

Protokół

kontroli planowej przeprowadzonej w Tyskim Zakładzie Usług Komunalnych w Tychach w dniach od 4.03.2019 r. do 22.03.2019 r. przez mgr [REDAKTOWANE] głównego specjalistę Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy oraz [REDAKTOWANE] inspektora Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy na podstawie upoważnień, odpowiednio nr 0052.1/8/19, 0052.1/9/19 z dnia 26.02.2019 r. wydanych przez Prezydenta Miasta Tychy.

Zakres kontroli:

Księgowość i sprawozdawczość, gospodarka majątkiem trwałym oraz gospodarność i celowość dysponowania przyznanymi środkami budżetowymi w okresie od 1.01.2017 r. do dnia kontroli oraz w zakresie realizacji wniosków pokontrolnych.

1. Podstawa prawna przeprowadzenia kontroli

- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz.506 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 511 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 869),
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 351.),
- Zarządzenie nr 0050/379/15 Prezydenta Miasta Tychy z dnia 3 listopada 2015 r. w sprawie Regulaminu przeprowadzania kontroli przez pracowników Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy.

2. Dane identyfikujące jednostkę

2.1. Podstawa prawna funkcjonowania jednostki:

- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 506 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 712 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 869),
- Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1986 z późn. zm.),

- Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 799 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1454 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 16 kwietnia 2004 r. o ochronie przyrody (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1614 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o ochronie zwierząt (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 122).
- Ustawa z dnia 31 stycznia 1959 r. o cmentarzach i chowaniu zmarłych (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 912 z późn. zm.),
- Ustawa z dnia 28 marca 1933 r. o grobach i cmentarzach wojennych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2337),
- Uchwała Nr 0150/XLII/820/06 Rady Miasta Tychy z dnia 26 stycznia 2006 r. w sprawie utworzenia jednostki budżetowej pod nazwą Tyski Zakład Usług Komunalnych w Tychach,
- Uchwała Nr 0150/XLVII/1056/10 Rady Miasta Tychy z dnia 30 września 2010 r. w sprawie połączenia jednostki budżetowej pod nazwą,
- Statut Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych w Tychach wprowadzony Uchwałą Nr XVI/270/15 Rady Miasta Tychy z dnia 26 listopada 2015 r. z późn. zm.

2.2. Organizacja, przedmiot i zakres działania kontrolowanej jednostki:

Zgodnie ze Statutem Tyski Zakład Usług Komunalnych w Tychach jest jednostką budżetową nieposiadającą osobowości prawnej. Przedmiotem działania jednostki jest w szczególności:

1. Zarządzanie, koordynowanie, administrowanie i eksploatacja cmentarzy komunalnych, targowisk miejskich i innych miejsc wyznaczonych do handlu, stanowiących własność Miasta Tychy lub przyjętych przez Miasto Tychy w drodze umowy.
2. Prowadzenie schroniska dla zwierząt.
3. Tworzenie, utrzymanie obiektów i realizację zadań z zakresu gospodarki komunalnej.
4. Tworzenie i utrzymanie terenów zieleni miejskiej.
5. Realizacja innych obowiązków gminy związanych z utrzymaniem czystości i porządku na terenie gminy.

Jednostka podlega Prezydentowi Miasta Tychy, który sprawuje merytoryczny nadzór i kontrolę nad jej działalnością.

Do końca kwietnia 2018 r. jednostka wykonywała ponadto zadania związane z gospodarowaniem odpadami komunalnymi. Od 1 maja 2018 r. zadania te realizuje Wydział Komunalny, Ochrony Środowiska i Rolnictwa Urzędu Miasta Tychy.

2.3. Kierownictwo jednostki:

- mgr [REDACTED] – Dyrektor Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych w Tychach od 1.07.2015 r. do nadal,
- mgr [REDACTED] – Główna Księgowa Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych w Tychach od 30.12.2002 r. do nadal,

3. Dokumentacja poddana kontroli

- Unormowania wewnętrzne regulujące działalność jednostki,
- Sprawozdania Rb-28S, Rb-27S oraz Rb-N i Rb-Z za okresy wskazane w protokole,
- Sprawozdanie finansowe za 2017 r.,
- Zestawienia obrotów i sald za okresy wskazane w protokole kontroli,
- Dokumentacja dotycząca ewidencji i gospodarki majątkiem trwałym,
- Dokumenty źródłowe, wyciągi bankowe dotyczące poniesionych wydatków oraz osiągniętych dochodów w 2017 r. oraz 2018 r.,
- Kartoteki wynagrodzeń i akta osobowe wybranych pracowników,
- Wrywkowo dziennik za 2017 r. oraz 2018 r.,
- Dokumenty związane z udzielonymi zamówieniami publicznymi,
- Dokumentacja związana z ustaleniem odpisu i gospodarowaniem środkami ZFŚS w 2017 r.

4. Ustalenia kontroli

4.1. Księgowość i sprawozdawczość jednostki

Działalność kontrolowanej jednostki uregulowano m.in. następującymi unormowaniami wewnętrznymi:

- Zarządzeniem nr 2/2018 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych w Tychach z dnia 2 stycznia 2018 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości wraz z :
 - Załącznikiem nr 1 – Wykaz stosowanych kont (zakładowy plan kont),
 - Załącznik nr 2 – Zasady ewidencji oraz metody wyceny aktywów i pasywów,
 - Załącznikiem nr 3 – Wykaz zbiorów tworzących księgi rachunkowe z określeniem ich struktury,
 - Załącznikiem nr 4 - Opis systemu informatycznego,
 - Załącznikiem nr 5 – Opis systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów,
 - Załącznikiem nr 6 – Instrukcja obiegu i kontroli dokumentów księgowych,
 - Załącznikiem nr 7 – Instrukcja określająca zasady ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania,
 - Załącznikiem nr 8 – Instrukcja gospodarki kasowej,

- Zarządzeniem nr 8/2018 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych w Tychach z dnia 26 kwietnia 2018 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości wraz z:
 - Załącznikiem nr 1 – Wykaz stosowanych kont (zakładowy plan kont),
 - Załącznik nr 2 – Zasady ewidencji oraz metody wyceny aktywów i pasywów,
 - Załącznikiem nr 3 – Wykaz zbiorów tworzących księgi rachunkowe z określeniem ich struktury,
 - Załącznikiem nr 4 – Opis systemu informatycznego,
 - Załącznikiem nr 5 – Opis systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów,
 - Załącznikiem nr 6 – Instrukcja obiegu i kontroli dokumentów księgowych,
 - Załącznikiem nr 7 – Instrukcja określająca zasady ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania,
 - Załącznikiem nr 8 – Instrukcja gospodarki kasowej,
- Zarządzeniem nr 10/2006 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych z dnia 26 października 2006 r. w sprawie inwentaryzacji aktywów i pasywów z późn. zm.,
- Zarządzeniem nr 14/2017 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych z dnia 14.09.2017 r. w sprawie wprowadzenia regulaminu udzielania zamówień publicznych,
- Zarządzeniem nr 1/2017 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych z dnia 2 stycznia 2017 r. w sprawie zasad przydziału środków ochrony indywidualnej, środków higieny osobistej oraz odzieży roboczej i obuwia roboczego dla Pracowników TZUK,
- Zarządzeniem nr 1/2018 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych z dnia 2 stycznia 2018 r. w sprawie zasad przydziału środków ochrony indywidualnej, środków higieny osobistej oraz odzieży roboczej i obuwia roboczego dla Pracowników TZUK,
- Zarządzeniem nr 11/2017 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych z dnia 1 czerwca 2017 r. w sprawie Regulaminu Pracy Pracowników TZUK,
- Zarządzeniem nr 7/2015 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych z dnia 23 czerwca 2015 r. w sprawie Regulaminu Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych TZUK.

Zauważa się, że w zapisach polityki rachunkowości nie uwzględniono wytycznych zawartych w piśmie Prezydenta z dnia 11.01.2018 r. w sprawie ustalenia wspólnych zasad rachunkowości w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych przychodów i kosztów. Zgodnie z treścią ww. pisma w przypadku, gdy koszty/przychody wynikające z dokumentu księgowego obejmują okres wykraczający poza jeden miesiąc, **należy dokonać ich podziału i ująć odpowiednio w księgach miesięcy, których dotyczą.** Jak wskazano natomiast w § 6 pkt. 11 załącznika nr 2 do obowiązującej w TZUK *Polityki rachunkowości*: „W przypadku gdy koszty wynikające z dokumentu księgowego obejmują okres

wykraczający poza jeden miesiąc, **można ująć je w miesiącu wystawienia faktury, za wyjątkiem przełomu miesiąca grudnia i stycznia, gdzie należy dokonać ich podziału i ująć odpowiednio w księgach miesięcy, których dotyczą**”.

Dokonując kontroli sprawozdawczości budżetowej jednostki weryfikacji poddano sprawozdania Rb-28S w zakresie planu, zaangażowania, wydatków wykonanych i zobowiązań z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych za II i IV kwartał 2017 r. oraz III i IV kwartał 2018 r. W wyniku przeprowadzonej weryfikacji danych wykazanych w sprawozdaniu Rb-28S za II i IV kwartał 2017 r. z przedłożonymi do kontroli zestawieniami obrotów i sald, stwierdzono niezgodność danych w zakresie planu w następujących pozycjach klasyfikacji budżetowej: 710-71035-4010, 710-71035-4110, 710-71035-4300, 900-90002-4010, 900-90004-4210, 900-90004-4300, 900-90095-4430, 900-90095-4610, 921-92127-4300. Z wyjaśnień udzielonych kontrolującym przez główną księgową TZUK wynika, iż zmiany planu w ww. pozycjach klasyfikacji budżetowej zostały wprowadzone do programu komputerowego Record, w którym prowadzone są księgi rachunkowe. Sposób w jaki wprowadzono powyższe dane do systemu miał jednak wpływ na tworzące się w nim zestawienia powodując, iż prawidłowo sporządzone sprawozdania nie znalazły pokrycia w generowanych przez program zestawieniach obrotów i sald. Powyższe wskazuje, iż po sporządzeniu sprawozdań Rb-28S za II i IV kwartał 2017 r. nie została przeprowadzona stosowana weryfikacja danych w nim zawartych z danymi wynikającymi z zestawienia obrotów i sald za ww. kwartały.

Wydatki poniesione przez jednostkę zgodnie z rocznymi sprawozdaniami budżetowymi Rb-28S wynosiły w poszczególnych działach i rozdziałach odpowiednio:

Rozdział	2017 r.	2018 r.
50095 - Handel - Pozostała działalność	51 647,24	-
60015 - Drogi publiczne w miastach na prawach powiatu	-	373 539,01
60016 - Drogi publiczne gminne	-	88 861,20
71035 - Cmentarze	1 056 263,79	1 349 785,24
85158 - Izby wytrzeźwień	259 204,55	284 989,48
90002 - Gospodarka odpadami komunalnymi	23 091 420,93	8 686 838,29
90003 - Oczyszczanie miast i wsi	79 531,80	183 994,49
90004 - Utrzymanie zieleni w miastach i gminach	2 493 881,50	2 682 198,62
90013 - Schroniska dla zwierząt	1 007 127,02	995 462,00
90095 - Pozostała działalność	837 822,10	1 586 583,04
92127 - Działalność dotycząca miejsc pamięci narodowej oraz ochrony pamięci walk i męczeństwa	19 250,00	22 000,00
92601 - Obiekty sportowe	200 280,33	217 003,91
Razem:	29 096 429,26	16 471 255,28

W zweryfikowanych sprawozdaniach Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za wskazane okresy nie wykazano zobowiązań wymagalnych, co znalazło potwierdzenie w dokumentacji źródłowej poddanej kontroli.

