



PREZES
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
W KATOWICACH

Katowice, 26 lutego 2018 r.

Znak:WK-610/45/4/17/18

Pan
Maciej Gogulla
Wójt Gminy
Pilchowice

Wystąpienie pokontrolne

Inspektorzy Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach przeprowadzili w dniach w dniach od 16 listopada 2017 r. do 20 grudnia 2017 r., kontrolę kompleksową gospodarki finansowej Gminy Pilchowice za okres od 1 stycznia 2013 r. do 20 grudnia 2017 r. Ustalenia kontroli zostały zawarte w protokole kontroli, podpisanym w dniu 10 stycznia 2018 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono w jednostce kontrolowanej.

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 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 561).

W zakresie zamówień publicznych:

- *W zakresie przygotowania w 2017 r. postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na roboty budowlane pn. „Modernizacje budynków szkolnych w ZSP w Stanicy oraz w ZSP w Wilczy”, stwierdzono określenie warunków udziału w zakresie posiadanej przez wykonawców zdolności technicznej i zawodowej w sposób, który mógł utrudnić dostęp do zamówienia wykonawcom zdolnym do jego wykonania, czym naruszone zostały art. 22 ust. 1a w związku z art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 2164 z późn. zm.). Kwestia proporcjonalności w odniesieniu do warunków udziału w postępowaniu uregulowana została w przywołanym wyżej art. 22 ust. 1a ustawy Prawo zamówień publicznych, gdzie ustawodawca zapisał, iż Zamawiający określa warunki udziału w postępowaniu oraz wymagane od wykonawców środki dowodowe w sposób proporcjonalny do przedmiotu zamówienia oraz umożliwiający ocenę zdolności wykonawcy do należytego wykonania zamówienia, w szczególności wyrażając je jako minimalne poziomy zdolności. Owa proporcjonalność względem przedmiotu zamówienia skutkuje zatem ograniczeniem w stawianiu przede wszystkim wygórowanych wymogów. Po stronie zamawiającego natomiast w ślad za treścią art. 7 ust. 1 ww. ustawy leży przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia w sposób*

zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji oraz równego traktowania wykonawców, jak i w sposób zgodny z zasadami proporcjonalności i przejrzystości.

Zamawiający zamierzał udzielić niniejszego zamówienia w dwóch częściach.

W ramach warunków udziału w postępowaniu dotyczących w zdolności technicznej i zawodowej zamawiający wymagał (analogicznie w stosunku do poszczególnych części zamówienia) na potwierdzenie ich spełnienia wykazania się w okresie ostatnich pięciu lat przed upływem terminu składania ofert, a jeżeli okres prowadzenia działalności jest krótszy to w tym okresie należytych wykonaniem, w szczególności zgodnie z przepisami prawa budowlanego i prawidłowo ukończył co najmniej dwie roboty budowlane związane z przebudową lub remontem budynku o wartości robót nie mniejszej niż 200 000,00 zł brutto każda.

Tak ukształtowany warunek ograniczał zatem możliwość udziału w postępowaniu wykonawcom, którzy uprzednio wykonali pożądane przez Zamawiającego roboty budowlane, lecz w wyniku powstania nowej substancji budowlanej, czyli budowy, lecz także odbudowy, rozbudowy czy nadbudowy obiektu budowlanego. Z uwagi na jednoznaczny charakter brzmienia tego warunku Zamawiającemu chodziło bowiem o zdolności techniczne i zawodowe wykonawców polegające wyłącznie na zmianie parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego (jako: „przebudowa”). Natomiast w opisywanym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego Zamawiający powinien był także dopuścić wiedzę i doświadczenie wykonawców nabyte w wyniku uprzedniej kompleksowej budowy budynku, tj. poprzez wykonanie całości zakresu rzeczowego składającego się na obiekt przekazany do eksploatacji.

Z punktu widzenia spełnienia warunku dotyczącego zdolności technicznych i zawodowych za rodzajowo odpowiadające należy uznać bowiem roboty budowlane, które obejmują nie wyłącznie identyczne, ale również zbliżone pod względem trudności i charakteru czynności faktyczne - a tym bardziej czynności o większym stopniu skomplikowania, niż czynności składające się na przedmiot zamówienia. Zamawiający bowiem musi zdawać sobie sprawę z tego, że warunki udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego nie są celem samym w sobie, lecz służą wyłonieniu wykonawcy zdolnego do wykonania danego zamówienia publicznego, w tym przypadku na roboty budowlane.

Przebudowa bez względu na to, czego dotyczy, odnosi się do części budynku czy rzeczy, nie zaś do całości w odróżnieniu od budowy, która ma charakter kompleksowy. Doświadczenie zdobyte w wyniku wykonania obiektu budowlanego od podstaw, a także odbudowy, rozbudowy lub nadbudowy jest tego rodzaju przedsięwzięciem, które jak najbardziej można porównać z tym, zdobytym w trakcie przebudowy, adaptacji obiektu lub zmiany sposobu użytkowania, a nawet bardziej skomplikowanym.

Czynności polegające na przygotowaniu określania warunków udziału w ww. postępowaniu powierzono p. Aleksandrze Skwara – Zastępcy Wójta Gminy Pilchowice oraz pracownikowi Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych. Zatwierdzenia specyfikacji istotnych warunków zamówienia w niniejszym postępowaniu dokonał pracownik Referatu Inwestycji i Zamówień Publicznych, na podstawie stosownego upoważnienia Nr KD.0052.48.2016 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 5 czerwca 2017 r.

Wniosek nr 1

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Urzędu Gminy Pilchowice biorącymi udział w przygotowaniu postępowań o udzielenie zamówień publicznych w szczególności w zakresie określania warunków udziału w postępowania

stosownie do. 22 ust. 1a w związku z art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 1579), mając na uwadze art. 68 i art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077).

W zakresie podatku od nieruchomości:

- *Do dnia 18 grudnia 2017 r. nieprawidłowo przeprowadzono czynności sprawdzające w zakresie wykazanych przez podatników danych w informacjach w sprawie podatku od nieruchomości oraz nie wezwano tych podatników do udzielenia w wyznaczonym terminie niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia informacji, wskazując przyczyny poddania wątpliwości rzetelności danych w nich zawartych. Naruszono tym art. 272 pkt 3 i art. 274a § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.). Zgodnie z przywołaną podstawą prawną organy podatkowe pierwszej instancji, dokonując czynności sprawdzających, mających na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. 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.*
Powyższe dotyczyło:

- *podatnika o nr karty kontowej 51363 (osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, spółka cywilna), który zgodnie z informacją w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na rok 2014 w związku z nabyciem na podstawie aktu notarialnego Rep. A nr 3840/2014 z dnia 12 sierpnia 2014 r. niezabudowanej nieruchomości gruntowej oznaczonej nr ewidencyjnym 1233/202 o pow. 0,0323 ha zadeklarował w zakresie przedmiotu jej opodatkowania ww. powierzchnię gruntu jako związaną z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, obok 0,1705 ha powierzchni gruntów ornych o klasie użytku RV (stanowiących podstawę wymiaru w podatku rolnym od lipca 2012). Następnie w związku ze zmianą kwalifikacji gruntów ornych (data zmiany 4 lutego 2015 r. zgodnie z zawiadomieniem Starosty Gliwickiego), o których mowa powyżej na użytek klasy Bi – Inne tereny zabudowane, podatnik w dniu 17 kwietnia 2015 r. złożył informację w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na rok 2015, deklarując zakres przedmiotu opodatkowania zgodny z wykazem zmian w danych ewidencji gruntów i budynków jako grunty pozostałe. Kolejno w związku z rozpoczęciem użytkowania nowo wybudowanej hali pod działalność gospodarczą, co potwierdzono na podstawie decyzji Nr 96/Pilch./2015 Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z dnia 25 czerwca 2015 r. wydanej w sprawie udzielenia pozwolenia na użytkowanie hali produkcyjnej w Pilchowicach na działce nr 1179/202 podatnik w dniu 20 stycznia 2016 r. złożył informację w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na rok 2016, deklarując w zakresie przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości 660,80 m² powierzchni użytkowej budynków jako związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz włączając w dotychczasowy obmiar 323 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej również powierzchnię 1.705 m² powierzchni deklarowanej ówczesznie jako grunty pozostałe.*

Powyższe dane stanowiły dla organu podatkowego podstawę wymiaru zobowiązania podatkowego odpowiednio w podatku od nieruchomości i podatku rolnym za lata 2012 - 2017.

Ww. podatnik z kolei w składanych informacjach nie wykazał do opodatkowania budowli posadowionych na ww. nieruchomościach.

Na podstawie oględzin przedmiotowej nieruchomości przeprowadzonych w dniu 13 grudnia 2017 r. przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach stwierdzono, że część powierzchni nieruchomości oznaczonych ewidencyjnie nr działek 1179/202 i 1233/202, zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej wyłożona została kostką brukową, a całość ogrodzona.

W dniu 18 grudnia 2017 r. organ podatkowy na podstawie art. 274a w związku z art. 155 ustawy Ordynacja podatkowa wezwał podatnika do złożenia wyjaśnień co do posiadanych na terenie Gminy Pilchowice gruntów, budynków i budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Podatnik ten w dniu 23 grudnia 2017 r. złożył do Urzędu Gminy w Pilchowicach informację w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na 2017 r., w której wykazał budowle związane z działalnością gospodarczą o wartości 11.728,00 zł. Powyższe dotyczyło, zgodnie ze wskazaną informacją przez ww. podatnika, nawierzchni utwardzonej kostką brukową (inwestycja zakończona w 2016 r.). Dokonany przez organ podatkowy przypis na 2017 r. stanowił kwotę 234,56 zł.

- podatnika o nr karty kontowej 51131 (osoba fizyczna, prowadząca działalność gospodarczą), który zgodnie z treścią informacji w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego i leśnego (korekta złożona w dniu 9 marca 2017 r. odpowiednio za lata 2013 - 2017 w związku ze zwiększeniem powierzchni gruntów pod działalność gospodarczą od maja 2012 r.) w zakresie podatku od nieruchomości zadeklarował 4.476 m² powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, 1.601 m² powierzchni użytkowej budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w zakresie powierzchni gruntów zwolnionych – 3.076 m² gruntów sklasyfikowanych jako nieużytki oraz w podatku rolnym powierzchnię 7.826 m² gruntów ornych o klasie użytkowej IVb. Powyższe stanowiło podstawę dla organu podatkowego wymiaru łącznego zobowiązania pieniężnego (podatek od nieruchomości i podatek rolny) na lata 2013-2017 (decyzje w sprawie zmiany decyzji ustalających).

Na podstawie oględzin przedmiotowej nieruchomości przeprowadzonych w dniu 13 grudnia 2017 r. przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach stwierdzono, że część powierzchni zajętej na prowadzenie działalności gospodarczej wyłożona została kostką brukową.

Zgodnie z wyjaśnieniami złożonymi w trakcie kontroli przez pracowników Referatu Podatków i Opłat, podatnik w związku ze złożonymi w dniu 9 marca 2017 r. informacjami podatkowymi za lata 2013 - 2017 oraz korektą powierzchni gruntów i budynków zajętych pod działalność gospodarczą, oświadczył ustnie, że budowa parkingu nie została jeszcze zakończona. W dniu 18 grudnia 2017 r. organ podatkowy na podstawie art. 274a w związku z art. 155 ustawy Ordynacja podatkowa wezwał podatnika do złożenia wyjaśnień co do posiadanych na terenie Gminy Pilchowice gruntów, budynków i budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Podatnik ten w dniu 23 stycznia 2018 r. złożył do Urzędu Gminy w Pilchowicach informację w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na 2017 r., w której wykazał budowle związane z działalnością gospodarczą o wartości 286.323,00 zł,

zakończony w grudniu 2016 r. Dokonany przez organ podatkowy przypis na 2017 r. stanowił kwotę 5.726,46 zł, w nakazie płatniczym z dnia 25 stycznia 2018 r. w sprawie zmiany decyzji ustalającej łączne zobowiązanie pieniężne na 2017 r.

Zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623 z późn. zm.), przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury.

W myśl art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r., budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą chyba, że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych. Zgodnie ze zmianą przywołanego wyżej art. 1a ust. 1 pkt 3, obowiązującą od dnia 1 stycznia 2016 r., budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej to budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, z zastrzeżeniem ust. 2a, w myśl którego do budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nie zalicza się, budowli lub ich części, w odniesieniu do których została wydana decyzja ostateczna organu nadzoru budowlanego, o której mowa w art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane lub decyzja ostateczna organu nadzoru górniczego, na podstawie której trwale wyłączono budynek, budowlę lub ich części z użytkowania.

W ślad za art. 2 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

- podatnika o nr karty kontowej 30515 (osoby fizyczne, prowadzące działalność gospodarczą), który na podstawie informacji w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na rok 2013 (data wpływu 14 czerwca 2013 r.) w związku z nabyciem na podstawie aktu notarialnego Rep. A nr 3333/2013 z dnia 25 kwietnia 2013 r. (nieruchomości gruntowej, zabudowanej oznaczonej geodezyjnie nr działki 1120/123 o pow. 1,3474 ha) zadeklarował do opodatkowania w zakresie przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości:

- 0,2863 ha powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków;
- 411 m² powierzchni użytkowej budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz 30 m² powierzchni użytkowej budynków pozostałych;
- 400.000,00 zł wartości budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej;
- 1.200 m² powierzchni użytkowej budynków gospodarczych jako wykorzystywanych do działalności rolniczej, podlegających zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz w zakresie przedmiotu opodatkowania w podatku rolnym;
- 0,8566 ha powierzchni gruntów rolnych zabudowanych – grunty orne o klasie użytku V;
- 0,2045 ha powierzchni gruntów rolnych zabudowanych – łąki i pastwiska o klasie użytku IV.

Rzeczona nieruchomość zgodnie z decyzją Wójta Gminy Pilchowice nr 42/13 z dnia 24 października 2013 r. uległa podziałowi, w wyniku którego utworzone zostały dwie działki, tj. 1138/126 o pow. 1,0370 ha i 1139/126 o pow. 0,3104 ha.

