 901 „Dochody budżetu” w wysokości wynikającej z jednostkowych sprawozdań Rb-27S sporządzonych za miesiące kończące kwartał danego roku zamiast z jednostkowych sprawozdań sporządzonych za poszczególne miesiące danego roku.*

Powyższe było niezgodne z zasadami funkcjonowania konta 222 i konta 901 zawartymi w:

- załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. 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 (Dz. U. z 2013 r., poz. 289 z późn. zm.),

- załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911 z późn. zm.),

oraz zasadami (polityką) rachunkowości wprowadzoną zarządzeniami Wójta Gminy Świerklaniec: Nr Or 120/99/17 z dnia 29 grudnia 2017 r. i Nr Or 0152/66/10 z dnia 30 grudnia 2010 r.

Zgodnie z powyższymi przepisami, konto 222 służy do ewidencji rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych przez te jednostki dochodów budżetowych. Na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901. Ewidencję szczegółową do konta 222 prowadzi się w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi oraz urzędem obsługującym organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego z tytułu zrealizowanych przez nie dochodów budżetowych.

Dane dotyczące wykonanych dochodów budżetowych przez jednostki organizacyjne wynikają z jednostkowych sprawozdań miesięcznych Rb-27S, które sporządza się narastająco za kolejne miesiące roku budżetowego, zgodnie z § 18 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r., poz. 109 z późn. zm.), poprzednio § 18 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r., poz. 119 z późn. zm.).

Stosownie do § 4 ust. 1 pkt 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 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 109 z późn.zm.) oraz § 4 ust. 1 pkt 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 39 do poprzednio obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1016 z późn.zm.), sprawozdania jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki budżetowej, gminy za styczeń, luty, kwiecień, maj, lipiec, sierpień, październik, listopad oraz grudzień - wypełniają w zakresie wpływów planowanych i wykonanych.

Ponadto, zgodnie z § 18 ust. 2 ww. rozporządzenia z dnia 5 lipca 2010 r. oraz § 26 ust. 2 ww. rozporządzenia z dnia 13 września 2017 r., okresem sprawozdawczym jest miesiąc.

Prowadzenie ewidencji księgowej budżetu (organu) i ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy należało do pracowników Referatu Finansowo-Księgowego. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Wniosek nr 14

Zaprowadzić ewidencję księgową budżetu w zakresie dochodów budżetowych na koncie 901 „Dochody budżetu” z uwzględnieniem szczegółowości planu finansowego oraz do konta 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” z uwzględnieniem danych wynikających z miesięcznych sprawozdań jednostkowych stosownie do zasad funkcjonowania tych kont określonych w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342).

- *W okresie objętym kontrolą, tj. styczeń 2016 r. - styczeń 2021 r., nieprawidłowo dokonywano zapisów w księgach rachunkowych Urzędu Gminy:*
 - *na koncie 130 „Rachunek bieżący jednostki” na podstawie wyciągów bankowych do rachunku bankowego budżetu, a w księgach rachunkowych budżetu (organu) na koncie 133 „Rachunek budżetu” dokonywano zapisów wtórnych (równoległych), a ponadto w zakresie wydatków dokonywano zapisów w kwotach łącznych;*
 - *na kontach: 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” i 223 „Rozliczenia wydatków budżetowych” w korespondencji z kontem 130-0101 i 130-0202 „Rachunek bieżący jednostki” w zakresie dochodów i wydatków budżetowych realizowanych przez jednostki organizacyjne Gminy Świerklaniec (w latach 2017 - 2020).*

Ponieważ w jednostce prowadzono jeden wspólny rachunek bankowy dla budżetu (organu) oraz dochodów i wydatków realizowanych przez jednostkę Urząd Gminy (za wyjątkiem wydatków inwestycyjnych, dla których w Urzędzie prowadzono odrębny rachunek bankowy), powyższe operacje należało ujmować w ewidencji księgowej budżetu, a jedynie te dotyczące Urzędu powtórzyć w ewidencji księgowej Urzędu, stosownie do postanowień rozporządzenia Ministra i Finansów z dnia 13 września 2017 r. 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 Polski (Dz.U. z 2017 r. poz. 1911 z późn. zm.), a poprzednio rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. 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 (Dz. U. z 2013 r. poz. 289 z późn. zm.).