Sprawdzeniu poddano również sprawozdania budżetowe Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za ww. okresy sprawozdawcze. Stwierdzono zgodność danych wykazanych w sprawozdaniach z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych.

Uzyskane dochody budżetowe zgodnie ze sprawozdaniami budżetowymi Rb-27S przedstawiają się następująco:

Rozdział	2017 r.	2018 r.
50095 - Handel - Pozostała działalność	839,96	407,72
71035 - Cmentarze	630 005,78	612 417,53
85158 - Izby wytrzeźwień	66 011,18	29 451,29
90002 - Gospodarka odpadami komunalnymi	21 441 256,34	5 833 847,11
90004 - Utrzymanie zieleni w miastach i gminach	15 453,84	11 946,28
90013 - Schroniska dla zwierząt	18 124,33	26 439,92
90095 - Pozostała działalność	4 800,80	10 707,15
Razem:	22 176 492,23	6 525 217,00

Weryfikacji poddano terminowość przekazywania dochodów budżetowych w 2017 r. oraz w 2018 r. stwierdzając, iż część dochodów za styczeń 2018 r. w kwocie 1 565,20 zł przekazano w dniu 8.02.2018 r., tj. z naruszeniem terminu określonego zarządzeniem 0050/44/17 Prezydenta Miasta Tychy z dnia 10 lutego 2017 r. w sprawie trybu i terminów przekazywania pobranych dochodów przez podległe jednostki budżetowe oraz wydziały merytoryczne Urzędu Miasta z późn. zmianami.

Kontroli poddano również sprawozdania Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za ww. okresy poza należnościami z tyt. gospodarowania odpadami komunalnymi oraz sprawozdania finansowe, tj. bilans i rachunek zysków i strat za 2017 r. w konfrontacji z zestawieniem obrotów i sald, stwierdzając zgodność danych z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych.

Przeprowadzona w toku czynności kontrolnych weryfikacja wykazała zgodność obrotów dzienników cząstkowych z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej za 2017 r., zgodnie z art. 14 uor.

4.2. Celowość i gospodarność dysponowania środkami budżetowymi oraz prawidłowość ujmowania ich w księgach rachunkowych

W toku czynności kontrolnych weryfikacji poddano ujmowanie dokumentów źródłowych w księgach rachunkowych za 2017 r.

Stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Zakwalifikowanie w latach 2017 i 2018 operacji gospodarczych do niewłaściwych paragrafów klasyfikacji budżetowej, tj. niezgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (t.j. Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 z późn. zm.) przykładowo:

- ujęcie opłaty za zajęcie pasa drogowego nieprawidłowo w § 4430. Ustawa z 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2068 z późn. zm.) w art. 40 ust. 3 ustala, że za zajęcie pasa drogowego pobiera się opłatę. Zgodnie z art. 40a ust. 1 opłaty są przekazywane odpowiednio do budżetów jednostek samorządu terytorialnego lub na wyodrębniony rachunek bankowy Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad. Zatem opłaty te stanowią dochód jednostki samorządu. Jak wskazuje Minister Finansów w piśmie z dnia 29 lipca 2009 r. (znak DR3/502/137/2009/BMI/DR-580) w sprawie prowadzenia ksiąg rachunkowych: „W związku z powyższym wydatek z tytułu opłat za zajęcie pasa drogowego na cele niezwiązane z budową, przebudową, remontem, utrzymaniem ochroną dróg należałoby – w ocenie Ministerstwa Finansów – klasyfikować w paragrafie 4520 *Opłaty na rzecz budżetów jednostek samorządu terytorialnego*”. W paragrafie tym ujmuje się różne opłaty o charakterze publiczno-prawnym nie zaliczanymi do podatków np. opłata za zajęcie pasa drogowego, opłata z tytułu trwałego zarządu. Przykładowo w ten sposób zaewidencjonowano decyzję nr 5.297.2018 z dnia 24.01.2018 r. na kwotę 2 044 zł., nr 5A.10485/DG z dnia 26.10.2018 r. na kwotę 112 zł, w której udzielono zezwolenia na umieszczenie w pasie drogowym obiektu nie związanego z funkcjonowaniem drogi, tj. czasowego obiektu usługowo handlowego (stoiska handlowego). Jak wynika z dziennika za 2017 r. w ten sam sposób zaewidencjonowano zezwolenie nr 64.2296.2017 z dnia 4.04.2017 r. na kwotę 2 044 zł.
- ujęcie obciążenia opłatą za gospodarowanie odpadami komunalnymi w § 4430 *Różne opłaty i składki*, na podstawie otrzymanych not księgowych od Wspólnoty Mieszkaniowej „RYNEK”, przykładowo nota nr 01/01/2018 z dnia 12.01.2018 r., nr 03/02/2018 z dnia 7.02.2018 r. w których wyszczególniono opłatę za odbiór odpadów komunalnych w kwocie 26,98 zł. Wydatki związane z usługą wywozu odpadów komunalnych wynikające z not księgowych należy zaklasyfikować w § 4300 „Zakup usług pozostałych”. Zgodnie z ww. rozporządzeniem paragraf ten służy m.in. do ujmowania wydatków związanych z zakupem

usług, w tym usług komunalnych i mieszkaniowych.

- zaklasyfikowania wydatku z tytułu pomiaru czynników szkodliwych dla zdrowia na stanowiskach pracy do § 4300 *Zakup usług pozostałych*, zamiast do § 4390 *Zakup usług obejmujących wykonanie ekspertyz, analiz i opinii*. Paragraf ten obejmuje wydatki na usługi świadczone na rzecz jednostki przez przedsiębiorcę, o którym mowa w art. 4 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, z wyłączeniem ekspertyz, analiz, opinii i innych materiałów sporządzanych i opłacanych w ramach realizowanych przez jednostkę remontów i inwestycji. Przykładowo nieprawidłowo do § 4300 ujęto faktury nr 151/18 z dnia 12.02.2018 r. na kwotę 196,80 zł oraz nr 318/2018 z dnia 29.03.2018 r. na kwotę 246 zł z powyższego tytułu, w której ponadto wskazano PKWiU nr 71.20, tj. Usługi w zakresie badań i analiz technicznych.

- opłatę za konserwację i utrzymanie fontann ujęto w § 4300 *Zakup usług pozostałych*, co dotyczyło np.: faktury nr 14/04/2017 wystawionej w dniu 28.04.2017 r. na kwotę 4 305,00 zł. Zgodnie z ww. rozporządzeniem usługi obce o charakterze przemysłowym, polegające głównie na przywracaniu wartości użytkowej wyrobów przemysłowych, między innymi usługi konserwacyjne i naprawcze wyrobów przemysłowych, np. maszyn, środków transportu, urządzeń, sprzętu należy ujmować w § 4270 *Zakup usług remontowych*,

2. Pominięcie konta rozrachunkowego zespołu 2 Rozrachunki i roszczenia, w momencie ujęcia w koszty oraz zapłaty:

- podatku od nieruchomości oraz podatku leśnego. W jednostce ujęcie zapłaty podatku następuje zapisem: strona Wn konta 403 *Podatki i opłaty* (w odpowiedniej analityce) oraz strona Ma konta 130-2 *Rachunek bieżący – wydatki*. Zobowiązania to wynikający z przeszłych zdarzeń obowiązek wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki. Złożenie przez jednostkę deklaracji np. podatku od nieruchomości powoduje powstanie zobowiązania, które powinno być ujęte na koncie 225 *Rozrachunki z budżetami*. Zgodnie z ww. rozporządzeniem konto 225 służy do ewidencji rozrachunków z budżetami w szczególności z tytułu dotacji, podatków, nadwyżek środków obrotowych, nadpłat w rozliczeniach z budżetami. Na stronie Wn konta 225 ujmuje się nadpłaty oraz wpłaty do budżetu, a na stronie Ma zobowiązania wobec budżetów i wpłaty od budżetów. Ponadto ewidencja szczegółowa do konta 225 powinna zapewnić możliwość ustalenia stanu należności i zobowiązań według każdego z tytułów rozrachunków z budżetem odrębnie.

- opłaty za zajęcie pasa drogowego. W jednostce ujęcie wskazanej opłaty następuje zapisem: strona Wn konta 403-4 *Podatki i opłaty – opłaty za zajęcie pasa drogowego* oraz strona Ma konta 130-2 *Rachunek bieżący – wydatki*. Za zajęcie pasa drogowego pobiera się opłatę (art. 40 ust. 3 ustawy z 21 marca 1985 r. o drogach publicznych). Wysokość stawek

opłaty za zajęcie 1 m² pasa drogowego ustala organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, w drodze uchwały dla dróg, których zarządcą jest jednostka samorządu terytorialnego. Opłata ma charakter opłaty publicznoprawnej, co potwierdza fakt, że jest ustalana w drodze decyzji administracyjnej przez właściwego zarządcę drogi przy udzielaniu zezwolenia na zajęcie pasa drogowego. W związku z tym, że opłaty za zajęcie pasa drogowego zasilają odpowiedni budżet jednostki samorządu terytorialnego (gminy, powiatu lub samorządu województwa), to powinny być ujęte na koncie 225 *Rozrachunki z budżetami*.

- opłaty za udostępniane materiały państwowego zasobu geodezyjnego i kartograficznego lub wykonanie czynności, o których mowa w art. 40b ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 725 z późn. zm.). W jednostce ujęcia w koszty dokonuje się w momencie zapłaty ww. opłaty zapisem strona Wn konta 403-5 *Podatki i opłaty- opłaty i składki różne* oraz strona Ma konta 130-2 *Rachunek bieżący – wydatki*. Przykładowo w ten sposób ujęto dokument obliczenia opłaty w wyciągu bankowym nr 127 z dnia 3.07.2018 r. na kwotę 33,60 zł oraz 156,90 zł, nr 159 z dnia 20.08.2018 r. na kwotę 30 zł. Z zapisów dziennika wynika, że w jednym przypadku dokonano ujęcia ww. opłaty na koncie rozrachunkowym 201, co dotyczyło dokumentu obliczenia opłaty nr DOO/ODGiK/82/2018 z dnia 8.01.2018 r. na kwotę 39,20 zł za mapę zasadniczą w postaci wektorowej. Prawidłowym jest ujęcie ww. opłat na koncie 225 *Rozrachunki z budżetami*.