Następnie w związku z dokonaną przez podatnika zamianą na podstawie aktu notarialnego Rep. A nr 3333/2013 z dnia 25 kwietnia 2013 r. (zamiana działki 1139/126

o pow. 0,3104 ha na działkę 1121/126 o pow. 0,7031 – obie zabudowane) oraz w związku z dokonaną rozbiórką budynku inwentarskiego położonego na działce nr 1120/126 (przed podziałem), potwierdzoną decyzją nr 075/13 Starosty Gliwickiego z dnia 28 listopada 2013 r. zadeklarowaną w informacji w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na 2014 r. (data złożenia 23 stycznia 2014 r.) zaktualizowana podstawa opodatkowania w zakresie przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości stanowiła:

- 0,1981 ha powierzchni gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków;
- 411 m² powierzchni użytkowej budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz 30 m² powierzchni użytkowej budynków pozostałych;
- 400.000,00 zł wartości budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej;
- 918 m² powierzchni użytkowej budynków gospodarczych jako wykorzystywanych do działalności rolniczej, podlegających zwolnieniu z podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 4b ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz w zakresie przedmiotu opodatkowania w podatku rolnym:
- 1,5150 ha powierzchni gruntów rolnych zabudowanych – grunty orne o klasie użytku V;
- 0,0270 ha powierzchni gruntów rolnych zabudowanych – łąki i pastwiska o klasie użytku IV.

Powyższe dane stanowiły dla organu podatkowego podstawę wymiaru w podatku od nieruchomości i w podatku rolnym (łącznie zobowiązanie pieniężne) na przestrzeni lat 2013 - 2017, jak i podstawę zwolnienia ustawowego, w zakresie ww. budynku gospodarczego.

Na podstawie oględzin przedmiotowej nieruchomości przeprowadzonych w dniu 13 grudnia 2017 r. przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach stwierdzono, że na jej terenie zlokalizowane są liczne zabudowania (wiaty, garaże, hale magazynowe, itp.) oraz parkująca flota pojazdów transportowych i naczep załadunkowych. Ponadto zgodnie z rzutem wygenerowanym z platformy cyfrowej ORSIP (Otwarty Regionalny System Informacji Przestrzennej) - Geoportal Województwa Śląskiego, całość powierzchni będącej aktualnie własnością ww. podatnika nieruchomości na przestrzeni lat 2013 - 2015 stanowił grunt utwardzony, stan na 2015 r., jak i na 2017 r.

W ślad za art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, w brzmieniu obowiązującym od stycznia 2016 r. opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. Warunkiem wyłączenia użytków rolnych z opodatkowania podatkiem od nieruchomości na podstawie ww. przepisu jest faktyczne nie zajmowanie gruntów do prowadzonej działalności gospodarczej. Grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej to grunty, które w danym momencie wykorzystywane są do wykonywania czynności składających się na działalność gospodarczą. Grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza podlegają w myśl art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2013 r., poz. 1381 z późn. zm.) opodatkowaniu podatkiem rolnym.

W dniu 18 grudnia 2017 r. organ podatkowy na podstawie art. 274a w związku z art. 155 ustawy Ordynacja podatkowa wezwał ww. podatnika do złożenia wyjaśnień co do posiadanych na terenie Gminy Pilchowice gruntów, budynków i budowli podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W odpowiedzi na powyższe, podatnik

w dniu 4 stycznia 2018 r. złożył informację w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego na rok 2017 r., w której jako przedmiot opodatkowania w podatku od nieruchomości zadeklarował 9.754 m² powierzchni gruntów, związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków, 1.460 m² powierzchni użytkowej budynków, związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, 400.000,00 zł wartości budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz w zakresie przedmiotu opodatkowania w podatku rolnym 0,7647 ha powierzchni gruntów rolnych zabudowanych – grunty orne o klasie użytku V. Zgodnie z treścią wyjaśnień złożonych do ww. informacji, działalność na terenie i w budynkach, których wartości zawarte są w aktualnej informacji rozpoczęta została w 2017 r.

Organ podatkowy nie dokonał czynności sprawdzających w tym zakresie. Skutkiem powyższego był brak ustalenia przez organ podatkowy, dnia zajęcia nieruchomości podatnika na działalność gospodarczą oraz faktycznej powierzchni nieruchomości zajętej na działalność gospodarczą.

W myśl art. 122 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. Zgodnie natomiast z art. 281 § 1 ww. ustawy, organy podatkowe pierwszej instancji mogą również przeprowadzić kontrolę podatkową u podatników. Zgodnie z art. 281 § 2 ww. ustawy, celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego, w tym również czy podatnik właściwie określa obowiązek podatkowy, przyjmuje prawidłową podstawę opodatkowania.

Zadania w prowadzeniu spraw podatku od nieruchomości, rolnego, podatku leśnego od osób fizycznych w zakresie m.in.: dokonywania wymiaru czy sprawdzania stanu faktycznego ze złożonymi informacjami należały do obowiązków służbowych Inspektorów Referatu Podatków i Opłat. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik tegoż Referatu.

Wniosek nr 2

Ponownie przeanalizować prawidłowość opodatkowania nieruchomości będących w posiadaniu podatnika łącznego zobowiązania pieniężnego oznaczonego nr karty kontowej 30515, a w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości wszcząć w trybie art. 165 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 z późn. zm.) postępowanie podatkowe w celu prawidłowego ustalenia podstawy opodatkowania za lata 2013 - 2017, mając na uwadze art. 122 ww. ustawy w związku z art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r., poz. 1785 z późn. zm.) i art. 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r., poz. 1892 z późn. zm.).

Wniosek nr 3

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Referatu Podatków i Opłat w zakresie dokonywania czynności sprawdzających informacji w sprawie podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego, stosownie do art. 272 pkt 3, art. 274a § 2, ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 z późn. zm.) w związku z wymogami ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1785 z późn. zm.), mając

na uwadze art. 68 i art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077).

W zakresie księgowości i sprawozdawczości:

- *W latach 2015 - 2017 w ewidencji pozabilansowej na koncie 998 „Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego” nieprawidłowo ujmowano wydatki dotyczące postępowań o zamówienia publiczne, tj. na podstawie zdarzeń zaplanowanych do realizacji, zamiast na podstawie faktycznych operacji gospodarczych wynikających z zawartych umów.*

Powyższym naruszono zasady funkcjonowania ww. konta wynikające z załącznika nr 3 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.) oraz załącznika nr 3 do zarządzenia Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r. z późn. zm. w sprawie zasad prowadzenia rachunkowości w Urzędzie Gminy Pilchowice.

Obowiązek ujmowania w zapisach księgowych wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków także zaangażowania, wynikał również 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.). Zgodnie z powyższym przepisem, plany kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej powinny m.in. uwzględniać, wszystkie etapy rozliczeń poprzedzające płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów, także zaangażowanie środków.

Ponadto, pojęcie zaangażowania wydatków zdefiniowane zostało w § 9 ust. 2 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r., poz. 119). Zgodnie z ww. przepisami, w kolumnie „Zaangażowanie” wykazuje się kwoty wynikające z umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie powoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym.

