



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Krakowie

LKR – 4112-02-01/2013

S/13/007

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

# I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	S/13/007 – Prawidłowość ujmowania zobowiązań Gminy i Miasta Nowe Brzesko w księgach rachunkowych i wykazywania ich w sprawozdaniach finansowych
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Krakowie
Kontrolerzy	1. Aleksandra Trojak, gł. specjalista k.p., upoważnienie do kontroli nr 83920 z dnia 9 lipca 2013 r. 2. Antoni Radzięta, gł. specjalista k.p., upoważnienie do kontroli nr 83919 z dnia 9 lipca 2013 r.  (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Gminy i Miasta Nowe Brzesko (dalej „UGiM” lub „Urząd”) 32-120 Nowe Brzesko, ul. Krakowska 44
Kierownik jednostki kontrolowanej	Grzegorz Czajka, Burmistrz Gminy i Miasta  (dowód: akta kontroli str. 5)

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie<sup>1</sup> nierzetelne ewidencjonowanie zobowiązań Gminy i Miasta Nowe Brzesko (dalej „Gminy”) i nieprawidłowe ich ujmowanie w sprawozdaniach budżetowych oraz naruszanie obowiązujących przepisów z tym związanych, a także nierealizowanie wniosków pokontrolnych, w latach 2012 – 2013 (do września).

### Uzasadnienie oceny ogólnej

W Urzędzie w istotny sposób naruszano przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>2</sup>, szczególnie odnoszące się do bieżącego i rzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych. W związku z tym sprawozdania budżetowe Gminy, sporządzone na podstawie nieprawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, nie uwzględniają wszystkich operacji gospodarczych zgodnie z ich treścią ekonomiczną oraz uniemożliwiają określenie rzeczywistego stanu zadłużenia i sytuacji finansowej Gminy. Nieskutecznie również sprawowano kontrolę finansową, która nie zapobiegła powstaniu błędów w zakresie ewidencji, dekretacji oraz poprawności formalnej dowodów księgowych.

W zasadzie nie były realizowane wnioski pokontrolne, związane z przedmiotem niniejszej kontroli, wydane przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Krakowie po kontrolach przeprowadzonych w Gminie w 2012 r.

## III. Opis ustalonego stanu faktycznego

### 1. Prawidłowość i kompletność ujmowania zobowiązań w księgach rachunkowych oraz ujawnienia ich w sprawozdaniach finansowych

### Opis stanu faktycznego

Budżet Gminy planowany był po stronie dochodów w kwotach: 22 787 294 zł w 2011 r., 23 515 881 zł w 2012 r. i 25 540 431 w 2013 r. zł (stan na 30 czerwca), a po stronie wydatków odpowiednio w kwotach 21 440 554 zł, 25 734 727 zł i 22 659 931 zł. Plany dochodów zrealizowane zostały w 2011 r. w 96,5%, 2012 r. – w 90,0%, 2013 r. do 30 czerwca – w 37,2%, natomiast wydatków odpowiednio w 96,7%, 91,7% i 46,4%. W sprawozdaniu

<sup>1</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

<sup>2</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

Rb-NDS o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego za 2011 r. wykazano nadwyżkę 1 256 263 zł dochodów nad wydatkami, przy czym przychody z kredytów wyniosły 1 568 725 zł a rozchody na spłaty kredytów i pożyczek 2 915 465 zł, i w uwagach podano, że nie została zachowana reguła zrównoważenia budżetu, Gmina przeznaczyła na wydatki subwencję oświatową otrzymaną na styczeń 2012 r., trudna sytuacja finansowa Gminy spowodowana była nieotrzymaniem przyznanej dotacji na zadanie inwestycyjne realizowane w ramach Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich (dalej „PROW”) oraz Małopolskiego Regionalnego Programu Operacyjnego a także nieuzyskaniem planowanych dochodów ze sprzedaży działek budowlanych. Za 2012 r. deficyt dochodów nad wydatkami wykazany był w kwocie 2 431 958 zł, większej o 213 112 zł od finansowania (przychody 3 573 920 zł, rozchody 1 355 074 zł) i – podobnie jak poprzednim roku – na wydatki przeznaczono subwencję oświatową otrzymaną na styczeń 2013 r. W 2013 r. na dzień 30 czerwca wykazany był deficyt 66 522 zł i ujemny wynik finansowania – przychody nie były planowane, rozchody na spłaty kredytów i pożyczek wykazano w kwocie 357 894 zł.

W sprawozdaniach finansowych o stanie zobowiązań<sup>3</sup> wykazywane było zadłużenie Gminy w kwotach wynoszących według stanu na koniec:

- 2011 r. – ogółem 9 121 716,86 zł, w całości z tytułu kredytów i pożyczek długoterminowych (zobowiązań wymagalnych nie wykazano);
  - 2012 r. – ogółem 11 743 662,85 zł, w tym 11 340 562,87 zł z tytułu kredytów i pożyczek, a 403 099,98 zł stanowiły zobowiązania wymagalne (144 548,65 zł powstałe w latach ubiegłych i 258 551,33 zł powstałe w roku bieżącym);
  - II kwartału 2013 r. – ogółem 12 800 912,82 zł, w tym 11 907 976,45 zł z tytułu kredytów i pożyczek, a 892 936,37 zł<sup>4</sup> stanowiły zobowiązania wymagalne (157 826,50 zł powstałe w latach ubiegłych i 735 109,87 zł powstałe w roku bieżącym).
- (dowód: akta kontroli str. 50-57, 111-124, 142-149, 439-462)

Gmina w badanym okresie spłacała:

- 13 kredytów i pożyczek długoterminowych zaciągniętych w ogólnej kwocie 12 147 384 zł na finansowanie różnych zadań inwestycyjnych, przy czym:
  - 10 kredytów/pożyczek na łączną kwotę 9 891 384 zł zostało zaciągniętych w latach 2007-2010 przez Wójta Gminy Jana Chojkę. Umowne termin spłaty rat kapitałowych ustalone były maksymalnie do grudnia 2020 r. W przypadku 2 kredytów na kwotę 2 026 359 zł, zaciągniętych 21 września 2010 r., termin rozpoczęcia spłaty rat kapitałowych ustalony był od 30 czerwca 2012 r. Burmistrz Grzegorz Czajka w imieniu Gminy zawarł: 29 lutego 2012 r. umowę o kredyt w kwocie 1 355 500 zł (z karencją rozpoczęcia spłaty rat kapitałowych<sup>5</sup> do dnia 29 marca 2013 r.) oraz 17 grudnia 2012 r. – 2 umowy o kredyty w łącznej kwocie 901 000 zł (z karencją rozpoczęcia spłaty rat kapitałowych do 31 grudnia 2013 r.<sup>6</sup>);
  - spłacone zostały: 3 kredyty zaciągnięte w 2007r. i 2008 r. na kwotę 2 515 505 zł<sup>7</sup>, a także kredyt w wysokości 600 000 zł<sup>8</sup>, który był zaciągnięty w 2010 r. pierwotnie jako krótkoterminowy, a na prośbę Wójta Gminy – uzasadnianą brakiem środków finansowych z powodu wysokiego poziomu wydatków na prowadzone inwestycje i wydatkami związanymi z usuwaniem skutków powodzi w maju i lipcu 2010 r. – jego spłata została rozłożona na 2011 r. i 2012 r., w związku z czym Gmina ponio-

<sup>3</sup> Kwartalne sprawozdania Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji Gminy Nowe Brzesko, zwane dalej „Rb-Z”.

<sup>4</sup> Dane według sprawozdań skorygowanych 28 sierpnia 2013 r. – w pierwotnym sprawozdaniu Rb-Z z 22 lipca 2013 r. wykazane były zobowiązania wymagalne w kwocie 844 493,95 zł, z których 142 826,50 zł dotyczyło zobowiązań powstałych w latach ubiegłych, a 701 667,45 zł powstałych w roku bieżącym.

<sup>5</sup> Raty kwartalne w kwotach: po 50000 zł na 2013 r., po 87500 zł na 2014 r., po 107500 zł na 2015 r. i po 93750 zł na 2016 r.

