PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Krzysztof Kwiatkowski

KAP.410.001.12.2019
P/19/001

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/19/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2018 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego
Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów, 00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12
Kierownik jednostki kontrolowanej	Teresa Czerwińska – Minister Finansów[1], wcześniej Mateusz Morawiecki – Minister Rozwoju i Finansów od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r.[2] (dalej: Minister)
Podstawa prawna	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli[3]
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Administracji Publicznej
Kontroler	Agnieszka Klimowicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KAP/1/2019 z dnia 8 stycznia 2019 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-2)

II. Cel i zakres kontroli

Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania budżetu państwa na rok 2018, pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności działań podejmowanych przez dysponenta części budżetowej 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego. Ocenie podlegały w szczególności:

- działania związane z pobieraniem i egzekucją dochodów budżetowych,
- realizacja wydatków budżetu państwa,
- sporządzanie rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2018 r. w zakresie operacji finansowych,
- prowadzenie ksiąg rachunkowych w zakresie odnoszącym się do dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań,
- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- nadzór i kontrola sprawowane przez dysponenta części budżetu państwa w trybie art. 175 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych[4] (dalej: ufp).

Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych:

- analiza wykonania planu dochodów,
- kontrola prawidłowości i terminowości ustalania kwot wpłat do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą lub regionalną subwencji ogólnej i informowania jednostek samorządu terytorialnego o wysokości ustalonych kwot,
- szczegółowa kontrola prawidłowości i terminowości ustalenia wybranych należności oraz windykacji zaległości,
- analiza stanu należności pozostałych do zapłaty,
- analiza realizacji wydatków budżetu państwa,
- kontrola prawidłowości zmian budżetu dokonywanych w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego w trakcie roku budżetowego,
- kontrola prawidłowości dokonanych blokad,

[1] Postanowienie Prezydenta RP z dnia 9 stycznia 2018 r. nr 1131.2.2018 o zmianie w składzie Rady Ministrów (M. P. poz. 29).
[2] Postanowienie nr 1131.17.2016 Prezydenta RP z dnia 28 września 2016 r. o zmianie w składzie Rady Ministrów (M. P. poz. 942) oraz postanowienie Prezydenta RP z dnia 9 stycznia 2018 r. nr 1131.1.2018 o zmianie w składzie Rady Ministrów (M. P. poz. 28).
[3] Dz. U. z 2019 r. poz. 489.
[4] Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, ze zm.

- kontrola prawidłowości i terminowości ustalania kwot poszczególnych części subwencji ogólnej i informowania jednostek samorządu terytorialnego o wysokości ustalonych kwot,
- kontrola prawidłowości i terminowości podziału rezerw subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego,
- kontrola przestrzegania limitów wydatków ustalonych dla części 82,
- szczegółowa analiza wybranej próby wydatków dysponenta części 82,
- analiza stanu zobowiązań,
- dokonanie przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych prowadzonych w Ministerstwie Finansów dla części 82,
- szczegółowa kontrola wybranych zapisów i dokumentów księgowych,
- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań,
- analiza stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- analiza stosowanych przez dysponenta instrumentów nadzoru nad wykonaniem budżetu państwa w ramach części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części V – Wyniki kontroli.

III. Charakterystyka kontrolowanej części budżetowej

Dysponentem części budżetowej 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego jest Minister Finansów, a do dnia 9 stycznia 2018 r. był Minister Rozwoju i Finansów. W 2018 r. w części 82 nie funkcjonowały jednostki będące dysponentami II lub III stopnia. Działania związane z wykonaniem budżetu państwa w części 82 były realizowane przez Departament Finansów Samorządu Terytorialnego w Ministerstwie Finansów (dalej: Departament ST). Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Ministerstwa Finansów[5], do zadań Departamentu ST należało m.in.:

- prowadzenie spraw związanych z planowaniem i ustalaniem kwot poszczególnych części subwencji ogólnej i wpłat do budżetu państwa oraz podziałem rezerw subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego,
- ustalanie dla każdej jednostki samorządu terytorialnego kwot subwencji ogólnej i wpłat do budżetu państwa, a także informowanie tych jednostek o wysokości ustalonych kwot,
- monitorowanie i analizowanie terminowości oraz prawidłowości regulowania zobowiązań z tytułu zwrotów nienależnie otrzymanych części subwencji ogólnej, a także inicjowanie postępowania egzekucyjnego wobec jednostek samorządu terytorialnego w zakresie wpłat do budżetu państwa i nienależnie otrzymanych części subwencji ogólnej,
- prowadzenie ewidencji finansowo-księgowej dochodów i wydatków w części 82 budżetu państwa oraz sporządzanie sprawozdań budżetowych i finansowych w zakresie tej części budżetowej.

Merytoryczny nadzór nad zadaniami realizowanymi przez Departament ST sprawowała podsekretarz stanu, następnie Minister Finansów – Pani Teresa Czerwińska, a od 5 marca 2018 r. podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów – Pan Tomasz Robaczyński[6].

(dowód: akta kontroli str. 3-38)

W ustawie budżetowej na rok 2018[7] (dalej: ustawa budżetowa) w części 82 zostały zaplanowane dochody w kwocie 2 262 359,0 tys. zł, stanowiącej 0,6% planowanych

[5] § 37 regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów, stanowiącego załącznik do zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 3 marca 2017 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów (Dz. Urz. Min. Fin. z 2018 r. poz. 21, ze zm.).

[6] Zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów oraz Ministra Finansów w sprawie podziału kompetencji w kierownictwie Ministerstwa Finansów z dnia: 13 listopada 2017 r. (Dz. Urz. Min. Roz. i Fin. poz. 227, ze zm.), 16 stycznia 2018 r. (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 1), 6 marca 2018 r. (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 19), 10 kwietnia 2018 r. (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 39), 27 kwietnia 2018 r. (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 50), 13 lipca 2018 r. (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 81), 13 września 2018 r. (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 91), 4 października 2018 r. (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 95).

[7] Ustawa budżetowa na rok 2018 z dnia 11 stycznia 2018 r. (Dz. U. poz. 291).

dochodów budżetu państwa i wydatki w kwocie 56 444 715,0 tys. zł, stanowiącej 14,2% planowanych wydatków budżetu państwa. W 2018 r. w części 82 zrealizowano dochody w wysokości 2 355 211,1 tys. zł (0,6% wykonanych dochodów budżetu państwa) oraz wydatki budżetu państwa w wysokości 56 429 727,0 tys. zł (14,5% wykonanych wydatków budżetu państwa).

(dowód: akta kontroli str. 209-214, 305-307, 310-324)

IV. Ocena

Ocena i jej uzasadnienie

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli[8], Minister Finansów wykonując budżet państwa w 2018 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego rzetelnie i zgodnie z przepisami:

- dokonał wyliczeń poszczególnych części subwencji ogólnej należnych jednostkom samorządu terytorialnego oraz wysokości wpłat do budżetu państwa,
- zrealizował dochody zaplanowane w części 82,
- przekazał środki poszczególnych części subwencji ogólnej oraz rozdysponował rezerwy subwencji ogólnej do jednostek samorządu terytorialnego.

W trakcie kontroli stwierdzono opisane poniżej nieprawidłowości.

1. Nierzetelnie zaplanowano wydatki na wypłaty części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin na 2018 r.
2. W rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych, w kolumnie „Należności" i „Należności pozostałe do zapłaty ogółem" wykazano należności z tytułu dochodów budżetowych w kwocie 12 594,5 tys. zł, których pierwotny termin płatności przypadał w 2019 r. Wykazanie w sprawozdaniu Rb-27 tych należności było niezgodne z § 7 ust. 2 pkt 2 i 5 instrukcji sporządzania sprawozdania Rb-27, zawartej w załączniku Nr 34 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej[9] (dalej: rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej).
3. Brak było ewidencji analitycznej do konta 221 – *Należności z tytułu dochodów budżetowych* w zakresie pierwotnego terminu płatności, która dawałaby możliwość pozyskania danych niezbędnych do prawidłowego sporządzenia sprawozdania budżetowego Rb-27, co było działaniem nierzetelnym.
4. Na koncie 226 – *Długoterminowe należności budżetowe* zaewidencjonowano raty przypadające do spłaty w 2019 r., w łącznej wysokości 3 016,6 tys. zł, wynikające z czterech (z sześciu badanych) decyzji Ministra Finansów. Ujęcie na koncie 226 rat, które stawały się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego, było niezgodne z zasadami funkcjonowania kont 221 i 226 wynikającymi z załącznika 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[10] (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont). Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 18 lit. c ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości[11] (dalej: uor lub ustawa o rachunkowości) raty te były należnościami krótkoterminowymi, zatem powinny być zaewidencjonowane na koncie 221 - *Należności z tytułu dochodów budżetowych*.
5. Nie podejmowano działań w celu dostosowania obowiązującej w części 82 polityki rachunkowości do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

[8] W kontroli wykonania budżetu państwa w 2018 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

[9] Dz. U. poz. 109, ze zm.

[10] Dz. U. poz. 1911, ze zm.

[11] Dz. U. z 2019 r. poz. 351.

6. Księgi rachunkowe za 2018 r. zostały zamknięte pomimo tego, że istniało ryzyko zidentyfikowania istotnych błędów skutkujących koniecznością korekty zapisów księgowych. Zamknięcie ksiąg w tej sytuacji było działaniem nierzetelnym i skutkowało koniecznością otwarcia uprzednio zamkniętych ksiąg rachunkowych, a w myśl art. 12 ust. 5 uor zamknięcie ksiąg rachunkowych powinno nieodwracalnie wyłączyć możliwość dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe.

Zgodnie z przyjętymi przez NIK kryteriami ocen, stwierdzone nieprawidłowości wpłynęły na obniżenie oceny ogólnej wykonania budżetu państwa w części 82.

V. Wyniki kontroli

Opis stanu faktycznego

1. Planowanie i realizacja dochodów budżetowych

Obliczenia kwoty wpłat jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą lub regionalną subwencji ogólnej dokonano z uwzględnieniem zasad określonych w ustawie z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego[12] (dalej: ustawa o dochodach j.s.t.).

Minister, z zachowaniem terminów określonych w art. 33 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o dochodach j.s.t., poinformował poszczególne jednostki samorządu terytorialnego o planowanych, jak i wynikających z ustawy budżetowej na rok 2018, rocznych kwotach wpłat do budżetu państwa. Ponadto, w związku z tym, że dochody z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego, osiągnięte przez województwo mazowieckie dokonujące wpłat z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej na 2018 r., obliczone w sposób wskazany w art. 70a ust. 4 ustawy o dochodach j.s.t., nie obniżyły się, Minister pismem z 27 września 2018 r. poinformował to województwo o pozostawieniu kwoty wpłat na niezmienionym poziomie.