Obecnie zasady funkcjonowania tego konta zostały uregulowane w obowiązującym od 1 stycznia 2018 r. planie kont dla budżetów jednostek samorządu oraz planie kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, stanowiącym załączniki 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).

W myśl ww. zasad, konto 998 służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych danego roku budżetowego. Na stronie Ma konta 998 ujmuje się zaangażowanie wydatków, czyli wartość umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie spowoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym.

Powyższe dotyczyło:

1) postępowania o udzielenie zamówienia publicznego pn. „Wykonanie prac zimowego utrzymania dróg gminnych na terenie gminy Pilchowice w sezonie 2015/2016.” gdzie równowartość zaangażowania ujęto na podstawie wniosku o rozpoczęcie procedury udzielania zamówienia publicznego nr GKR.272.647.2015 z dnia 8 października 2015 r., pod datą 9 października 2015 r. W wyniku przeprowadzonego postępowania w dniu 19 listopada zawarto z wykonawcą umowę na kwotę znacznie przekraczającą wartości określone w ww. wniosku. W związku z powyższym, zarządzeniem nr FB.120.72.2015 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 18 listopada 2015 r. w sprawie zmian w planie finansowym Urzędu Gminy zwiększono plan wydatków w dziale 600, rozdziale 60016, § 4300. Jednakże, nie dokonano równocześnie stosownej korekty zaangażowania wydatków budżetowych roku bieżącego na koncie 999, zgodnej z treścią zawartej umowy. W 2015 r. nie wykonano żadnych wydatków w ramach tej umowy, a zaangażowanie skorygowano do wartości 0,00 zł na koniec roku.

Ponadto ustalono, że nie dokonano prawnego zaangażowania wydatków budżetowych na koncie 999 – „Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat” przypadających na realizację ww. umowy w roku następnym, tj. w 2016 r.

Powyższym naruszono zasady funkcjonowania konta 999 zawarte w załączniku nr 3 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.). Zgodnie z ww. przepisami, ww. konto służyło do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych przyszłych lat. Na stronie Wn konta 999 ujmowało się równowartość zaangażowanych wydatków budżetowych w latach poprzednich, a obciążających plan finansowy roku bieżącego jednostki budżetowej, a po stronie Ma konta 999 ujmowało się wysokość zaangażowanych wydatków lat przyszłych.

Obecnie zasady funkcjonowania tego konta zostały uregulowane w obowiązującym od 1 stycznia 2018 r. planie kont dla budżetów jednostek samorządu oraz planie kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, stanowiącym załączniki 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).

Zgodnie z aktualnymi przepisami rozporządzenia, konto 999 służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych przyszłych lat. Na stronie Wn konta 999 ujmuje się równowartość zaangażowanych wydatków budżetowych w latach poprzednich przeznaczonych do realizacji w roku bieżącym. Na stronie Ma konta 999 ujmuje się wysokość zaangażowanych wydatków lat przyszłych.

2) postępowania o udzielenie zamówienia publicznego pn. „Modernizacje budynków szkolnych w ZSP w Stanicy oraz w ZSP w Wilczy”, gdzie równowartość zaangażowania ujęto na podstawie wniosku o rozpoczęcie procedury udzielania zamówienia publicznego nr IZP.271.391.2017 z dnia 29 czerwca 2017 r., pod datą jego wystawienia. Zamówienie składało się z dwóch części, z czego w jednej części zostało unieważnione, a w drugiej zakończyło się zawarciem umowy w wartości wyższej niż pierwotnie planowano we

wniosku. Po rozstrzygnięciu postępowania w lipcu 2017 r. zmniejszono wartość zaangażowania w części unieważnionej, a po zawarciu umowy realizacyjnej zaangażowanie wydatków (w części rozstrzygniętej) skorygowano do wysokości wydatków wynikających z umowy, pod datą jej zawarcia tj. 8 sierpnia 2017 r.

Zgodnie z treścią wyjaśnień złożonych przez p. Barbarę Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice „wniosek o dokonanie zamówienia” był traktowany jako dokument „inne postanowienia”, o których mowa w powyższych rozporządzeniach.

Zaangażowaniem wydatków jest równowartość przedmiotu nie jakiegokolwiek zdarzenia, a konkretnego zdarzenia prawnego, w przedmiotowym przypadku zdarzeniem takim było zgodne zawarcie przez strony umowy realizacyjnej o zamówienie publiczne, które w przyszłości będzie skutkowało realnym wydatkiem budżetowym. Natomiast przygotowanie procedury udzielenia zamówienia publicznego nie powoduje jeszcze konieczności dokonania jakiegokolwiek wydatku w ramach danego zadania, nie stanowi więc podstawy do ewidencji zaangażowania wydatków z tego tytułu.

Skutkiem powyższego w przypadku 2) zawyżono wartość zaangażowanych wydatków wykazanych w sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 30 czerwca 2017 r.

Zapisów księgowych w ramach ww. konta dokonywali pracownicy Referatu Finansowo-Budżetowego. Nadzór w tym zakresie pełnił Kierownik tego Referatu.

Ww. sprawozdanie podpisali: Kierownik Referatu Finansowo-Budżetowego, pełniący równocześnie funkcję Zastępcy Skarbnika Gminy oraz p. Aleksandra Skwara – Zastępca Wójta Gminy Pilchowice.

- W latach 2013 - 2017 (do dnia zakończenia kontroli) nieprawidłowo prowadzono ewidencję księgową do konta 226 „Długoterminowe należności budżetowe”, tj. w sposób uniemożliwiający ustalenie stanu należności budżetowych według poszczególnych tytułów. Powyższe było niezgodne z zasadami określonymi dla tego konta w załączniku nr 3 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.). Zgodnie z ww. zasadami, ewidencja szczegółowa powinna zapewnić możliwość ustalenia stanu poszczególnych należności budżetowych.

Obecnie zasady funkcjonowania tego konta zostały uregulowane w obowiązującym od 1 stycznia 2018 r. planie kont dla budżetów jednostek samorządu oraz planie kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, stanowiącym załącznik 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).

Przyjęte z kolei w polityce rachunkowości podjętej zarządzeniem Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r. z późn. zm., zasady ewidencji do konta 226 określone w załączniku nr 3 – Zakładowy plan kont dla Urzędu Gminy Pilchowice oraz

załączniku nr 4 – Zakładowy plan kont dla organu podatkowego – analogiczne zapisy - nie odnosily się do kwestii uszczegółowienia zapisów księgowych tego konta.

Z przedłożonej do kontroli ewidencji analitycznej do konta 226 wynikała możliwość uszczegółowienia ich zapisów wyłącznie do poszczególnych kontrahentów, bez możliwości ustalenia stanu należności budżetowych według poszczególnych tytułów.

Zadania w zakresie prowadzenia ewidencji księgowej w ramach ww. konta należały do pracowników Referatu Podatków i Opłat. Nadzór w tym zakresie pełnił Kierownik ww. Referatu.

Wniosek nr 4

Zapewnić prawidłowe prowadzenie ewidencji w zakresie zaangażowania wydatków roku bieżącego i lat przyszłych na kontach 998 i 999 oraz w zakresie analitycznych zapisów księgowych dotyczących długoterminowych należności budżetowych na koncie 226, jak i uszczegółowić wewnętrzne procedury w tym zakresie, stosownie do zasad funkcjonowania ww. kont ujętych 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), mając na uwadze art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077), § 8 ust.2 pkt 2 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), jak również art.10 ust.2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395).