<sup>6</sup> Po jednej racie w roku płatnej do 31 grudnia: 2013 r. w kwocie łącznej 301 000 zł, 2015 i 2016 r. – po 300 000 zł.

<sup>7</sup> W tym: 205 560 zł na remont chodnika wzdłuż drogi krajowej w Nowym Brzesku, 420 000 zł na sfinansowanie udziału w modernizacji drogi wojewódzkiej nr 775 oraz zakończeniu budowy i modernizacji obiektów oświatowych, 1 889 765 zł na dokończenie budowy budynku dydaktycznego w Sierosławicach (kredyt zaciągnięty 10.08.2008 r. w Nadwiślańskim Banku Spółdzielczym w Solcu Zdroju O/Koszyce – pierwotnie spłata rat kapitałowych ustalona była następująco: do dnia 31.12.2009 r. – 889 765 zł, do dnia 31.12.2010 r. – 500 000 zł, do dnia 31.12.2011 r. – 500 000 zł; aneksem nr 1 z 5.03.2009 r. kwoty poszczególnych rat zostały zmienione odpowiednio na 389 765 zł, 750 000 zł i 750 000 zł, a aneksem nr 2 z 30.12.2010 r. ustalono przebieg spłaty: do dnia 31.12.2009 r. – 389 765 zł, do dnia 31.12.2011 r. – 1 500 000 zł).

<sup>8</sup> Na opłatę przyłączeniową do sieci energetycznej w Nowobrzeskim Obszarze Gospodarczym.

sła dodatkową opłatę 6 000 zł za prolongatę, a kwota odsetek wzrosła z 38 786,12 zł do 84 913,95 zł<sup>9</sup>;

- kredyty spłacane były w zasadzie zgodnie z umowami, z tym że na prośbę wójta/burmistrza, uzasadnianą okresowym brakiem środków finansowych, przesuwane były o 2 – 3 miesiące terminy spłaty niektórych rat co najmniej 5 kredytów, co powodowało ponoszenie dodatkowych kosztów w postaci prowizji banków od prolongowanej kwoty i zwiększenie odsetek.
- Pożyczkę uzyskaną 13 stycznia 2012 r. w kwocie 2 371 308,80 zł (po zmianach) na wyprzedzające finansowanie kosztów kwalifikowalnych operacji realizowanej w ramach PROW na lata 2007-2013, dot. "Rozbudowy kanalizacji sanitarnej i wodociągu wiejskiego w gminie Nowe Brzesko". Spłata wykorzystanej kwoty tej pożyczki dokonywana była ze środków programu PROW, a odsetek, prowizji i innych opłat – ze środków Gminy. Termin całkowitej spłaty przewidywany jest na 31 grudnia 2013 r. Zadłużenie na koniec czerwca 2013 r. wynosiło 1 317 919,89 zł.
- Zobowiązania z tytułu obligacji o łącznej wartości 3 mln zł, wyemitowanych w 2010 r. celem uzyskania środków na sfinansowanie deficytu wynikającego z wydatków inwestycyjnych związanych z budową sali gimnastycznej w Nowym Brzesku, remontów dróg gminnych oraz na spłatę kredytów w Nadwiślańskim Banku Spółdzielczym w Solcu Zdroju O/Koszyce i Krakowskim Banku Spółdzielczym Oddział Nowe Brzesko, zaciągniętych na inwestycje oświatowe. Obligacje wyemitowano w 10 seriach o wartości 300 tys. zł każda, a wykup poszczególnych serii przewidziany był na kolejne lata od 2012 do 2021 r. Na prośby Burmistrza, uzasadniane nasileniem się lub kumulacją płatności w okresie poprzedzającym umowne terminy, za zgodą nabywcy obligacji:
  - wykup pierwszej serii obligacji (A10) przesunięty był o 4,5 miesiąca (z 14 lipca na 30 listopada 2012 r.),
  - termin zapłaty odsetek w kwocie 14 853 zł związanych z ww. zmianą terminu wykupu obligacji serii A10, wraz z odsetkami 52,90 zł za opóźnienie w ich zapłacie przesunięty był do 10 grudnia 2012 r.,
  - termin wykupu 300 obligacji serii B10 przypadający na 14 lipca 2013 r., przesunięty został na 30 września 2013 r., a odsetki związane z tą zmianą ustalone zostały w kwocie 8 334 zł.
- Odnawialne kredyty krótkoterminowe w rachunku bieżącym, przeznaczone na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu, w kwotach: 200 tys. zł w 2011 r., 700 tys. zł w 2012 r. i 1 mln zł w 2013 r.

Wszystkie te zobowiązania były zaciągnięte za zgodą Rady Gminy/Rady Miejskiej Nowe Brzesko (dalej „Rada Gminy”), a możliwość ich spłaty pozytywnie zaopiniowała Regionalna Izba Obrachunkowa w Krakowie (dalej „RIO”).

(dowód: akta kontroli str. 190-231, 232-245, 410-426, 465-471)

W badanym okresie Gmina nie udzielała poręczeń i gwarancji. Posiadała jednak zobowiązania z tytułu poręczeń, udzielonych za zgodą Rady Gminy: w 2007 r. Ochotniczej Straży Pożarnej (OSP) w Kucharach i w 2010 r. OSP w Hebdowie na zaciągnięcie kredytów bankowych na zakup samochodów pożarniczych. Kredyt zaciągnięty przez OSP Kuchary w kwocie 81 840 zł spłacany był od 31 marca 2008 r. do 31 grudnia 2012 r., a spłata przez OSP Hebdów kredytu w kwocie 80 000 zł ustalona była od 31 grudnia 2010 r. do 30 września 2014 r. Obciążenie z tytułu poręczeń, pozostałe do spłaty na koniec 30 czerwca 2013 r., wyniosło 26 567,48 zł.

(dowód: akta kontroli str. 121-122, 150-152)

Wydatki Gminy na spłatę rat kapitałowych, odsetek oraz różnych prowizji i opłat związanych z ww. kredytami, pożyczkami, obligacjami i poręczeniami wyniosły: 3 156 187,34 zł w 2011 r., 2 112 897,53 zł w 2012 r. oraz 721 119,67 zł w 2013 r. (do końca czerwca).

(dowód: akta kontroli str. 499-500)

Zobowiązania z tytułu ubezpieczenia społecznego, zdrowotnego i Funduszu Pracy, odnoszące się do pracowników zatrudnionych w Urzędzie, regulowane były w 2012 r. i 2013 r. (do czerwca) w zasadzie w terminie określonym w art. 47 ust 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 paź-

<sup>9</sup> Kwoty wg harmonogramów dołączonych do umowy pierwotnej i aneksu.

dziennika 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych<sup>10</sup>. Jednak dla jednostek oświatowych Gminy dotacje przekazywane były w sposób, który nie zapewniał im terminowego opłacania takich składek.

(dowód: akta kontroli str. 398-402)

Na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) pracowników UGiM w 2012 r. przekazano 45 644,14 zł, co pokryło całą kwotę odpisu zaplanowanego na 2012 r. (36 282,04 zł) oraz część zobowiązań z tytułu nieodprowadzonych odpisów w latach poprzednich. Natomiast w 2013 r. odpisy na ZFŚS wyniosły do końca września 18 650 zł, co stanowiło 46,1% z planowanej kwoty 40 475,41 zł. W sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Gminy za 2012 r., zobowiązania z tytułu odpisów na ZFŚS na koniec 2012 r. wykazane były tylko w rozdziałach dotyczących jednostek oświatowych<sup>11</sup> – w całości jako wymagalne w kwocie 189 745,02 zł, z której 111 650,47 zł odnosiło się do lat ubiegłych. Stan zobowiązań wymagalnych w tych jednostkach zwiększył się na 30 czerwca 2013 r. do 287 875,65 zł.

