



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
DELEGATURA W ŁODZI

LLO. 411.2.12.2024

Pan
Daniel Kołada
Wójt Gminy Rogów
Urząd Gminy w Rogowie
ul. Żeromskiego 23
95-063 Rogów

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I/24/001 Wybrane zagadnienia gospodarki finansowej realizowanej przez gminy województwa łódzkiego
w latach 2022-2023

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Gminy w Rogowie ¹ , 95-063 Rogów, ul. Żeromskiego 23
Kierownik jednostki kontrolowanej	Daniel Kołada, Wójt Gminy Rogów ² , od dnia 21 listopada 2018 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Prawidłowość gromadzenia i wydatkowania środków publicznych. 2. Prawidłowość udzielania i rozliczania dotacji. 3. Prawidłowość udzielania i rozliczania zamówień publicznych. 4. Prawidłowość prowadzenia ewidencji księgowej. 5. Prawidłowość sprawowania kontroli zarządczej.
Okres objęty kontrolą	Lata 2022-2023, z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed i po tym okresie.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ³
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontroler/Kontrolerzy	Magdalena Walicka-Bąk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/47/2024 z 23 kwietnia 2024 r. oraz nr LLO/96/2024 z 09 września 2024 r. (akta kontroli str.1-5)

¹ Dalej: Urząd lub Urząd Gminy.

² Dalej: Wójt lub Wójt Gminy.

³ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W latach 2022-2023 Gmina Rogów⁵, co do zasady prawidłowo wydatkowała środki publiczne, zapewniając zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty, w tym finansowanie systemu gospodarki odpadami komunalnymi dochodami z opłat komunalnych ponoszonych przez właścicieli nieruchomości oraz wykorzystując dochody uzyskane z opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych na zadania z zakresu realizacji Gminnego Programu Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz Przeciwdziałania Narkomanii Gminy Rogów na lata 2022-2025. Windykacja należności była jednak prowadzona nierzetelnie, z opóźnieniem oraz z naruszeniem art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁶. Stwierdzono przypadki niedochodzenia zapłaty zaległości, jak również nieprawidłowego zaewidencjonowania wpłaconych przez dłużnika środków pieniężnych. Na koniec 2022 r. w ewidencji księgowej widniały zaległości przeterminowane w łącznej wysokości 226,7 tys. zł, zaś na koniec grudnia 2023 r. w wysokości 213,3 tys. zł. W Urzędzie nie dokonywano odpisów aktualizujących na należności wątpliwe do odzyskania.

Gmina prawidłowo ujęła w planie finansowym, jak również udzieliła i rozliczyła badane dotacje dla podmiotów zaliczanych do sektora finansów publicznych. Jednak jedna z trzech badanych dotacji, udzielonych jednostkom spoza sektora finansów publicznych została udzielona niezgodnie z wewnętrzną regulacją, a jej rozliczenie nie zostało właściwie udokumentowane i tym samym nie dawało podstaw do jej zatwierdzenia.

Zbadane zamówienia publiczne zrealizowano z zachowaniem zasady konkurencyjności, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych⁷, za wyjątkiem stwierdzonego przypadku zwłoki w zamieszczeniu ogłoszenia o wykonaniu umowy w Biuletynie Zamówień Publicznych. Dodatkowo w jednym z badanych zamówień dopuszczono do nieprawidłowości w zakresie realizacji zapisów umowy dotyczących posiadania na czas wydłużenia terminu realizacji zadania, aktualnej polisy ubezpieczenia od wszelkiego ryzyka i odpowiedzialności w trakcie trwania inwestycji, a w drugim badanym zamówieniu błędnie przyjęto do ewidencji środków trwałych wyposażenie placu zabaw oraz siłowni zewnętrznej.

Gmina posiadała aktualną dokumentację, opisującą przyjęte przez nią zasady rachunkowości, jednak nie zawierała ona zapisów dotyczących powiązań konta księgi głównej z kontami ksiąg pomocniczych. Ewidencja księgowa Urzędu co do zasady prowadzona była prawidłowo, podlegające księgowaniu zdarzenia były właściwie udokumentowane, dowody księgowe odpowiadały wymogom ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁸, a zapisy w księgach rachunkowych były kompletne, za wyjątkiem jednego zapisu dotyczącego zarachowania dotacji podlegającej zwrotowi. W Urzędzie z naruszeniem art. 12 ust. 4 uor nie dokonano zamknięcia ksiąg rachunkowych za 2022 r. i 2023 r. Jako nieprawidłowość NIK uznała również nieprawidłowe wykazanie obrotów sald należności na koncie syntetycznym 221.