- *W latach 2013 - 2017 (do 20 grudnia 2017 r.) w ewidencji księgowej jednostki Urząd Gminy Pilchowice ujmowano po stronie Wn na koncie 140 „Krótkoterminowe aktywa finansowe”, w korespondencji ze stroną Ma konta 240-6 „Pozostałe rozrachunki-gwarancje bankowe”, gwarancje ubezpieczeniowe, bankowe należnego wykonania umów wniesione w innej formie niż pieniądzu, które nie są krótkoterminowymi aktywami finansowymi.*

Naruszono tym art. 3 ust. 1 pkt 24 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).

Było to również niezgodnie z opisem funkcjonowania kont: 140 i 240 zawartym w załączniku nr 3 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. Nr 128, poz. 861 z późn. zm.) oraz w zakładowym planie kont wprowadzonym zarządzeniem Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r., wraz ze zmianami.

Zgodnie ze wskazanymi przepisami, konto 140 służy do ewidencji krótkoterminowych aktywów finansowych, w szczególności akcji, udziałów i innych papierów wartościowych wyrażonych zarówno w walucie polskiej, jak też w walutach obcych.

Obecnie w taki sam sposób zasady funkcjonowania ww. konta zostały uregulowane w załączniku nr 3 do rozporządzenia rozporządzeniu 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 kolei, stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 24 ustawy o rachunkowości, pod pojęciem aktywa finansowe należy rozumieć aktywa pieniężne, instrumenty kapitałowe wyemitowane przez inne jednostki, a także wynikające z kontraktu prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych z inną jednostką na korzystnych warunkach.

Natomiast z powyższych gwarancji ubezpieczeniowych, bankowych wynikały należności warunkowe, które będą zakwalifikowane jako należności w przypadku spełnienia przesłanek stanowiących podstawę wystawienia tychże gwarancji.

Ewidencja gwarancji ubezpieczeniowych, bankowych należytego wykonania umów wnoszonych w formach niepieniężnych powinna być prowadzona pozabilansowo.

Przyczyną powyższego był zapis przyjęty w zakładowym planie kont wprowadzonym Zarządzeniem Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r., wraz ze zmianami. W zakładowym planie kont, do realizacji operacji z udziałem ww. środków wskazano konto analityczne 240-6 „Pozostałe rozrachunki-gwarancje bankowe”.

Salda konta 140 w poszczególnych latach wynosiły:

na dzień 31 grudnia 2013 r. – 496.902,05 zł,

na dzień 31 grudnia 2014 r. – 484.053,82 zł,

na dzień 31 grudnia 2015 r. – 474.816,15 zł,

na dzień 31 sierpnia 2016 r. – 587.749,77 zł.

Skutkiem powyższego w sporządzonych bilansach Urzędu Gminy Pilchowice, po stronie aktywów w poz. B.III.7 „Inne krótkoterminowe aktywa finansowe” oraz po stronie pasywów w poz. C.II.6 „Sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów) wykazano kwoty gwarancji ubezpieczeniowych, bankowych należytego wykonania umowy, co naruszyło zasadę jasnego i rzetelnego obrazu określoną w art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.

Obowiązki w zakresie przygotowania polityki rachunkowości, w tym zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy Pilchowice należały do p. Barbary Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice.

Dane do ww. pozycji bilansowych przygotowali pracownicy Referatu Finansowo-Budżetowego. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Bilanse Urzędu Gminy Pilchowice podpisali: za 2013 r. p. Joanna Kołoczek-Wybierek – były Wójt Gminy Pilchowice i p. Barbara Maksymowicz – Skarbnik Gminy Pilchowice, za 2014 r. p. Aleksandra Skwara – Zastępca Wójta Gminy Pilchowice i p. Irena Bomba –

Zastępca Skarbnika Gminy, za 2015 r. i 2016 r. p. Maciej Gogulla – Wójt Gminy Pilchowice i p. Barbara Maksymowicz – Skarbnik Gminy Pilchowice.

Wniosek nr 5

Dostosować obowiązujące zapisy określające zasady polityki rachunkowości Urzędu Gminy Pilchowice w zakresie ewidencji operacji gospodarczych na koncie 240 do zasad funkcjonowania tych kont 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 2017 r., poz. 1911) oraz zaniechać prowadzenia ewidencji gwarancji ubezpieczeniowych, bankowych należytego wykonania umów w księgach Urzędu Gminy Pilchowice, wniesionych w innej formie niż pieniądzu na bilansowych kontach 140 w korespondencji z kontem 240, mając na uwadze art. 68 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077).

Wniosek nr 6

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Referatu Finansowo-Budżetowego w zakresie prowadzenia prawidłowej ewidencji księgowej zdarzeń na kontach Urzędu Gminy Pilchowice 140 i 240, stosownie do zasad funkcjonowania tych kont 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 2017 r., poz. 1911).

- *W latach 2013 - 2017 (do 20 grudnia 2017 r.) zaniechano prowadzenia ksiąg pomocniczych (analityki) do konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” według dłużników tj. podmiotów, którym wydano zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych, a ewidencję szczegółową w tym zakresie prowadzono według podziałek klasyfikacji budżetowej.*

Powyższe było niezgodne z opisem konta 221 zawartym w załączniku nr 3 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. Nr 128, poz. 861 z późn. zm.) oraz postanowieniami zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy Pilchowice wprowadzonego zarządzeniem Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r., wraz ze zmianami. Zgodnie z powyższymi regulacjami, ewidencja szczegółowa do konta 221 powinna być prowadzona według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej.

W myśl art. 17 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.), konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla rozrachunków z kontrahentami.

Ponadto, wydruki komputerowe z ewidencji analitycznej prowadzonej do konta 221 przez pracownika merytorycznego z Referatu Spraw Obywatelskich w zakresie wydanych zezwoleń oraz wpłat przy użyciu programu „Koncesja - system ewidencji zezwoleń alkoholowych” zawierały dane dotyczące przedsiębiorcy oraz typu wydanego zezwolenia, wyliczonych kwot do zapłaty, daty wpłaty, kwoty wpłat.

Powyższe wydruki nie były trwale oznaczone nazwą (pełną lub skróconą) jednostki, której dotyczyły, nie zawierały nazwy danego rodzaju księgi rachunkowej oraz nie były wyraźnie oznaczone co do roku obrotowego, okresu sprawozdawczego i daty ich sporządzenia. Ponadto, zapisy dokonywane w programie koncesja stanowiącym ewidencję szczegółową do ww. konta nie zawierały daty dokonania każdej operacji gospodarczej, określenia rodzaju i numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu.

Zgodnie z art. 13 ust. 4 ustawy o rachunkowości, księgi rachunkowe, z uwzględnieniem techniki ich prowadzenia, powinny być trwale oznaczone nazwą (pełną lub skróconą) jednostki, której dotyczą (każda księga wiązana, każda luźna karta kontowa, nazwą danego rodzaju księgi rachunkowej) oraz wyraźnie oznaczone co do roku obrotowego, okresu sprawozdawczego i daty sporządzenia. W myśl art. 23 ust. 1 tej ustawy, zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Stosownie do art. 23 ust. 2 ww. ustawy, zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: datę dokonania operacji gospodarczej, określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji, zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów, kwotę i datę zapisu, oznaczenie kont, których dotyczy.