- kwot wynikających z otrzymanych wezwań od komorników sądowych tytułem uiszczenia zaliczek na pokrycie kosztów np. poszukiwania majątku dłużnika, doręczenia korespondencji stronom itp. oraz wezwań do pokrycia poniesionych kosztów. W jednostce przyjęto zasadę ewidencjonowania tych operacji w momencie zapłaty na wezwanie zapisem po stronie Wn konta 761-6 *Pozostałe koszty operacyjne – Naliczone, zapłacone koszty postępowania spornego i egzekucyjnego* oraz po stronie Ma konta 131-2 *Rachunek bieżący – wydatki*, natomiast w momencie zwrotu zaliczki od komornika zapisem po stronie Wn konta 131-2 oraz po stronie Ma konta 761-6. W przypadku egzekucji komorniczej ustawa o komornikach sądowych i egzekucji (art. 39 ust 2 i art. 40) daje prawo komornikowi do żądania zaliczki od strony lub innego uczestnika postępowania, który wniósł o dokonanie czynności, uzależniając czynność od jej uiszczenia. Komornik zobowiązany jest rozliczyć taką zaliczkę w terminie miesiąca od dnia poczynienia wydatków, na które była przeznaczona i zwrócić jej niewykorzystaną część (art. 41 ust. 2 ww. ustawy). Z przepisów ustawy wynika, że zaliczki na czynności komornicze w momencie ich wpłaty nie mają charakteru definitywnego gdyż mogą zostać zwrócone. Jak wynika z uregulowań Kodeksu postępowania cywilnego (art. 770 k.p.c) dłużnik zwraca wierzycielowi koszty niezbędne do celowego przeprowadzenia egzekucji, przy czym koszty te ściąga się wraz

z egzekwowanym świadczeniem. Zatem koszty te, co do zasady, ma ponieść dłużnik. Tym samym kwota zaliczki wpłacona komornikowi powinna zostać ujęta w księgach rachunkowych wierzyciela jako rozrachunki, na koncie 240 *Pozostałe rozrachunki* (z *analizą: rozrachunki z komornikiem*). Wpłacona kwota zaliczki może zostać uznana za koszt dopiero w sytuacji, gdy postępowanie egzekucyjne wobec dłużnika okaże się w całości lub w części bezskuteczne, wówczas wydatki poniesione przez komornika, które nie zostały pokryte z wyegzekwowanej części świadczenia, obciążają wierzyciela (art. 42 ust 2 ww. ustawy).

Zauważyć należy, że zgodnie z zapisami ujętymi w dzienniku za 2017 r. w dokumencie PK nr 1200000031 z dnia 29.12.2017 r. ujęto koszty postępowania egzekucyjnego na kwotę 12,19 zł zapisem strona Wn konta 761-6 oraz strona Ma konta 240-5-6-0164. Natomiast zapłatę tych kosztów w 2018 r. zaewidencjonowano zapisem strona Wn konta 240-5-6-0164 oraz strona Ma konta 130-2 (WB nr 2 z 3.01.2018 r.).

Powyższe skutkuje brakiem pełnej i właściwej kontroli stanu rozrachunków z komornikami w roku bieżącym i w latach następnych oraz wiąże się z brakiem możliwości sprawdzenia prawidłowości sporządzenia sprawozdania Rb-N w tym zakresie.

- polisy ubezpieczeniowej. W jednostce w 2018 r. zapłatę polisy dotyczącej ubezpieczenia komunikacyjnego samochodów służbowych na łączną kwotę 3 920 zł ujęto w księgach rachunkowych zapisem strona Wn konta 403-5 *Podatki i opłaty – różne opłaty i składki* oraz strona Ma konta 130-2 *Rachunek bieżący – wydatki* (dowód WB nr 12 z dnia 19.01.2018 r.). Prawidłowo należy ująć ww. operację gospodarczą na koncie 240 *Pozostałe rozrachunki*, na którym ewidencjonuje się należności i roszczenia oraz zobowiązania nie objęte ewidencją na kontach 201 – 234 .
- ponadto w jednostce dokonuje się ujęcia w księgach operacji gospodarczych z pominięciem konta 234 *Pozostałe rozrachunki z pracownikami*, co dotyczyło ujęcia w kosztach w momencie zapłaty kwot z tytułu :
 - refundacji za zakup okularów korekcyjnych przez pracowników,
 - rozliczania podróży służbowych.

Powyższe jest niezgodne z zapisami polityki rachunkowości obowiązującej w jednostce oraz rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego (...) gdzie wskazano, iż konto 234 służy do ewidencji należności, roszczeń i zobowiązań wobec pracowników z innych tytułów niż wynagrodzenia. W polityce rachunkowości wskazano, że na koncie tym ujmuje się m.in. należności z tytułu pobranych do rozliczenia zaliczek, z tytułu odpłatności za świadczenia dokonane na rzecz pracowników (...) oraz, że na koncie tym księguje się również zobowiązania wobec

pracowników z tytułu zwrotu sum wyłożonych przez pracownika na pokrycie kosztów jednostki oraz za przejazdy służbowe własnym samochodem pracownika. Do konta prowadzi się ewidencję analityczną imienną dla poszczególnych pracowników i tytułów należności.

Niemal każde zdarzenie gospodarcze dokonywane pomiędzy jednostką, a innym podmiotem lub osobą (także pracownikiem) wymaga ujęcia na koncie rozrachunkowym. Zatem konta rozrachunkowe funkcjonują jednocześnie wg zasad właściwych dla kont aktywów (należności) i dla kont pasywów (zobowiązania). Należności oraz zobowiązania przypisane obejmują należności i zobowiązania, które są skonkretyzowane, co oznacza, że przed zapłatą określona jest osoba dłużnika, rodzaj i wysokość należności oraz wymagalny termin jej płatności. Ustawa o rachunkowości wskazuje w art. 17, że konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla: rozrachunków z kontrahentami. Ponadto ustawa o rachunkowości wskazuje, iż ewidencja prowadzona na kontach analitycznych do kont zespołu 2 powinna pozwolić na ustalenie na dany dzień stanu należności lub zobowiązań: według poszczególnych tytułów rozrachunków oraz według poszczególnych podmiotów (instytucji) z którymi dokonywane są rozrachunki. W załączniku nr 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego (...) w opisie do kont zespołu 2 wskazano, że ewidencja szczegółowa do kont zespołu 2 może być prowadzona według podziałek klasyfikacji budżetowej i **umożliwiać wyodrębnienie poszczególnych grup rozrachunków, rozliczeń, ustalenie przebiegu ich rozliczeń oraz stanu należności, rozliczeń, roszczeń spornych i zobowiązań z podziałem według kontrahentów.** Zatem zastosowanie uproszczenia polegającego na ujęciu powyższych operacji gospodarczych z pominięciem konta rozrachunkowego zespołu 2 pozostaje w sprzeczności z zasadami ujmowania operacji gospodarczych w księgach rachunkowych jednostki, określonymi w ustawie o rachunkowości oraz z zasadami określonymi planem kont zawartym w przepisach wskazanego rozporządzenia wydanych na podstawie art. 40 ust. 4 ustawy o finansach publicznych. Uwzględniając zasady określone w tych przepisach, w pierwszej kolejności należy wskazać, że przeciw możliwościom stosowania wspomnianych uproszczeń świadczy art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, który określa, że podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Zapisy w księgach rachunkowych danej operacji gospodarczej muszą być zgodne z treścią ekonomiczną operacji wynikającej z dowodu księgowego. Oznacza to, że każda faktura bądź inny dokument bez względu na termin zapłaty, powinna zostać ujęta na koncie zespołu 2. Kolejnym zapisem, który potwierdza brak możliwości

pomijania w ewidencji kont zespołu 2 jest wynikające z § 20 rozporządzenia uregulowanie, że konta wskazane w planach kont określonych załącznikami do rozporządzenia należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które mają zastosowanie w jednostce. Należy również wskazać, że stosowanie przez jednostkę wskazanego uproszczenia może skutkować brakiem pełnej i właściwej kontroli stanu rozrachunków.

3. Ujęcie operacji gospodarczych na niewłaściwych kontach księgowych, tj. niezgodnie z obowiązującą polityką rachunkowości, co dotyczyło:

- ujęcia na koncie 403-5 *Podatki i opłaty – opłaty i składki różne* polisy ubezpieczenia samochodów służbowych (dowód WB nr 12 z dnia 19.01.2018 r.) zamiast prawidłowo na koncie 409,
- wpływy na rachunek ZFŚS od byłego pracownika tytułem spłaty rat pożyczki mieszkaniowej ujmowane są na kontach 135 WN – MA 234. Z uwagi na fakt, iż rozrachunek następuje z osobą, z którą ustał stosunek pracy właściwym jest ujmowanie wpłat na koncie 240 *Pozostałe rozrachunki*,
- nie ujęcia na koncie 640 *Rozliczenia międzyokresowe kosztów* odpisu na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych na 2018 r. w kwocie 39 327,61 zł. W zapisach polityki rachunkowości na 2018 r. wskazano, że rozliczania w czasie nie wymagają koszty przyszłych okresów których wartość jednostkowa nie przekracza 4.000 zł, np. z tytułu ubezpieczenia mienia, czynszu najmu za lokal lub prenumeratę czasopism.

4. Brak powiązania faktur sprzedaży z dziennikiem, co uchybia art. 14 ust 2 uor, tj. sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi. W toku czynności kontrolnych stwierdzono, iż przedłożonych do kontroli faktur sprzedaży nie oznaczono numerem dowodu księgowego nadanym przez system księgowy. Przykładowo faktury sprzedaży: nr TZUK/000047/FA/2017 z dnia 2.03.2017 r., nr TZUK/0000134/FA/2017 z dnia 2.08.2017 r., nr TZUK/000065/FA/2017 z dnia 5.04.2017 r., nr TZUK/000082/FA/2017 z dnia 5.05.2017 r., nr TZUK/000177/FA/2018 z dnia 18.09.2018 r., nr TZUK/000178/FA/2018 z dnia 3.10.2018 r., nr TZUK/000179/FA/2018 z dnia 3.10.2018 r., nr TZUK/000180/FA/2018 z dnia 3.10.2018 r. nie zostały oznaczone numerem pozwalającym na ich jednoznaczne powiązanie z zapisami dziennika,

5. Zaciągnięcie zobowiązania ponad plan finansowy w zakresie usług związanych z badaniami profilaktycznymi m.in.: pracownika schroniska (faktura VAT Nr 16/05/K/2017 z datą sprzedaży 31.05.2017 r.). Zgodnie z obrotami konta 980-900-90013-4280 na dzień zaciągnięcia zobowiązania w kwocie 575,50 zł w planie finansowym zabezpieczone były środki na kwotę 383,00 zł. Stosowanych zmian w planie dokonano w dniu 14.06.2017 r. na podstawie Zarządzenia Prezydenta Miasta Tychy NR 0050/196/17. Ponadto, w zakresie ujęcia ww. kosztów naruszono zasadę memoriału określoną w obowiązującej ówczesnie *Polityce rachunkowości*, tj. że wszystkie operacje gospodarcze należy ujmować w księgach rachunkowych w postaci zapisu zgodnie z ich treścią ekonomiczną. W trakcie roku obrotowego do danego miesiąca zaliczane są te zdarzenia, które są potwierdzone fakturami lub innymi dokumentami i wpłynęły do dnia zamknięcia ksiąg rachunkowych danego miesiąca. Podkreślić należy, iż ww. faktura wpłynęła do TZUK w dniu 6.06.2017 r., a jak wynika z zapisów dziennika koszty ujęto błędnie w czerwcu.