Zgodnie z zasadami funkcjonowania kont księgowych określonymi w załącznikach nr 2 i nr 3 do ww. rozporządzenia, konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu. Zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym zachodzi zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Na koncie 133 ujmuje się również lokaty dokonywane ze środków rachunku budżetu. Natomiast konto 130 służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym jednostki urząd. Konto 130 może służyć również do ewidencji dochodów i wydatków realizowanych bezpośrednio z rachunku bieżącego budżetu jednostki samorządu terytorialnego (konto 133). W takim przypadku saldo konta 130 w zakresie

zrealizowanych wydatków podlega okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań budżetowych na stronę Ma konta 800, a w zakresie dochodów na stronę Wn konta 800. Ewidencja szczegółowa do konta 130 jest prowadzona w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych. W przypadku dochodów nieujętych w planie finansowych, dochody takie ewidencjonuje się według podziałek klasyfikacji budżetowej. Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzania sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach.

Powyższe polegało na ujęciu na koncie 130 operacji dotyczących budżetu (organu) w zakresie: zakładania i likwidacji lokat terminowych, przelewów zrealizowanych dochodów przez jednostki organizacyjne Gminy, środków finansowych przekazanych jednostkom organizacyjnym Gminy na wydatki, a także rozliczania dochodów i wydatków na podstawie sprawozdań jednostek organizacyjnych Gminy. Dla poszczególnych rodzajów operacji założono konta analityczne do konta 130, które na koniec każdego roku wyksięgowywano. W ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy do syntetycznych kont 222 i 223 zaprowadzono analitykę według poszczególnych jednostek organizacyjnych Gminy, a na kontach analitycznych 130-0101 i 130-0202 prowadzono zapisy bez wskazania klasyfikacji budżetowej.

Jednocześnie zapisy dotyczące zakładania i likwidacji lokat terminowych, środków przekazywanych do jednostek organizacyjnych gminy oraz dokonywanych wpłat realizowanych przez te jednostki dochodów, znajdowały także odzwierciedlenie w ewidencji księgowej budżetu (organu).

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Referatu Finansowo-Księgowego, urząd obsługujący Gminę Świerklaniec nie dysponował w banku wyodrębnionym rachunkiem bieżącym, a więc korzystał bezpośrednio z rachunku budżetu; w celu łatwiejszego uzgodnienia z wyciągiem bankowym i uniknięcia pomyłek w ewidencji otwarto pomocniczo konta analityczne 13011 rachunek bieżący lokaty i 1300101 rachunek bieżący 223, gdzie księgowano odpowiednio założenie i likwidację lokat oraz środki przekazywane innym jednostkom organizacyjnym. Konta te na koniec roku były wyksięgowane i nie wpływały na sprawozdawczość Urzędu Gminy Świerklaniec; ujmowanie w ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy dochodów i wydatków realizowanych przez jednostki organizacyjne miało pozwolić na ustalenie stanu poszczególnych dochodów i wydatków według klasyfikacji budżetowej, które następnie były eksportowane do modułu Budżet.

W Urzędzie Gminy funkcjonował wyodrębniony rachunek bankowy dla wydatków inwestycyjnych, oznaczony jako rachunek bieżący inwestycje, na który przekazywano środki finansowe z rachunku budżetu na wydatki dotyczących realizowanych przez jednostkę Urząd Gminy zadań inwestycyjnych. Na podstawie wyciągów bankowych do tego rachunku bankowego ujmowano wydatki budżetowe bezpośrednio w ewidencji księgowej Urzędu na koncie 130. Taki sposób zorganizowania rozliczeń pieniężnych nie wynikał z postanowień polityki rachunkowości.