Zgodnie z zakresem czynności do pracownika Referatu Spraw Obywatelskich należało prowadzenie spraw z zakresu ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi tym: wydawanie zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, prowadzenie rejestru zezwoleń na sprzedaż detaliczną i gastronomiczną napojów alkoholowych, przyjmowanie oświadczeń o wartości sprzedaży wyrobów alkoholowych, oraz obsługa i przetwarzanie danych w systemie Koncesja. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Odpowiedzialność w zakresie organizacji rachunkowości jednostki należała do p. Barbary Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice.

Wniosek nr 7

Zaprowadzić ewidencję księgową do konta 221 w zakresie dochodów z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, stosownie do wymogów art. 17 ust. 1 pkt 2, art. 13 ust. 4, art. 13 ust. 5, art. 23 ust. 1, 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r., poz. 395) oraz zasad funkcjonowania powyższego konta zawartych 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) oraz zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy Pilchowice.

- W latach 2014 - 2017 (do 20 grudnia 2017 r.) przypis należności z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych ujmowano w księgach rachunkowych jednostki Urząd Gminy Pilchowice na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” w korespondencji z kontem 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”, na podstawie zrealizowanych wpłat, zamiast w chwili powstania takiej należności.

Ponadto ustalono, że w 2013 r. przypisu należności z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych dokonano z pominięciem kont rozrachunkowych, tj. przypis zaewidencjonowano na stronie Wn konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” w korespondencji ze stroną Ma konta 720.

Powyższe było niezgodne z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.) oraz zasadami funkcjonowania konta 221 określonymi w załączniku nr 3 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.).

Zgodnie z wymogami 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 budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej powinny uwzględniać zasadę ujmowania również wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów.

Stosownie do postanowień Instrukcji Obiegu Dokumentów obowiązującej w okresie od 21 października 2011 r. do 28 lutego 2017 r., wprowadzonej zarządzeniem Wójta Gminy Nr FB.120.8.2012 z dnia 23 stycznia 2012 r., nie uregulowano zasad dokonywania przypisu należności z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych. Natomiast, w myśl zapisów Instrukcji Obiegu Dokumentów obowiązującej od 1 marca 2017 r., Referat OSO (Referat Organizacyjny i Spraw Obywatelskich, obecnie Referat Spraw Obywatelskich) dokonuje obliczenia opłat za wydawane zezwolenia na poszczególnych kontrahentów i przekazuje do Referatu PO (Referat Podatków i Opłat) zestawienie opłat wg poszczególnych kontrahentów w terminie do 15 lutego dla przypisania I raty, w terminie do 15 czerwca dla przypisania II raty, w terminie do 5 października dla przypisania III raty należności. Referat PO (Referat Podatków i Opłat) na podstawie zestawienia opłat dokonuje przypisu należności w programie księgowym.

Zapisy te dopuszczały więc możliwość niebieżącego dokonywania przypisu ww. należności, co pozostaje w sprzeczności z wymogami art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, mając na uwadze art. 11¹ ust. 7 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz. U. z 2012 r., poz. 1356 z późn. zm.).

W myśl art. 11¹ ust. 7 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi, opłata, o której mowa w art. 11¹ ust. 1 tej ustawy, wnoszona jest na

rachunek gminy w każdym roku kalendarzowym objętym zezwoleniem w trzech równych ratach w terminach do 31 stycznia, 31 maja i 30 września danego roku kalendarzowego.

Zgodnie z wyjaśnieniami p. Barbary Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice, osobą odpowiedzialną za prowadzenie ewidencji księgowej w zakresie dochodów z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych był pracownik Referatu Podatków i Opłat. Nadzór w tym zakresie pełnił Kierownik tego Referatu.

Wniosek nr 8

Ujmować dochody z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych w księgach rachunkowych jednostki Urzędu Gminy Pilchowice, na koncie 221, stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395) oraz zasad funkcjonowania ww. konta zawartych 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) oraz dostosować wewnętrzne procedury w zakresie dokonywania przypisu ww. należności do art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, mając na uwadze przepisy ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz. U. z 2016 r. poz. 487 z późn. zm.), art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości, jak również art. 40 ust. 2 pkt 2, art. 68 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077).

- *W latach 2013 - 2017 (do 20 grudnia 2017 r.) operacje gospodarcze z tytułu wypłaty diet dla radnych, zwroty kosztów podróży dla soltysów ujmowano w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Pilchowice (jednostki) na koncie 130 „Rachunek bieżący jednostki” w korespondencji z kontem 234 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami”, zamiast na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki”.*

Stosownie do opisu kont 234, 240 zawartymi w załączniku nr 3 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), konto 234 służy do ewidencji należności, roszczeń i zobowiązań wobec pracowników z innych tytułów niż wynagrodzenia. Na stronie Wn konta 234 ujemne się w szczególności m.in.: wypłacone pracownikom zaliczki i sumy do rozliczenia na wydatki obciążające jednostkę; należności od pracowników z tytułu dokonanych przez jednostkę świadczeń odpłatnych; zapłacone zobowiązania wobec pracowników. Na stronie Ma konta 234 ujemne się w szczególności: wydatki wyłożone przez pracowników w imieniu jednostki; rozliczone zaliczki i zwroty środków pieniężnych; wpływy należności od pracowników. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 234 powinna zapewnić możliwość ustalenia stanu należności, roszczeń i zobowiązań według tytułów rozrachunków. Konto 234 może wykazywać dwa

salda. Saldo Wn oznacza stan należności i roszczeń, a saldo Ma - stan zobowiązań wobec pracowników. Natomiast konto 240 służy do ewidencji krajowych i zagranicznych należności i roszczeń oraz zobowiązań nieobjętych ewidencją na kontach 201-234. Konto 240 może być używane również do ewidencji pożyczek i różnego rodzaju rozliczeń, a także krótko i długoterminowych należności funduszy celowych. Na stronie Wn konta 240 ujmuje się powstałe należności i roszczenia oraz spłatę i zmniejszenie zobowiązań, a na stronie Ma - powstałe zobowiązania oraz spłatę i zmniejszenie należności i roszczeń. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 240 powinna zapewnić ustalenie rozrachunków, roszczeń i rozliczeń z poszczególnych tytułów. Konto 240 może mieć dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności i roszczeń, a saldo Ma stan zobowiązań.

Przyczyną powyższego był zapis przyjęty w zakładowym planie kont, wprowadzonym zarządzeniem Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r., wraz ze zmianami. W zakładowym planie kont, do realizacji operacji z udziałem ww. środków wskazano konto analityczne 234-3 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami – rozrachunki z tytułu diet dla radnych i sołtysów oraz kosztów podróży dla sołtysów” w księgach Urzędu Gminy Pilchowice (jednostki).