(dowód: akta kontroli str. 91-105, 234-295, 300-302, 304 pliki o nr 1-6)

W ustawie budżetowej na rok 2018 dochody budżetu państwa w części 82 zostały zaplanowane w kwocie 2 262 359,0 tys. zł. Zrealizowane dochody wyniosły 2 355 211,1 tys. zł, tj. 104,1% kwoty planowanej, z tego:

- 2 259 465,1 tys. zł stanowiły wpłaty jednostek samorządu terytorialnego z przeznaczeniem na część równoważącą (1 883 112,1 tys. zł) i regionalną (376 353,0 tys. zł) subwencji ogólnej,
- 95 553,4 tys. zł stanowiły zwroty do budżetu państwa nienależnie pobranych w latach poprzednich kwot części oświatowej subwencji ogólnej (94 959,8 tys. zł) oraz części wyrównawczej subwencji ogólnej (593,6 tys. zł),
- 192,6 tys. zł wynosiły odsetki z tytułu nieterminowych wpłat wnoszonych przez jednostki samorządu terytorialnego oraz odsetki od nienależnie otrzymanych kwot subwencji ogólnej.

Łącznie w 2018 r. zrealizowano dochody od gmin, w tym miast na prawach powiatu w części gminnej, w kwocie 635 856,8 tys. zł, od powiatów i miast na prawach powiatu w części powiatowej – 1 336 830,5 tys. zł, od województw – 382 523,8 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 305, 312-314)

Na koniec 2018 r. w części 82 wystąpiły należności pozostałe do zapłaty w wysokości 124 135,5 tys. zł, z czego zaległości stanowiły kwotę 14 565,1 tys. zł. W porównaniu do 2017 r. należności ogółem były niższe o 44 383,4 tys. zł (tj. o 26,3%), a zaległości o 3 149,1 tys. zł (tj. o 17,8%). Zmniejszenie należności i zaległości ogółem wynikało przede wszystkim z wyegzekwowania części przypisanych należności z tytułu nienależnie pobranej części oświatowej subwencji ogólnej za lata ubiegłe.

(dowód: akta kontroli str. 306, 312-314, 326-328)

[12] Dz. U. z 2018 r. poz. 1530, ze zm.

Wpłaty do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą i część regionalną subwencji ogólnej

Ustalono, że w 2018 r. wpłat do budżetu państwa na część równoważącą subwencji ogólnej w łącznej kwocie 1 883 112,1 tys. zł dokonało:

- na część gminną 95 gmin w łącznej kwocie 610 964,5 tys. zł (w tym wpłaty gmin: Kobierzyce, Bogatynia i Puchaczów za lata poprzedzające rok budżetowy 2018 w łącznej wysokości 1 185,6 tys. zł),
- na część powiatową w łącznej kwocie 1 272 147,6 tys. zł: 20 powiatów (201 207,7 tys. zł) i 34 miasta na prawach powiatu (1 070 939,9 tys. zł).

Województwo mazowieckie wpłaciło na część regionalną subwencji ogólnej kwotę 376 353,0 tys. zł.

Wpłaty do budżetu państwa były niższe od kwot przypisanych o 4 312,2 tys. zł (różnica wynikała z niedokonania przez gminę Bogatynia wpłaty za miesiące od sierpnia do grudnia 2018 r.). W związku z wnoszeniem nieterminowych (w tym niepełnych) wpłat do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej za 2018 r., dwa powiaty i 18 gmin (z tego 16 gmin z tytułu wpłat na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin i dwie gminy z tytułu wpłat na część równoważącą subwencji ogólnej dla powiatów) zapłaciło odsetki w łącznej kwocie 68,6 tys. zł. Opóźnienia w dokonaniu pełnych wpłat na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin za 2018 r. wyniosły od 1 do 200 dni, natomiast na część równoważącą subwencji ogólnej dla powiatów od 1 do 156 dni.

(dowód: akta kontroli str. 305-306, 1042-1052)

W związku z zaległymi wpłatami na część równoważącą subwencji ogólnej, Minister w 2018 r. wystawił dwóm jednostkom samorządu terytorialnego łącznie 10 wezwań do zapłaty (z tego: dziewięć gminie Bogatynia i jedno gminie Siechnice), gminie Bogatynia wydał dwie decyzje określające wysokość zobowiązania, wystawił upomnienie i tytuł wykonawczy. Ponadto, na podstawie art. 55 § 2, art. 62 § 1 i 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa[13] (dalej: Ordynacja podatkowa), wydał gminie Bogatynia, dokonującej wpłat w niepełnej wysokości, 12 *Postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości*.

Do 31 grudnia 2018 r. zaległości jednostek samorządu terytorialnego z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej (z wyjątkiem zaległości gminy Bogatynia) zostały zapłacone.

(dowód: akta kontroli str. 420-422 pliki o nr 37-39, 1042-1048, 1413-1418, 1480-1486, 1554-1558)

Minister, na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach j.s.t., w drodze czterech decyzji[14] zwiększył dwóm gminom wpłatę do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin na lata 2016-2018 o łączną kwotę 500,1 tys. zł. Decyzje zostały wydane bez zbędnej zwłoki, na podstawie sporządzonych przez gminy i przekazanych przez regionalne izby obrachunkowe korekt sprawozdań Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych w latach 2014-2016 oraz zgodnie z obowiązującymi *Procedurami wydawania decyzji Ministra Finansów w sprawach zmniejszenia subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego i zwiększenia wpłat do budżetu państwa* (dalej: procedury wydawania decyzji MF), zatwierdzonymi przez Dyrektora Departamentu ST w dniu 26 sierpnia 2016 r.

W wystąpieniu pokontrolnym nr KAP.410.001.12.2017 z dnia 21 kwietnia 2017 r., skierowanym do Ministra Rozwoju i Finansów po kontroli *P/17/001 Wykonanie budżetu państwa w 2016 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego*, NIK wnioskowała o bezzwłoczne wszczynanie postępowań administracyjnych w sprawie zwiększenia jednostkom samorządu terytorialnego kwoty wpłat

[13] Dz. U. z 2018 r. poz. 800, ze zm.

[14] Decyzje nr: ST3.4756.1.2018 z 21 marca 2018 r., ST3.4756.2.2018 z 5 czerwca 2018 r., ST3.4756.3.2018 z 6 czerwca 2018 r., ST3.4756.5.2018 z 4 września 2018 r.

z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej. Ustalono, że w 2018 r. wniosek został zrealizowany.

(dowód: akta kontroli str. 106-109, 1053-1055)

Zwrot nienależnych kwot części subwencji ogólnej

W 2018 r. Minister, na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 2 oraz art. 37 ust. 1 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t., wydał 289 decyzji zobowiązujących jednostki samorządu terytorialnego do zwrotu nienależnie uzyskanych kwot subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok 2018 w łącznej wysokości 66 211,8 tys. zł, z tego:

- 269 decyzji dotyczyło zwrotu części oświatowej subwencji ogólnej w łącznej wysokości 65 618,2 tys. zł,
- 20 decyzji dotyczyło zwrotu części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin w łącznej wysokości 593,6 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 797-805, 1057)

Szczegółowym badaniem objęto łącznie 25 decyzji Ministra w sprawie zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej i części wyrównawczej subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok 2018 na łączną kwotę 33 342,2 tys. zł (50,4% łącznej kwoty nienależnie uzyskanych części subwencji ogólnej). W wyniku badania stwierdzono, że 20 decyzji[15] zobowiązujących 20 jednostek samorządu terytorialnego do zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej (w łącznej wysokości 32 964,3 tys. zł) zostało wydanych, na podstawie art. 37 ust. 1 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t. oraz art. 104 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego[16] (dalej: Kpa), po otrzymaniu informacji o stwierdzonych (przez urzędy kontroli skarbowej, izby administracji skarbowej lub urzędy celno-skarbowe) nieprawidłowych danych wykazanych w systemie informacji oświatowej, o którym mowa w art. 2 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o systemie informacji oświatowej[17], stanowiących podstawę naliczenia części oświatowej subwencji ogólnej.

Do 31 grudnia 2018 r. dziewięć jednostek samorządu terytorialnego dokonało zwrotu nienależnie uzyskanych kwot w wysokości wskazanej w decyzjach, jedna gmina zwróciła połowę kwoty. Pięć innych jednostek, na podstawie art. 127 § 3 Kpa, złożyło wnioski o ponowne rozpatrzenie sprawy; w jednym przypadku Minister wydał decyzję II instancji utrzymującą w mocy zaskarżoną decyzję, w pozostałych czterech przypadkach postępowania administracyjne były w toku. Ponadto dwie jednostki ubiegały się o ulgę w spłacie zobowiązania. Do 31 grudnia 2018 r. łącznie z tytułu zwrotów części oświatowej subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok budżetowy, w ramach badanych decyzji, uzyskano dochód budżetu państwa w kwocie 13 505,2 tys. zł (tj. 41,0% kwoty ujętej w badanych decyzjach).

Pozostałe pięć[18] z 25 badanych decyzji dotyczyło zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części wyrównawczej subwencji ogólnej (przez pięć gmin na łączną kwotę 377,9 tys. zł). Decyzje zostały wydane na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t. oraz art. 104 § 1 Kpa, po otrzymaniu korekt sprawozdań gmin z wykonania dochodów podatkowych (Rb-PDP). We wszystkich badanych przypadkach postępowania prowadzono zgodnie z obowiązującymi procedurami wydawania decyzji MF. Ustalono, że wszystkie gminy wpłaciły pełne kwoty wynikające z badanych decyzji. Łącznie z tytułu zwrotów części wyrównawczej subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok budżetowy, na dzień 31 grudnia

[15] Decyzje nr: ST4.4755.385.2017.3.IWA z 20 lutego 2018 r., ST4.4750.228.2016.2.JAP z 28 marca 2018 r., ST4.4755.372.2017.3.IWA z 28 marca 2018 r., ST4.4755.32.2018.3.BAT z 5 kwietnia 2018 r., ST4.4755.550.2017.2.CNNF z 13 kwietnia 2018 r., ST4.4755.79.2018.3.FRKG z 19 kwietnia 2018 r., ST4.4755.163.2018.3.IWA z 7 czerwca 2018 r., ST4.4755.206.2018.2.JAP z 15 czerwca 2018 r., ST4.4755.141.2017.3.BAT z 12 lipca 2018 r., ST4.4755.438.2017.4.RRB z 27 sierpnia 2018 r., ST4.4755.64.2018.2.FRKG z 25 września 2018 r., ST4.4755.67.2018.7.FRKG z 26 września 2018 r., ST4.4755.320.2018.3.ADU z 17 października 2018 r., ST4.4755.362.2017.3.ADU z 26 października 2018 r., ST4.4755.58.2018.3.JAP z 31 października 2018 r., ST4.4755.337.2018.4.RRB z 19 listopada 2018 r., ST4.4755.332.2018.4.RRB z 29 listopada 2018 r., ST4.4755.98.2018.3.CNNF z 5 grudnia 2018 r., ST4.4755.343.2018.6.JAP z 12 grudnia 2018 r., ST4.4755.353.2017.3.RRB z 14 grudnia 2018 r. Wyboru decyzji dokonano metodą niestatystyczną, według osądu kontrolera.