6. Sporządzanie na dokumentach źródłowych dekretacji, która nie ma odzwierciedlenia w księgach rachunkowych. Powyższe dotyczy np.:

- wyciągu bankowego numer 33/2018 do rachunku prowadzonego na potrzeby ZFŚS za okres od 19.06.2018 r. do 28.06.2018 r. Zgodnie z treścią ww. dokumentu bank zaksięgował na rachunku trzy operacje wpływu tytułem spłaty rat pożyczek mieszkaniowych od 3 osób w łącznej kwocie 400 zł. Wszystkie operacje wpływu zadekretowano w następujący sposób 130 WN – MA 240. Jak wynika natomiast z zapisów dziennika wpływy ujęto na kontach 135 WN – MA 234.
- Zwrot na rachunek bankowy – wydatków nadpłaty z tytułu PEFRON w kwocie 29 337 zł (WB nr 6 z dnia 11.01.2018 r.). Na wyciągu bankowym wskazano dekret 1302 Wn – 245 Ma, a z zapisów dziennika wynika, iż operację gospodarczą ujęto zapisem 1302 WN – Ma 240. Zwrot ten stanowił dochody budżetowe dlatego w dniu 16.01.2018 r. został przekazany na rachunek dochodów budżetowych (WB nr 9) na którym błędnie wskazano dekretację 245 Wn – Ma 1302 oraz 1302 WN – MA 1302, a z dziennika wynika 240 WN – MA 1302 oraz techniczny zapis ujemny na koncie 1302.
- faktury nr RTF/74/03/2018 z dnia 27.03.2018 r. na kwotę 116,41 zł za wymianę podlicznika na wniosek kontrahenta, na której wskazano dekretację 402 oraz 225 WN – MA 201. Natomiast z dziennika wynika zapis 761-9 WN – MA 201 (dowód FV 0300000047 z dnia 31.03.2018 r.),
- wyciągu bankowego nr 15 z dnia 24.01.2018 r. na którym wskazano dekretację na kontach 201 WN – MA 1302 w związku z zapłatą opłaty za zajęcie pasa drogowego na kwotę 2 044 zł (decyzja nr 5.297.2018), a z zapisów dziennika wynika, iż wskazaną operację gospodarczą ujęto w księgach rachunkowych zapisem 403 WN – MA 1302.

- ujęcia w kosztach zawiadomień wierzyciela o wysokości kosztów postępowania egzekucyjnego z dnia 14.12.2017 r. na kwotę 1,90 zł oraz 20.12.2017 r. na kwotę 5 zł na których wskazano dekreacją 761 WN – MA 225 oraz 225 WN – MA 1302, a dokumenty ujęto w księgach rachunkowych w dokumencie PK nr 1200000031 z dnia 29.12.2017 r. zapisem 761 WN – MA 225. Zapłata kosztów nastąpiła w dniu 3.01.2018 r. (WB nr 2) na którym wskazano dekreacją 225 WN – MA 1302, tak też ujęto tę operację w dzienniku. Również w tym samym dokumencie PK ujęto w księgach rachunkowych koszty postępowania egzekucyjnego na kwotę 12,19 zł zapisem 761-9 WN – MA 240. Na dokumencie wskazano prawidłowy dekret (761-9 WN – MA 240) oraz nieprawidłowo wskazano dekreacją wskazującą na zapłatę tych kosztów, tj. 240 WN – MA 1302, która miała miejsce w dniu 3.01.2018 r.
- dokumentu obliczenia opłaty nr DOO/ODGiK/82/2018 z dnia 8.01.2018 r. na kwotę 39,20 zł za udostępnienie mapy zasadniczej w postaci wektorowej. Dekreatacja ujęta na dokumencie źródłowym, tj. strona Wn konta 403 oraz strona Ma konta 130 jest niezgodna z zapisami dziennika za 2018 r. Wskazany dokument ujęto w księgach rachunkowych zapisami:
 - 403-5 Wn / Ma 201-1-00976 ujęcie w koszty,
 - 201-1-00976 Wn /Ma 130-2 zapłata (wyciąg bankowy),

Ponadto stwierdzono przypadki nie wskazania na dokumencie źródłowym dekreatacji, co jest niezgodne z art. 21 ust. 1 pkt 6 uor np.: WB nr 16 z dnia 25.01.2018 r., nota księgowa nr MZBM/DTE/N/69/4/2017 z dnia 3.04.2017 r. Jak wynika z ww. zapisów ustawy dekreatacja dowodów księgowych powinna określać **miesiąc** i sposób ujęcia poszczególnych dowodów w księgach rachunkowych. W toku czynności kontrolnych stwierdzono, iż dekreatacje sporządzane na dokumentach źródłowych w TZUK nie zawierają daty zapisu.

7. Nieprzestrzeganie w 2018 r. zaleceń Prezydenta Miasta Tychy w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych przychodów i kosztów wskazanych w piśmie z dnia 11 stycznia 2018 r. w którym ustalono wspólne zasady (polityki) rachunkowości w jednostkach organizacyjnych miasta Tychy. W piśmie wskazano, iż w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych przychodów i kosztów należy stosować zasady wynikające z następujących artykułów ustawy o rachunkowości: art. 6 ust 1 – 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, art. 20 ust. 1 – do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym oraz art. 24 w zakresie ksiąg rachunkowych, które uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie

zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłądność działania stosowanych procedur obliczeniowych. **Powyższe oznacza, iż ujęcie operacji gospodarczych w księgach rachunkowych następuje w momencie ich powstania, a nie w dacie ich zapłaty. W przypadku, gdy koszty/przychody wynikające z dokumentu księgowego obejmują okres wykraczający poza jeden miesiąc, należy dokonać ich podziału i ująć odpowiednio w księgach miesięcy, których dotyczą**". Jak wskazano już w treści protokołu w TZUK nie dostosowano zapisów polityki rachunkowości do ww. zaleceń. Ponadto w trakcie weryfikacji dokumentów źródłowych stwierdzono, iż koszty obejmujące okres wykraczający poza jeden miesiąc w praktyce nie są właściwie (tj. zgodnie z ww. wytycznymi) ujmowane w księgach rachunkowych. Przykładowo:

- faktura VAT nr S/01/06/1164049/0410418R z dnia 6.04.2018 r. (wpływ do jednostki 12.04.2018 r.) na kwotę 209,92 zł za energię elektryczną z tytułu rozliczenia sprzedaży za okres od 31.01.2018 r. do 30.03.2018 r. ujęta została w kosztach marca (dowód FV 0300000079),
- faktura VAT nr S0106/0561023/0700418R z dnia 6.04.2018 r. (wpływ do jednostki 12.04.2018 r.) na kwotę 181,68 zł również za energię elektryczną z tytułu rozliczenia sprzedaży za okres od 1.02.2018 r. do 3.04.2018 r. ujęta została w kosztach marca (dowód FV 0300000080), a nie ujęta w odpowiednich miesiącach których dotyczy,

Ponadto nieprzestrzeganie art. 6 uor stwierdzono w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych wynagrodzenia płatnika składek na podatek dochodowy. Wynagrodzenie płatnika za 2016 r. wyniosło 498 zł, ujęto na koncie 760 w dokumencie WB nr 55 z dnia 20.03.2017 r. (data zapisu 31.03.2017 r.). Analogicznie w 2018 r. wynagrodzenie płatnika przysługujące za 2017 r. w kwocie 520 zł, ujęto na koncie 760 w dokumencie PK nr 01/28 z dnia 31.01.2018 r.

8. W zakresie ustalenia odsetek od należności zapłaconych po terminie płatności:

a) nie naliczanie odsetek kontrahentom prowadzącym działalność gospodarczą od faktur nieuregulowanych w terminie, tj. odsetek ustawowych za opóźnienie w transakcjach handlowych w wys. 9,5%. Przykładowe faktury opłacone po terminie to:

- faktura nr TZUK/000018/FA/2018 z dnia 26.01.2018 r. z tytułu rozliczenia zużycia i dystrybucji energii elektrycznej w kwocie 2 025 zł, z terminem płatności 9.02.2018 r., którą opłacono w dniu 16.02.2018 r.,
- faktura nr TZUK/000041/FA/2018 z dnia 27.02.2018 r. z tytułu opłaty za energię elektryczną w kwocie 640,93 zł, z terminem płatności 9.03.2018 r., którą opłacono w dniu 15.03.2018 r.,

b) stosowanie niewłaściwej stawki przy naliczaniu należnych odsetek kontrahentom prowadzącym działalność gospodarczą od faktur nieuregulowanych do końca kwartału, co dotyczyło przykładowo:

- faktura nr TZUK/000102/FA/2018 z dnia 1.06.2018 r. z tytułu rozliczenia zużycia i dystrybucji energii elektrycznej w kwocie 2 873,75 zł, z terminem płatności 15.06.2018 r., którą opłacono w dniu 27.07.2018 r., dla której na dzień 30.06.2018 r. naliczono odsetki ustawowe w wysokości 8,27 zł, zamiast odsetek ustawowych za opóźnienie w transakcjach handlowych w wys. 9,5%, tj. w kwocie 11,22 zł,
- faktura nr TZUK/000103/FA/2018 z dnia 1.06.2018 r. z tytułu rozliczenia zużycia i wody w kwocie 574,56 zł, z terminem płatności 15.06.2018 r., którą opłacono w dniu 27.07.2018 r., dla której na dzień 30.06.2018 r. naliczono odsetki ustawowe w wysokości 1,65 zł, zamiast odsetek ustawowych za opóźnienie w transakcjach handlowych w wys. 9,5%, tj. w kwocie 2,24 zł,

Zwraca się również uwagę na prawidłowe ustalenie dnia na który należy naliczyć odsetki. W przypadku zaległości z tytułu nie opłacenia faktury nr TZUK/000058/FA/2018 z dnia 1.03.2018 r. za sprzedaż drewna opałowego, z terminem płatności 15.03.2018 r. kwotę odsetek naliczano na koniec poszczególnych kwartałów oraz na dzień 8.11.2018 r., tj. w łącznej wysokości 469,12 zł. Natomiast wpływ na rachunek za fakturę nastąpił w dniu 9.11.2018 r. Zatem prawidłowo wyliczona kwota odsetek wynosi 471,10 zł.

Ponadto nadmienić należy, iż z art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 2013 r. o terminach zapłaty w transakcjach handlowych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 118). wynika, że wierzycielowi, od dnia nabycia uprawnienia do odsetek z tytułu opóźnienia w płatnościach związanych z transakcjami handlowymi (wskazanych w art. 7 ust. 1 lub art. 8 ust. 1 tej ustawy) przysługuje od dłużnika, bez wezwania, równowartość kwoty 40 euro przeliczonej na złote według średniego kursu euro ogłoszonego przez NBP ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym świadczenie pieniężne stało się wymagalne. Jest to rekompensata za koszty odzyskiwania należności.

9. Niepotrącanie wynagrodzenia przysługującego płatnikowi składek z tytułu wykonywania zadań związanych z ustalaniem prawa i wysokości świadczeń z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa oraz ich wypłatą, które wynosi 0,1 % kwoty prawidłowo wypłaconych świadczeń, co wynika z rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 14.12.1998 r. w sprawie wysokości i trybu wypłaty wynagrodzenia płatnikom składek z tytułu wykonywania zadań z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa. (t.j. Dz. U. z 1998 Nr 153 poz.1005).

4.3. Gospodarka kasowa oraz druki ścisłego zarachowania

Zasady gospodarki kasowej w jednostce zostały określone w załączniku nr 8 do polityki rachunkowości z dnia 26.04.2018 r., tj. *Instrukcja gospodarki kasowej*. Kontroli poddano przestrzeganie zapisu § 3 pkt. 3 instrukcji, tj. „Na dowód przyjęcia odpowiedzialności materialnej kasjer składa deklarację odpowiedzialności za powierzone mu mienie”, nie stwierdzając nieprawidłowości.