Zadania w zakresie dekretacji dowodów księgowych dotyczących wydatków Urzędu oraz prowadzenia ewidencji księgowej syntetycznej i analitycznej w zakresie rejestru wydatków budżetowych Urzędu, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa i zakładowym planem kont, dokonywania kontroli merytorycznej dowodów księgowych w zakresie prowadzonych spraw należały do pracowników Referatu Finansowo-Budżetowego.

Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik tego Referatu. Opracowanie projektu polityki rachunkowości jednostki oraz organizacja rachunkowości jednostki należały do p. Barbary Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice.

Wniosek nr 9

Dostosować zapisy zakładowego planu kont w zakresie ewidencjonowania wypłat diet dla radnych, zwrotów kosztów podróży dla sołtysów za pośrednictwem konta 240 do wymogów 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 2017 r., poz. 1911).

- W latach 2014 - 2017 (do dnia 20 grudnia 2017 r.) nieprawidłowo prowadzono ewidencję analityczną do konta 851 „Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych” poprzez prowadzenie ewidencji szczegółowej (analityki) przy użyciu arkusza kalkulacyjnego (Microsoft Excel) w formie nie spełniającej wymogów ewidencji księgowej określonych w art. 13 ust. 4, art. 23 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.).*

Powyższe było również niezgodne z wymogami art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z art. 13 ust. 4 ww. ustawy, księgi rachunkowe, z uwzględnieniem techniki ich prowadzenia, powinny być trwale oznaczone nazwą (pełną lub skróconą) jednostki, której dotyczą (każda księga wiązana, każda luźna karta kontowa, nazwą danego rodzaju księgi

rachunkowej) oraz wyraźnie oznaczone co do roku obrotowego, okresu sprawozdawczego i daty sporządzenia. W myśl natomiast art. 23 ust. 1 i ust. 2 ww. ustawy, zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: datę dokonania operacji gospodarczej, określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji, zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów, kwotę i datę zapisu, oznaczenie kont, których dotyczy.

Zgodnie z wyjaśnieniami p. Barbary Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice: w latach 2014 - 2017 ewidencja szczegółowa wg źródeł zwiększeń i kierunków zmniejszeń Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych była prowadzona przez pracownika Referatu merytorycznego w programie EXCEL. Ewidencja szczegółowa w formie arkuszy kalkulacyjnych utworzona została zgodnie z podziałem zastosowanym w planie finansowym Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Osobą odpowiedzialną za prowadzenie ewidencji księgowej ZFŚS był Inspektor Referatu Finansowo – Budżetowego. Nadzór w tym zakresie pełnił Kierownik tego Referatu.

Wniosek nr 10

Zaprowadzić ewidencję ksiąg pomocniczych do konta 851, stosownie do wymogów art. 16 ust. 1, art. 13 ust. 4, ust. 5, art. 23 ust. 1, ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r., poz. 395) oraz zasad funkcjonowania powyższego konta zawartych 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), jak również wymogów zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy Pilchowice.

- W 2015 r. nieprawidłowo zamknięto konto pozabilansowe 980, „Plan finansowy wydatków budżetowych”, które na dzień 31 grudnia 2015 r. wykazało saldo Wn w kwocie 42.361,16 zł. Powyższe było niezgodne z opisem funkcjonowania ww. konta określonym w zakładowym planie kont dla Urzędu Gminy Pilchowice (jednostki) przyjętym zarządzeniem Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r., wraz ze zmianami. Zgodnie z postanowieniami zakładowego planu kont, powyższe konto nie wykazuje salda.*

Takie same zasady funkcjonowania ww. konta wynikały z załącznika nr 3 do ówczesnie obowiązującego 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.).

Obecnie zasady funkcjonowania tego konta zostały opisane 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).

Przyczyną nieprawidłowości było zaniechanie zaksięgowania na koniec 2015 r. wartości planu niezrealizowanego i wygasłego, dotyczącego projektu „Z komputerem na TY”.

Zgodnie z wyjaśnieniami p. Barbary Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice osobą odpowiedzialną za prowadzenie ewidencji ww. projektu był były Inspektor Referatu Rozwoju Gminy. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik ww. Referatu.

Wniosek nr 11

Wzmocnić nadzór nad pracownikami Urzędu Gminy Pilchowice w zakresie prowadzenia prawidłowej ewidencji na koncie 980, stosownie do zasad funkcjonowania ww. 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 2017 r., poz. 1911) oraz w zakładowym planie kont przyjętym zarządzeniem Nr FB.120.40.2012 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 26 lipca 2012 r., ze zmianami.

- Na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy Pilchowice w 2016 r. i 2017 r. wykazano stan aktywów i pasywów w kwocie innej niż występujący na dzień ich zamknięcia tj. na dzień 31 grudnia 2015 r. oraz na dzień 31 grudnia 2016 r.*

Zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.), wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy w księgach rachunkowych.

Powyższe dotyczyło kont: 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” oraz 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”. W bilansie otwarcia tychże kont nieprawidłowo wykazano kwoty niższe od występujących na dzień ich zamknięcia. Do bilansu otwarcia w zestawieniu obrotów i sald wszystkich kont księgi głównej (syntetyka) program zaczytywał salda z kont analitycznych wynikających z poszczególnych rejestrów (dzienników częściowych), a salda w bilansie otwarcia tych kont analitycznych były nieprawidłowe ponieważ stanowiły różnicę pomiędzy stroną Wn a stroną Ma czyli tzw. per saldo.

Na dzień 31 grudnia 2015 r. i 2016 r. prawidłowo wykazano salda ww. kont rozrachunkowych i tak też wykazano je w sprawozdaniach finansowych.

Przyczyną powyższej nieprawidłowości były uwarunkowania techniczne programu komputerowego, przyjętego do stosowania.

Zgodnie z wyjaśnieniami pracowników Urzędu, w zestawieniu obrotów i sald sporządzanym dla wszystkich kont Urzędu Gminy Pilchowice (jednostki) z poszczególnych

rejestrów (dzienników częściowych), program księgowy wykazywał nieprawidłowe salda kont rozrachunkowych tzw. per saldo, które stanowi różnicę pomiędzy saldem Wn a saldem Ma. Program księgowy wymaga stosownych modyfikacji w celu wyeliminowania nieprawidłowego per saldo w odniesieniu do kont rozrachunkowych posiadających salda dwustronne.

Organizacja rachunkowości jednostki należała do p. Barbary Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice.

Wniosek nr 12

Zapewnić prawidłowe wprowadzanie do ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy Pilchowice bilansu otwarcia kont 221, 201, stosownie do wymogów art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395), mając na uwadze art. 68 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077).

- *W latach 2014 - 2017 (do 20 grudnia 2017 r.) zapisów w księgach rachunkowych jednostki dokonywano na podstawie dyspozycji pisemnych, które nie spełniały wymogów dowodu księgowego określonego w art. 20 ust. 2 pkt 3 i ust. 3 pkt 1 oraz 21 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.) oraz które były niezgodne z postanowieniami obowiązującej Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych.*

Zgodnie z art. 21 ust.1 ww. ustawy, dowód księgowy powinien zawierać co najmniej: określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego; określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej; opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych; datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu; podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów; stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

Ww. ustawa w art. 20 ust. 2 przewiduje trzy rodzaje dowodów księgowych na podstawie których dokonuje się zapisu księgowego do ksiąg rachunkowych tj.: zewnętrzne obce - otrzymane od kontrahentów; zewnętrzne własne - przekazywane w oryginale kontrahentom; wewnętrzne - dotyczące operacji wewnątrz jednostki tj. dowód PK.