Przyczyną powyższych błędów było nieprawidłowe ustalenie zasad funkcjonowania konta 130 w polityce rachunkowości wprowadzonej zarządzeniami Wójta Gminy Świerklaniec Nr Or.0152/66/10 z dnia 30 grudnia 2010 r. i Nr Or.120/99/17 z dnia 27 grudnia 2017 r. wraz ze zmianami. W opisie konta 130 wskazano, że „konto 130 służy do ewidencji stanu środków budżetowych. Na stronie Wn konta 130 ujmuje się wpływy środków budżetowych:

otrzymanych na realizację wydatków budżetowych zgodnie z planem finansowym oraz dla dysponentów niższego stopnia, w korespondencji z kontem 223. Na stronie Ma konta 130 ujmuje się: okresowe przelewy dochodów budżetowych do budżetu, w korespondencji z kontem 222, okresowe przelewy środków pieniężnych dla dysponentów niższego stopnia (ewidencja szczegółowa według dysponentów, którym przelano środki budżetowe), w korespondencji z kontem 223. Zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie wyciągów bankowych, w związku z czym musi zachodzić pełna zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Konto 130 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków budżetowych na rachunku bieżącym jednostki budżetowej. Saldo konta 130 równe jest saldu, sald wynikających z ewidencji szczegółowej dla kont:

1) wydatków budżetowych: konto 130 w zakresie wydatków budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków budżetowych otrzymanych na realizację wydatków budżetowych, a niewykorzystanych do końca roku,

2) dochodów budżetowych: konto 130 w zakresie dochodów budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków budżetowych z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, które do końca nie zostały przelane do budżetu”.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.), jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej zakładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń.

Ponadto, na koncie 130 nie stosowano zasady zachowania czystości obrotów, która jest niezbędna do ustalenia prawidłowej wysokości obrotów tego konta.

Zgodnie z zasadami funkcjonowania konta 130 określonymi w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia, na tym koncie obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzania sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach. Natomiast w obowiązujących w tym okresie wewnętrznych uregulowaniach zawartych w załączniku nr 2 do zarządzeń Wójta Gminy Świerklaniec Nr Or.0152/66/10 z dnia 30 grudnia 2020 r. i Nr Or.120/99/17 z dnia 27 grudnia 2017 r. wraz ze zmianami, zapisano, że na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że do błędnych zapisów, zwrotów nadpłat, korekt wprowadza się dodatkowo techniczny zapis ujemny.

Prowadzenie ewidencji księgowej budżetu (organu) i ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy należało do pracowników Referatu Finansowo-Księgowego. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Prawidłowe zorganizowanie rachunkowości jednostki należało do zadań Skarbnika Gminy Świerklaniec, funkcję tą pełniła p. Anna Hojka.

Natomiast funkcje kierownika jednostki, do którego zgodnie z art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości należy ustalenie i aktualizacja dokumentacji opisującej przyjęte w jednostce zasady rachunkowości, w okresie objętym kontrolą wykonywał p. Marek Cyl – Wójt Gminy Świerklaniec.

Wniosek nr 15

Dostosować przyjęte zasady (polityki) rachunkowości w zakresie ewidencji księgowej konta 130 do wymogów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych,

samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342) oraz:

- zaprowadzić prawidłową ewidencję księgową budżetu (organu) w zakresie ujmowania zdarzeń dotyczących rozliczeń z jednostkami organizacyjnymi Gminy na kontach: 222 i 901 oraz zaprzestać ujmowania tych zdarzeń w ewidencji księgowej Urzędu Gminy na kontach: 130, 222 i 223,
- zapewnić prawidłowe ujmowanie operacji gospodarczych dotyczące dochodów i wydatków objętych planem finansowym Urzędu Gminy Świerklaniec w ewidencji księgowej Urzędu Gminy na koncie 130, w tym z stosowaniem technicznego zapisu ujemnego, zgodnie z przyjętymi zasadami, mając na uwadze art. 10 ust. 1 pkt 3 lit a ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r., poz. 351 z późn. zm.).

- *W 2019 r. nieprawidłowo zaklasyfikowano jako środki pieniężne w drodze, operacje dotyczące otrzymanych w roku następnym udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych i dochodów pobieranych przez urzędy skarbowe oraz zwróconych w 2020 r. niewykorzystanych lub pobranych w nadmiernej wysokości dotacji za 2019 r.*

Powyższe operacje ujęto na koncie 141 – „Środki pieniężne w drodze” w ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy. Ww. operacje dotyczyły dochodów budżetu i rozliczeń z tym związanych, podlegających ewidencji w księgach rachunkowych budżetu (organu), które na moment bilansowy stanowiły należności i zobowiązania budżetu, a nie środki pieniężne w drodze.