(dowód: akta kontroli str. 407-409)

Badanie dowodów księgowych dotyczących wydatków z lutego i marca 2013 r. odnoszących się do zdarzeń z 2012 r., oraz dowodów księgowych dotyczących wydatków z lipca 2013 r. odnoszących się do zobowiązań, których termin płatności minął 30 czerwca 2013 r., wykazało między innymi, że w sprawozdaniach Rb-28S miesięcznych/rocznych z wykonania planu wydatków budżetowych jednostek samorządu terytorialnego (dalej „Rb-28S”), nie były wykazywane rzeczywiste kwoty zobowiązań. W Rb-28S za 2012 r. i za czerwiec 2013 r. zobowiązania wymagalne podane były w kwotach ogółem odpowiednio 403 099,98 zł i 892 936,37 zł, które były zaniżone odpowiednio co najmniej o 222 955,70 zł i o 50 442,99 zł. Opis tej i innych nieprawidłowości dotyczących księgowania i sporządzania sprawozdań finansowych przedstawiono w dalszej części niniejszego wystąpienia.

(dowód: akta kontroli str. 257-262, 297-299, 306-310, 501)

Kwota dokonanych w 2012 r. spłat rat kredytów i pożyczek, udzielonych przez Gminę poręczeń oraz wykupów obligacji, wraz z należnymi odsetkami, a także zobowiązań wymagalnych wykazanych w sprawozdaniach finansowych za 2012 r. (łącznie 2 482 874,48 zł<sup>12</sup>), stanowiła 11,7% wykonanych dochodów (21 166 755,32 zł), tj. nie przekraczała poziomu 15% określonego w art. 169 ust. 1 ustawy z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych. Przy zwiększeniu zobowiązań wymagalnych 2012 r. o ww. stany ujawnione w toku niniejszej kontroli, wskaźnik łącznej kwoty długu wzrósł do 12,9%. Łączna kwota długu Gminy na koniec 2012 r. (kapitałów pożyczek, kredytów długoterminowych, obligacji i poręczeń oraz zobowiązań wymagalnych, z uwzględnieniem wykazanych przez NIK), wyniosła co najmniej 50,5% wykonanych dochodów ogółem, tj. nie przekroczyła poziomu określonego w art. 170 ust. 1 ww. ustawy. Zwrócenia uwagi wymaga jednak fakt, że kwota nieujętych w Rb-28S zobowiązań wymagalnych ustalona została na podstawie badania dowodów wydatków za wybrane 3 miesiące 2013 r. Ponadto podejmowane były działania w celu odroczenia terminów płatności zobowiązań mogących obciążyć wydatki Gminy 2012 r. lub powstanie zobowiązania wymagalnego. Na przykład:

- 7 grudnia 2012 r. – po upływie 7,5 miesiąca od wymaganego terminu zapłaty – zawarte zostało porozumienie, na mocy którego wierzyciel wyraził zgodę na odroczenie do 31 stycznia 2013 r. zapłaty przez Gminę 40 000 zł, z faktury z 19 marca 2012 r.<sup>13</sup> oraz zrzekł się roszczenia o odsetki wynikające z nieterminowej zapłaty kwoty objętej tą fakturą;
- na podstawie umowy z 13 listopada 2012 r. dot. wymiany dyfuzorów napowietrzających system aeracji reaktora biologicznego oczyszczalni ścieków w Nowym

<sup>10</sup> Dz. U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 ze zm., ustawa zwana dalej „ustawą o systemie ubezpieczeń społecznych”;

<sup>11</sup> Rozdziały: 80101- Szkoły podstawowe, 80103 - Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych, 80104 - Przedszkola, 80110 – Gimnazja, 80114 - Zespoły obsługi ekonomiczno-administracyjnej szkół, 85401 - Świetlice szkolne.

<sup>12</sup> Z uwzględnieniem wyłączeń o których mowa w art. 169 ust. 3 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.), dalej „ustawa z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych”.

<sup>13</sup> Faktura na kwotę 49 409,87 zł za zaprojektowanie i wybudowanie separatora w Nowobrzeskim Obszarze Gospodarczym, która winna być zapłacona przelewem do 30 dni od otrzymania, tj. do 20 kwietnia 2012 r., natomiast zapłata została zrealizowana w 2 terminach, tj. 8 czerwca 2012 r. przekazano 9 409,87 zł, a pozostałe 40 000 zł – 28 stycznia 2013 r.; fakturę zakwalifikowano do rozdz. 90095 § 6050, w którym w Rb-28S na 31.12.2012 r. nie wykazano zobowiązań wymagalnych.

Brzesku, wykonawca zobowiązany był wykonać zamówienie w ciągu 3 tygodni, a termin zapłaty przez Urząd należnego wynagrodzenia 25 707 zł ustalony został do 90 dni od dnia dostarczenia prawidłowo wystawionej faktury VAT – faktura wpłynęła do Urzędu 19 listopada 2012 r. i została zapłacona 8 lutego 2013 r.

Na 2013 r. wskaźnik obciążeń finansowych Gminy z tytułu spłat kredytów i pożyczek, wykupu obligacji oraz poręczeń planowany był na poziomie 8,75%, a łącznej kwoty długu na koniec roku budżetowego – na poziomie 33,2% planowanych dochodów. Do 30 czerwca 2013 r. dochody wyniosły 9 511 424,12 zł. Według stanu na 30 czerwca 2013 r. wskaźnik łącznej kwoty spłaconych zobowiązań z tytułu pożyczek, kredytów, poręczeń, obligacji wraz z odsetkami, z uwzględnieniem zobowiązań wymagalnych wykazanych w Rb-28S, powiększonych o 50 442,99 zł ujawnione przez NIK w dowodach z lipca 2013 r., wynosił 6,4% dochodów planowanych na 2013 r. i 17,3% dochodów zrealizowanych w I półroczu. Wskaźnik łącznej kwoty długu wg stanu na 30 czerwca 2013 r., uwzględniający zobowiązania wymagane wg Rb-28S, powiększone o ustalone przez NIK, wynosił 41,6% dochodów planowanych na 2013 r. i 111,8% dochodów zrealizowanych.

(dowód: akta kontroli str. 150-152, 257-262, 281-284, 297-299, 306-310, 499-501)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

1. W UGiM nie przestrzegano zasady określonej w art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości stanowiącej, że jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Naruszony był art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości stanowiący, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Księgi rachunkowe w Urzędzie nie były prowadzone rzetelnie, bezbłędnie i bieżąco, tj. nie spełniały wymogu art. 24 ustawy o rachunkowości oraz zasad określonych w polityce rachunkowości Gminy<sup>14</sup>. Dokonywane w nich zapisy nie odzwierciedlały bowiem stanu rzeczywistego, niektóre dowody były niepoprawnie zakwalifikowane lub niepoprawnie wprowadzone, dokumenty nie zawsze były księgowane w terminach umożliwiających rzetelne sporządzenie sprawozdań finansowych, do ksiąg rachunkowych danego okresu sprawozdawczego nie ujmowano niektórych kosztów. Między innymi:
  - co najmniej do 23 sierpnia 2013 r. nie był zaksięgowany żaden dowód dotyczący wydatków poniesionych w lipcu 2013 r.;
  - pomimo że w polityce rachunkowości przyjęto zasadę, że okresami sprawozdawczymi w roku obrotowym są kolejne miesiące i kwartały, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego ujmuje się wszystkie koszty obciążające jednostkę, z dopuszczeniem ujmowania zdarzeń dokumentowanych dowodami przekazanymi do dnia 5 następnego miesiąca, za grudzień – do dnia 10 stycznia następnego roku, a za rok obrachunkowy – do 20 stycznia następnego roku, dopiero 23 listopada i 12 grudnia 2012 r. otrzymano faktury na kwotę łączną 20 000 zł za 40 projektów decyzji o warunkach zagospodarowania terenu wykonanych w 2010 r. i 2011 r., a następne faktury na łączną kwotę 20 000 zł za sporządzenie 26 kolejnych projektów decyzji w 2011 r. i 14 projektów decyzji w 2012 r. wykonawca przedłożył 23 stycznia i 18 marca 2013 r. Wykonanie tych projektów decyzji zlecane było na podstawie umowy z 27 listopada 2009 r., w której ustalono, że podstawą do rozliczenia jest faktura wraz z pismem potwierdzającym przekazanie przedmiotu umowy, płatna w terminie do 14 dni od daty jej złożenia. Faktura otrzymana 23 stycznia 2013 r. na kwotę 10 000 zł za sporządzenie w 2011 r. 20 projektów decyzji została zaewidencjonowana z datą 31 lipca 2013 r. Wykonawcy 15 lipca 2013 r. przekazano 5 000 zł, tytułem częściowej zapłaty faktury otrzymanej 23 listopada 2012 r., a stan zobowiązań wobec tego wykonawcy na koniec sierpnia 2013 r. wynosił 56 500 zł;

<sup>14</sup> Zarządzenie nr 48/2010 r. Wójta Gminy w Nowym Brzesku z dnia 31 sierpnia 2010 r. w sprawie wprowadzenia zasad – polityki – rachunkowości w Gminie Nowe Brzesko, obowiązujących od 1 stycznia 2011 r.