[16] Dz. U. z 2018 r. poz. 2096, ze zm.

[17] Dz. U. z 2018 r. poz. 1900, ze zm.

[18] Decyzje nr: ST3.4755.62.2017 z 15 stycznia 2018 r., ST3.4755.64.2017 z 18 stycznia 2018 r., ST3.4755.3.2018 z 21 lutego 2018 r., ST3.4755.47.2018 z 7 maja 2018 r., ST3.4755.58.2018 z 17 października 2018 r.

2018 r. od gmin uzyskano dochód budżetu państwa w kwocie 414,3 tys. zł, w tym 100% należności głównej ujętej w badanych decyzjach i odsetki w kwocie 36,4 tys. zł.

W wystąpieniu pokontrolnym nr KAP.410.001.12.2018 z dnia 17 kwietnia 2018 r., skierowanym do Ministra Finansów po kontroli *P/18/001 Wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego*, NIK wnioskowała o wydawanie decyzji zobowiązujących do zwrotu nienależnie otrzymanych kwot części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin po upływie terminu wyznaczonego gminie na zapoznanie się z aktami sprawy i wypowiedzenie się co do zebranego w sprawie materiału. Ustalono, że w 2018 r. wniosek został zrealizowany.

(dowód: akta kontroli str. 80-83, 106-109, 797-899, 1057-1074)

Ponadto w powyższym wystąpieniu, a następnie w piśmie skierowanym do Prezesa Rady Ministrów (w trybie art. 62a ustawy o NIK), Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę na powtarzające się kolejny rok przypadki długotrwałego wydawania decyzji ministra właściwego do spraw finansów publicznych dotyczących zwrotu nienależnej kwoty części oświatowej subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok budżetowy. Długotrwałość (nawet kilkuletnia) wynikała z braku, zdaniem Ministerstwa Finansów, niezbędnych do prowadzenia spraw, stanowisk Ministerstwa Edukacji Narodowej w sprawie zwrotu części oświatowej, o których przedstawienie Ministerstwo Finansów wielokrotnie występowało.

Ustalono, że w 2018 r. w działania na rzecz poprawy współpracy Ministerstwa Finansów z Ministerstwem Edukacji Narodowej przy wydawaniu decyzji dotyczących zwrotu części oświatowej subwencji ogólnej, włączyła się Kancelaria Prezesa Rady Ministrów (m.in. prosząc MEN o przekazanie informacji o stanie rozpatrywanych spraw i pilne wydanie wszystkich zaległych opinii). W 2018 r. Minister Finansów, po uzyskaniu zaległych stanowisk MEN, wydał decyzje II instancji dotyczące zwrotu przez 11 jednostek samorządu terytorialnego nienależnej kwoty części oświatowej subwencji ogólnej, do których wnioski o ponowne rozpatrzenie sprawy wpłynęły do Ministerstwa Finansów w latach 2014-2016.

Według stanu na 31 grudnia 2018 r. nie zostały zakończone postępowania administracyjne dotyczące trzech wniosków o ponowne rozpatrzenie sprawy złożonych w 2017 r. W przypadku dwóch wniosków stanowisko MEN wpłynęło do Ministerstwa Finansów w grudniu 2018 r. i w lutym 2019 r. zostały wydane decyzje II instancji, a w przypadku trzeciego wniosku – stanowisko MEN wpłynęło w marcu 2019 r. i do zakończenia kontroli nie została wydana decyzja II instancji.

W trakcie badania 20 decyzji Ministra Finansów wydanych w 2018 r. zobowiązujących jednostki samorządu terytorialnego do zwrotu nienależnych kwot części oświatowej subwencji ogólnej stwierdzono, że w typowych, niebudzących wątpliwości przypadkach, decyzje administracyjne zostały wydane w oparciu o ustalenia przedstawione przez organy kontroli, bez potrzeby uzyskania stanowiska MEN. W tych przypadkach decyzje były wydane w ciągu kilku miesięcy od dnia otrzymania ustaleń kontroli. Natomiast w sprawach uznanych za szczególnie skomplikowane, Ministerstwo Finansów kierowało i regularnie ponawiało prośby do Ministerstwa Edukacji Narodowej o wydanie indywidualnej opinii. W związku z oczekiwaniem na opinię MEN, 10 z 20 badanych decyzji Ministra Finansów[19], zostało wydanych po ponad roku od dnia otrzymania przez Ministerstwo Finansów ustaleń kontroli wskazujących na zawyżenie subwencji (w tym trzy decyzje wydano po upływie dwóch lat).

(dowód: akta kontroli str. 806-810, 900-995)

Z tytułu zwrotu nienależenie otrzymanej kwoty części oświatowej subwencji ogólnej, Minister w 2018 r. wystawił łącznie 80 wezwań do zapłaty, sporządził 32 upomnienia oraz wystawił gminom Nowy Targ, Sochaczew, Chorzów oraz powiatowi otwockiemu tytuły wykonawcze.

(dowód: akta kontroli str. 420-422 pliki o nr 35-36, 1419-1440, 1480-1486, 1554-1558)

[19] Decyzje nr: ST4.4755.385.2017.3.IWA z 20 lutego 2018 r., ST4.4750.228.2016.2.JAP z 28 marca 2018 r., ST4.4755.372.2017.3.IWA z 28 marca 2018 r., ST4.4755.79.2018.3.FRKG z 19 kwietnia 2018 r., ST4.4755.141.2017.3.BAT z 12 lipca 2018 r., ST4.4755.64.2018.2.FRKG z 25 września 2018 r., ST4.4755.67.2018.7.FRKG z 26 września 2018 r., ST4.4755.362.2017.3.ADU z 26 października 2018 r., ST4.4755.98.2018.3.CNNF z 5 grudnia 2018 r., ST4.4755.353.2017.3.RRB z 14 grudnia 2018 r.

Rozkładanie należności na raty

W przypadku 15 jednostek samorządu terytorialnego, wobec których orzeczono zwrot nienależnie uzyskanych kwot subwencji ogólnej w latach 2009-2017, Minister Finansów na podstawie art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej wydał 18 decyzji o rozłożeniu na raty lub o odroczeniu terminu spłaty należności budżetu państwa na łączną kwotę 18 563,7 tys. zł. 16 decyzji dotyczyło zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej (18 343,4 tys. zł), natomiast dwie zwrotu nienależnie uzyskanej kwoty części wyrównawczej subwencji ogólnej (220,3 tys. zł). W przypadku 22 jednostek samorządu terytorialnego Minister odmówił rozłożenia na raty lub odroczenia terminu spłaty ich zobowiązań, powiatowi milickiemu oraz gminie Piekoszów odmówił zastosowania kolejnych ulg w spłacie zobowiązań, a wobec siedmiu jednostek samorządu terytorialnego umorzył postępowanie.

Szczegółowym badaniem objęto sześć decyzji[20] wydanych w 2018 r. rozkładających na raty i/lub odraczających zwrot nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej na łączną kwotę 10 692,0 tys. zł. Zbadano także jedną decyzję[21] odmawiającą gminie zastosowania ulgi w spłacie należności budżetu państwa w wysokości 3 771,2 tys. zł. Wydanie badanych decyzji było celowe i poprzedzone rzetelną analizą sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego wnioskujących o zastosowanie ulgi. Decyzje wydano zgodnie z obowiązującymi procedurami[22]. W trakcie badania stwierdzono nieprawidłowość dotyczącą ujęcia w księgach rachunkowych rat przypadających do spłaty w 2019 r., co zostało opisane w pkt. V.3.2 niniejszego wystąpienia, w części *Ustalone nieprawidłowości*.

(dowód: akta kontroli str. 84-86, 110-112, 420-422 pliki o nr 43-46, 1257-1381)

Kontrola i nadzór dysponenta części 82 nad prawidłowością i terminowością pobierania dochodów, o których mowa w art. 175 ust. 2 pkt 1 ufp, realizowane były w formie pisemnych analiz kwartalnych sporządzanych przez Departament ST i przedkładanych nadzorującemu Podsekretarzowi Stanu w Ministerstwie Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 143-208)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie dochodów budżetu państwa w 2018 r. w części 82. Dysponent części 82 podejmował działania w celu odzyskania należności i zmniejszenia kwoty zaległości.

Jednocześnie NIK zwraca uwagę na konieczność kontynuacji działań służących skróceniu procesu prowadzenia postępowań administracyjnych w zakresie zwrotu nienależnych kwot części oświatowej subwencji ogólnej, w celu realizowania przez Ministra Finansów obowiązku wynikającego z art. 37 ust. 1 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t.

2. Wydatki budżetu państwa

2.1. Planowanie wydatków budżetu państwa

Opis stanu faktycznego

W ustawie budżetowej na rok 2018, wydatki budżetu państwa w części 82 zostały zaplanowane w kwocie 56 444 715,0 tys. zł, z tego:

- część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego – 43 075 129,0 tys. zł;
- część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin – 7 495 538,0 tys. zł;
- część wyrównawcza subwencji ogólnej dla powiatów – 2 080 888,0 tys. zł;
- część wyrównawcza subwencji ogólnej dla województw – 1 177 802,0 tys. zł;
- część rekompensująca subwencji ogólnej dla gmin – 17 000,0 tys. zł;

[20] Decyzje nr: ST4.4757.59.2017.5.CNNF z 8 marca 2018 r., ST4.4757.5.2018.4.IWA z 6 kwietnia 2018 r., ST4.4757.26.2018.5.FRKG z 17 września 2018 r., ST4.4757.35.2018.3.BAT z 25 września 2018 r., ST4.4757.45.2018.3.CNNF z 28 listopada 2018 r., ST4.4757.43.2018.7.BPU z 10 grudnia 2018 r.

[21] Decyzja nr ST4.4757.17.2018.5.BAT z 22 maja 2018 r.

[22] Procedury rozkładania na raty i odraczania terminu płatności podlegających zwrotowi nienależnych kwot części oświatowej subwencji ogólnej otrzymanych przez jednostki samorządu terytorialnego w latach poprzedzających rok budżetowy, zatwierdzone przez Dyrektora Departamentu ST w dniu 26 sierpnia 2016 r.

- część równoważąca subwencji ogólnej dla gmin – 613 858,0 tys. zł;
- część równoważąca subwencji ogólnej dla powiatów – 1 272 148,0 tys. zł;
- część regionalna subwencji ogólnej dla województw – 376 353,0 tys. zł;
- uzupełnienie subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego – 335 999,0 tys. zł.

Wydatki zostały zaplanowane w układzie klasyfikacji budżetowej z uwzględnieniem zasad określonych w ustawie o dochodach j.s.t.