Powyższym naruszono zasady funkcjonowania konta 141 określone w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911 z późn. zm.). Zgodnie z opisem, konto służy do ewidencji środków pieniężnych w drodze. Na stronie Wn konta ujmuje się zwiększenia środków w drodze, a na stronie Ma – zmniejszenia stanu środków pieniężnych w drodze. Stosownie do przyjętej techniki księgowania, środki pieniężne w drodze mogą być ewidencjonowane na bieżąco lub tylko na przełomie okresu sprawozdawczego. Konto 141 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych w drodze. Wskazane zasady funkcjonowania konta 141 zostały określone także w załączniku nr 2 do polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy Świerklaniec wprowadzonej zarządzeniem Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. wraz ze zmianami.

Z kolei zasad ewidencji na koncie 140 w ewidencji księgowej budżetu, określonych w załączniku nr 2 do ww. rozporządzenia, konto to służy do ewidencji środków pieniężnych w drodze, w tym:

- 1) środków otrzymanych z innych budżetów w przypadku, gdy środki te zostały przekazane w poprzednim okresie sprawozdawczym i są objęte wyciągiem bankowym z datą następnego okresu sprawozdawczego;*
- 2) kwot wpłacanych przez inkasentów za pośrednictwem poczty lub bezpośrednio do banku z tytułu dochodów budżetowych w przypadku potwierdzenia wpłaty przez bank w następnym okresie sprawozdawczym;*
- 3) przelewów dochodów budżetowych zrealizowanych przez bank płatnika w okresie sprawozdawczym i objętych wyciągami bankowymi z rachunku bieżącego budżetu*

w następnym okresie sprawozdawczym. Stosownie do przyjętej techniki księgowania środki pieniężne w drodze mogą być ewidencjonowane na bieżąco lub tylko na przełomie okresów sprawozdawczych.

Konto 140 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych w drodze.

Według zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej dla Urzędu Gminy sporządzonego na dzień 31 grudnia 2019 r. saldo konta 141 po stronie Wn wynosiło 452.788,52 zł i po stronie Ma wynosiło 9,32 zł. Na dzień zakończenia czynności kontrolnych, tj. 26 stycznia 2021 r. nie upłynął termin sporządzenia zamknięcia ksiąg rachunkowych na dzień 31 grudnia 2020 r.

Skutkiem powyższej nieprawidłowości zawyżono stan środków pieniężnych w bilansie jednostki budżetowej Urząd Gminy według stanu na 31 grudnia 2019 r. po stronie aktywów w poz. B.III.4 Inne środki pieniężne w kwocie 452.779,20 zł.

Ponadto ustalono, iż według stanu na 31 grudnia 2019 r. w ewidencji księgowej budżetu (organu) ujęto na koncie 140 – „Środki pieniężne w drodze” kwotę 160,00 zł związaną z wpłatą z tytułu podatku od nieruchomości zamiast w ewidencji księgowej Urzędu. Kwota ta została wykazana w bilansie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego Gminy Świerklaniec według stanu na 31 grudnia 2019 r. po stronie aktywów w poz. I.1.2. Pozostałe środki pieniężne oraz w bilansie jednostki budżetowej Urząd Gminy.

Zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r., poz. 395 z późn. zm.), zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego i bilans jednostki budżetowej sporządzone według stanu na 31 grudnia 2019 r. popisałi: p. Anna Hojka – Skarbnik Gminy i p. Marek Cyl – Wójt Gminy Świerklaniec.

Prowadzenie ewidencji księgowej budżetu (organu) i ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy należało do pracowników Referatu Finansowo-Księgowego. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Wniosek nr 16

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Urzędu Gminy w Świerklańcu w zakresie prowadzenia ewidencji księgowej środków pieniężnych w drodze zgodnie z zasadami funkcjonowania kont 141 w ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy i 140 w ewidencji księgowej budżetu (organu) określonymi w załącznikach nr 3 i nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342) oraz w załącznikach nr 1 i 2 do zarządzenia Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy Świerklaniec wraz ze zmianami, a także art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r., poz. 217 z późn.zm.), mając na uwadze art. 267 ust. 1 pkt 3, art. 68 oraz art. 69 ust. 1 pkt 3 oraz ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 305).