W Urzędzie w latach 2022-2023 pomimo posiadania wewnętrznych regulacji, nie zapewniono adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, m.in. nie przeprowadzono analizy ryzyka umożliwiającej skuteczny nadzór nad działalnością

⁴ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁵ Dalej: Gmina.

⁶ Dz. U. z 2024 r. poz. 1530, ze zm., dalej: ufp.

⁷ Dz. U. z 2024 r. poz. 1320, dalej: pzp.

⁸ Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm., dalej: uor lub ustawa o rachunkowości.

Urzędu w zakresie windykacji należności, zamówień publicznych, prowadzenia ksiąg rachunkowych czy rozliczania dotacji.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁹ kontrolowanej działalności

OBSZAR	1. Prawdliwość gromadzenia i wydatkowania środków publicznych
Opis stanu faktycznego	1.1 W 2022 r. Gmina uzyskała łączne dochody w wys. 34 452,8 tys. zł, z czego 90,2% stanowiły dochody bieżące wynoszące 31 064,2 tys. zł zaś pozostałą kwotę, tj. 3 388,6 tys. zł, dochody majątkowe. W 2023 r. łączne dochody wzrosły o 25,9%, tj. do kwoty 43 390,5 tys. zł, a udział % dochodów bieżących w łącznej wysokości dochodów zmalał do 62,1%, stanowiąc kwotę 26 929,7 tys. zł przy dochodach majątkowych w wysokości 16 460,8 tys. zł. W strukturze dochodów bieżących największy udział procentowy zarówno w roku 2022 jak i 2023 stanowiły: dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem¹⁰ odpowiednio 27,8% i 22,2% oraz różne rozliczenia¹¹ 24,5% i 42,1%. W poszczególnych pozycjach dochodów bieżących w 2023 r., w stosunku do 2022 r. największe zmiany nastąpiły w działach: 758 Różne rozliczenia – wzrost o 49%, tj. o 3 731,0 tys. zł; 400 Wytwarzanie i zaopatrywanie w energię elektryczną, gaz i wodę – wzrost o 223%, tj. o 1 800,3 tys. zł; 600 Transport i łączność – wzrost o 332%, tj. o 586,6 tys. zł; 853 Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej – spadek o 99%, tj. o 4 451,7 tys. zł; 756 Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem – spadek o 31%, tj. o 2 650,5 tys. zł; 855 Rodzina – spadek o 55%, tj. o 2 113,3 tys. zł; 852 Pomoc społeczna – spadek o 61%, tj. o 1 295,2 tys. zł. Wójt Gminy wyjaśnił, że: 1) zwiększenia dochodów w zakresie: - działu 758 wynikało m.in. z przekazanych przez Ministerstwo Finansów środków na uzupełnienie dochodów gmin¹², zwiększenia subwencji oświatowej¹³ oraz wyrównawczej¹⁴, zwrotu podatku VAT¹⁵, uzyskanych odsetek z lokat środków pieniężnych¹⁶; - działu 400 było następstwem wprowadzonego od grudnia do maja 2023 r. obowiązku sprzedaży węgla na rzecz mieszkańców; - działu 600 było następstwem zawartej 29 sierpnia 2023 r. umowy 36/RG/2023, na podstawie której Gmina uzyskała dotacje w ramach środków bieżących w kwocie 593,7 tys. zł na dofinansowanie realizacji zadania <i>Remont dróg gminnych na terenie Gminy Rogów</i>. 2) zmniejszenia wynikały:

⁹ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

¹⁰ Dział 756 klasyfikacji budżetowej, w tym głównie rozdział 75621 Udziały gmin w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

¹¹ Dział 758 klasyfikacji budżetowej, w tym głównie rozdział 75801 Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego i 75807 Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin.

¹² Kwota 2 087,7 tys. zł.