(dowód: akta kontroli str. 91-105, 209-218)

Minister Finansów i podsekretarz stanu Pan Tomasz Robaczyński, realizując uprawnienia dysponenta części budżetowej, łącznie trzema decyzjami dokonali w 2018 r. zmian w budżecie państwa w zakresie wydatków w części 82 na łączną kwotę 590 240,8 tys. zł. Zmiany polegały na przeniesieniu środków w wysokości:

- 42 074,2 tys. zł z kwoty uzupełniającej wchodzącej w skład części wyrównawczej do części równoważącej subwencji ogólnej dla gmin, zgodnie z art. 20 ust. 9 ustawy o dochodach j.s.t.;
- 335 999,0 tys. zł ze środków rezerwy subwencji ogólnej na dofinansowanie:
  - inwestycji na drogach publicznych powiatowych i wojewódzkich oraz na drogach powiatowych, wojewódzkich i krajowych w granicach miast na prawach powiatu w kwocie 291 150,9 tys. zł,
  - utrzymania rzecznych przepraw promowych oraz remontów, utrzymania, ochrony i zarządzania drogami krajowymi i wojewódzkimi w granicach miast na prawach powiatu w kwocie 44 848,1 tys. zł;
- 212 167,6 tys. zł pochodzących ze zwrotu nienależnie uzyskanych przez gminy w 2018 r. kwot części wyrównawczej w wysokości 5 050,0 tys. zł oraz z nierozdzielonej kwoty części równoważącej subwencji ogólnej dla gmin w wysokości 207 117,6,0 tys. zł na uzupełnienie dochodów:
  - gmin w kwocie 162 167,6 tys. zł,
  - powiatów w kwocie 50 000,0 tys. zł.

Na postawie art. 177 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 2 ufp, podsekretarz stanu Pan Tomasz Robaczyński decyzją z 22 listopada 2018 r. dokonał blokady wydatków w budżecie państwa na 2018 r. w części 82 w kwocie 14 985,6 tys. zł, tj. 88,2% kwoty zaplanowanej w części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin (17 000,0 tys. zł). Decyzja w sprawie blokady wydatków została podjęta po analizie wniosków gmin o przyznanie w 2018 r. części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów, wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów, budowli i budynków położonych na terenie specjalnych stref ekonomicznych. Analiza wniosków wykazała, że realizacja wydatków w części 82 budżetu państwa z tytułu części rekompensującej subwencji ogólnej będzie niższa od zaplanowanej. W trakcie kontroli stwierdzono, że wydatki części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin na 2018 r. zostały zaplanowane nierzetelnie (co zostało opisane w części *Ustalone nieprawidłowości*).

27 grudnia 2018 r., na podstawie art. 38d ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2018[23], Minister Finansów wprowadził zmianę w budżecie państwa na rok 2018 polegającą na zmniejszeniu w części budżetowej 82 wydatków części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin o zablokowaną wcześniej kwotę 14 985,6 tys. zł. Z wydatków zablokowanych na podstawie art. 177 ust. 1 pkt. 2 i 3 została utworzona rezerwa celowa (pozycja 95).

(dowód: akta kontroli str. 228-233, 1100-1101)

Minister, z zachowaniem terminów określonych w art. 33 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o dochodach j.s.t., poinformował poszczególne jednostki samorządu terytorialnego o planowanych, jak i wynikających z ustawy budżetowej na rok 2018, rocznych kwotach części subwencji ogólnej. Na podstawie art. 2 ust. 4 ustawy z dnia 14 września 2016 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego[24], Minister poinformował

[23] Dz. U. poz. 2371, ze zm.
[24] Dz. U. poz. 1609.

województwa o kwocie stanowiącej 90% części regionalnej subwencji ogólnej. W związku z tym, że w 2018 r. kwota wpłat województw do budżetu państwa nie została zmniejszona w sposób określony w art. 70a ust. 4 ustawy o dochodach j.s.t., Minister stosownie do art. 2 ust. 5 ww. ustawy o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, pismem z dnia 27 września 2018 r. poinformował województwa o zwiększeniu do 100% kwoty części regionalnej subwencji ogólnej na 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 234-295, 300-302, 304 pliki o nr 1-6)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość polegającą na nierzetelnym zaplanowaniu wydatków części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin na 2018 r.

Na podstawie art. 10 ust. 5 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw[25] gmina, która w danym roku podatkowym nie uzyskała dochodów na skutek zwolnienia przedsiębiorców z podatku od nieruchomości gruntów, budowli i budynków, które są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej, otrzymuje w następnym roku z budżetu państwa część rekompensującą subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów wynikającego ze zwolnienia, w wysokości tego zwolnienia.

Ustalono, że w okresie od 28 lutego do 8 maja 2017 r. (na podstawie § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 kwietnia 2004 r. w sprawie sposobu ustalania i trybu przekazywania gminom części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytków dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych[26]) gminy przekazały Ministrowi Rozwoju i Finansów informacje o przewidywanej wysokości ubytku dochodów w 2017 r., wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów, budowli i budynków, zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej (dalej: ubytek dochodów). Przewidywana wysokość ubytku dochodów wynosiła łącznie 2 432,1 tys. zł. W ustawie budżetowej na rok 2018, w części budżetowej 82, w rozdziale 75805 – Część rekompensująca subwencji ogólnej dla gmin, zaplanowano wydatki w kwocie 17 000,0 tys. zł, tj. siedem razy wyższej niż przewidywana wysokość ubytku dochodów. Wydatki zrealizowano w wysokości 2 014,4 tys. zł, tj. 11,8% kwoty planowanej.

Dyrektor Departamentu ST wyjaśniła m.in., że w związku z blokadą planowanych wydatków z tytułu części rekompensującej subwencji ogólnej i zmianą planu wydatków, według stanu na dzień 31 grudnia 2018 r. wykonanie wydatków z tytułu części rekompensującej subwencji ogólnej, w stosunku do planu po zmianach wynosiło 100%. *(…) Gminy są wprawdzie zobowiązane do składania informacji o przewidywanej w roku budżetowym wysokości ubytku – stosownie do § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 kwietnia 2004 r. w sprawie sposobu ustalania i trybu przekazywania gminom części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych – ale dane zawarte w tej informacji (jak wynika z analiz) różnią się od danych wykazanych we wniosku o przyznanie części rekompensującej. Planując wydatki na 2018 r. wzięto pod uwagę informacje, o których mowa powyżej. Należy również podkreślić, że kwota na zrekompensowanie ubytku dochodów w następnym roku budżetowym jest planowana w roku, w którym są stosowane przez gminę ulgi podlegające rekompensacie. Planowanie nie jest więc oparte o ostateczne, pewne dane o wysokości utraconych dochodów. Ponadto, nie jest znany wykaz gmin, które będą uprawnione do otrzymania tej części subwencji.*

Wielkość utraconych dochodów gminy znana jest dopiero po zakończeniu danego roku budżetowego. Stosownie do ww. rozporządzenia Ministra Finansów, w terminie do 25 sierpnia roku budżetowego, gmina składa wniosek, wykazując roczne skutki zwolnienia z podatku od nieruchomości według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok budżetowy. Zatem Minister Finansów informację o wielkości środków niezbędnych na rekompensatę posiada w roku budżetowym, gdy kwota tej części subwencji jest już ujęta

[25] Dz. U. Nr 188, poz. 1840, ze zm.
[26] Dz. U. Nr 65, poz. 599, ze zm.

w ustawie budżetowej i kiedy znany jest wykaz gmin uprawnionych do otrzymania rekompensaty. W 2018 r. taki wykaz został opublikowany w dniu 20 listopada (…).

NIK nie kwestionuje, że w większości przypadków dane zawarte w złożonych przez gminy informacjach o przewidywanej w roku budżetowym wysokości ubytku dochodów różnią się od danych wykazanych we wnioskach o przyznanie części rekompensującej. Jednak informacje te składane są przede wszystkim w celach planistycznych i powinny być w tym procesie z większą starannością uwzględniane. Tymczasem zaplanowano wydatki części rekompensującej w wysokości siedmiokrotnie wyższej niż przewidywany przez gminy ubytek dochodów. Należy przy tym podkreślić, że w latach 2016-2017 rzeczywisty ubytek dochodów był niższy niż przewidywany. Ponadto gminy (np. Polkowice, Ozorków, Dobre Miasto, Legnica) przekazując Ministrowi Rozwoju i Finansów w 2017 r. informację o przewidywanej wysokości ubytku dochodów informowały o wygasających w trakcie 2017 r. zezwoleniach na prowadzenie działalności gospodarczej na terenie specjalnych stref ekonomicznych, uprawniających przedsiębiorców do korzystania ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, które miały duży wpływ na ubytek dochodów gmin. Mimo tego wydatki części rekompensującej subwencji ogólnej zostały zaplanowane w takiej samej kwocie jak w latach poprzednich.

Powyższa nieprawidłowość została stwierdzona po raz drugi. W wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Ministra Finansów po kontroli *P/18/001 Wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego*, NIK wnioskowała o rzetelne planowanie wydatków części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin. Ze względu na uchwaloną już ustawę budżetową na rok 2018, ocena realizacji powyższego wniosku pokontrolnego będzie możliwa w kontroli wykonania budżetu państwa na rok 2019.

(dowód: akta kontroli str. 209-214, 231, 233, 1100-1119)

2.2. Realizacja wydatków budżetu państwa

Opis stanu faktycznego

Wydatki budżetu państwa w części 82 zostały zrealizowane w 2018 r. w kwocie 56 429 727,0 tys. zł, co stanowiło prawie 100,0% planu po zmianach (56 429 729,4 tys. zł). W porównaniu do wydatków zrealizowanych w 2017 r. (54 280 749,5 tys. zł) wydatki w 2018 r. wzrosły o 2 148 977,5 tys. zł, tj. o 4,0%.