Natomiast w myśl postanowień Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych wprowadzonej zarządzeniem Nr FB.120.47.2011 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 21 października 2011 r., ze zmianami (obowiązującej od 21 października 2011 r. do 24 lutego 2017 r.), a następnie zarządzeniem Nr 120.13.2017 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 16 lutego 2017 r. (obowiązującej od 1 marca 2017 r.), wewnętrznym własnym dowodem księgowym sporządzanym w szczególności dla: zaewidencjonowania zdarzeń gospodarczych wynikających z dokumentów niebędących dowodami księgowymi, wystawiania zbiorczego dowodu księgowego obejmującego poszczególne dowody źródłowe dokumentujące zaistniałe operacje jest m.in.: dowód wewnętrzny PK, który podpisuje pracownik sporządzający i Kierownik Referatu.

Z kolei dyspozycja pisemna to forma zwykłego pisma, na podstawie którego Referat merytoryczny wydaje dyspozycje do wydatkowania środków pieniężnych.

Zgodnie z dalszymi postanowieniami obowiązującej Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych, to Referat Podatków i Oplat na podstawie zestawienia opłat dokonuje przypisu należności w programie księgowym.

Stosownie do postanowień obowiązującej Instrukcji, dowodem księgowym określa się dokumenty stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej lub finansowej podlegającej ewidencji księgowej. Prawidłowo wystawiony dowód stanowi podstawę do zaksięgowania w księgach rachunkowych. Dowody księgowe powinny być wystawione w sposób staranny czytelny, trwałe i rzetelny zgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej. Dowody księgowe powinny być kompletne, zawierające wszystkie dane wymagane przepisami i wynikające z operacji, którą dokumentują.

Powyższe zapisy dotyczyły operacji związanych z przypisem należności z tytułu opłaty za korzystanie z zezwoleń alkoholowych. Dane te powinny być dokumentowane poprzez dowody PK - „Polecenie księgowania”, a faktycznie były wprowadzane do ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy Pilchowice na podstawie odrębnych dyspozycji pisemnych, sporządzanych z pominięciem zasad wymogów formalnych jakie powinien spełniać dowód księgowy tj.: brak określenia rodzaju dowodu, brak opisu wykonywanej operacji, brak daty dokonania operacji oraz stwierdzenia sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych poprzez wskazanie miesiąca ujęcia dowodu w księgach rachunkowych.

Sporządzanie dowodów PK w zakresie przypisu z tytułu opłaty za zezwolenia alkoholowe należało do pracowników Referatu Podatków i Oplat. Zgodnie z zakresem czynności, prowadzenie ewidencji księgowej syntetycznej dochodów budżetowych nie podatkowych oraz uzgadnianie ewidencji księgowej syntetycznej z ewidencją na kontach analitycznych należało do zadań Inspektora Referatu Podatków i Oplat. Nadzór w tym zakresie sprawował Kierownik tego Referatu.

Wniosek nr 13

Wprowadzać do ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy Pilchowice zdarzenia gospodarcze na podstawie dowodów źródłowych wymienionych w art. 20 ust. 2 i ust. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r., poz. 395) oraz spełniających wymogi art. 21 ust. 1 oraz art. 23 ust. 2 tej ustawy, mając na uwadze wymogi Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych, obowiązującej w Urzędzie Gminy Pilchowice, wprowadzonej zarządzeniem Nr 120.13.2017 Wójta Gminy Pilchowice z dnia 16 lutego 2017 r.

- *W bilansach z wykonania budżetu Gminy Pilchowice za lata 2013 - 2016 nie wykazano jako zobowiązań krótkoterminowych tej części zobowiązań z tytułu rat zaciągniętych kredytów i pożyczek, których spłata przypadała w ciągu 12 miesięcy następujących po dniu bilansowym. Powyższe zobowiązania wykazane zostały jako zobowiązania długoterminowe. Naruszono tym art. 3 ust. 1 pkt 22 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.) oraz § 17 ust. 6 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 ze wskazanymi*

przepisami ustawy, przez zobowiązania krótkoterminowe rozumie się ogół zobowiązań z tytułu dostaw i usług, a także całość lub tę część pozostałych zobowiązań, które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego. Natomiast zgodnie z § 17 ust. 6 ww. rozporządzenia, z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego sporządza się bilans wg wzoru określonego w załączniku nr 9.

Powyższe stwierdzono w:

- bilansie z wykonania budżetu Gminy Pilchowice za 2013 r., w którym w pozycji zobowiązania długoterminowe wykazano zobowiązania krótkoterminowe w kwocie 611.091,60 zł,
- bilansie z wykonania budżetu Gminy Pilchowice za 2014 r., w którym w pozycji zobowiązania długoterminowe wykazano zobowiązania krótkoterminowe w kwocie 781.588,05 zł,
- bilansie z wykonania budżetu Gminy Pilchowice za 2015 r., w którym w pozycji zobowiązania długoterminowe wykazano zobowiązania krótkoterminowe w kwocie 702.869,57 zł,
- bilansie z wykonania budżetu Gminy Pilchowice za 2016 r., w którym w pozycji zobowiązania długoterminowe wykazano zobowiązania krótkoterminowe w kwocie 714.360,59 zł.

Sporządzenie bilansu z wykonania budżetu należało do obowiązków służbowych Kierownika Referatu Finansowo-Budżetowego, pełniącego równocześnie stanowisko Zastępcy Skarbnika. Nadzór w tym zakresie sprawowała p. Barbara Maksymowicz – Skarbnik Gminy Pilchowice

Bilanse z wykonania budżetu Gminy Pilchowice sporządzone wg stanu na dzień 31 grudnia 2013 r., 31 grudnia 2015 r. oraz 31 grudnia 2016 r. zostały podpisane przez: p. Barbarę Maksymowicz – Skarbnika Gminy Pilchowice, a wg stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. przez Kierownika Referatu Finansowo-Budżetowego, pełniącego równocześnie stanowisko Zastępcy Skarbnika. Bilanse z wykonania budżetu sporządzone wg stanu na dzień 31 grudnia 2014 r., 31 grudnia 2015 r. oraz 31 grudnia 2016 r. również podpisała: p. Aleksandra Skwara – Zastępca Wójta Gminy Pilchowice, a bilans z wykonania budżetu wg stanu na dzień 31 grudnia 2013 r. również podpisała, w z. Wójta, p. Dagmara Dzida – Sekretarz Gminy.

Wniosek nr 14

Sporządzając bilans z wykonania budżetu Gminy Pilchowice przestrzegać prawidłowego podziału zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek na krótkoterminowe i długoterminowe, stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 22 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r., poz. 395) oraz

- § 17 ust. 6 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 2017 r., poz. 760) - do sporządzenia bilansu za 2017 r.,

- § 23 ust. 4 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) - do sporządzenia bilansów za lata następne,
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 2017 r., poz. 2077).

Stosownie do treści art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 561), 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 wnosić 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