¹³ Ok. 600,0 tys. zł.

¹⁴ Ok. 300,0 tys. zł.

¹⁵ Ok. 600,0 tys. zł.

¹⁶ Ok. 140,0 tys. zł.

- w dziale 853 – z otrzymania w 2022 r. środków na realizację zadania – wypłata dodatku węglowego i dodatku do innych źródeł ciepła – z założenia było to zadanie jednoroczne, a w 2023 roku nastąpiło ostateczne jego rozliczenie;

- w dziale 756 – z przekazanych Gminie dodatkowych udziałów w PIT¹⁷;

- w dziale 852 – otrzymania w 2022 r. środków na wypłatę dodatku osłonowego¹⁸ – w 2023 r. zadanie nie było realizowane. W 2022 r. przekazano również środki w ramach funduszu pomocy¹⁹, w ramach których osobom, które przyjęły obywateli Ukrainy oraz zapewnili zakwaterowanie i wyżywienie dla obywateli Ukrainy wypłacano świadczenia. W 2023 r. na realizację powyższych zadań przekazano zostało niecałe 30% środków²⁰ 2022 r.

- w dziale 855 – z przekazania do ZUS zadania polegającego na wypłacie świadczenia wychowawczego, które do maja 2022 r. realizowała Gmina.

W strukturze dochodów majątkowych w 2022 r. największy udział stanowiły dochody w dziale 600 Transport i łączność w wysokości 1 733,6 tys. zł (51,2% łącznych dochodów majątkowych), związane z dofinansowaniem przebudowy drogi w miejscowości Wągry²¹ oraz w dziale 758 Różne rozliczenia w wysokości 1 375,5 tys. zł (40,6% dochodów majątkowych ogółem), dotyczące dofinansowania zadań związanych z budową odcinka kanalizacji sanitarnej w obrębie Rogów PGR, stacji uzdatniania wody w miejscowości Nowe Wągry oraz uporządkowania gospodarki wodno-ściekowej w gminie Rogów.

W 2023 r. dochody majątkowe wzrosły w porównaniu do roku wcześniejszego o 386%. Największy wzrost nastąpił w działach:

– 010 Rolnictwo i łowiectwo (z 82,7 tys. zł w 2022 r. do 7 485,0 tys. zł w 2023 r.), co stanowiło 45,5% ogółu dochodów majątkowych, a dochody dotyczyły w głównej mierze dofinansowania w ramach Polskiego Ładu zadań pn. Budowa stacji uzdatniania wody z rozbudową sieci wodociągowej w gminie Rogów²² oraz Rozbudowa sieci kanalizacyjnej w gminie Rogów²³, jak również dofinansowania ze środków unijnych II etapu zadania Uporządkowanie gospodarki kanalizacji sanitarnej w obrębie Rogów PGR.

– 600 Transport i łączność (z 1 733,6 tys. zł w 2022 r. do 4 590,7 tys. zł w 2023 r.), co stanowiło 27,9% ogółu dochodów majątkowych, a dochody dotyczyły dofinansowań do zadań związanych z remontami dróg gminnych w ramach rozdziału 60016 Drogi publiczne gminne²⁴.

– 900 Gospodarka komunalna i ochrona środowiska (z 156,8 tys. zł do 4 085,1 tys. zł), co stanowiło 24,9% dochodów majątkowych. Uzyskane dochody dotyczyły środków pozyskanych na zadania z zakresu ochrony powietrza atmosferycznego (rozdział 90005)²⁵.

(akta kontroli str.6-34, 2541-2554)

¹⁷ W łącznej kwocie 2 888,4 tys. zł.

¹⁸ Otrzymane środki w kwocie 567,7 tys. zł

¹⁹ W kwocie 1 171,2 tys. zł – na realizację przez gminę polecania Wojewody.

²⁰ Tj. 493,0 tys. zł.

²¹ Rozdział klasyfikacji budżetowej: 60016 Drogi publiczne gminne oraz 60018 Działalność Funduszu Dróg Samorządowych.

²² W ramach rozdziału 01043 Infrastruktura wodociągowa wsi, w wysokości 1 567,5 tys. zł.