W jednostce od maja 2018 r. funkcjonują dwie kasy:

1. Kasa przy ul. Przejazdowej – Miejskie Schronisko dla Zwierząt.
2. Kasa przy ul. Cmentarnej – Cmentarz Komunalny Wartogłowiec.

Raporty kasowe w kasie Miejskiego Schroniska dla Zwierząt sporządzane są ręcznie na znormalizowanych drukach pobieranych przez kasjera. Natomiast w kasie Cmentarza Komunalnego raporty kasowe generowane są z programu komputerowego. Wyrównanej kontroli poddano raporty kasowe z obu ww. kas. W zakresie sporządzania raportów kasowych, wystawiania dowodów KP i KW oraz przestrzegania art. 24 ust. 5 pkt 3 uor, tj. jednego z warunków uznania ksiąg rachunkowych za prowadzone bieżąco którym jest ujęcie w księgach rachunkowych wpłat i wypłat gotówką w tym samym dniu, w którym zostały dokonane, nie stwierdzono uchybień.

Zasady gospodarki drukami ścisłego zarachowania w jednostce zostały określone w załączniku nr 7 do polityki rachunkowości z dnia 26.04.2018 r., tj. *Instrukcja określająca zasady ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania*. W instrukcji zapisano, iż druki ścisłego zarachowania podlegają oznakowaniu (ponumerowaniu), ewidencji, kontroli i zabezpieczeniu, a do druków ścisłego zarachowania zalicza się w Tyskim Zakładzie Usług Komunalnych:

- dowody KP *Kasa przyjmie* i KW *Kasa wypłaci*,
- kwitariusze przychodowe K103 (posiadające już nadane numery),
- arkusze spisu z natury w chwili ich ponumerowania i wydania przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej,
- legitymacje służbowe.

W instrukcji wskazano, że ewidencję druków ścisłego zarachowania prowadzi się w specjalnej do tego celu założonej „Ewidencji druków ścisłego zarachowania”. W ewidencji tej rejestruje się pod odpowiednią datą liczbę i numery przyjętych i wydanych oraz zwróconych formularzy. Ponadto osoba odpowiedzialna za w/w druki prowadzi w tabeli ewidencję szczegółową wydanych druków oraz zobowiązana jest do rozliczenia powierzonych druków wg ustalonego wzoru – stanowiącego tabelę. Do kontroli przedłożono ewidencje druków ścisłego zarachowania dotyczących kwitariuszy przychodowych, KP oraz

KW za lata 2017 oraz 2018 stanowiące luźne kartki (wydruki), co trudno uznać za znamiona „trwałej księgi”. Zgodnie z ogólnie przyjętymi zasadami do ewidencji druków ścisłego zarachowania służy Księga druków ścisłego zarachowania, zawierająca prawidłowo ponumerowane strony oraz gwarantująca bieżącą ewidencję druków. Weryfikacja przedstawionych tabel wykazała, że przyjęcie druków na stan następuje niezwłocznie po ich otrzymaniu, odnotowywany jest w nich również moment ich rozchodu i zdania. Jednakże wątpliwość budzi odnotowanie na wydruku, w tabeli zawierającej stan druków kwitariuszy przychodowych na koniec roku 2018, podpisu osoby pobierającej druki w dniach 3.01.2018 r. 24.07.2018 r., 30.12.2018 r. Tabele stanowiące wydruk komputerowy nie spełniają wymogów księgi druków ścisłego zarachowania, która powinna być prowadzona w sposób trwały i bieżący oraz nie chronią przed możliwością dokonania w nich poprawek oraz ponownego wydruku.

W przedłożonych tabelach odnotowywano fakt zdania druków, które nie zostały wykorzystane w całości. Jednakże stwierdzono brak takiej adnotacji przy zdaniu bloczku kwitariuszy przychodowych o nr WD 2185801 – 2185900, w którym nie wykorzystano kwitów od nr 2185854 do nr 2185900.

W jednostce przeprowadzono na dzień 31.12.2018 r. inwentaryzację druków ścisłego zarachowania. Spisu z natury druków ścisłego zarachowania dokonano na arkuszu spisu z natury nr 21/2018. W sprawozdaniu opisowym z przebiegu spisu z natury stwierdzono, iż stan druków ścisłego zarachowania jest zgodny z prowadzoną ewidencją przychodów i rozchodów oraz że wszystkie druki KP oraz KW opieczętowne i zarejestrowane w roku 2018 jako druki ścisłego zarachowania zostały wydane do zużycia, a kwitariusze przychodowe ujęte w spisie z natury (szt. 3 bloczki) znajdują się na stanie. Zauważyć należy, iż zgodnie z ewidencjami druków ścisłego zarachowania, w spisie z natury nie ujęto zdanych lecz niewykorzystanych druków, tj.:

- dowodów KP (od nr 003 do nr 026 oraz od nr 042 do nr 053)
- dowodów KW (od nr 11 do nr 26, od nr 111 do nr 133)
- kwitariuszy przychodowych (cały bloczek nr WB 0131601 – 0131700, kwity nr od 2185854 do 2185900 oraz cały bloczek nr WD 3537701 – 3537800 z adnotacją, iż pozostał w kasie do wykorzystania w 2019 r.).

Zgodnie z informacją uzyskaną w trakcie kontroli druki zdane i niewykorzystane uznaje się jako niezdatne do użytku i przechowuje się w oddzielnym segregatorze. Jednakże takie postępowanie z drukami daje możliwość ich ponownego wykorzystania. Prawidłowym jest przyjęcie niewykorzystanych druków na stan oraz ich wykorzystanie w kolejnych okresach bądź dokonanie ich likwidacji, zgodnie z § 2 pkt 6 instrukcji, tj. „zdezaktualizowane, wadliwe druki ścisłego zarachowania podlegają likwidacji przez Komisję Likwidacyjną”.

Ponadto do kontroli nie przedłożono ewidencji druków ścisłego zarachowania jakimi są arkusze spisu z natury, dla których zgodnie z instrukcją prowadzi się ewidencję wg ogólnie przyjętych zasad. Spis z natury na 31.12.2018 r. dokonano na ponumerowanych arkuszach, które zgodnie z instrukcją uznaje się za druki ścisłego zarachowania od momentu nadania im kolejnego numeru, nadawanego przed ich wydaniem osobie upoważnionej do odbioru, zatem od tego momentu stały się drukami ścisłego zarachowania.

Powyższe nieprawidłowości wskazują zatem na brak prawidłowej, rzetelnej ewidencji oraz kontroli nad drukami ścisłego zarachowania.

4.4. Weryfikacja dochodów budżetowych z tytułu najmu

Jak wynika z przedłożonych sprawozdań Rb-27S jednostka uzyskała z tytułu najmu (§ 0750) w rozdziale 71035 – Cmentarze w latach 2017 oraz 2018 dochody w wysokości odpowiednio: 96 431,34 zł oraz 101 978,03 zł.

Analiza terminów płatności czynszu najmu w okresie objętym kontrolą wykazała, że naliczenia i ujęcia w księgach odsetek za opóźnienie w płatności czynszu dokonywano na koniec każdego kwartału, tj. niezgodnie z zapisem ujętym w załączniku nr 2 do polityki rachunkowości w § 5 wskazującym, że odsetki od należności i zobowiązań, w tym również tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, **ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty** lub w wysokości odsetek należnych na koniec kwartału. Weryfikacja faktur za wynajem powierzchni handlowej w konfrontacji z dokonywanymi przez najemcę płatnościami wykazała, iż pomimo zapisu w umowie o naliczaniu odsetek ustawowych przy niedotrzymywaniu terminu płatności **nie dochodzą od najemcy należnych odsetek za nieterminowe uregulowanie zobowiązania**. Przykładowo faktury opłacone po terminie płatności, dla których nie naliczono odsetek to:

- faktura nr TZUK/000047/FA/2017 z dnia 2.03.2017 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.03.2017 r., opłacona 29.03.2017 r., tj. 19 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000065/FA/2017 z dnia 5.04.2017 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.04.2017 r., opłacona 25.04.2017 r., tj. 9 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000081/FA/2017 z dnia 5.05.2017 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.05.2017 r., opłacona 23.06.2017 r., tj. 8 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000157/FA/2017 z dnia 5.09.2017 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.09.2017 r., opłacona 29.09.2017 r., tj. 14 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000001/FA/2018 z dnia 4.01.2018 r., na kwotę 145,04 zł, z terminem płatności 15.01.2018 r., opłacona 16.02.2018 r., tj. 32 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000003/FA/2018 z dnia 4.01.2018 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.01.2018 r., opłacona 17.01.2018 r., tj. 2 dni po terminie,

- faktura nr TZUK/000008/FA/2018 z dnia 4.01.2018 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.01.2018 r., opłacona 16.02.2018 r., tj. 32 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000010/FA/2018 z dnia 4.01.2018 r., na kwotę 145,04 zł, z terminem płatności 15.01.2018 r., opłacona 18.01.2018 r., tj. 3 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000011/FA/2018 z dnia 4.01.2018 r., na kwotę 54,96 zł, z terminem płatności 15.01.2018 r., opłacona 7.03.2018 r., tj. 51 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000033/FA/2018 z dnia 1.02.2018 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.02.2018 r., opłacona 5.03.2018 r., tj. 18 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000034/FA/2018 z dnia 1.02.2018 r., na kwotę 145,04 zł, z terminem płatności 15.02.2018 r., opłacona 5.03.2018 r., tj. 18 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000041/FA/2018 z dnia 1.02.2018 r., na kwotę 145,04 zł, z terminem płatności 15.02.2018 r., opłacona 5.03.2018 r., tj. 18 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000054/FA/2018 z dnia 1.03.2018 r., na kwotę 92,52 zł, z terminem płatności 15.03.2018 r., opłacona 16.04.2018 r., tj. 32 dni po terminie,
- faktura nr TZUK/000251/FA/2018 z dnia 4.12.2018 r., na kwotę 6 597,12 zł, z terminem płatności 19.12.2018 r., opłacona 28.12.2018 r., tj. 9 dni po terminie.

Mimo, iż kwoty należnych odsetek od nieterminowych płatności nie są znaczne, należy wskazać, że zgodnie z art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do ustalania wszystkich przypadających im należności, w tym cywilnoprawnych. Również § 8 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...) nakazuje, aby należne odsetki były ewidencjonowane w księgach w momencie ich wpłaty, lecz nie później niż na koniec każdego kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

Zauważa się ponadto, iż do zaległości wynikających z umów z kontrahentami prowadzącymi działalność gospodarczą mają zastosowanie postanowienia ustawy z dnia 8 marca 2013 r. o terminach zapłaty w transakcjach handlowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 684), co obliguje do wyliczania odsetek wg stawki 9,5%.