Całość wydatków w części 82 została zrealizowana w dziale 758 – Różne rozliczenia w ramach dwóch grup ekonomicznych (dotacje i subwencje 99,5%, wydatki majątkowe 0,5%). W ramach subwencji ogólnej jednostkom samorządu terytorialnego przekazano:

- z tytułu części oświatowej środki w łącznej wysokości 43 075 129,0 tys. zł, z tego gminom – 28 062 379,0 tys. zł, powiatom – 14 425 860,6 tys. zł (w tym miasta na prawach powiatu otrzymały 6 785 143,9 tys. zł), województwom – 586 889,5 tys. zł;
- z tytułu części wyrównawczej środki w łącznej wysokości 10 707 102,1 tys. zł, z tego gminom – 7 448 413,7 tys. zł, powiatom – 2 080 887,0 tys. zł, województwom – 1 177 801,4 tys. zł;
- z tytułu części równoważącej i części regionalnej środki w łącznej wysokości 2 097 314,9 tys. zł, z tego gminom – 448 814,3 tys. zł, powiatom – 1 272 147,6 tys. zł, województwom – 376 353,0 tys. zł;
- z tytułu części rekompensującej dla gmin środki w kwocie 2 014,4 tys. zł;
- na uzupełnienie subwencji ogólnej (z rezerw) środki w łącznej wysokości 548 166,6 tys. zł, z tego gminom (w tym miastom na prawach powiatu) – 278 209,8 tys. zł, powiatom – 229 729,9 tys. zł, województwom – 40 226,9 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 307, 320-324)

Część oświatowa subwencji ogólnej

Wydatki części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego określone w ustawie budżetowej w kwocie 43 075 129,0 tys. zł zostały zrealizowane w całości (w tym rezerwa części oświatowej subwencji ogólnej w kwocie 184 117,8 tys. zł). Raty części oświatowej subwencji ogólnej zostały terminowo przekazane jednostkom samorządu terytorialnego, stosownie do wymogu określonego w art. 34 ust. 1 pkt 1 ustawy

o dochodach j.s.t. Subwencję otrzymało 2 478 gmin (w tym 66 miast na prawach powiatu otrzymało część gminną i powiatową części oświatowej subwencji ogólnej), 314 powiatów oraz 16 województw.

Podział części oświatowej subwencji ogólnej został dokonany na podstawie rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 15 grudnia 2017 r. w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w roku 2018[27]. Stosownie do wymogów określonych w art. 28 ust. 6 ustawy o dochodach j.s.t., projekt powyższego rozporządzenia został zaopiniowany przez Ministra Rozwoju i Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 307, 596, 601-643, 1382-1386)

W 2018 r. Minister, na podstawie art. 37 ust. 1 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t. i art. 104 § 1 Kpa, wydał 98 decyzji zmniejszających kwoty części oświatowej subwencji ogólnej dla 95 jednostek samorządu terytorialnego na 2018 r. o łączną kwotę 11 817,0 tys. zł, z tego: 84 gminom (w tym 13 miastom na prawach powiatu) o kwotę 10 877,6 tys. zł oraz 11 powiatom o kwotę 939,4 tys. zł. Powyższe kwoty zostały potrącone z kolejnych rat części oświatowej subwencji ogólnej i zgodnie z art. 37 ust. 3 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t. zwiększyły rezerwę części oświatowej subwencji ogólnej.

Szczegółowym badaniem objęto 10 wybranych decyzji[28] Ministra Finansów w sprawie zmniejszenia jednostkom samorządu terytorialnego części oświatowej subwencji ogólnej na łączną kwotę 5 677,9 tys. zł (48,0% łącznej kwoty zmniejszeń). Ustalono, że zostały one wydane prawidłowo, bez zbędnej zwłoki i zgodnie z obowiązującymi procedurami[29]. Korekt dokonano w związku ze stwierdzeniem błędnych danych w systemie informacji oświatowej, stanowiących podstawę naliczenia części oświatowej subwencji ogólnej.

(dowód: akta kontroli str. 80-83, 791-796)

Zgodnie z art. 28 ust. 2 ustawy o dochodach j.s.t., na rezerwę części oświatowej subwencji ogólnej odliczono z ogólnej kwoty 0,4% tj. 172 300,8 tys. zł. W trakcie roku budżetowego rezerwa została zwiększona o kwotę 11 817,0 tys. zł (pochodzącą ze zmniejszeń części oświatowej subwencji ogólnej na 2018 r.) do wysokości 184 117,8 tys. zł. Minister dokonał podziału rezerwy na podstawie 12 wniosków Ministra Edukacji Narodowej, w oparciu o *Kryteria podziału 0,4% rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej na rok 2018* zaakceptowane przez Zespół ds. Edukacji, Kultury i Sportu Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego. Środki z rezerwy zostały terminowo przekazane na rachunki gmin (163 598,1 tys. zł, na podstawie 3 266 decyzji), powiatów i miast na prawach powiatu w części powiatowej (20 345,1 tys. zł, na podstawie 456 decyzji) i województw (174,6 tys. zł, na podstawie ośmiu decyzji), stosownie do wymogów określonych w art. 28 ust. 4 ustawy o dochodach j.s.t.

Szczegółowym badaniem objęto dokumentację dotyczącą rozpatrzenia przez Ministra Finansów czterech wybranych[30] wniosków Ministra Edukacji Narodowej w sprawie podziału 0,4% rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej. Badaniem objęto wnioski o numerach: DWST-WSST.356.2859.2018.MS z 25 lipca 2018 r., DWST-WSST.356.54.1.2018.AJ z 20 sierpnia 2018 r., DWST-WSST.356.2865.2018.MS z 21 września 2018 r., DWST-WSST.356.2877.2018.MS z 22 listopada 2018 r., na kwotę 147 980,3 tys. zł, stanowiącą 80,4% łącznej kwoty rezerwy. Ustalono, że przy weryfikowaniu wniosków przestrzegano obowiązujących *Procedur podziału rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej* z dnia 26 sierpnia 2016 r., ustanowionych przez Dyrektora Departamentu ST. Analizowane wnioski dotyczyły podziału rezerwy z tytułów określonych w *Kryteriach podziału 0,4% rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej na rok 2018*, w szczególności z tytułu dofinansowania: doposażenia szkół oraz placówek w sprzęt szkolny i pomoce dydaktyczne, wzrostu zadań

[27] Dz. U. poz. 2395.

[28] Decyzje nr: ST5.4755.8.2018.2.BKU z 26 kwietnia 2018 r., ST5.4755.14.2018.2.BKU z 14 maja 2018 r., ST5.4755.29.2018.2.BKU z 15 maja 2018 r., ST5.4755.32.2018.2.BKU z 15 maja 2018 r., ST5.4755.24.2018.2.BKU z 15 maja 2018 r., ST5.4755.37.2018.3.BKU z 11 lipca 2018 r., ST5.4755.61.2018.2.BKU z 16 lipca 2018 r., ST5.4755.72.2018.2.BKU z 17 lipca 2018 r., ST5.4755.85.2018.2.BKU z 13 września 2018 r., ST5.4755.98.2018.2.BKU z 18 października 2018 r. Wyboru decyzji dokonano metodą niestatystyczną, według osądu kontrolera.

[29] Procedury wydawania decyzji w sprawach zmniejszenia lub zwrotu przez jednostki samorządu terytorialnego kwot części oświatowej subwencji ogólnej, zatwierdzone przez Dyrektora Departamentu ST w dniu 26 sierpnia 2016 r.

[30] Wyboru wniosków dokonano metodą niestatystyczną, według osądu kontrolera.

szkolnych i pozaszkolnych, a także dofinansowania kosztów związanych z wypłatą odpraw dla zwalnianych nauczycieli. Propozycje zwiększeń kwot części oświatowej subwencji ogólnej na rok 2018 zostały pozytywnie zaopiniowane przez Zespół ds. Edukacji, Kultury i Sportu Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego. Odnośnie badanych wniosków ustalono, że zgodnie z obowiązkiem określonym w art. 33 ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach j.s.t., właściwe jednostki samorządu terytorialnego zostały poinformowane o przyznanych środkach z rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej.

(dowód: akta kontroli str. 87-90, 234-235,598-600, 644-790, 1382, 1387-1390)

Część wyrównawcza subwencji ogólnej

Wydatki części wyrównawczej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego określone w ustawie budżetowej w kwocie 10 754 228,0 tys. zł, zostały w trakcie roku zmniejszone, w efekcie zmian planu wydatków, do 10 707 103,8 tys. zł. Jednostkom samorządu terytorialnego przekazano ogółem kwotę 10 707 102,1 tys. zł (prawie 100,0% planu po zmianach). Całość tej kwoty została przekazana terminowo w dwunastu ratach miesięcznych, stosownie do wymogu określonego w art. 34 ust. 1 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t. Część wyrównawczą otrzymało 2 134 gmin (w tym 26 miast na prawach powiatu, z których 17 otrzymało część wyrównawczą subwencji ogólnej dla gmin i dla powiatów, jedno miasto otrzymało tylko część wyrównawczą subwencji ogólnej dla gmin, a osiem miast otrzymało tylko część wyrównawczą subwencji ogólnej dla powiatów), 287 powiatów i 14 województw.

Na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t., Minister wydał 48 decyzji, którymi zmniejszył część wyrównawczą subwencji ogólnej na 2018 r. dla 48 gmin o łączną kwotę 5 050,0 tys. zł. Kwota ta została potrącona z kolejnych rat subwencji, bądź zwrócona przez gminy i zasiliła rezerwę subwencji ogólnej, o której mowa w art. 36 ust. 4 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t.

Szczegółowym badaniem objęto 10 decyzji[31] Ministra dotyczących zmniejszenia o nienależne kwoty części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin na 2018 r. na łączną kwotę 4 557,7 tys. zł, tj. 90,3% łącznej kwoty zmniejszeń. Wszystkie badane decyzje zostały wydane w wyniku złożenia przez gminy, za pośrednictwem właściwych Regionalnych Izb Obrachunkowych, korekt sprawozdań z wykonania dochodów podatkowych (Rb-PDP) za rok 2016. W każdym z badanych przypadków, dokonywano stosownych potrąceń z kolejnej należnej raty lub wstrzymywano wypłatę kolejnej skorygowanej raty w sytuacji gdy kwota zmniejszenia przewyższała ratę części wyrównawczej, a w jednym przypadku dodatkowo zobowiązano gminę do zwrotu nienależnej kwoty. Badane decyzje zostały wydane zgodnie z obowiązującymi procedurami wydawania decyzji MF.

(dowód: akta kontroli str. 106-109, 228, 307, 596-597, 1075-1099, 1382, 1396-1402)

Część równoważąca i część regionalna subwencji ogólnej

Wydatki części równoważącej i części regionalnej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego określone w ustawie budżetowej w kwocie 2 262 359,0 tys. zł zostały w trakcie roku zmniejszone, w efekcie zmian planu wydatków, do kwoty 2 097 315,6 tys. zł, która w prawie 100% (tj. 2 097 314,9 tys. zł) została przekazana 1 531 gminom (w tym 66 miastom na prawach powiatu, z których 50 otrzymało część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin i dla powiatów, pozostałe 16 miast otrzymało tylko część równoważącą subwencji ogólnej dla powiatów), 312 powiatom oraz 14 województwom. Podziału części równoważącej dla gmin i powiatów dokonano zgodnie z wymogami określonymi w art. 21a i art. 23a ustawy o dochodach j.s.t. Wysokość kwoty części regionalnej dla województw została ustalona zgodnie z art. 70b ustawy o dochodach j.s.t. Wszystkie raty części równoważącej i części regionalnej zostały przekazane na rachunki poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego w terminach i wysokościach, o których mowa w art. 34 ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach j.s.t. Część regionalna subwencji

[31] Decyzje nr: ST3.4755.7.2018 z 12 marca 2018 r., ST3.4755.8.2018 z 12 marca 2018 r., ST3.4755.11.2018 z 16 marca 2018 r., ST3.4755.6.2018 z 16 marca 2018 r., ST3.4755.34.2018 z 22 marca 2018 r., ST3.4755.37.2018 z 27 marca 2018 r., ST3.4755.41.2018 z 19 kwietnia 2018 r., ST3.4755.43.2018 z 25 kwietnia 2018 r., ST3.4755.60.2018 z 26 października 2018 r., ST3.4755.62.2018 z 5 grudnia 2018 r. Wyboru decyzji dokonano metodą niestatystyczną, według osądu kontrolera.

ogólnej w okresie od stycznia do września 2018 r. została wypłacona w wysokości 90% i w związku z niewystąpieniem przesłanek, o których mowa w art. 70a ust. 4 ustawy o dochodach j.s.t., od października 2018 r. została zwiększona do 100% i wyrównana.