²³ W ramach rozdziału 01044 Infrastruktura sanitacyjna wsi, w wysokości 4 037,5 tys. zł.

²⁴ W tym zadania: Przebudowa dróg na terenie gminy Rogów (3 071,8 tys. zł), Remont drogi powiatowej Nr 2938 E w miejscowości Rogów- Wieleś i Olsza (1 261,8 tys. zł); Przebudowa dróg gminnych w miejscowości Romanówek (235,2 tys. zł); Przebudowa przejścia dla pieszych (21,9 tys. zł).

²⁵ W tym na zadania: Budowa instalacji do produkcji energii ze źródeł odnawialnych na terenie Gminy Rogów (3 986,9 tys. zł); Instalacja OZE SUW Wągry (98,2 tys. zł).

1.2 Łączne zobowiązania i rezerwy na zobowiązania Gminy według stanu na 31 grudnia 2022 r. i 2023 r. wynosiły odpowiednio: 1 998,4 tys. zł²⁶ oraz 2 126,9 tys. zł²⁷, w tym:

- zobowiązania z tytułu dostaw i usług – 218,0 tys. zł, 219,9 tys. zł;
- zobowiązania wobec budżetów – 781,9 tys. zł, 868,3 tys. zł;
- zobowiązania z tytułu ubezpieczeń i in. świadczeń – 91,1 tys. zł, 94,4 tys. zł;
- zobowiązania z tytułu wynagrodzeń – 484,1 tys. zł, 499,9 tys. zł;
- pozostałe zobowiązania – 20,5 tys. zł, 25,3 tys. zł;
- sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów) – 58,7 tys. zł, 131,2 tys. zł;
- rozliczenia z tytułu środków na wydatki budżetowe i z tytułu wydatków budżetowych – 62,0 tys. zł, 0,0 tys. zł;
- Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych – 282,1 tys. zł, 287,9 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą Gmina zapłaciła odsetki w łącznej kwocie 36,4 tys. zł²⁸. Kluczową pozycję stanowiły odsetki:

- w wys. 34,5 tys. zł naliczone od kwoty zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich, wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art.184 upf na podstawie wydanej przez Zarząd Województwa Łódzkiego Decyzji nr 3/2022/PR z dnia 20 kwietnia 2022 r.;
- w wys. 1,8 tys. zł stanowiące na podstawie decyzji²⁹ Łódzkiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska, odsetki za zwłokę naliczone za okres zawieszenia zapłaty kary wymierzonej decyzją znak I-Sk.7062.2.11.2019 z dnia 24 października 2019 r.

Na koniec 2022 r. i 2023 r. w Gminie nie wystąpiły zobowiązania wymagalne.

(akta kontroli str.35-70, 186-203, 317-353)

1.3 Na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. należności pozostałe do zapłaty na rzecz Gminy z tytułu realizacji planu dochodów budżetowych³⁰ wynosiły odpowiednio 2 151,6 tys. zł i 2 286,5 tys. zł, w tym zaległości: 1 368,0 tys. zł i 1 404,1 tys. zł. Zaległości wystąpiły głównie w działach:

- 756 Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem – 782,1 tys. zł i 814,2 tys. zł (57,2% i 58,0% łącznych zaległości), głównie w rozdz. 75616 Wpływy z podatku rolnego, podatku leśnego, podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz podatków i opłat lokalnych od osób fizycznych – 728,7 tys. zł i 759,8 tys. zł, w tym m.in. z tytułu: podatku od nieruchomości³¹ (odpowiednio: 693,4 tys. zł i 724,4 tys. zł) oraz podatku od środków transportowych³² (odpowiednio: 24,3 tys. zł i 25,1 tys. zł);
- 855 Rodzina – w rozdz. 85502 Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego – 390,0 tys. zł i 365,8 tys. zł (28,5% i 26,1% zaległości na koniec danego roku).

(akta kontroli str. 8-32, 71-171, 204-304)

²⁶ W tym zobowiązania Organu wynosiły 198,0 tys. zł, Urzędu Gminy 501,9 tys. zł.

²⁷ W tym zobowiązania Organu wynosiły 12,2 tys. zł Urzędu Gminy 512,6 tys. zł.