- z opóźnieniem przekazywane były do UGiM dowody niektórych zakupów realizowanych dla jednostek ochotniczych straży pożarnych. Np. faktury za dokonane 17 i 31 grudnia 2012 r. zakupy na kwotę 113,40 zł dla OSP w Szpitarach, zapłacone gotówką, wpłynęły do Urzędu 25 marca 2013 r. i osobie dokonującej zakupu wydatkowane środki zostały zwrócone z kasy Urzędu 29 marca 2013 r., a faktura za dokonane 22 grudnia 2012 r. przez OSP w Nowym Brzesku zakupy różnych artykułów za kwotę 418,17 zł została przekazana do Urzędu 1 lutego 2013 r.<sup>15</sup>;
- opóźniano wprowadzanie niektórych dowodów do ewidencji księgowej. Między innymi otrzymaną 7 stycznia 2013 r. fakturę z 3 stycznia 2013 r. na kwotę 229,50 zł za opłatę abonamentów miesięcznych dla 2 osób wprowadzono do ewidencji księgowej 7 marca 2013 r., a otrzymaną 14 stycznia 2013 r. fakturę z 11 stycznia 2013 r. na kwotę 440 zł za prenumeratę czasopisma „Doradca” przekazano osobie księgującej dopiero w lipcu, przy czym co najmniej do 23 sierpnia 2013 r. faktura ta nie została ujęta w księgach rachunkowych, co oznacza, że zobowiązanie dotyczące tego zakupu nie było wykazane w sprawozdaniach miesięcznych i kwartalnych od stycznia do czerwca 2013 r.<sup>16</sup>;
- występowały przypadki zagubienia/zaginięcia dowodów, w związku z czym zobowiązania z nich wynikające nie były wykazywane i regulowane co najmniej do czasu otrzymania duplikatu, co odnosiło się do 5 ze 196 badanych dowodów. Między innymi:
  - 15 lutego 2013 r. uregulowano zobowiązanie w kwocie 1 230 zł, wynikające z wystawionego i otrzymanego 17 sierpnia 2012 r. duplikatu faktury z 11 stycznia 2011 r. za obsługę BHP i p.poż. za miesiąc grudzień 2010 r., realizowaną na podstawie umowy z 24 września 2010 r., wg której wynagrodzenie winno być płacone wykonawcy w terminie 7 dni po przedłożeniu faktury – w tym przypadku opóźnienie zapłaty od daty otrzymania duplikatu faktury wyniosło 175 dni, a w sprawozdaniu Rb-28S według stanu na 30 grudnia 2012 r. zobowiązanie nie było wykazane jako wymagalne,
  - 13 lutego 2013 r. uregulowano zobowiązanie w kwocie 908,20 zł wynikające z wystawionego 12 lutego 2013 r. duplikatu faktury z 21 czerwca 2012 r. za zakup dla OSP Śmiłowice węży poliestrowych o wartości brutto 1 933,20 zł. Zakup ten zrealizowany był w Oddziale Wojewódzkim Związku Ochotniczych Straży Pożarnych RP woj. małopolskiego i był dofinansowany ze środków Ministerstwa Spraw Wewnętrznych – w tym przypadku data otrzymania faktury wskazuje, że zobowiązanie nie było ujęte w kwocie zobowiązań wykazanej w sprawozdaniu Rb-28S według stanu na 31 grudnia 2012 r. w rozdz. 75412, § 4210, a zapłata w stosunku do wymaganego pierwotnie terminu była opóźniona o 223 dni;
- dowody księgowe nie zawsze były sprawdzane pod względem formalnym i właściwie zakwalifikowane, pomimo potwierdzenia dokonania takiego sprawdzenia. Wskazuje na to np.: przelew w dniu 15 lutego 2013 r. kwoty 770 zł tytułem zapłaty faktury za węgiel z 5 grudnia 2012 r., według której kwota ta została zapłacona gotówką, lub dokonanie zapłaty wskazanej we fakturze firmy AKNOLI kwoty netto 659,55 zł zamiast brutto 811,25 zł, za różne artykuły zakupione 31 stycznia 2013 r. – dopiero w trakcie niniejszej kontroli zostały sporządzone stosowne sprostowania tych dowodów. Wydatek 83,71 zł za opłaty abonamentowe za wodę dla OSP w Mniszowie Kolonii zakwalifikowano do rozdziału 70005 Gospodarka gruntami i nieruchomościami zamiast do rozdziału 75412 Ochotnicze straże pożarne, a wydatki za szkolenia BHP były zakwalifikowane w rozdziale 75023 Urzędy gmin (miast i miast na prawach powiatu) do różnych paragrafów: tj. do § 4300 Zakup usług pozostałych (faktura z 27 marca 2013 r. na kwotę 800 zł) i do § 4700 Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej (faktura z 13 lutego 2013 r. na kwotę 975 zł).  
(dowód: akta kontroli str. 257-346, 375-380)

<sup>15</sup> Zobowiązanie 418,17 zł zostało uregulowane przez Urząd po upływie 189 dni od terminu podanego we fakturze.

<sup>16</sup> Zobowiązanie 440 zł zostało zapłacone 24 lipca 2013 r., po upływie 180 dni od terminu określonego we fakturze.

2. Naruszano przepis art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>17</sup>, stanowiący że wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Spośród badanych dowodów dotyczących wydatków UGiM, w których zrealizowane były płatności, w 194 przypadkach zapłaty przekazane były kontrahentom z opóźnieniami od 8 do 218 dni po wymaganym terminie, nie uwzględniając opóźnień wynikających z zagubienia dowodów i dochodzenia należności przez wykonawców lub dostawców na podstawie duplikatów faktur. Do niektórych kontrahentów pisemnie występowano o przesunięcia terminu płatności i nienaliczanie odsetek od poszczególnych faktur. W ten sposób uzyskano zgodę np. na przesunięcie z 23 kwietnia do 30 września 2012 r. terminu zapłaty 5 215,20 zł za odtworzenie rowu melioracyjnego<sup>18</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 257-262, 292-294, 297-299, 306-310, 347-358)

3. W rocznym Rb-28S Gminy za 2012 r. podano stan zobowiązań 2 104 244,79 zł, w tym wymagalnych 403 099,98 zł<sup>19</sup>, która to kwota była znacznie zaniżona w stosunku do istniejących zobowiązań wymagalnych. W badanych dowodach wydatków z lutego, marca i lipca 2013 r. stwierdzono bowiem co najmniej 126 różnych rachunków i przelewów na łączną kwotę 302 797,38 zł za zakupy towarów i usług z 2012 r., z których co najmniej 92 na kwotę 214 236,03 zł nie było zaliczone do zobowiązań wymagalnych, pomimo że termin ich płatności upłynął przed 31 grudnia 2012 r. Dotyczyło to 13 rozdziałów klasyfikacji budżetowej, w tym między innymi:

- rozdz. 01095 Pozostała działalność<sup>20</sup>, w którym w § 4300 Zakup usług pozostałych nie wykazano zobowiązania wymagalnego w kwocie co najmniej 3 534 zł, wynikającego z ryczałtowego wynagrodzenia za wykonanie usługi wyłapywania bezdomnych zwierząt za miesiące od lipca do września 2012 r. – zobowiązania te uregulowane były w lutym i marcu 2013 r., po upływie od 143 do 185 dni od umownego terminu,
- rozdz. 60016 Drogi publiczne gminne, w którym nie wykazano żadnych zobowiązań wymagalnych, pomimo że dopiero w lutym i marcu (po upływie od 78 do 184 dni od wymaganego terminu) zapłacone zostały zobowiązania w kwocie 16 474,50 zł, zakwalifikowane do § 4210 Zakup materiałów i wyposażenia i § 4300 Zakup usług pozostałych, wynikające z faktur wystawionych od sierpnia do listopada 2012 r. przez różne firmy,
- rozdz. 80101 Szkoły podstawowe § 6050 Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych i rozdz. 80195 Pozostała działalność § 4610 Koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego, w których nie wykazano w ogóle zobowiązań, podczas gdy wyrokiem Sądu Okręgowego w Krakowie z 19 grudnia 2012 r. Gminie zasądzono na rzecz firmy Drogop-2 za roboty dodatkowe wykonane przy budowie Sali Gimnastycznej kwotę 88 444,44 zł z odsetkami od 13 listopada 2010 r. oraz kosztami postępowania sądowego w wysokości 8 040 zł. W okresie od 1 lutego do 10 maja 2013 r. Gmina spłaciła kwoty główne bez odsetek wynoszących ok. 27 tys. zł<sup>21</sup>,
- rozdz. 80113 Dowożenie uczniów do szkół, w którym w § 4300 Zakup usług pozostałych nie wykazano zobowiązań wymagalnych, pomimo że dopiero w marcu 2013 r. – po 218 i 148 dniach od upływu wymagalnego terminu, uregulowane zostało zobowiązanie w kwocie 37 544,16 zł wobec PKS w Krakowie za bilety miesięczne dla uczniów na czerwiec i wrzesień 2012 r.

(dowód: akta kontroli str. 257-262, 297-299, 306-310)

4. W sprawozdaniu Rb-28S Gminy za okres od stycznia do 30 czerwca 2013 r., sporządzonym 22 lipca 2013 r., podano stan zobowiązań 1 866 417,05 zł, w tym wymagalnych w kwocie 844 493,95 zł<sup>22</sup>, która była zaniżona co najmniej o 50 442,99 zł. W badanych dowodach z lipca 2013 r. stwierdzono bowiem co najmniej 70 różnych faktur i rachun-

<sup>17</sup> Dz.U. z 2013 r., poz. 885 ze zm., dalej „ustawa o finansach publicznych”.

<sup>18</sup> Zobowiązanie zostało uregulowane 18 lipca 2012 r. – przykładowe działanie, dowód dodatkowy nie ujęty w liczbie 194 badanych.

<sup>19</sup> W tym zobowiązania wymagalne: powstałe w latach ubiegłych - 144 548,65 zł oraz powstałe w 2012 r. - 258 551,33 zł.

<sup>20</sup> W dziale 010 Rolnictwo i łowiectwo.

<sup>21</sup> Odsetki nie zostały zapłacone do czasu badania dokumentów (25 września 2013 r.).

<sup>22</sup> W tym zobowiązania wymagalne powstałe w latach ubiegłych - 142 826,50 zł oraz powstałe w 2013 r. – 701 667,45 zł.

ków na łączną kwotę 69 649,32 zł, dla których wymagany termin płatności minął 30 czerwca 2013 r., a co najmniej 40 z nich na łączną kwotę 50 442,99 zł zaliczone było do wydatków w 25 podziałkach klasyfikacji budżetowej, w których w Rb-28S w ogóle nie były wykazane zobowiązania wymagalne. W dodatku w Rb-28S co najmniej w 5 podziałkach klasyfikacji budżetowej nie wykazano żadnych zobowiązań na 30 czerwca 2013 r., pomimo że w lipcu dokonywane były płatności wynikające z dowodów wystawionych przed 30 czerwca 2013 r., jak np.:

- w rozdz. 70005 Gospodarka gruntami i nieruchomościami, § 4210 – 357,11 zł dot. 5 faktur, których termin płatności minął pomiędzy 18 marca a 25 czerwca 2013 r.,
- w rozdz. 75075 Promocja jednostek samorządu terytorialnego, § 4300 – 183,27 zł za rejestrację strony www., za które zobowiązanie należało zapłacić do 31 marca 2013 r.

Ponadto w niektórych podziałkach podano zaniżone wartości zobowiązań ogółem – np. w rozdz. 90001 Gospodarka ściekowa i ochrona wód, § 4260 Zakup energii podano kwotę zobowiązań ogółem 1 783,16 zł, równą kwocie z faktury za zużycie energii elektrycznej w Oczyszczalni ścieków w okresie od 20 do 31 maja 2013 r., pominięto natomiast zobowiązania w kwocie 3 240,22 zł za zużycie w tym samym obiekcie energii elektrycznej w kolejnych okresach – od 31 maja do 30 czerwca 2013 r., wynikające z faktur, które wpłynęły do Urzędu 19 czerwca i 5 lipca 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 125-144, 306-310, 317-322, 396)

5. Do rozliczenia wykorzystania dotacji celowej, otrzymanej 8 sierpnia 2012 r. w kwocie 800 zł z Małopolskiego Urzędu Wojewódzkiego na szkolenie obronne administracji publicznej, przedstawiono m.in. wydatek za catering zakupiony dla uczestników szkolenia 16 listopada 2012 r. za 384,31 zł, wskazując że kwota ta pokryta została do wysokości 377,49 zł ze środków dotacji i 6,83 zł z budżetu Gminy. Faktycznie fakturę tą Urząd zapłacił dopiero 15 lutego 2013 r., tj. po upływie 79 dni od wysłania do MUW rozliczenia tej dotacji i z 77-dniowym opóźnieniem w stosunku do terminu wymaganego przez wystawcę faktury.

(dowód: akta kontroli str. 347-358)

6. Dane dotyczące zobowiązań wykazane w sprawozdaniu zbiorczym Rb-28S Gminy za okres od stycznia do 30 czerwca 2013 r. nie odzwierciedlały stanów wynikających ze sprawozdań jednostkowych, co stanowiło naruszenie § 6 ust. 1 pkt 3 oraz § 9 ust. 1 rozporządzenia o sprawozdawczości budżetowej. Kwota zobowiązań ogółem w sprawozdaniu zbiorczym była bowiem większa od sumy wynikającej ze sprawozdań jednostkowych o 174 372,36 zł (9,3%), przy czym np. w sprawozdaniu zbiorczym w rozdz. 80103, § 4440 podano 169 041,97 zł, a według sprawozdań jednostkowych winno być 16 041,97 zł. W stosunku do danych ze sprawozdań jednostkowych stan zobowiązań wymagalnych powstałych w latach ubiegłych był większy o 35 379,05 zł (24,8%) a zobowiązań wymagalnych powstałych w roku bieżącym – większy o 363 892,42 zł (51,9%), przy czym w sprawozdaniu jednostkowym Urzędu Rb-28S wg stanu na 30 czerwca 2013 r. nie były wykazane żadne zobowiązania wymagalne.

(dowód: akta kontroli str. 359-368, 369-374)

7. Związane z obligacjami księgowania na kontach analitycznych nie były prowadzone w sposób odzwierciedlający stan faktyczny. Między innymi na koncie analitycznym 201-821 przeznaczonym do zapisów wynagrodzenia dla Domu Maklerskiego z tytułu przygotowania i emisji obligacji oraz za prowadzenie rejestru obligatariuszy, zamieszczono w październiku i grudniu 2012 r. zapisy odnoszące się do środków należnych nabywcy obligacji.