W zakresie realizacji obowiązku wynikającego z art. 43 ustawy o gospodarce nieruchomościami stwierdzono niedopełnienie obowiązku uzyskania zgody Prezydenta do zawarcia kolejnej umowy najmu, której przedmiotem jest ta sama nieruchomość. Zgodnie z art. 43 ust. 2. pkt 3 obowiązującej ówczesznie ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 2147 z późn. zm.), jednostka organizacyjna ma prawo, do oddania nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę albo użyczenie na czas nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd, z równoczesnym zawiadomieniem właściwego organu i organu nadzorującego, jeżeli

umowa jest zawierana na czas oznaczony do 3 lat, albo za zgodą tych organów, jeżeli umowa jest zawierana na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub czas nieoznaczony, jednak na okres nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd. Zgoda jest wymagana również w przypadku, gdy po umowie zawartej na czas oznaczony strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość. Powyższe dotyczyło braku zgody zawarcie kolejnych umów najmu o zajmowaniu gruntu pod nietrwale związane z gruntem urządzenia handlowe na terenie Cmentarza Komunalnego w Tychach, m.in. z: [REDACTED]

4.5. Gospodarka majątkiem trwałym i inwentaryzacja

W kontrolowanej jednostce zasady gospodarki majątkiem trwałym zostały uregulowane w Rozdziale 5 załącznika nr 2 do obowiązującej *Polityki rachunkowości*. Ewidencję wartościową środków trwałych w TZUK prowadzi się:

- analitycznie w programie „Środki trwałe” w formie księgi inwentarzowej,
- syntetycznie na koncie 011 w systemie „Finanse i Księgowość” poprzez transmisję noty z programu „Środki trwałe”.

Do pozostałych środków trwałych zalicza się wszelkie środki o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych oraz bez względu na wartość: odzież i umundurowanie, meble i dywany, środki dydaktyczne oraz telefony komórkowe. Dla pozostałych środków trwałych o wartości jednostkowej od 2 500 zł do 10 000 zł stosuje się uproszczenie polegające na spisaniu ich wartości w koszty amortyzacji w momencie przyjęcia ich do użytkowania z jednoczesnym objęciem ewidencją bilansową ilościowo – wartościową. Dla pozostałych środków trwałych o wartości jednostkowej poniżej 2 500 zł, takich jak sprzęt elektronicznych, informatyczny, nagłaśniający, meble, telefony komórkowe, narzędzia elektrotechniczne stosuje się uproszczenie polegające na spisywaniu ich wartości w koszty materiałów w momencie przyjęcia do użytkowania, z jednoczesnym objęciem pozabilansową ewidencją ilościową. **Dla innych niż ww. środków trwałych o wartości do 2 500 zł stosuje się uproszczenie polegające na spisaniu ich wartości początkowej w koszty materiałów w momencie przyjęcia do użytkowania, bez obowiązku ich ewidencjonowania. Warto zaznaczyć, że określenie w Polityce rachunkowości tak wysokiej kwoty, do której niskocenne składniki majątku nie są objęte żadną ewidencją powoduje, iż duża część majątku jednostki pozostaje poza wszelką kontrolą.** W związku z powyższym zasadnym jest dostosowanie zapisów *Polityki rachunkowości* w taki sposób aby zapewnić kontrolę ilościową ww. środków trwałych oraz zapobiegać ewentualnym nadużyciom. Na konieczność

właściwego uregulowania zasad ilościowej ewidencji niskocennych składników majątku jednostki zwracano również uwagę w protokole kontroli nr DUK.1711.6.2015 z dnia 1.06.2015 r.

Ewidencja analityczna pozostałych środków trwałych prowadzona jest w programie „Wyposażenie”. Zawiera ona wyodrębnioną ewidencję ilościowo – wartościową, która podlega uzgodnieniu z kontem syntetycznym 013 oraz ewidencję ilościową pozostałych środków trwałych.

Zgodnie z księgami rachunkowymi wartość majątku jednostki wg stanu na dzień 31.12.2018 r. przedstawiała się następująco:

• 011-0 – grunty	39 407 293,86 zł
• 011-1 – budynki i lokale	4 621 808,53 zł
• 011-2 – obiekty inżynierii lądowej i wodnej	19 092 343,60 zł
• 011-3 – kotły i maszyny energetyczne	27 853,60 zł
• 011-4 – maszyny, urządzenia, aparaty ogólnego zastosowania	74 744,67 zł
• 011-5 – specjalistyczne maszyny, urządzenia i aparaty	55 521,18 zł
• 011-6 – urządzenia techniczne	51 783,43 zł
• 011-7 – środki transportu	241 362,41 zł
• 011-8 – narzędzie, przyrządy, ruchomości i wyposażenie	6 424 657,73 zł
RAZEM 011:	69 997 369,01
• 013 – pozostałe środki trwałe	158 809,41 zł
• 016 – Dobra Kultury	1 773 415,59 zł
• 020 – wartości niematerialne i prawne	0,00 zł

Wartość majątku wynikającą z ksiąg rachunkowych zweryfikowano z danymi wynikającymi z odpowiednich ksiąg inwentarzowych nie stwierdzając różnic. Jak wynika z dokumentacji przedłożonej do kontroli stan wartości niematerialnych i prawnych na początek roku 2018 wynosił 161 547,03 zł jednak na mocy porozumienia nr CUW.0723.2.2018 wartości te zostały przekazane do Centrum Usług Wspólnych Miasta Tychy wobec czego uległy wyksięgowaniu z konta 020.

W wyniku wyrównawczej kontroli dokumentów źródłowych z ewidencją składników majątkowych nie stwierdzono nieprawidłowości.

Zasady przeprowadzania inwentaryzacji zostały ustalone w *Polityce rachunkowości* oraz w Zarządzeniu nr 10/2006 z dnia 26.10.2006 w sprawie inwentaryzacji aktywów i pasywów z późn. zm. Zgodnie z wyżej wymienionymi unormowaniami wewnętrznymi w TZUK inwentaryzację przeprowadza się z częstotliwością dla:

- środków pieniężnych w kasie – na koniec każdego roku,

- aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych – na koniec każdego roku,
- środki trwałe, pozostałe środki trwałe oraz maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie – raz na 4 lata,
- pozostałe aktywa i pasywa - na koniec każdego roku.

Zarządzeniem nr 17/2016 Dyrektora Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych z dnia 17 października 2016 r. w sprawie zmiany zarządzenia nr 10/2006 z dnia 26 października 2006 r. wprowadzono ponadto zapis, iż dopuszcza się dokonywanie spisu z natury pozostałych środków trwałych – w formie elektronicznej przy użyciu kodów kreskowych. Ponadto z zapisów Polityki rachunkowości dot. systemu informatycznego wynika, iż od 2016 r. jednostka użytkuje program pn. „Środki Trwałe, Pozostałe Środki Trwałe, Inwentaryzacja”, przy pomocy którego przeprowadza się spis z natury majątku jednostki. Zaznaczyć należy jednak, iż szczegółowego opisu sposobu przeprowadzenia inwentaryzacji przy użyciu ww. programu nie zawarto w żadnym dokumencie wewnętrznym regulującym pracę jednostki.

Weryfikacji poddano inwentaryzację środków trwałych oraz pozostałych środków trwałych przeprowadzoną w drodze spisu z natury na koniec 2018 r. Zarządzeniem nr 19/2018 z dnia 5 listopada 2018 r. Dyrektor Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych określił rodzaj inwentaryzowanych aktywów i pasywów, metody oraz terminy inwentaryzacji. Jak wynika z dokumentacji przedłożonej do kontroli majątek TZUK spisano na arkuszach spisu z natury wygenerowanych z systemu komputerowego. W dalszej kolejności dane zebrane podczas spisu wprowadzono do systemu w celu ich porównania z danymi wynikającymi z ksiąg inwentarzowych oraz rozliczenia arkuszy. W wyniku przeprowadzonych czynności inwentaryzacyjnych stwierdzono szereg różnic inwentaryzacyjnych z czego po wyjaśnieniu i uznaniu części z nich za różnice pozorne do rozliczenia w księgach pozostały niedobory środków trwałych i pozostałych środków trwałych o łącznej wartości 16 835,20 zł oraz wyposażenia (ewidencja ilościowa) w ilości 8 szt., tj. kosiarki, pompy z wężem 5 m oraz 6 aparatów telefonicznych. W zakresie ww. różnic komisja wnioskowała o ich likwidację. **Zaznaczyć jednak należy, iż zgodnie z treścią protokołu z inwentaryzacji niektóre elementy majątku jednostki podczas spisu z natury błędnie uznano za niedobory z uwagi na fakt, iż były to sprzęty zużyte, zepsute lub niezdadne do użytku. Powyższe dotyczy np.:**

- IW/00359 – stolika RTV, który na arkuszu spisu z natury nr 18800/SN1/2018 w poz. 115 wykazano jako niedobór. Zgodnie z ww. protokołem sprzęt znajdował się w szatni jednak miał uszkodzoną nogę i nie nadawał się do naprawy,

- IW/00018 – zestaw telefoniczny iplus 49, który na arkuszu spisu z natury nr 18800/SN1/2018 w poz. 224 wykazano jako niedobór. Zgodnie z ww. protokołem sprzęt znajdował się w pomieszczeniach jednostki jednak był przestarzały technologicznie, wobec czego należy go przekazać do utylizacji,
- IW/00345 – telefon stacjonarny, który na arkuszu spisu z natury nr 18800/SN1/2018 w poz. 17 wykazano jako niedobór. Zgodnie z ww. protokołem sprzęt znajdował się w pomieszczeniach jednostki jednak był zdekompletowany, przestarzały technologicznie, wobec czego należy go przekazać do utylizacji,
- IW/00179 – parnik elektryczny, który na arkuszu spisu z natury nr 18800/SN1/2018 w poz. 248 wykazano jako niedobór. Zgodnie z ww. protokołem sprzęt znajdował się w pomieszczeniach jednostki, jednak był zepsuty wobec czego wnioskowano o jego zlikwidowanie poprzez sprzedaż na złom.

Podkreślić należy, że spis z natury jest podstawową metodą inwentaryzacji, która polega na weryfikacji stanu faktycznego aktywów, poprzez ich przeliczenie (ewentualnie zważenie, pomiar) oraz w dalszej części sprawdzenie ich przydatności, tj. czy nie są zniszczone, zepsute itp. Niewłaściwym jest zatem uznanie za niedobory sprzętów, które fizycznie znajdują się na stanie majątku jednostki jednak w ocenie zespołu spisowego są nieprzydatne i w konsekwencji po przeprowadzeniu stosowanych czynności będą podlegały likwidacji.

Decyzją Dyrektora TZUK stwierdzone podczas inwentaryzacji niedobory środków trwałych i pozostałych środków trwałych uznano za niezawinione oraz wyksięgowano ze stanu majątku jednostki pod datą 31.12.2018 r., niedobory wyposażenia zdjęto natomiast z ewidencji ilościowej.

Kontroli poddano dokumentację dot. inwentaryzacji materiałów i zapasów jednostki. Spisu z natury magazyny dokonano w dniu 31.12.2018 r. na arkuszach spisu z natury o numerach od 12/2018 do 20/2018. W wyniku porównania danych wynikających ze spisu z kontem 310 stwierdzono następujące różnice:

Lp.	Nazwa materiału	Wartość wg. spisu na 31.12.2018	Konto 310	Niedobór (-) / Nadwyżka (+)
1.	Karma dla zwierząt	34 850,59	34 575,74	274,85
2.	Art. spożywcze	398,03	0,00	398,03
3.	Art. Ogrodnicze DZM	12 631,67	0,00	12 631,67
4.	Art. biurowe	982,60	0,00	982,60
5.	Materiały pozostałe	12 825,31	13 100,16	- 274,85

Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego stwierdzono, iż niedobór w kwocie 274,85 zł (materiały pozostałe) jest niedoborem pozornym i należy go skompensować z nadwyżką (karma dla zwierząt). Pozostałe nadwyżki w łącznej kwocie 14 012,30 zł

powstały w wyniku ujmowania w księgach rachunkowych wszystkich zakupionych towarów i materiałów bezpośrednio w koszty bieżące z pominięciem ewidencji na koncie 310. Część zakupionych materiałów nie została zużyta stanowiąc jednocześnie zapas na rok następny. Wobec powyższego komisja inwentaryzacyjna wnioskuje o wyksięgowanie ww. kwoty z kosztów bieżących i ujęcie ich w kwotach wynikających ze spisu na koncie 310, co zostało zatwierdzone przez Dyrektora TZUK. Jak wynika z przedłożonego do kontroli zestawienia obrotów i sald ww. różnice zostały prawidłowo rozliczone w księgach rachunkowych roku 2018 .