²⁸ W tym w 2022 r. kwotę 36,4 tys. zł.

²⁹ Znak sprawy: I-DSK.7062.2.8.2022.pd, L.dz.2022.0959.

³⁰ Wg rocznego sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych Gminy za 2022 r. (korekta nr 1 z dnia 20 lutego 2023 r.) i za 2023 r. (korekta nr 1 z dnia 26 marca 2024 r.).

³¹ W § 0310 klasyfikacji budżetowej.

³² W § 0340 klasyfikacji budżetowej.

W okresie objętym kontrolą działania windykacyjne wobec dłużników alimentacyjnych prowadziła jednostka organizacyjna Gminy, tj. Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Rogowie.

Zaległości ewidencjonowane przez Urząd prowadzono elektronicznie, z wykorzystaniem programu pn. Księgowość Zobowiązań. Ewidencja umożliwiała ustalenie danych o osobach/podmiotach, przypisanych im numerach ewidencyjnych, kwocie zaległości z lat ubiegłych, zaległościach tegorocznych, łącznej kwocie zaległości oraz odsetkach. W Urzędzie nie wprowadzono dodatkowych regulacji wewnętrznych w zakresie windykacji należności. Zgodnie z wyjaśnieniami Wójta, w okresie objętym kontrolą obowiązywała „Instrukcja w sprawie ewidencji i poboru podatków i opłat w Urzędzie Gminy w Rogowie wraz z planem kont”³³, a w procesie windykacji stosowane były przepisy ogólne.

(akta kontroli str. 2555-2633)

W ewidencji Urzędu, na 31 grudnia 2022 r. i 2023 r. należności przeterminowane wyniosły odpowiednio 226,7 tys. zł i 213,3 tys. zł. Na powyższe wartości składały się:

- w 2022 r. należności od 14 osób fizycznych w wys. 175,6 tys. zł oraz dwóch osób prawnych na kwotę 51,1 tys. zł;
- w 2023 r. należności od ośmiu osób fizycznych w łącznej wysokości 162,2 tys. zł oraz dwóch osób prawnych w kwocie 51,1 tys. zł.

W 2022 r. w Urzędzie nie spisywano z ksiąg rachunkowych należności przeterminowanych, zaś w 2023 r. odpisano łącznie należności od dziewięciu dłużników na kwotę łączną w wysokości 11,6 tys. zł, zaś pozostałych należności nie odpisano, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 408-474, 548-578)

W okresie objętym kontrolą, odpisami aktualizującymi należności obejmowano wyłącznie naliczone odsetki, nie tworzone odpisów na należności obarczone ryzykiem nieodzyskania, o czym szerzej napisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 114, 115-171, 241-304)

Badanie prawidłowości i terminowości podejmowanych działań windykacyjnych zaległości 10 dłużników³⁴ Urzędu na kwotę 1 658,7 tys. zł³⁵ dotyczących 13 zaległości, w tym: pięć zaległości z tytułu podatku od nieruchomości³⁶, trzy zaległości z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste gruntów gminnych³⁷ i dwie zaległości z tytułu podatku od środków transportu³⁸ oraz trzy zaległości z tytułu opłat za gospodarowanie odpadami³⁹ wykazało, że najstarsze z nich sięgały roku 2002. Zaległości co do zasady objęte zostały upomnieniami lub wezwaniami do zapłaty, a w przypadku dalszego braku zapłaty wystawione zostały tytuły wykonawcze lub sprawy kierowane były na drogę postępowania sądowego oraz egzekucji komorniczej. Stwierdzono jednak przypadki opóźnień w podejmowaniu przez Urząd działań windykacyjnych polegających na wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych, zaniechania w podejmowaniu czynności windykacyjnych bądź nierzetelnego wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych. Stwierdzono także przypadki niepodjęcia wobec zobowiązanych czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych oraz występowania w ewidencji należności przedawnionych lub nieściągalnych, jak również przypadki nieprawidłowego zaewidencjonowania wpłaconych środków pieniężnych. Szerzej o powyższym napisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. W okresie objętym kontrolą

³³ Stanowiąca załącznik nr 3 do zasad (polityki) rachunkowości Gminy Rogów.