- *W ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy na pozabilansowym koncie 998 – „Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego” w okresie objętym kontrolą, każdego roku w miesiącu styczniu ujmowano zaangażowanie wydatków w klasyfikacji budżetowej 750-75023-4170 w jednej kwocie pod datą 1 stycznia danego roku, zamiast ujmować poszczególne umowy w datach ich zawarcia lub w okresach sprawozdawczych, w których zawarto umowy.*

Naruszono tym zasady funkcjonowania ww. konta ujęte w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911 z późn. zm.).

Ponadto zgodnie z art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.), plany kont dla jednostek budżetowych powinny uwzględniać ujmowanie wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów – także zaangażowanie środków.

W obowiązujących w tym okresie wewnętrznych uregulowaniach dotyczących zasad prowadzenia ewidencji księgowej Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej, zawartych w załączniku nr 1 do zarządzeń Wójta Gminy Świerklaniec Nr 120/99/17 z dnia 29 grudnia 2017 r. i Nr 0152/66/10 z dnia 30 grudnia 2010r. wskazano, że prawne zaangażowanie wydatków budżetowych ujętych w planie finansowym Urzędu prowadzone jest na koncie 998 miesięcznie.

Zadania w zakresie prowadzenia ewidencji pozabilansowej zaangażowania wydatków należały do Inspektora w Referacie Finansowo-Księgowym, dysponentem środków w tej klasyfikacji budżetowej było Biuro ds. Kadrowo-Płacowe. Nadzór w tym zakresie sprawowali Kierownicy tych komórek.

Wniosek nr 17

Zaprowadzić ewidencję prawnego zaangażowania wydatków budżetowych na pozabilansowym koncie 998 stosownie do zasad funkcjonowania tego konta określonych w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342) oraz w załączniku nr 2 do zarządzenia Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy Świerklaniec wraz ze zmianami.

- *W latach 2016 - 2020 zaniechano prowadzenia zapisów w ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy na pozabilansowym koncie 991 – „Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobierania przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników”.*

Powyższe było wymagane przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r., Nr 208, poz. 1375). W myśl zapisu § 12 ww. rozporządzenia, konta pozabilansowe obejmują: konta syntetyczne

w tym konto 991- „Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobierania przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników”, konta analityczne prowadzone według rodzajów podatków, konta szczegółowe poszczególnych inkasentów. Pozabilansowe konta szczegółowe prowadzone dla inkasentów otwiera się na podstawie dokumentu, z którego wynika powierzenie funkcji inkasenta.

Konto pozabilansowe 991 nie było przewidziane w wykazie kont pozabilansowych dla Urzędu Gminy Świerklaniec wraz z opisem operacji stanowiącym załącznik nr 2 do zarządzenia Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy Świerklaniec wraz ze zmianami oraz zarządzenia Nr Or.0152/66/10 z dnia 30 grudnia 2010 r.

W ww. okresie obowiązywały uchwały Rady Gminy Świerklaniec Nr V/33/15 z dnia 29 stycznia 2015 r. ze zmianą w Nr XXXV/226/16 z dnia 30 listopada 2016 r., Nr XXXV/227/16 z dnia 30 listopada 2016 r., Nr II/14/18 z dnia 17 grudnia 2018 r. oraz Nr V/44/19 z dnia 25 lutego 2019 r. ze zmianą w Nr VI/69/19 z dnia 25 marca 2019 r. i Nr XII/101/19 z dnia 8 lipca 2019 r. w sprawie inkasa podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego oraz określenia inkasentów, ich obowiązków i wynagrodzenia za pobór podatków stanowiących dochód Gminy.

Według ww. uchwał do pełnienia funkcji Inkasenta podatków wyznaczono po jednej osobie w sołectwach: Nakło Śląskie, Świerklaniec, Orzech, Nowe Chechło.