W 2018 r. nie było przypadku zmniejszenia jednostce samorządu terytorialnego kwoty części równoważącej lub regionalnej subwencji ogólnej.

(dowód: akta kontroli str. 234-294, 300-302, 307, 596, 1056, 1391-1394)

Część rekompensująca subwencji ogólnej

Zaplanowane w ustawie budżetowej na rok 2018 wydatki części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin w kwocie 17 000,0 tys. zł, zostały zrealizowane w wysokości 2 014,4 tys. zł, tj. 11,8% kwoty ujętej w ustawie budżetowej. Pozostała kwota 14 985,6 tys. zł została zablokowana, a następnie o tę kwotę Minister Finansów zmniejszył plan wydatków części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin (opis w pkt. V.2.1. niniejszego wystąpienia). O wysokości przyznanej części rekompensującej subwencji ogólnej na 2018 r. poszczególne gminy zostały powiadomione pismami z 22 listopada 2018 r. Środki zostały terminowo (tj. 22 listopada 2018 r.) i w prawidłowej wysokości przekazane na rachunki 13 gmin wymienionych w rozporządzeniu Ministra Przedsiębiorczości i Technologii z dnia 16 listopada 2018 r. w sprawie wykazu gmin, którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej za rok 2017[32].

Podstawą do określenia kwoty części rekompensującej subwencji ogólnej były dane za 2017 r. zawarte w 13 wnioskach gmin o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów, budowli i budynków położonych na terenie specjalnych stref ekonomicznych. Analiza wykazała, że wszystkie wnioski zostały sporządzone zgodnie ze wzorem określonym w załączniku nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 kwietnia 2004 r. w sprawie sposobu ustalania i trybu przekazywania gminom części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych. Wszystkie wnioski zawierały informacje, o których mowa w § 3 ust. 2 powyższego rozporządzenia, tj. podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości odrębnie dla gruntów, budynków i budowli, stawki podatku od nieruchomości, ustalone przez radę gminy oraz kwotę rocznych skutków zwolnienia z podatku od nieruchomości.

(dowód: akta kontroli str. 231, 233-235, 296, 307, 1100-1113, 1382, 1391, 1395)

Uzupełnienie subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego

Wydatki na uzupełnienie subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego wyniosły łącznie 548 166,6 tys. zł, co stanowiło 100% planu po zmianach. Ich planowanie i realizacja odbywały się w ramach dwóch rezerw subwencji ogólnej, tj.:

- rezerwy, o której mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o dochodach j.s.t., planowanej na etapie tworzenia ustawy budżetowej, którą dysponuje minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw transportu, po zasięgnięciu opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego;
- rezerwy, o której mowa w art. 36 ust. 4 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t. tworzonej w trakcie realizacji budżetu ze zwróconych nienależnych kwot części wyrównawczej, równoważącej lub regionalnej subwencji ogólnej (ustalonych na bieżący rok budżetowy), powiększonej o nierozdzielone środki części równoważącej subwencji ogólnej dla gmin; podziału rezerwy dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych po uzgodnieniu z reprezentacją jednostek samorządu terytorialnego.

(dowód: akta kontroli str. 209-214, 228, 230, 232, 307)

Zaplanowane w ustawie budżetowej wydatki z rezerwy, o której mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o dochodach j.s.t., w kwocie 335 999,0 tys. zł zostały rozdysponowane w całości przez Ministra Finansów w porozumieniu z Ministrem Infrastruktury. Kryteria podziału rezerwy dla poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego zostały pozytywnie

[32] Dz. U. poz. 2166.

zaopiniowane przez Zespół ds. Infrastruktury, Rozwoju Lokalnego, Polityki Regionalnej i Środowiska Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego na posiedzeniu w dniu 23 października 2017 r. Zasadnicze kryteria podziału rezerwy to preferowanie zadań inwestycyjnych obejmujących budowę lub przebudowę obiektów inżynierskich, którym nadane zostały jednolite numery inwentarzowe[33], posiadających decyzję o pozwoleniu na budowę oraz projektów dotyczących remontów dróg lub obiektów inżynierskich na drogach krajowych i wojewódzkich w miastach na prawach powiatu. Pierwszeństwo w otrzymaniu środków z rezerwy miały jednostki samorządu terytorialnego, które wcześniej nie korzystały z tej formy dofinansowania oraz jednostki realizujące zadania na obiektach wpisanych do rejestru zabytków. Założono, że poziom dofinansowania nie będzie wyższy niż 50% wartości zadania, a w przypadku obiektów wpisanych do rejestru zabytków nie wyższy niż 75% wartości zadania. W związku z tym, że wnioskowane kwoty dofinansowania zadań z rezerwy były niższe niż kwota dostępnej rezerwy, postanowiono zwiększyć dofinansowanie zgłoszonych zadań o 16,5%.

Projekt podziału środków rezerwy subwencji ogólnej na rok 2018, przygotowany przez Ministerstwo Infrastruktury w porozumieniu z Ministerstwem Finansów, został pozytywnie zaopiniowany przez Zespół ds. Infrastruktury, Rozwoju Lokalnego, Polityki Regionalnej i Środowiska Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego na posiedzeniu w dniu 16 kwietnia 2018 r.

Ustalono, że środki z rezerwy zostały przekazane w pięciu transzach dla 150 jednostek samorządu terytorialnego (31 miast na prawach powiatu – 106 233,6 tys. zł, 103 powiatów – 189 538,5 tys. zł, 16 województw – 40 226,9 tys. zł) na dofinansowanie:

- inwestycji na drogach powiatowych i wojewódzkich oraz na drogach powiatowych, wojewódzkich i krajowych w granicach miast na prawach powiatu w kwocie 291 150,9 tys. zł,
- utrzymania rzecznych przepraw promowych o średnim natężeniu ruchu w skali roku powyżej 2 000 pojazdów na dobę (w Świnoujściu) w kwocie 23 000,0 tys. zł,
- remontu, utrzymania, ochrony i zarządzania drogami krajowymi i wojewódzkimi w granicach miast na prawach powiatu w kwocie 21 848,1 tys. zł.

Zgodnie z art. 33 ust. 1 pkt 4 ustawy o dochodach j.s.t., jednostki samorządu terytorialnego zostały poinformowane o przyznaniu środków z powyższej rezerwy pismami z 16 maja 2018 r.

Utworzona na podstawie decyzji Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2018 r. rezerwa, o której mowa w art. 36 ust. 4 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t., w wysokości 212 167,6 tys. zł, została w całości podzielona pomiędzy gminy (171 976,2 tys. zł) i powiaty (40 191,4 tys. zł). Minister Finansów, stosownie do wymogu określonego w art. 36a ust. 3 ustawy o dochodach j.s.t., dokonał podziału rezerwy subwencji ogólnej na rok 2018 zgodnie z zasadami przyjętymi 20 listopada 2018 r. przez Zespół ds. Systemu Finansów Publicznych Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego, z tego:

- kwota 62 167,6 tys. zł została przeznaczona dla 455 gmin, w których dochody podatkowe za rok 2017, powiększone o część wyrównawczą i część równoważącą subwencji ogólnej ustalone na 2018 r. i pomniejszone o wpłaty, o których mowa w art. 29 ustawy o dochodach j.s.t., ustalone na 2018 r., w przeliczeniu na jednego mieszkańca, są niższe od 80% średnich dochodów wszystkich gmin, w przeliczeniu na jednego mieszkańca kraju;
- kwota 100 000,0 tys. zł została przeznaczona dla 91 gmin, które w 2018 r. dokonały wpłat do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin w wysokości wynikającej z art. 29 ustawy o dochodach j.s.t., i w których dochody podatkowe, w przeliczeniu na jednego mieszkańca, przyjęte do wyliczenia wpłat na rok budżetowy są niższe od 2 000% średnich dochodów podatkowych wszystkich gmin, w przeliczeniu na mieszkańca kraju;

[33] Jednolity Numer Inwentarzowy jest ośmioznakowym, niepowtarzalnym numerem nadawanym każdemu obiektowi mostowemu i tunelowi.

- kwota 50 000,0 tys. zł została przeznaczona dla 260 powiatów (40 191,4 tys. zł) i 54 miast na prawach powiatu (9 808,6 tys. zł), które w 2017 r. otrzymały z budżetu państwa dotacje celowe na realizację bieżących zadań własnych z zakresu domów pomocy społecznej.

Jednostki samorządu terytorialnego zostały poinformowane o przyznaniu środków z rezerwy pismami z dnia 12 grudnia 2018 r. Środki przekazano na rachunki właściwych jednostek samorządu terytorialnego 12 grudnia 2018 r., co było zgodne z art. 36a ust. 5 ustawy o dochodach j.s.t.

(dowód: akta kontroli str. 113-120, 209-214, 228, 230, 232, 234-235, 297-299, 307, 1120-1256, 1382, 1403-1406)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

2.3. Realizacja planu wydatków w układzie zadaniowym

Wydatki części 82 w układzie zadaniowym zostały ujęte w dwóch działaniach: 3.1.8.1 *Część oświatowa subwencji ogólnej* oraz 4.2.3.1 *Subwencje ogólne dla j.s.t. z wyłączeniem części oświatowej,* zgrupowanych w dwóch podzadaniach[34], dwóch zadaniach[35] i dwóch funkcjach państwa: 3. *Edukacja, wychowanie i opieka* oraz 4. *Zarządzanie finansami państwa i mieniem państwowym*.

Zgodnie z katalogiem funkcji, zadań, podzadań i działań, o którym mowa w § 10 i 20 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 czerwca 2017 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej[36], ze względu na kategorię wydatków, dysponent części 82 odstąpił od definiowania celów i mierników do pomiaru stopnia realizacji planów w układzie zadaniowym. Subwencja ogólna jest wydatkiem, którego wysokość wynika z algorytmów określonych w ustawie o dochodach j.s.t. Jest przekazywana na rachunki poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego w ustawowo określonych ratach i terminach. O przeznaczeniu subwencji ogólnej decyduje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego.