³⁴ Dobranych do próby wg kryterium największej wysokości zaległości.

³⁵ Wg stanu na dzień 31 grudnia 2023 r., w tym 836,9 tys. zł należność główna i 821,9 tys. zł odsetki.

³⁶ Konta wymiarowe dłużników: 110496, 120143, 110036, 110538, 2000028.

³⁷ Konta wymiarowe dłużników: 102, 104, 103.

³⁸ Konta wymiarowe dłużnika: 100042, 100019.

³⁹ Konta wymiarowe dłużnika: 101532, 101273, 100587.

nie kierowano do organów egzekucyjnych wniosków o udzielenie informacji dotyczącej toczącego się postępowania egzekucyjnego wobec dłużników, tj. czy zastosowano środki egzekucyjne, które w myśl art. 70 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa⁴⁰ przerywają bieg przedawnienia zobowiązań.

(akta kontroli str. 579-1544, 2468-2481, 2634-2662)

1.4 W okresie objętym kontrolą Gmina realizowała większość zadań własnych, o których mowa w art. 7 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym⁴¹. Nie finansowano zadań z zakresu spraw targowisk i hal targowych oraz cmentarzy gminnych.

Wójt wyjaśnił, że w zakresie targowisk i hal targowych, brak jest zainteresowania ze strony mieszkańców, natomiast na terenie Gminy funkcjonuje cmentarz parafialny, na którym odbywają się również pochówki osób bezwyznaniowych i innego wyznania.

(akta kontroli str. 71-104, 204-238, 2555-2633)

1.5 Łączne wydatki Gminy w 2023 r. wyniosły 48 267,1 tys. zł (94,6% planu) i były wyższe od wydatków poniesionych w 2022 r. (35 394,8 tys. zł – 91,5% planu) o 36,4%. W 2022 r. i 2023 r. najwięcej wydatkowano w dziale 801 na oświatę i wychowanie (odpowiednio: 8 300,2 tys. zł i 9 505,7 tys. zł) oraz w dziale 010 Rolnictwo i łowiectwo (odpowiednio: 6 640,0 tys. zł i 11 845,7 tys. zł). Poza ww. wydatkami w 2022 r. największy udział w łącznej kwocie wydatków odnotowano w działach: 853 Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej (3 984,4 tys. zł), 855 Rodzina (3 891,7 tys. zł) oraz 750 Administracja publiczna (3 175,0 tys. zł). W 2023 r. obok wydatków na oświatę i wychowanie oraz rolnictwo i łowiectwo, największy udział miały wydatki z zakresu transportu i łączności gdzie w ramach działu 600 wydatkowano 7 570,9 tys. zł, wydatki w wysokości 6 530,9 tys. zł poniesione na gospodarkę komunalną i ochronę środowiska (dział 900) oraz 4 450,7 tys. zł wydatkowane na administrację publiczną, głównie w ramach rozdziału 75023 Urzędy gmin (miast i miast na prawach powiatu) wydatki dotyczące wynagrodzeń i pochodnych oraz realizacji zadania pn. Przebudowa i rozbudowa budynku użyteczności publicznej w Rogowie.

(akta kontroli str. 71-104, 204-238)

1.6 W latach 2022-2023 na podstawie uchwał⁴² Rady Gminy Rogów w okresie: od 1 do 31 stycznia 2022 r., od 1 lutego do 31 grudnia 2022 r. oraz od 1 stycznia do 31 grudnia 2023 r. obowiązywały różne stawki opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Ich wysokość wynosiła odpowiednio:

- dla nieruchomości, na której zamieszkują mieszkańcy, miesięczna opłata wynosiła:
 - 28,00 zł, 32,50 zł i 36,00 zł za jedną osobę zamieszkujejącą daną nieruchomość, jeżeli odpady były zbierane i odbierane w sposób selektywny
 - 56,00 zł i 65,00 zł i 72,00 zł za jedną osobę, jeżeli właściciel nieruchomości nie wypełniał obowiązku zbierania odpadów komunalnych w sposób selektywny;
- dla nieruchomości, na której znajduje się domek letniskowy, lub innej nieruchomości wykorzystywanej na cele rekreacyjno-wypoczynkowe ustalono roczną opłatę w wysokości odpowiednio:
 - 160,00 zł, 170,00 zł i 190,00 zł od nieruchomości, jeżeli odpady były zbierane i odbierane w sposób selektywny,
 - 320,00 zł, 340,00 zł i 380,00 zł od nieruchomości, jeżeli właściciel nie wypełniał obowiązku zbierania odpadów komunalnych w sposób selektywny.