(dowód: akta kontroli str. 246-256)

8. Poręczenia udzielone przez Gminę dla kredytów zaciągniętych w 2007 r. przez OSP w Kucharach i w 2010 r. przez OSP w Hebdowie traktowane były jak kredyty Gminy. Urząd wyprzedzająco, w terminach wynikających z harmonogramów spłat kredytów, przekazywał na rachunki bankowe tych jednostek środki finansowe w wysokości kolejnych rat i odsetek od kredytów. Łącznie na ten cel przekazano 41 710,25 zł w 2012 r. i 11 334,29 zł w I połowie 2013 r. W sprawozdaniach Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji na koniec II, III i IV kwartału 2012 r. oraz

I kwartału 2013 r. w części odnoszącej się do poręczeń i gwarancji wykazywano wyłącznie pozostałe do spłaty raty kapitału, bez odsetek również objętych poręczeniem, tj. niezgodnie z § 4 ust. 2 pkt 1 załącznika nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych<sup>23</sup>. Przy tym w sprawozdaniach za III i IV kwartał także wartości nominalne świadczenia głównego (pozostałych do spłaty rat kredytów) nie były podane poprawnie. Faktyczne wartości pozostałych do spłaty rat i odsetek poręczonych kredytów były np. zawyżone o 1 164,41 zł w sprawozdaniu na koniec III kwartału 2012 r. a w sprawozdaniu na koniec IV kwartału 2012 r. zaniżone o 17 911,02 zł. Pomimo że od lipca 2012 r. utworzone zostały odrębne konta analityczne dla przedmiotowych poręczeń nie odzwierciedlały one rzeczywistego przebiegu zdarzeń, gdyż niektóre przelewy środków na spłatę rat i odsetek zapisywane były na innych kontach.

(dowód: akta kontroli str. 50-64, 150-152)

9. Według informacji Miejsko-Gminnego Zespołu Ekonomiczno-Administracyjnego Szkół w Nowym Brzesku (dalej „MGZEAS”), stany zobowiązań wymagalnych tego Zespołu i jednostek oświatowych wobec ZUS z tytułu ubezpieczenia społecznego, zdrowotnego i Funduszu Pracy, spowodowane przekazywaniem dotacji przez UGiM w niewystarczających kwotach i terminach, wynosiły: 63 029,26 zł na 31 grudnia 2011 r., 139 996,30 zł na 31 grudnia 2012 r. i 129 415,37 zł na 30 czerwca 2013 r. W 2012 r. opóźnienia w płatnościach tych składek w stosunku do terminu określonego w art. 47 ust 1 pkt 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych – za wyjątkiem składek za grudzień – wynosiły od 1 dnia do 39 dni, za które zapłacono odsetki w łącznej kwocie 10 926 zł. Zobowiązania takie za miesiące od stycznia do maja 2013 r. przekazywane były do ZUS przez poszczególne jednostki z opóźnieniem od 1 do 49 dni wraz z odsetkami w kwocie 4 746 zł. Zobowiązania tych jednostek wobec ZUS za czerwiec 2013 r. uregulowane były przez MGZEAS z 3 dniowym opóźnieniem<sup>24</sup> i przez Szkołę Podstawową w Mniszowie – z 68 dniowym opóźnieniem<sup>25</sup>, natomiast UGiM co najmniej do 16 września 2013 r. nie przekazał wystarczających środków na pokrycie takich zobowiązań przez Zespół Przedшколно-Szkolno-Gimnazjalny w Nowym Brzesku i Zespół Szkolno-Gimnazjalny w Sierosławicach, w łącznej kwocie 124 413,48 zł.

(dowód: akta kontroli str. 399-405)

10. Odpisy na ZFŚS przekazywane były w 2012 r. i 2013 r. w sposób niezgodny z art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych<sup>26</sup>, stanowiącym że równowartość dokonanych odpisów i zwiększeń naliczonych 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. Natomiast w UGiM na rachunek funduszu odprowadzono do 31 maja: w 2012 r. 70,9% kwoty planowanego odpisu, a w 2013 r. zaledwie 23,7%. Łączna kwota środków przekazanych na ZFŚS w 2013 r. do 30 września wyniosła 18 650 zł, co stanowiło 46,1% planowanych odpisów. Ponadto w sprawozdaniu zbiorczym Rb-28S za 2012 r. nie wykazano w rozdz. 75011 Urzędy wojewódzkie i/lub 75023 Urzędy gmin żadnych zobowiązań dotyczących ZFŚS (§ 4440), pomimo że w 2012 r. nie zostały spłacone przez Urząd zobowiązania dotyczące nieodprowadzonych odpisów z lat poprzednich w wysokości 7 041,47 zł.

(dowód: akta kontroli str. 265-266, 407-409)

W Urzędzie zadania dotyczące bieżącego i prawidłowego prowadzenia księgowości oraz sprawozdawczości finansowej w sposób umożliwiający m.in. terminowe i rzetelne przekazywanie informacji ekonomicznych o działalności Urzędu, prawidłowe i terminowe dokonywanie rozliczeń finansowych oraz nadzorowania całokształtu prac z zakresu rachunkowości i prowadzenia kontroli wstępnej, bieżącej i następnej m.in. terminowości i prawidłowości sprawozdań finansowych oraz rozliczeń finansowych z kontrahentami, należały do zakresu

<sup>23</sup> Dz. U. Nr 43, poz. 247.

<sup>24</sup> 5013,80 zł.

<sup>25</sup> 21 972,39 zł + odsetki 410 zł.

<sup>26</sup> Dz. U. z 2012, poz. 592, ze zm.

obowiązków p. Anny Śliwy – Skarbnika Gminy i Kierownika Referatu Finansowo-Księgowego Urzędu. Pani Skarbnik przyjęła też obowiązki w zakresie odpowiedzialności za całość gospodarki finansowej jednostki Gminy i Miasta Nowe Brzesko, powierzone jej przez Burmistrza 24 lutego 2011 r. na podstawie art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, a w dniu 1 marca 2012 r. – obowiązki określone w art. 54 ust. 1 tej ustawy.

(dowód: akta kontroli str. 512-516)

Z wyjaśnień Pani Skarbnik dotyczących przedstawionych wyżej nieprawidłowości wynika między innymi, że:

- ze względu na trudną sytuację finansową Gminy (brak płynności finansowej) między innymi nieterminowo i w kwotach niewystarczających na pełną opłatę składek wobec ZUS przekazywane były środki finansowe dla jednostek oświatowych oraz nie były dokonywane w wymaganym kwotach i terminach odpisy na ZFŚS;
- przez niedopatrzenie i „natłok pracy”: w Rb-28S za 2012 r. nie zostały wykazane niektóre zobowiązania i zobowiązania wymagalne dotyczące nieodprowadzonych na ZFŚS Urzędu odpisów z lat poprzednich w wysokości 7041,47 zł, a w tym sprawozdaniu i Rb-28S za II kwartał 2013 r. także wiele innych zobowiązań wymagalnych w kwotach ujawnionych przez kontrolera NIK. Pani Skarbnik zaznaczyła przy tym, że nie było to zamierzone, oraz że stosowany w księgowości Urzędu program komputerowy nie wykazuje zobowiązań wymagalnych, księgowa ręcznie wpisuje kwoty zobowiązań wymagalnych powstałych w roku bieżącym i latach ubiegłych, stąd łatwo o pomyłkę i pominięcie którejś pozycji. Podała też, że do większości kontrahentów były wysyłane pisma z prośbą o wyrażenie zgody na przesunięcie terminu płatności danej faktury i nie naliczanie odsetek, ale w kilkunastu przypadkach nie otrzymano odpowiedzi, często telefonicznie otrzymywano zgodę na nienaliczanie odsetek i brak jest pisemnego potwierdzenia takiej zgody;
- dane o zobowiązaniach w sprawozdaniu zbiorczym Rb-28S za I półrocze 2013 r. nie odzwierciedlały stanów wynikających ze sprawozdań jednostkowych ze względu na niewykazywanie zobowiązań wymagalnych w wydruku sprawozdania jednostkowego Urzędu, a także niedopatrzenia, przeoczenia, pomyłki i błędy przy przenoszeniu danych ze sprawozdań jednostkowych;
- przez niedopatrzenie w I połowie 2013 r. z opóźnieniem wprowadzano do ewidencji księgowej niektóre faktury, gdyż „Gmina Nowe Brzesko posiada bardzo dużą ilość faktur zapłaconych”;
- powodem opóźnień w księgowaniu dowodów i sporządzeniu sprawozdania Rb-28S za lipiec był urlop wypoczynkowy udzielony pracownikowi księgującemu wydatki na zlecenie, w zastępstwie księgowej przebywającej na urlopie macierzyńskim;
- na konto OSP w Kucharach i Hebdownie systematycznie przekazywane były środki na terminową spłatę kredytów, których Gmina była tylko poręczycielem, ponieważ jednostki te nie posiadały własnych środków finansowych, a dokonanie zakupu samochodu przez OSP, zamiast przez Gminę, było korzystniejsze ze względu na różnice w podatku VAT. Niektóre operacje dotyczące przekazywania środków finansowych na odsetki od poręczonych kredytów nie były wykazywane na odrębnych kontach analitycznych utworzonych w lipcu 2012 r. dla ewidencji tych wydatków z powodu pomyłkowego ujęcia ich na koncie ogólnym Urzędu;
- dopiero w styczniu 2013 r. został jej przekazany wyrok z 19 grudnia 2012 r. dotyczący zapłaty zobowiązania za roboty wykonane w 2010 r.;
- powodem nieegzekwowania bieżącego obciążania Gminy za sporządzanie projektów decyzji o warunkach zabudowy było nieprzekazywanie przez pracownika merytorycznego informacji o terminie i liczbie zleczanych prac;
- przez niedopatrzenie dopiero 15 lutego 2013 r. zapłacono rachunek, wykazany jako pokryty z dotacji otrzymanej od Wojewody Małopolskiego, rozliczonej w listopadzie 2012 r.