Nadzór i kontrola dysponenta części 82 w zakresie realizacji planów w układzie zadaniowym ograniczała się do monitorowania poziomu wydatków w stosunku do planu oraz upływu czasu i była realizowana w formie pisemnych kwartalnych analiz sporządzanych przez Departament ST, przedkładanych nadzorującemu podsekretarzowi stanu w Ministerstwie Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 143-208, 219-227, 335)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie wydatków budżetu państwa w 2018 r. w części 82. Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego zostały przekazane terminowo i w należnej wysokości. Stwierdzona nierzetelność planowania wydatków nie miała wpływu na prawidłowość wydatkowania środków części budżetowej 82.

3. Sprawozdawczość i księgi rachunkowe

3.1. Sprawozdania

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania rocznych sprawozdań za 2018 r. przez dysponenta części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),

[34] 3.1.8 Część oświatowa subwencji ogólnej i jej podział oraz 4.2.3 Subwencje ogólne dla j.s.t. z wyłączeniem części oświatowej.
[35] 3.1 Oświata i wychowanie oraz 4.2 Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków.
[36] Dz. U. poz. 1154.

- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1) oraz
- sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2018 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Kwoty wykazane w wyżej wymienionych sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej (z zastrzeżeniem, że do konta 221 – *Należności z tytułu dochodów budżetowych* nie była prowadzona ewidencja analityczna dotycząca pierwotnego terminu płatności należności). Sprawozdania zostały sporządzone przez dysponenta części 82 terminowo i (z wyjątkiem sprawozdania Rb-27) prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Stwierdzone nieprawidłowości świadczą o tym, że przyjęty system kontroli zarządczej nie zapewniał w pełni skutecznej kontroli prawidłowości i rzetelności sporządzonych sprawozdań.

Sprawozdania przedstawiają wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz związanych z nimi należnościach i zobowiązaniach (przy uwzględnieniu skorygowanego w wyniku kontroli sprawozdania Rb-27).

(dowód: akta kontroli str. 121-129, 310-381, 417-422 pliki o nr 1-34 i 43-48, 479-569)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W rocznym sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27 za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2018 r. w kolumnie „Należności", jak i w kolumnie „Należności pozostałe do zapłaty ogółem" wykazano m.in. należności w łącznej kwocie 12 594 497,00 zł, których pierwotny termin płatności przypadał na 2019 r., a nie na 2018 r. Dotyczyło to ośmiu należności z tytułu zwrotu nienależnie otrzymanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej, dla których decyzje Ministra Finansów[37] zostały wystawione w grudniu 2018 r., ale termin płatności przypadał na styczeń 2019 r., tj. należności w kwocie:

   a) 61 013,00 zł od Miasta i Gminy Bukowno, decyzja z 28.12.2018 r., doręczona 07.01.2019 r., termin płatności 21.01.2019 r.;
   b) 200 033,00 zł od powiatu jeleniogórskiego, decyzja z 17.12.2018 r., doręczona 20.12.2018 r., termin płatności 03.01.2019 r.;
   c) 202 556,00 zł od powiatu lubińskiego, decyzja z 20.12.2018 r., doręczona 27.12.2018 r., termin płatności 10.01.2019 r.;
   d) 7 251 014,00 zł od Miasta Wrocław, decyzja z 14.12.2018 r., doręczona 28.12.2018 r., termin płatności 11.01.2019 r.;
   e) 11 144,00 zł od Miasta Toruń, decyzja z 18.12.2018 r., doręczona 28.12.2018 r., termin płatności 11.01.2019 r.;
   f) 1 642 405,00 zł od powiatu miechowskiego, decyzja z 21.12.2018 r., doręczona 03.01.2019 r., termin płatności 17.01.2019 r.;
   g) 1 691 973,00 zł od Miasta Gdańsk, decyzja z 12.12.2018 r., doręczona 18.12.2018 r., termin płatności 01.01.2019 r.;
   h) 1 534 359,00 zł od powiatu tarnogórskiego, na decyzja z 21.12.2018 r., doręczonej 27.12.2018 r., termin płatności 10.01.2019 r.

   Było to niezgodne z § 7 ust. 2 pkt 2 i 5 instrukcji sporządzania sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych, zawartej w załączniku Nr 34 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej stanowiącym, że w sprawozdaniu Rb-27 w kolumnie „Należności" wykazuje się: salda początkowe (należności pozostałych do zapłaty zmniejszone o nadpłaty), powiększone o kwoty przypisów z tytułu dochodów budżetowych, których pierwotny termin płatności przypada na dany rok budżetowy (…); w odpowiednich kolumnach salda końcowego

[37] Decyzje nr: ST4.4755.407.2018.2.JAP, ST4.4755.60.2018.3.BPU, ST4.4755.84.2018.5.BPU, ST4.4755.353.2017.3.RRB, ST4.4755.268.2018.3.BAT, ST4.4755.85.2016.9.JAP, ST4.4755.343.2018.6.JAP, ST4.4755.57.2018.3.RRB.

(kolumny 11-13) wykazuje się należności pozostałe do zapłaty (część należności, o których mowa w pkt 2).

W wyniku kontroli NIK sprawozdanie Rb-27 zostało skorygowane.

(dowód: akta kontroli str. 312-317, 417-422 pliki o nr 1-34 i 43-48, 570-581, 996-1041)

2. W 2018 r. w części 82 nie była prowadzona ewidencja analityczna do konta 221 – *Należności z tytułu dochodów budżetowych* w zakresie pierwotnego terminu płatności, która dawałaby możliwość pozyskania danych niezbędnych do prawidłowego sporządzenia sprawozdania budżetowego Rb-27. Stosowana ewidencja analityczna nie pozwalała na ustalenie, dla których należności pierwotny termin płatności przypadał na dany rok budżetowy (i powinny być wykazane w sprawozdaniu Rb-27), a dla których pierwotny termin płatności przypadał w okresie 12 miesięcy od dnia bilansowego (i nie powinny być wykazane w sprawozdaniu Rb-27). Powyższe było działaniem nierzetelnym.

   W trakcie kontroli nieprawidłowość została usunięta. Główny księgowy obsługi subwencji ogólnej i wpłat jednostek samorządu terytorialnego (dalej: Główny księgowy) wyjaśnił, że wprowadzono dodatkową analitykę do konta 221 pn. „Zwrot do budżetu państwa nienależnie pobranej subwencji ogólnej za lata poprzednie – z terminem płatności w roku następnym".

   (dowód: akta kontroli str. 417-422 pliki o nr 43-48, 583-587)

3.2. Księgi rachunkowe

Opis stanu faktycznego

Badanie wiarygodności ksiąg rachunkowych dysponenta części 82 przeprowadzono na próbie 117 zapisów księgowych na łączną kwotę 1 096 678,8 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną[38], która została uzupełniona 26 zapisami na łączną kwotę 8 115 007,8 tys. zł, dobranymi w sposób celowy. Stwierdzono, że dowody księgowe sporządzono prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym, a operacje gospodarcze udokumentowane tymi dowodami właściwie ujęto w księgach rachunkowych.

W trakcie badania sprawozdań stwierdzono, że na koncie 226 – *Długoterminowe należności budżetowe* była stosowana niejednolita technika księgowania. Przy przeksięgowaniu należności długoterminowych na krótkoterminowe, poza czterema przypadkami, była stosowana zasada czystości obrotów. Powyższe ustalenie nie wpłynęło na rzetelność sporządzonych sprawozdań, jednak stwarzało ryzyko błędnej prezentacji danych w sprawozdaniach budżetowych i finansowych. Zastępca dyrektora Departamentu ST poinformował, że przed sporządzeniem sprawozdania finansowego części 82 budżetu państwa za 2018 r., wprowadzono odpowiednie zapisy na koncie 226.

(dowód: akta kontroli str. 347-416, 420-422 pliki o nr 1-34 i 40-48, 423-478, 570-581)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W trakcie badania sześciu decyzji Ministra Finansów rozkładających na raty zwrot nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej ustalono, że wynikające z czterech decyzji[39] raty przypadające do spłaty w 2019 r., w łącznej kwocie 3 016 643,00 zł, zostały zaewidencjonowane w 2018 r. na koncie 226 - *Długoterminowe należności budżetowe*, mimo tego, że były należnościami krótkoterminowymi i powinny być zaewidencjonowane na koncie 221 - *Należności z tytułu dochodów budżetowych.* Dotyczyło to:

   a) raty powiatu sochaczewskiego w wysokości 417 114,00 zł, płatnej do 21 czerwca 2019 r.,

[38] Prawdopodobieństwo wylosowania dowodu księgowego jest proporcjonalne do wartości operacji udokumentowanej tym dowodem. Losowania dokonano z zapisów księgowych ujętych w księgach rachunkowych w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 30 listopada 2018 r. (ze względu na niezamknięty grudzień 2018 r. system księgowy Eurobudżet wyeksportował zapisy z tego miesiąca bez kont w szczegółowości paragrafowej. Zbiór dowodów/zapisów stanowiących populację, z której losowana była próba, musiał odpowiadać operacjom gospodarczym ujętym na kontach posiadających szczegółowość paragrafową).

[39] Decyzje nr: ST4.4757.5.2018.4.IWA z 6 kwietnia 2018 r., ST4.4757.26.2018.5.FRKG z 17 września 2018 r., ST4.4757.35.2018.3.BAT z 25 września 2018 r., ST4.4757.43.2018.7.BPU z 10 grudnia 2018 r.

b) raty powiatu białogardzkiego w wysokości 350 000,00 zł, płatnej do 28 czerwca 2019 r.,

c) raty gminy Piekoszów w wysokości 332 375,00 zł, płatnej do 20 lutego 2019 r.,

d) sześciu rat powiatu buskiego w łącznej wysokości 1 917 154,00 zł, płatnych od stycznia do czerwca 2019 r.

Ujęcie powyższych rat na koncie 226 było niezgodne z zasadami funkcjonowania kont 221 i 226 wynikającymi z załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont. W powyższym rozporządzeniu nie zostały zdefiniowane pojęcia należności długo i krótkoterminowych, co oznacza, że kwalifikując należności do długo lub krótkoterminowych, należy kierować się ogólnymi zasadami wynikającymi z ustawy o rachunkowości. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 18 lit. c uor powyższe raty były należnościami krótkoterminowymi, ponieważ stawały się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego.

W wyniku kontroli NIK nieprawidłowość ta została usunięta. Zastępca Dyrektora Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego, Pan Mirosław Stańczyk wyjaśnił, że *po dokonaniu odpowiednich przeksięgowań w księgach rachunkowych części 82 budżetu państwa – należności zakwalifikowano na należności długoterminowe zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, co znalazło odzwierciedlenie w bilansie części 82 budżetu państwa*.