⁴⁰ Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm., dalej Ordynacja podatkowa.

⁴¹ Dz. U. z 2024 r. poz. 609, dalej ustawa o samorządzie gminnym.

⁴² Uchwały w sprawie wyboru metody ustalania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz ustalenia stawki tej opłaty, Nr: XXXVIII/207/2021 z dnia 22 grudnia 2021 r., XXIV/137/2020

Właściciele nieruchomości zabudowanych budynkami jednorodzinnymi kompostujący bioodpady stanowiące odpady komunalne we własnych kompostownikach przydomowych mogli skorzystać ze zwolnienia w części z opłaty za gospodarowanie odpadami. W styczniu 2022 r. ww. ulga wynosiła 3,00 zł miesięcznie od osoby, zaś w okresie od lutego 2022 r. do grudnia 2023 r. – 3,50 zł.

W uzasadnieniach do uchwał, Rada Gminy wskazała, że zmiany opłat za gospodarowanie odpadami umożliwiają sfinansowanie kosztów odbierania, transportu, zbierania, odzysku i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, jak również wypełniania obowiązków wynikających z art. 6r ust. 2 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach⁴³. Wskazano również, że zmiana stawek podyktowana była nowelizacją ww. ustawy, która od 5 października 2021 r. zmieniła zasady dotyczące częstotliwości odbierania odpadów.

Z tytułu opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi ponoszonych przez właścicieli nieruchomości, Gmina uzyskała dochody w wysokości 1 523,0 tys. zł w 2022 r. i 1 712,3 tys. zł w 2023 r. Powyższe środki w 2022 r. pozwoliły na pokrycie kosztów funkcjonowania systemu gospodarki odpadami komunalnymi, które wyniosły 1 458,1 tys. zł (95,7% uzyskanych na ten cel dochodów), pozostawiając nadwyżkę finansową w tym zakresie w wysokości 64,9 tys. zł. W roku następnym, Gminie nie udało się pokryć pełnych wydatków w wysokości 1 949,5 tys. zł, tj. o 237,2 tys. zł wyższych od dochodów. W dniu 27 listopada 2023 r. Rada Gminy Rogów - na podstawie art. 6r ust. 2da ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach - podjęła uchwałę⁴⁴ w sprawie pokrycia części kosztów gospodarowania odpadami komunalnymi z dochodów własnych nie pochodzących z pobranej opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

W okresie objętym kontrolą wszystkie wydatki dotyczyły pokrycia kosztów w zakresie odbioru, zbierania i zagospodarowania odpadów.

W okresie objętym kontrolą Gmina nie ponosiła kosztów wyposażenia nieruchomości w pojemniki i worki do zbierania odpadów komunalnych oraz utrzymywania pojemników w odpowiednim stanie sanitarnym, porządkowym i technicznym. Zadanie to należało do obowiązków podmiotu wykonującego na terenie Gminy usługi w zakresie odbioru, zbierania i zagospodarowania odpadów komunalnych. W latach 2022-2023 na terenie Gminy nie stwierdzono miejsc nielegalnych wysypisk, tzw. „dzikich wysypisk”, w związku z powyższym Gmina nie ponosiła wydatków z tym związanych.

(akta kontroli str. 475-492, 2555-2633)

1.7 W latach 2022 - 2023 Gmina uzyskała dochody z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych w kwotach odpowiednio 57,3 tys. zł (100,90 % planu) i 56,6 tys. zł (113,95 % planu).

Wydatki na realizację Gminnego Programu Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz Przeciwdziałania Narkomani Gminy Rogów na lata 2022-2025 przyjętego przez Radę Gminy Rogów⁴⁵, w ww. okresie wyniosły odpowiednio: 18,8 tys. zł (33,03 % planu) i 30,7 tys. zł (61,30 % planu).