(dowód: akta kontroli str. 153-156, 427-435, 506-509, 517)

Odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą o rachunkowości, w tym z tytułu nadzoru, oraz za całość gospodarki finansowej Gminy, ponosi Pan Burmistrz – zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości oraz art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

W sprawie niezapewnienia bieżącego, rzetelnego i zgodnego z ustawą o rachunkowości ewidencjonowania poszczególnych operacji gospodarczych Burmistrz p. Grzegorz Czajka wyjaśnił, że nie miał świadomości o zaległościach i opóźnieniach w księgowaniu, a powodem niewykazywania w sprawozdaniach niektórych zobowiązań wymagalnych było niedopatrzenie księgowej i niedopilnowanie Skarbnika. Jako działania podjęte celem poprawy tej sytuacji Burmistrz wskazał przeprowadzenie „rozmów dyscyplinujących” z pracownikami referatu finansowo-księgowego, udzielenie kary upomnienia pracownikom winnym zaniedbań wykazanych po doraźnej kontroli RIO z 2012 r., oraz sprawdzanie przekazywania Skarbnikowi sprawozdań przez jednostki.

Burmistrz wyjaśnił też, że powodem braku płynności finansowej Gminy, trwającego od kilku lat, było zadłużenie zaciągane na realizowane inwestycje, które były przygotowywane i rozpoczęte w poprzedniej kadencji. Przewidywał, że niekorzystna sytuacja będzie trwała do momentu obniżenia zadłużenia do poziomu poniżej 8 mln zł, co będzie możliwe do osiągnięcia pod koniec 2014 r. Celem poprawy sytuacji finansowej prowadzi rozmowy z bankami i innymi instytucjami w sprawie wykupu długu i rozłożenia spłat w terminie dogodnym dla Gminy, wprowadził ograniczenie wydatków, a także „dąży się do zwiększenia wpływów ze sprzedaży działek, dzierżaw działek w strefie gospodarczej”.

(dowód: akta kontroli str. 436-438)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

Nierzetelne prowadzenie ewidencji zobowiązań uniemożliwia określenie stanu rzeczywistego finansów Gminy i poziomu jej zadłużenia.

RIO w opinii o prawidłowości planowanej kwoty długu Gminy, przedstawionej w Wieloletniej Prognozie Finansowej na lata 2013-2021 uchwalonej przez Radę Miejską 30 stycznia 2013 r. podkreśliła, że największe obciążenia budżetu związane ze spłatą długu wystąpią w latach 2013-2016, a skutkiem wydłużonego okresu spłaty zobowiązań dłużnych jest ponoszenie znaczących kosztów obsługi długu. Wyraziła przy tym uwagę, że zaplanowane corocznie pozyskanie dochodów ze sprzedaży majątku Gminy może okazać się nierealne, i w związku z tym możliwości finansowe Gminy są ograniczone w stopniu wyższym niż wynika to z danych przedstawionych w tej Prognozie. RIO negatywnie zaopiniowała informację o przebiegu wykonania budżetu Gminy za I półrocze 2013 r. zwracając m.in. uwagę na: niedobór dochodów w stosunku do dokonanych wydatków, przy planowanej rocznej nadwyżce w wysokości 2 880,5 tys. zł; brak bieżącego monitorowania poziomu wpływających dochodów w stosunku do zaciąganych zobowiązań, co skutkowało powstaniem zobowiązań wymagalnych; niewypełnienie obowiązku przekazania do 31 maja 2013 r. środków na fundusz świadczeń socjalnych nauczycieli; małą skuteczność pozyskiwania dochodów ze sprzedaży majątku Gminy (pozyskano 62,3 tys. zł, tj. 10,9% planu), co będzie miało wpływ na możliwość spłaty zobowiązań dłużnych w 2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 201-210, 381-395, 463-464)

Przekazywanie w 2012 r. niewystarczających środków na pokrycie zobowiązań jednostek oświatowych z tytułu ubezpieczenia społecznego, zdrowotnego i Funduszu Pracy, naraziło kierownika MGZEAS oraz dyrektorów szkół i zespołów szkół w Nowym Brzesku, Sierosławicach i Mniszowie na występowanie – na wniosek RIO – przed Regionalną Komisją Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, która w czerwcu i lipcu 2013 r. uznała ich za odpowiedzialnych z tego tytułu za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

(dowód: akta kontroli str. 401-402)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie<sup>27</sup> brak rzetelności w ujmowaniu zobowiązań Gminy w księgach rachunkowych i uznaje, że zakres stwierdzonych nieprawidłowości w ewidencji zobowiązań podważa wiarygodność dotychczasowych informacji o stanie zo-

<sup>27</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen cząstkowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna, a w przypadku gdyby taka ocena np. nie dawała prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, może zastosować ocenę opisową.

bowiązań, wykazanych w sprawozdaniach finansowych Gminy. NIK negatywnie ocenia również dopuszczenie do powstania wysokiego poziomu zobowiązań wymagalnych, które skutkowało między innymi tym, że:

- Gmina narażona była na ponoszenie dodatkowych kosztów z tytułu nieterminowej spłaty długów,
- pracownicy zarządzający podległymi jednostkami oświatowymi Gminy nie mogli wywiązywać się z obowiązku terminowego odprowadzania środków na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i ponosili restrykcje z tytułu niedotrzymywania dyscypliny finansów publicznych.

## **2. Realizacja wniosków pokontrolnych oraz przestrzeganie prawa do jawności działań organów Gminy, w tym udostępniania informacji i dokumentów dla Rady Miejskiej**

Opis stanu faktycznego

W Urzędzie w 2012 r. były przeprowadzone przez RIO dwie kontrole gospodarki finansowej Gminy – kompleksowa i doraźna, obejmujące okres od 2009 r. do listopada 2012 r. Kontrole te stwierdziły między innymi:

- niebieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych budżetu Gminy oraz UGiM w zakresie wydatków;
- różnice w sprawozdaniach zbiorczych Rb-28S za I kwartał i II kwartał 2012 r. w odniesieniu do sumy sprawozdań jednostkowych i niesporządzenie w I półroczu 2012 r. przez Urząd sprawozdań miesięcznych Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych, poza miesiącami kończącymi kwartały;
- niewykazywanie zobowiązań wymagalnych w sprawozdaniach jednostkowych Urzędu: Rb-28S i Rb-Z, sporządzonych za okresy od początku roku do dnia 31 marca 2012 r. oraz do 30 czerwca 2012 r., pomimo że wystąpiły przypadki powstania zobowiązań wymagalnych np. z tytułu dostaw i usług w kwotach: 12 322,46 zł na dzień 30 marca 2012 r. i 105 711,22 zł na 30 czerwca 2012 r.;
- przesunięcia terminów płatności nawet do 9,5 miesiąca, za zgodą kontrahentów, wykazane między innymi w przypadku 87 spośród 96 badanych faktur z 2011 r., przy czym w 2 przypadkach Urząd nie dokonał płatności w wydłużonym terminie;
- sporządzenie korekty sprawozdania Rb-28S za okres od początku roku do 30 czerwca 2012 r., w której w stosunku do pierwotnego sprawozdania m.in. wykazano kwotę wydatków większą o 1 168 539,34 zł (11,3%) i zobowiązań ogółem większą o 184 679,88 zł (12,8%);
- nieprzestrzeganie terminów odprowadzania składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne i Fundusz Pracy oraz nieprawidłowe obliczanie odsetek od nieterminowych płatności (nienaliczenie odsetek lub zawyżenie ich kwoty);
- niekorygowanie naliczenia planowanej wielkości odpisów na ZFŚS do faktycznego zatrudnienia, zaniżenie kwoty środków przekazanych w 2011 r. na konto tego Funduszu o 13 591,04 zł (43,9% z należnych 30 991,04 zł) i przekazywanie środków na rachunek bankowy Funduszu z naruszeniem przepisów art. 6 ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, nieujęcie w księgach rachunkowych Urzędu zobowiązań wymagalnych wobec ZFŚS w kwocie 16 403,57 zł za 2011 r. i 17 890,96 zł na dzień 30 czerwca 2012 r., a także niewykazywanie tych zobowiązań w sprawozdaniach Rb-28S;
- nieprawidłowe sporządzanie zbiorczych sprawozdań Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń na 2009 r., 2010 r. i 2011 r., poprzez m.in. wykazywanie wartości nominalnej zobowiązań z tytułu poręczeń w kwotach zaniżonych o pozostałe do spłaty prognozowane kwoty odsetek;
- niezgodne z prawem dokonywanie wydatków na zadania niebędące zadaniami własnymi gminy, co dotyczyło m.in. przelewów środków finansowych dla dwóch jednostek OSP na spłatę zaciągniętych przez nie kredytów.

(dowód: akta kontroli str. 5-37, 65-100, 157-189)

Wydane przez RIO w tych sprawach wnioski pokontrolne nie były w zasadzie realizowane, co wynika z ustaleń zawartych w poprzednim punkcie niniejszego wystąpienia, pomimo że w odpowiedziach na realizację tych wniosków Burmistrz deklarował wyeliminowanie nieprawidłowości lub zwiększenie starań np. by terminowo regulować zobowiązania.

(dowód: akta kontroli str. 38-49, 65-94)

Z wyjaśnień złożonych przez Skarbnika Gminy wynika między innymi, że np. sporządzając sprawozdania Rb-Z nie pamiętała o nieprawidłowościach wykazanych przez RIO dotyczących zaniżania zobowiązań z tytułu poręczeń o odsetki od poręczonych kredytów, w związku z czym – chociaż poinformowano RIO o usunięciu nieprawidłowości – w rzeczywistości nadal były one popełniane.

(dowód: akta kontroli str. 153-156, 429)

Burmistrz nie wyjaśnił powodów niezrealizowania wniosków pokontrolnych RIO w zakresie prawidłowego ewidencjonowania operacji gospodarczych oraz terminowego i rzetelnego sporządzania sprawozdań finansowych – podał jedynie, że wyniki kontroli RIO przedstawił pracownikom księgowości i zobowiązał ich do rzetelnej i terminowej pracy. Burmistrz w listopadzie 2012 r. polecił Skarbnikowi Gminy wprowadzenie środków dyscyplinujących w postaci obowiązku informowania o bieżącym stanie księgowania wydatków i dochodów w poszczególnych jednostkach, terminowego i rzetelnego sporządzania sprawozdań jednostkowych, prawidłowego wykazywania zobowiązań poszczególnych jednostek na koniec danego okresu sprawozdawczego.

(dowód: akta kontroli str. 436-438, 511)

Sprawy finansów Gminy poruszane były przez Radę Gminy na sesjach, na których uchwalany lub zmieniany był budżet i ustalano wieloletnie prognozy finansowe. Skarbnik Gminy m.in. w sierpniu 2012 r. informowała radnych z Komisji Planu, Budżetu, Gospodarki Przestrzennej, Rolnictwa i Handlu o niezapłaconych fakturach, konieczności spłaty kredytów, niewystarczających dochodach na pokrycie wydatków i o możliwości pozostania na rok przyszły „bieżących zobowiązań” na kwotę ok. 500 tys. zł. Na ich wniosek przygotowała i przekazała radnym w maju 2013 r. dane o zaległościach Gminy na dzień 31 grudnia 2012 r., m.in. z wykazem kontrahentów i tytułem zaległości. Po przeanalizowaniu tych materiałów Komisja wystosowała pismo do RIO o ponowną analizę budżetu Gminy na rok 2013 i podjęcie odpowiednich kroków w celu uzdrowienia finansów Gminy, wskazując na nieterminowość płacenia składek ZUS i innych świadczeń dla pracowników oraz zobowiązań z tytułu umów i dostaw. Zwrócono w nim uwagę na niepodejmowanie działań naprawczych i zagrożenia wynikające m.in. z korzystania z kredytu krótkoterminowego, groźby zwrotu do Urzędu Marszałkowskiego ok. 1 mln zł z inwestycji w Nowobrzezskim Obszarze Gospodarczym. Kolejne dane o zaległościach dotyczyły stanu na 30 czerwca 2013 r. i w formie „wykazu” przekazane były radnym 19 września 2013 r. W ww. wykazach ogólne kwoty zaległości podane były w wielkościach jak w sprawozdaniach Rb-28S i Rb-Z. Jednak w tych sprawozdaniach – jak wynika z ustaleń niniejszej kontroli – wartości zobowiązań były zaniżane, szczególnie zobowiązań wymagalnych.

Rada Miejska nie podejmowała uchwał zobowiązujących Burmistrza do ograniczania wydatków Gminy.

(dowód: akta kontroli str. 472-495)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

Niewyeliminowanie szeregu nieprawidłowości ujawnionych przez RIO oraz zakres stwierdzonych nieprawidłowości w toku niniejszej kontroli wskazuje, że w Urzędzie nie były podejmowane skuteczne działania celem usprawnienia organizacji pracy w sposób zapewniający rzetelność i legalności działań służb finansowo-księgowych. Świadczy również o nieefektywnym nadzorze działalności tych służb w badanym zakresie przez Skarbnika Gminy oraz przez Burmistrza.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia brak realizacji wniosków pokontrolnych sformułowanych przez RIO po kontrolach przeprowadzonych w 2012 r.

## IV. Uwagi i wnioski

Najwyższa Izba Kontroli, mając na względzie art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, zwraca uwagę na to, że wydatki publiczne powinny być dokonywane m.in. w sposób umożliwiający terminową realizację zadań oraz w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Nieprawidłowości przedstawione w niniejszym wystąpieniu pokontrolnym wynikają z wieloletniego nieprzestrzegania wskazanych wyżej przepisów ustawy o finansach publicznych oraz ustawy o rachunkowości, pomimo wcześniejszego zwracania uwagi na niektóre z tych nieprawidłowości przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Krakowie.

Dotychczasowe zarządzanie finansami Gminy Nowe Brzesko i stosowane w Urzędzie zasady ewidencji księgowej zobowiązań, szczególnie w sytuacji niedoboru środków finansowych, wymagają wprowadzenia radykalnych zmian i usprawnień w celu doprowadzenia aktualnego stanu do zgodności z obowiązującymi przepisami, a w tym do racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi Gminy.

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>28</sup>, wnosi o:

- 1) zweryfikowanie oraz zaewidencjonowanie wszystkich zobowiązań finansowych Gminy zaciągniętych w latach 2011 – 2013, w celu ustalenia zasad i terminarza ich spłaty;
- 2) wdrożenie systemu ewidencjonowania zobowiązań finansowych Gminy zapewniającego zgodne z przepisami ujmowanie ich w księgach rachunkowych, a także umożliwiającego bieżące zarządzanie spłacaniem zobowiązań;
- 3) przekazywanie instytucjom kontrolującym rzetelnych informacji o realizacji wniosków pokontrolnych.

## V. 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 dyrektora Delegatury NIK w Krakowie.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli Delegatury w Krakowie, w terminie 21 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.

Kraków, dnia        listopada 2013 r.

Kontroler:  
Aleksandra Trojak  
Gł. specjalista k.p.

<sup>28</sup> Dz.U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.