(dowód: akta kontroli str. 417-422 pliki o nr 1-34 i 43-48, 570-581, 1481-1485)

2. Ustalono, że zasady funkcjonowania kont księgi głównej 221 – *Należności z tytułu dochodów budżetowych* i 226 – *Długoterminowe należności budżetowe*, opisane w obowiązującej w 2018 r. w części budżetowej 82 polityce rachunkowości[40], nie zostały dostosowane do obowiązującego od 2018 r. rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont. W polityce rachunkowości wskazano, że na koncie 221 ujmuje się ustalone na dany rok budżetowy należności (przypisy) z tytułu pozostałych dochodów budżetowych, natomiast konto 226 służyło do ewidencji długoterminowych należności, których termin wpłaty ustalony w decyzji o ich powstaniu, przypadał na lata następne po roku, w którym dokonywane są księgowania. Taki sposób funkcjonowania kont 221 i 226 był sprzeczny z rozporządzeniem w sprawie rachunkowości oraz planów kont, z którego wynika, że kwalifikując należności do długo i krótkoterminowych, należy stosować kryteria określone w ustawie o rachunkowości. Mimo powyższego, Główny księgowy nie podejmował działań w celu doprowadzenia polityki rachunkowości do zgodności z powyższym rozporządzeniem.

Główny księgowy wyjaśnił m.in., że w związku z postępującymi pracami w zakresie wdrożenia programu finansowo-księgowego ERP „Egeria" i wiążącą się z tym koniecznością wprowadzenia nowej polityki rachunkowości, przewidywano iż przy wprowadzaniu tej nowej polityki zostaną uwzględnione również zmiany wynikające ze wspomnianego rozporządzenia.

Zdaniem NIK, dostosowanie polityki rachunkowości do obowiązujących przepisów prawa nie powinno być uzależnione od zakończenia procesu wdrażania nowego programu finansowo-księgowego.

(dowód: akta kontroli str. 583-587)

3. Księgi rachunkowe części 82 za 2018 r. zostały zamknięte pomimo tego, że nie upłynął ostateczny termin zamknięcia ksiąg określony w § 26 ust. 3 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont, a istniało ryzyko zidentyfikowania istotnych błędów skutkujących koniecznością korekty zapisów księgowych. Biorąc pod uwagę, że zgodnie z art. 12 ust. 5 uor zamknięcie ksiąg powinno nieodwracalnie

[40] Stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 22 marca 2018 r. zmieniającego zarządzenie w sprawie „Zasad (polityki) rachunkowości dotyczących części budżetu państwa: 19 − Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, 79 − Obsługa długu Skarbu Państwa, 82 − Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego i 84 − Środki własne Unii Europejskiej" oraz szczegółowych zasad inwentaryzacji (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 40).

wyłączyć możliwości dokonywania w nich zapisów księgowych, w powyższej sytuacji należało zachować szczególną ostrożność. W związku z nieprawidłowościami stwierdzonymi w trakcie kontroli NIK, korekta zapisów księgowych okazała się konieczna i w tym celu uprzednio zamknięte księgi rachunkowe za 2018 r. zostały, w nadzwyczajnym trybie przy udziale wykonawcy systemu księgowego, otworzone i dokonano w nich zapisów księgowych (fakt zamknięcia, a następnie otwarcia ksiąg rachunkowych potwierdzony został w trakcie oględzin systemu finansowo-księgowego Eurobudżet odpowiednio 27 marca 2019 r. i 4 kwietnia 2019 r.). Zdaniem NIK, Główny księgowy podejmując decyzję o wcześniejszym zamknięciu ksiąg nie zachował należytej staranności przy ocenie ryzyka wystąpienia konieczności dokonania korekt, co było działaniem nierzetelnym.

Główny księgowy wyjaśnił m.in., że *w związku z potrzebą przekazania do kontroli dziennika księgowań za miesiąc grudzień 2018 r. (co było niemożliwe bez zamknięcia miesiąca grudnia), księgi rachunkowe części 82 budżetu państwa za miesiąc grudzień 2018 r. zostały zamknięte w dniu 25 marca 2019 r. Przepisy art. 25 ust. 2 uor nakazują w razie ujawnienia błędów po zamknięciu miesiąca lub w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera dokonania korekty poprzez wprowadzenie do ksiąg rachunkowych dowodu zawierającego korektę błędnych zapisów. Konieczność przeprowadzenia powyższych działań została potwierdzona stanowiskiem Komitetu Standardów Rachunkowości*[41] *(…). Z uwagi na fakt, że wystąpiła konieczność wprowadzenia do miesiąca grudnia 2018 r. dodatkowego dowodu księgowego, niezbędne było ponowne otwarcie miesiąca grudnia 2018 r. Wystąpiono do Wykonawcy z prośbą o otwarcie miesiąca grudnia 2018 r. w księgach części 82 budżetu państwa. Ponowne otwarcie ksiąg rachunkowych części 82 budżetu państwa w dniu 27 marca 2019 r. było możliwe po wgraniu specjalnego jednorazowego skryptu przekazanego przez Wykonawcę.*

Ponadto, Główny księgowy wyjaśnił, że *zamknięcie ksiąg rachunkowych w dniu 25 marca 2019 r. było „zamknięciem miesiąca", o którym mowa w art. 25 ust. 2 uor. W systemie finansowo-księgowym Eurobudżet części 82 budżetu państwa możliwość otwierania zamkniętego miesiąca została zablokowana przez przedstawiciela Wykonawcy (…). Dlatego też niezbędne było wgranie dodatkowego specjalnego jednorazowego skryptu przekazanego przez Wykonawcę. W programie Eurobudżet istnieje jednak możliwość przyznania uprawnień do otwarcia zamkniętego już miesiąca wyznaczonej osobie, poprzez dokonanie zmiany w Administratorze Systemu. Dotychczas takie uprawnienia użytkownikom programu Eurobudżet części 82 budżetu państwa nie były nadane.*

NIK zauważa, że w systemie księgowym przewidziano tylko jeden sposób zamykania okresów sprawozdawczych, bez wyboru, czy zamknięcie ksiąg będzie „zamknięciem miesiąca" w rozumieniu art. 25 uor oraz pkt. 34 stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości, czy też zamknięciem ostatecznym, o którym mowa w art. 12 ust. 4 i 5 uor. Zdaniem NIK system finansowo-księgowy powinien umożliwić dokonywanie korekt błędnych zapisów zgodnie z art. 25 ust. 2 uor, do czasu ostatecznego i nieodwracalnego zamknięcia ksiąg rachunkowych, bez konieczności użycia „specjalnego jednorazowego skryptu przekazanego przez Wykonawcę".

Ponadto, w trakcie oględzin systemu Eurobudżet potwierdzono, że wygenerowanie dziennika księgowań możliwe jest tylko po zamknięciu miesiąca. W dodatku stwierdzono, że przed zamknięciem miesiąca system nie daje możliwości uzgodnienia obrotów dziennika z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej. NIK zwraca uwagę, że w przypadku stwierdzenia różnic w obrotach, takie działanie systemu będzie również prowadzić do konieczności otwarcia uprzednio zamkniętych ksiąg.

[41] Załącznik do uchwały nr 5/10 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 13 kwietnia 2010 r., stanowiącej załącznik do komunikatu Nr 10 Ministra Finansów z dnia 18 maja 2010 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia stanowiska Komitetu w sprawie niektórych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 6, poz. 26).

Główny księgowy wyjaśnił, że w Ministerstwie Finansów (dla części 19, 79, 82 i 84 budżetu państwa) od kilku lat wdrażany jest nowy program finansowo-księgowy ERP „Egeria".

(dowód: akta kontroli str. 385-402, 417-422 pliki o nr 32 i 43-48, 583-595)

Ocena cząstkowa

W związku ze stwierdzoną nieprawidłowością w sprawozdaniu Rb-27, której wymiar kwotowy przekroczył przyjęte w kontroli progi istotności, Najwyższa Izba Kontroli zastosowała ocenę opisową do oceny sprawozdań budżetowych i sprawozdań w zakresie operacji finansowych, sporządzonych przez dysponenta części 82.

Sprawozdania (w tym skorygowane w wyniku kontroli sprawozdanie Rb-27) przekazują prawdziwy obraz dochodów, wydatków, a także należności i zobowiązań na koniec 2018 r. Sprawozdania zostały sporządzone terminowo i (z wyjątkiem sprawozdania Rb-27) stosownie do przepisów rozporządzeń w sprawie: sprawozdawczości budżetowej, sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych[42], a także sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym[43]. Stwierdzone nieprawidłowości świadczą o tym, że przyjęty system kontroli zarządczej nie zapewniał w pełni skutecznej kontroli prawidłowości i rzetelności sporządzonych sprawozdań.

Na podstawie przeprowadzonej kontroli ksiąg rachunkowych stanowiących podstawę sporządzenia ww. sprawozdań, zidentyfikowano nieprawidłowości, które wskazywały, że księgi te, obejmujące zapisy dotyczące dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań, prowadzone były nieprawidłowo. W ocenie NIK przyjęty system kontroli zarządczej nie zapewniał w sposób racjonalny prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych.

VI. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli, wnosi o:

1) podjęcie działań zmierzających do niezwłocznego dostosowania polityki rachunkowości do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont,

2) zapewnienie w systemie finansowo-księgowym, wykorzystywanym do prowadzenia ksiąg rachunkowych części 82, rozwiązań, które pozwolą na dokonywanie korekt błędnych zapisów bez konieczności otwierania zamkniętych okresów sprawozdawczych, do czasu ostatecznego i nieodwracalnego zamknięcia ksiąg rachunkowych, a także umożliwią uzgodnienie obrotów dziennika z obrotami zestawienia obrotów i sald przed zamknięciem miesiąca.

W związku z usunięciem w trakcie kontroli nieprawidłowości dotyczących: wykazania w sprawozdaniu Rb-27 należności, których pierwotny termin płatności przypadał na 2019 r.; braku ewidencji analitycznej do konta 221 w zakresie pierwotnego terminu płatności; ujęcia rat przypadających do spłaty w 2019 r. na koncie 226 zamiast na koncie 221, Najwyższa Izba Kontroli odstępuje od formułowania wniosków pokontrolnych w tym zakresie.

Realizacja ubiegłorocznego wniosku pokontrolnego dotyczącego rzetelnego planowania wydatków części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin, nie była możliwa w 2018 r. z uwagi na fakt, że wniosek został sformułowany już po zakończeniu procesu planowania wydatków na 2018 r. Wniosek ten z uwagi na nierzetelność tego planowania pozostaje dalej aktualny, zatem NIK odstępuje od jego powtórzenia w niniejszym wystąpieniu.

[42] Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773).

[43] Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. z 2018 r. poz. 1793, ze zm.).

VII. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia zastrzeżeń

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, dnia kwietnia 2019 r.

Prezes
Najwyższej Izby Kontroli

Krzysztof Kwiatkowski

.....

podpis