4.6. Weryfikacja akt osobowych pracowników, wypłaconych nagród jubileuszowych oraz wydatków osobowych niezaliczanych do wynagrodzeń.

Zgodnie z przedłożoną do kontroli ewidencją w 2017 r. wypłacono 4 nagrody jubileuszowe o łącznej wartości 26 517,39 zł, natomiast w 2018 r. 3 nagrody jubileuszowe na łączną kwotę 9 302,00 zł. Wysokość nagrody jubileuszowej oblicza się według zasad obowiązujących przy ustalaniu ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy (art.38 ust 2 i 4 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1260 z późn. zm.)). Weryfikacji poddano prawidłowość ustalenia wysokości nagród jubileuszowych oraz terminowość ich wypłacenia nie stwierdzając nieprawidłowości.

W trakcie weryfikacji akt osobowych pracowników TZUK stwierdzono, iż nie zawierają one dokumentów potwierdzających przyznanie pracownikom nagród pieniężnych, w tym nagród jubileuszowych. Obowiązek umieszczania w aktach osobowych pracownika dokumentu potwierdzającego przyznanie nagrody wynika z art. 105 Kodeksu pracy, który brzmi: „Odpis zawiadomienia o przyznaniu nagrody lub wyróżnienia składa się do akt osobowych pracownika”, jak również z § 6 ówczesnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 28.05.1996 r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika (t.j. Dz. U. z 2017 poz. 894), zgodnie z którym część akt obejmuje m.in. dokumenty związane z przyznaniem pracownikowi nagrody lub wyróżnienia oraz wymierzeniem kary porządkowej. Akt przyznania nagrody lub wyróżnienia tworzy prawo podmiotowe pracownika do żądania jej spełnienia przez pracodawcę, dlatego oczywistym jest, iż powinien określać jej wysokość.

W obowiązującym w kontrolowanej jednostce *Regulaminie Pracy* wskazano normy przydziału środków ochrony indywidualnej, odzieży i obuwia roboczego oraz odzieży ochronnej. Jednakże ani w *Regulaminie Pracy* ani w *Zarządzeniu w sprawie zasad przydziału środków ochrony indywidualnej, środków higieny osobistej oraz odzieży roboczej i obuwia roboczego* nie określono w jakiej formie i na jakich zasadach prowadzona będzie ewidencja

wydanej pracownikom odzieży. Z dokumentacji przedłożonej kontrolującym wynika, iż sposób i forma w jakiej prowadzona jest ewidencja różni się w zależności od działu TZUK np.: dla pracowników Działu Cmentarzy oraz Działu Zieleni Miejskiej ewidencje prowadzi się w formie odrębnego na każdy rok, zbiorczego wykazu odzieży wydanej pracownikom, bez wskazania konkretnych dat. Podkreślić należy, iż zgodnie z ówczesnie obowiązującym rozporządzeniem Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 28 maja 1996 r. w sprawie zakresu prowadzenia przez pracodawców dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy oraz sposobu prowadzenia akt osobowych pracownika (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 894) **kartę ewidencyjną przydziału odzieży i obuwia roboczego oraz środków ochrony indywidualnej pracodawca powinien zakładać i prowadzić odrębnie dla każdego pracownika.** Zapisy ww. rozporządzenia zastosowano w Schronisku dla zwierząt, gdzie ewidencja prowadzona jest odrębnie dla każdego pracownika w formie kart, **przy czym niejednokrotnie nie wskazuje się w nich daty wydania pracownikom odzieży roboczej.** W związku z powyższym kontrolujące nie miały możliwości szczegółowo zweryfikować prowadzonej w TZUK ewidencji przydziału odzieży roboczej w konfrontacji z zapisami Regulaminu Pracy. Zwraca się uwagę, iż wzory dokumentów, w tym forma ewidencji przydziału odzieży roboczej powinna być jednolita dla wszystkich działów TZUK, a sposób jej prowadzenia powinien umożliwiać swobodną weryfikację zgodności czasookresów na jaki odzież wydano z zapisami regulaminu. Ponadto zgodnie z § 6 ust. 4 rozporządzenia Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 10 grudnia 2018 r. w sprawie dokumentacji pracowniczej (Dz. U. poz. 2369) kontrolowana jednostka jest zobligowana do prowadzenia oddzielnie dla każdego pracownika dokumentacji w sprawach związanych ze stosunkiem pracy obejmującą m.in.: kartę ewidencji przydziału odzieży i obuwia roboczego oraz środków ochrony indywidualnej.

4.7. Wydatki dotyczące podróży służbowych oraz z tytułu użytkowania samochodów prywatnych do celów służbowych

W trakcie czynności kontrolnych dokonano wyrywkowej analizy zwrotu kosztów podróży służbowych odbytych środkami komunikacji miejskiej i kolejowej oraz samochodem prywatnym pracownika. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej (t.j. Dz. U. z 2013 r. poz. 167). Zgodnie z § 2 ww. rozporządzenia pracownikowi z tytułu podróży krajowej oraz podróży zagranicznej, odbywanej w terminie i miejscu określonym przez pracodawcę, przysługują: diety, zwrot kosztów: przejazdów, dojazdów środkami komunikacji miejscowej, noclegów, innych niezbędnych

udokumentowanych wydatków, określonych lub uznanych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb. Zgodnie z § 7 ww. rozporządzenia dieta w czasie podróży krajowej jest przeznaczona na pokrycie zwiększonych kosztów wyżywienia i wynosi 30 zł za dobę podróży. Należność z tytułu diet oblicza się za czas od rozpoczęcia podróży krajowej (wyjazdu) do powrotu (przyjazdu) po wykonaniu zadania służbowego w następujący sposób:

- 1) jeżeli podróż trwa nie dłużej niż dobę i wynosi: mniej niż 8 godzin - dieta nie przysługuje; od 8 do 12 godzin - przysługuje 50% diety; ponad 12 godzin - przysługuje dieta w pełnej wysokości;
- 2) jeżeli podróż trwa dłużej niż dobę, za każdą dobę przysługuje dieta w pełnej wysokości, a za niepełną, ale rozpoczętą dobę: do 8 godzin - przysługuje 50% diety; ponad 8 godzin - przysługuje dieta w pełnej wysokości.

Powyższe dotyczyło braku naliczenia diet w odniesieniu do rozliczenia polecenia wyjazdu służbowego:

- nr 5/2018 z dnia 17.01.2018 r. do Krakowa w celu udziału w szkoleniu w dniu 19.01.2018 r. Zgodnie z rozliczeniem delegacji podróż trwała od godziny 7:40 do godziny 18:20, tj. powyżej 8 godzin (na delegacji brakuje zatwierdzenia dokumentu przez główną księgową pod względem formalnym rachunkowym i merytorycznym),
- nr 10/2018 z dnia 23.02.2018 r. do Katowic w celu udziału w szkoleniu w dniu 27.02.2018 r. Zgodnie z rozliczeniem delegacji podróż trwała od godziny 8:00 do godziny 16:30, tj. powyżej 8 godzin,
- nr 11/2018 z dnia 5.03.2018 r. do Warszawy w celu udziału w szkoleniu w dniu 7.03.2018 r. Zgodnie z rozliczeniem delegacji podróż trwała od godziny 6:45 do godziny 19:00, tj. powyżej 8 godzin,
- nr 16/2018 z dnia 8.05.2018 r. do Warszawy w celu udziału w szkoleniu w dniu 11.05.2018 r. Zgodnie z rozliczeniem delegacji podróż trwała od godziny 5:00 do godziny 21:50, tj. powyżej 8 godzin.

W rozdziale 2 § 7 pkt. 4 ww. rozporządzenia wskazano, iż kwotę diety, o której mowa w ust. 1 (dieta w czasie podróży krajowej jest przeznaczona na pokrycie zwiększonych kosztów wyżywienia i wynosi 30 zł) za dobę podróży, zmniejsza się o koszt zapewnionego bezpłatnego wyżywienia, przyjmując, że każdy posiłek stanowi odpowiednio: śniadanie – 25% diety, obiad – 50% diety, kolacja – 25% diety. Zauważa się, iż przy rozliczaniu delegacji jednostka nie wymaga oświadczenia od pracownika potwierdzającego czy w trakcie podróży zapewniono bądź nie zapewniono wyżywienia, co powoduje trudność w ocenie zasadności braku wyliczenia i wypłacenia przysługujących diet.

Dyrektor na większości poleceń wyjazdu służbowego pracowników wskazuje jako środek lokomocji – PKP, komunikacja miejska oraz taxi, a w przy wyrażeniu zgodny na podróż samochodem prywatnym do rozliczenia polecenia wyjazdu załączany jest wniosek pracownika o umożliwienie odbycia podróży własnym samochodem. Zauważa się, iż mając na względzie zapisy art. 44 ust. 3 pkt. 1 ustawy o finansach publicznych, wydatki związane z podróżą służbową należy ponosić w sposób celowy i gospodarny. W rozliczeniu polecenia wyjazdu służbowego nr 20/2018 z dnia 10.05.2018 r. do Krakowa w celu odbycia szkolenia w dniu 21.05.2018 r. wykazano, że koszty podróży wynosiły 88,70 zł (tj. przejazdy 30 zł, diety 15 zł oraz inne wydatki – taxi 43,70 zł). Również w rozliczeniu polecenia wyjazdu służbowego nr 11/2018 z dnia 5.03.2018 r. do Warszawy w celu odbycia szkolenia w dniu 7.03.2018 r. wykazano, że koszty podróży wynosiły 324,20 zł (tj. przejazdy 289 zł oraz inne wydatki – taxi 35,20 zł). Przy wydatkowaniu środków publicznych zawsze należy mieć na uwadze aspekt ekonomiczny, którego na pewno nie spełnia wydatek z tytułu podróży odbyty środkiem transportu jakim jest taxi. Ponadto w rozliczeniu polecenia wyjazdu służbowego, tj. nr 10/2018 z dnia 23.02.2018 r., w którym jako środek lokomocji wskazano samochód osobowy, rozliczono przejazdy w kwocie 35,10 zł oraz inne wydatki, tj. z tytułu opłaconego przez pracownika wezwania do uiszczenia opłaty za postój w kwocie 11,20 zł, co nie znajduje uzasadnienia w zakresie gospodarności.