Zgodnie z zakresem czynności do zadań p. Anny Hojka – Skarbnika Gminy Świerklaniec, należało opracowywanie projektów przepisów wewnętrznych w zakresie rachunkowości. Stosownie do art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości, ustalenie w formie pisemnej i aktualizacja polityki rachunkowości należały do kierownika jednostki.

Wniosek nr 18

Wprowadzić konto 991 „Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobierania przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników” do wykazu kont pozabilansowych dla Urzędu Gminy Świerklaniec ustalonego w załączniku nr 2 do zarządzenia Nr Or 120/99/17 Wójta Gminy Świerklaniec z dnia 29 grudnia 2017 r. w sprawie wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy Świerklaniec wraz ze zmianami, z uwzględnieniem zasad funkcjonowania tego konta zawartych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r., Nr 208, poz. 1375), mając na uwadze art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a i art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r., poz.217 z późn.zm.).

Wniosek nr 19

Zaprowadzić ewidencjonowanie rozliczeń z inkasentami na pozabilansowym koncie 991 w jednostce Urząd Gminy z tytułu pobieranych przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników, stosownie do § 12 ust. 1, ust. 3 oraz § 26 rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U z 2010 r. Nr 208, poz. 1375).

W zakresie realizacji planu wydatków budżetowych:

- *W latach 2018 - 2020 nieprawidłowo klasyfikowano wydatki budżetowe z tytułu wypłaty diet sołtysom, wynikających z uchwały Nr LI/333/17 Rady Gminy Świerklaniec z dnia 30 listopada 2017 r. w sprawie ustalenia zasad przyznawania sołtysom diet i zwrotu kosztów podróży służbowej wraz ze zmianami w uchwałach Nr III/40/19 z dnia 28 stycznia 2019 r. i Nr XIX/171/19 z dnia 25 listopada 2019 r., czym naruszono postanowienia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 z późn. zm.). Zgodnie z § 1 ww. rozporządzenia, ustala się klasyfikację wydatków publicznych, według: działów, zgodnie z załącznikiem nr 1 do rozporządzenia, rozdziałów, zgodnie z załącznikiem nr 2 do rozporządzenia, paragrafów wydatków i środków, zgodnie z załącznikiem nr 4 do rozporządzenia. Wydatki z tytułu diet sołtysów nieprawidłowo klasyfikowano w dziale 750- „Administracja publiczna”, rozdziale 75022- „Rady gmin”, § 3030- „Różne wydatki na rzecz osób fizycznych” zamiast w dziale 750- „Administracja publiczna”, rozdziale 75095- „Pozostała działalność”, § 3030- „Różne wydatki na rzecz osób fizycznych”.*

Dekretowania list wypłat diet sołtysów, w tym klasyfikowanie wydatku w odniesieniu do klasyfikacji budżetowej, dokonywał pracownik Referatu Finansowo-Księgowego. Bezpośredni nadzór sprawował Kierownik tego referatu.

Osobą odpowiedzialną za przygotowanie i sprawdzanie danych w zakresie planowania budżetu, a więc ujęcia w planie finansowym tych wydatków w dziale 750- „Administracja publiczna”, rozdziale 75022- „Rady gmin”, § 3030- „Różne wydatki na rzecz osób fizycznych” była p. Anna Hojka – Skarbnik Gminy Świerklaniec.

Wniosek nr 20

Zapewnić stosowanie prawidłowej klasyfikacji budżetowej do wydatków z tytułu diet sołtysów, stosownie do postanowień § 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 z późn.zm.).

Stosownie do treści art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137), sprawozdanie o sposobie realizacji wniosków pokontrolnych należy przedłożyć Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Katowicach, **w terminie 30 dni** od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Do wniosków pokontrolnych zawartych w niniejszym wystąpieniu przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń **w zakresie wymienionym w art. 9 ust. 4 ustawy** z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych. Zastrzeżenia można wnieść do **Kolegium** tutejszej Izby, **w terminie 14 dni** od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Zastępca Prezesa
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Katowicach

Elektronicznie podpisany przez Krzysztof Aleksander Róg

Krzysztof Róg