Należy zauważyć ponadto, że w rozliczeniu polecenia wyjazdu służbowego nr 16/2018 z dnia 8.05.2018 r., w celu odbycia szkolenia, wykazano koszty przejazdu 600 zł oraz inne wydatki (przejazd tramwajem) w kwocie 6,80 zł. Na podróż służbową pracownikowi udzielono zaliczki w kwocie 600 zł, za którą dokonał zakupu biletów kolejowych. Do rozliczenia delegacji podłączono faktury VAT nr eIC1/2018/552745 oraz EI/C1/2018/552638 obie z dnia 8.05.2018 r. na kwotę 300 zł, w których jako nabywcę wskazano Gminę Miasta Tychy, a odbiorcę – Tyski Zakład Usług Komunalnych w Tychach. W księgach rachunkowych operację udzielenia i rozliczenia zaliczki ujęto następującymi zapisami:

- udzielenie zaliczki: 234 Wn / Ma 130 w kwocie 600 zł (dowód WB nr 86),
- rozliczenie zaliczki: 234 Wn / Ma 130 w kwocie 6,80 zł (dowód WB nr 96),
- ujęcie w kosztach: 405 Wn / Ma 234 w kwocie 606,80 zł (dowód WB nr 96).

Zobowiązanie zaciągnięte przez pracownika, udokumentowane fakturą wystawioną na pracodawcę, powinno w księgach zostać ujęte w pełnej kwocie wynikającej z faktury na koncie rozrachunkowym 201 *Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami*. Ponadto zauważa się, iż rozliczenie wyjazdu służbowego – krajowego jako dokument wewnętrzny własny jednostki wymaga odrębnego ujęcia w dzienniku.

W wyniku wyrywkowej kontroli ewidencji przebiegu pojazdów z przedłożonym zestawieniem nieobecności pracowników stwierdzono, iż w trzech przypadkach pracownicy rozliczyli jazdy lokalne w dniu wolnym od pracy, tj.:

- w karcie ewidencji przebiegu pojazdów z dnia 2.10.2018 r. za wrzesień 2018 r. na kwotę 98,624 zł, w dniu 3.09.2018 r. odnotowano opis trasy: „Budowlanych/ Niepodległości/ Budowlanych” w ilości 5 km, podczas usprawiedliwionej nieobecności w pracy,
- w karcie ewidencji przebiegu pojazdów z dnia 28.02.2018 r. za luty 2018 r. na kwotę 85,25 zł, w dniu 16.02.2018 r. odnotowano opis trasy: „Biuro/UM/biuro” w ilości 6 km, podczas usprawiedliwionej nieobecności w pracy,
- w karcie ewidencji przebiegu pojazdów z dnia 30.03.2018 r. za marzec 2018 r. na kwotę 83,58 zł, w dniu 20.03.2018 r. odnotowano trasę w ilości 4 km, podczas usprawiedliwionej nieobecności w pracy.

4.8. Ustalenie i przekazanie odpisu na ZFŚS

Weryfikacji poddano dokumentację związaną z ustalaniem wartości odpisu podstawowego na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych. Zgodnie z ustaleniami kontroli, przeliczenia planu do faktycznej, przeciętnej liczby zatrudnionych dokonano w dniach 20.12.2018 r. co prezentuje poniższa tabela:

Rozdział	Plan	Przeliczenie do faktycznej liczby zatrudnionych	Zwiększenie/zmniejszenie planu
71035	10 992,00	11 097,78	105,78
90002	5 323,61	5 323,61	0,00
90013	14 593,00	15 721,85	1 128,85
90095	8 419,00	11 085,92	2 666,92
RAZEM:	39 327,61	43 229,16	3 901,55

W myśl art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1316) równowartość dokonanych odpisów i zwiększeń na dany rok kalendarzowy pracodawca przekazuje na rachunek bankowy funduszu w terminie do dnia 30 września tego roku, z tym że w terminie do dnia 31 maja tego roku przekazuje kwotę stanowiącą co najmniej 75% równowartości odpisów. **Zgodnie z zapisami dziennika w dniu 16.05.2018 r. na rachunek bankowy ZFŚS przekazano kwotę 29 052,00 zł przy czym 75 % zaplanowanej kwoty odpisu wynosi 29 495,71 zł. W związku z powyższym naruszono zapisy ww. art. 6 ust. 2 ww. ustawy przekazując na rachunek ZFŚS kwotę o 443,71 zł mniejszą niż wynika to z prawidłowego wyliczenia.**

Następnie w dniu 14.09.2018 r. na konto ZFŚS dokonano przelewu pozostałej części kwoty odpisu, tj. 10 276,00 zł. Na uwagę zasługuje również fakt, iż w wyniku dokonanych zaokrągleń kwota odpisu na ZFŚS przekazana na właściwy rachunek funduszu stanowiła

łącznie wartość 39 328,00 zł czyli o 0,39 zł więcej niż wynika to z planu. Tymczasem ani ustawa o ZFŚS, ani rozporządzenie w sprawie ustalania przeciętnej liczby zatrudnionych nie przewidują możliwości zaokrąglania kwoty odpisu. To oznacza, że wszelkie zmiany wartości odpisu w postaci zaokrąglania do pełnych złotych nie znajdują uzasadnienia w przepisach prawa.

Zgodnie z dokumentacją przedłożoną do kontroli w wyniku przeliczeniu stanu zatrudnienia do faktycznej liczby zatrudnionych, **które odbyło się na dzień 20.12.2018 r. ustalono, iż na rachunek ZFŚS należy przekazać kwotę wynikającą z korekty tzn. 3 901,55 zł.** Powyższe przeliczenie zostało zatwierdzone przez główną księgową oraz dyrektora jednostki. Jak wynika natomiast z zapisów dziennika **w dniu 18.12.2019 r., tj. dwa dni przed sporządzeniem rozliczenia, które zatwierdził dyrektor na rachunek ZFŚS przekazano kwotę 3 901,16 zł, tzn. 0,39 zł mniej niż wynika to z ww. dokumentu.** Kwota korekty została pomniejszona o nadpłatę wynikającą z wcześniejszych zaokrągleń.

Sprawdzeniu poddano prawidłowość wyliczenia wartości odpisu na ZFŚS z uwzględnieniem klasyfikacji budżetowej. Zgodnie z wyjaśnieniami udzielonymi kontrolującym w jednostce nie dokonuje się zwiększenia Funduszu o fakultatywny odpis na emerytowanych pracowników. **Jak wynika z wyliczenia opartego o dane zawarte w aktach osobowych pracowników TZUK błędnie wyliczono wartość odpisu w rozdziale 71035 – Cmentarze zawiązując go 47,43 zł oraz w rozdziale 90095 - Pozostała działalność zaniżając go o tą samą kwotę, tzn. 47,43 zł.** Powyższe rozbieżności nie wpłynęły na ostateczną wartość odpisu, która została ustalona prawidłowo, jednakże rzutowały na dane wykazane w sprawozdaniach Rb - 28S, które sporządzane są z uwzględnieniem klasyfikacji budżetowej.

Weryfikacji poddano dokumentację dot. świadczeń wypłaconych w 2018 r. ze środków ZFŚS w konfrontacji z zapisami obowiązującego w TZUK regulaminu nie stwierdzając nieprawidłowości.

4.9. Zamówienia publiczne

Weryfikacji poddano ponoszenie wydatków w świetle art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych. Narzędziem wspomagającym dyrektora w realizacji wymogów ww. postanowień winien być regulamin traktujący o sposobie ponoszenia wydatków w jednostce. Weryfikacji poddano zapisy Regulaminu udzielania zamówień publicznych wprowadzonego Zarządzeniem nr 14/2017 Dyrektora TZUK z dnia 14.09.2017 r. W ww. regulaminie ustalono, iż dla zamówień o wartości szacunkowej **do 6 000 euro** przeprowadzane jest postępowanie bez udziału komisji, a zamówienia te udzielane są poprzez wybór najkorzystniejszej oferty. Wybór najkorzystniejszej oferty poprzedza

rozeznanie dostępnych ofert przez pracownika merytorycznego TZUK. Rozeznanie może być przeprowadzane pisemnie lub drogą elektroniczną. Dokumentację postępowania stanowi notatka służbowa sporządzana przez pracownika merytorycznego oraz faktura lub rachunek, a jeżeli wymaga tego interes Zamawiającego pracownik merytoryczny sporządza w formie pisemnej projekt umowy lub zlecenia. W przypadku zamówień o wartości szacunkowej **od 6 000 euro do 30 000 euro** – postępowanie prowadzone jest przez komisję, a ogłoszenie o zamówieniu zamieszcza się na stronie BIP TZUK. Ponadto, zamawiający może w formie pisemnej lub elektronicznej poinformować o wszczęciu postępowania znanych sobie wykonawców, którzy w ramach prowadzonej działalności świadczą dostawy, usługi lub roboty budowlane, będące przedmiotem zamówienia. Zamawiający udziela zamówienia wykonawcy, który zaproponował najkorzystniejszą ofertę na podstawie pisemnej umowy. Z przeprowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia sporządzany jest protokół. Do zamówień publicznych o wartości powyżej 30 000 euro stosuje się przepisy ustawy Pzp, a postępowanie prowadzone jest przez komisję przetargową. Weryfikacji poddano 3 losowo wybrane postępowania o udzielenie zamówień publicznych dla których zastosowano zapisy obowiązującego w jednostce regulaminu, tj.: „Zakup używanego samochodu dostawczego” (wartość szacunkowa netto wynosiła 13 792,01 euro), „Zakup opieki weterynaryjnej nad zwierzętami przebywającymi w Miejskim Schronisku dla Zwierząt w Tychach w 2019 r.” (wartość szacunkowa netto wynosiła 6 833,13 euro) oraz „Zakup mini traktorka wraz z osprzętem”. W zakresie ww. postępowań stwierdzono, iż jednostka zastosowała zapisy regulaminu dot. przebiegu postępowania, w tym obowiązku zamieszczenia ogłoszenia na BIP. Przeprowadzona weryfikacja nie wykazała nieprawidłowości.

Na powyższych ustaleniach protokół zakończono.

Protokół składa się z 32 stron kolejno ponumerowanych i zaparafowanych przez osoby uczestniczące w postępowaniu kontrolnym.

Niniejszy protokół podlega publikacji w wersji elektronicznej w Biuletynie Informacji Publicznej zgodnie z postanowieniami:

- art. 6 ust. 1 pkt. 4 lit a) tiret drugie z zastrzeżeniem art. 8 ust. 5 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1330).

Protokół sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, które po uprzednim odczytaniu podpisano. Jeden egzemplarz protokołu pozostawiono w kontrolowanej jednostce, tj. w Tyskim Zakładzie Usług Komunalnych w Tychach.

5. Pouczenie:

Dyrektor kontrolowanej jednostki mgr [REDACTED] została poinformowana o prawie do złożenia w ciągu 7 dni od daty podpisania niniejszego protokołu dodatkowych wyjaśnień i uwag co do treści protokołu do Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy.

Tychy, dnia 15.05.2019 r.

Protokół podpisały następujące osoby:

Lp.	Imię i nazwisko, Stanowisko	Podpis i pieczęć
1.	[REDACTED] - Dyrektor Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych	/-/ [REDACTED]
2.	[REDACTED] – Główna Księgowa Tyskiego Zakładu Usług Komunalnych w Tychach	/-/ [REDACTED]
3.	[REDACTED] – Główny Specjalista Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy	/-/ [REDACTED]
4.	[REDACTED] – Inspektor Wydziału Kontroli Urzędu Miasta Tychy	/-/ [REDACTED]