W ramach wydatkowanych środków sfinansowano m.in.:

- organizację warsztatów profilaktycznych dla uczniów szkół podstawowych w: Przylęku Dużym i Rogowie⁴⁶ (5,5 tys. zł);
- materiały profilaktyczne dla dzieci i młodzieży szkolnej oraz ich rodziców i nauczycieli w zakresie profilaktyki alkoholowej, narkomanii i przemocy (1,9 tys. zł) oraz urządzenie interaktywne dla przedszkola w Rogowie

⁴³ Dz. U. 2024 r. poz. 399, ze zm., dalej: ustawa o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

⁴⁴ Uchwała Nr XXVIII/202/2021.

⁴⁵ Uchwała Nr XL/219/2022 z dnia 25 marca 2022 r.

⁴⁶ Łącznie zorganizowano 5 warsztatów.

(9,5 tys. zł), mające na celu zwiększenie świadomości o zagrożeniach jakie wynikają z nadużywania alkoholu i innych używek⁴⁷;

- badania ankietowe w zakresie rozwiązywania problemów wszystkich uzależnień (1,7 tys. zł);
- działalność Gminnej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych (10,9 tys. zł), w tym wynagrodzenia członków komisji, wydanie opinii przez biegłych w przedmiocie uzależnienia, opłaty sądowe od skierowanych wniosków, szkolenia członków komisji;
- organizacja zajęć sportowych pozalekcyjnych w ramach integracji na boisku Orlik w Rogowie (20,1 tys. zł).

W okresie objętym kontrolą, nie wszystkie zadania przewidziane w Gminnym Programie Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz Przeciwdziałania Narkomani zostały zrealizowane. Zaniechano realizacji:

- programów terapeutycznych dla osób zagrożonych uzależnieniem alkoholowym, ofiar przemocy w rodzinie oraz sprawców przemocy, w tym także zajęć psychoterapeutycznych dla uzależnionych, współuzależnionych w ramach leczenia szpitalnego, bądź inne formy terapii dla uzależnionych i współuzależnionych, na które zaplanowano poniesienie wydatków w wys. 2,0 tys. zł w 2022 r. i tyle samo w 2023 r.;
- wspierania zatrudnienia socjalnego, w tym w ramach współpracy z Centrami Integracji Społecznej działającymi na terenie powiatu Brzezińskiego oraz wspierania kampanii ogólnopolskich, regionalnych, lokalnych na rzecz zapobiegania uzależnieniom i przemocy w rodzinie, na 2022 r. oraz 2023 r. zaplanowano wydatki w wys. 2,0 tys. zł;
- wspierania działań na rzecz bezpieczeństwa mieszkańców gminy, w związku z naruszaniem prawa przez osoby będące pod wpływem alkoholu, na które zaplanowano wydatki w wysokości 14,0 tys. zł na każdy rok.

Wójt wyjaśnił, że brak realizacji powyższych zadań wynikał z braku wniosków o udzielenie wsparcia.

(akta kontroli str. 493-547, 2555-2633, 2663-2680)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W zakresie prowadzonej windykacji stwierdzono, że nierzetelnie, z opóźnieniem oraz z naruszeniem art. 42 ust. 5 ufp, dochodzą zapłaty zaległości. Zgodnie z ww. przepisem jednostki sektora finansów publicznych są zobowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Stwierdzono również przypadki niepodjęcia działań windykacyjnych jak również niewłaściwy sposób zaewidencjonowania wpłaconych przez dłużnika środków pieniężnych. Powyższe stwierdzono w następujących okolicznościach:
 - a) w odniesieniu do dwóch dłużników te same zaległości zostały objęte kilkoma tytułami wykonawczymi, co w konsekwencji spowodowało dochodzenie przez organ egzekucyjny wyższej kwoty niż wynikająca z faktycznego zadłużenia. Powyższe sytuacja dotyczyła:
 - dłużnika (konto wymiarowe 2000028), u którego w wyniku objęcia części zaległości kilkoma tytułami wykonawczymi⁴⁸ łączna wysokość dochodzonej

⁴⁷ Wydatek, którego zasadność zatwierdziła powołana przez Wójta - Gminna Komisja Rozwiązywania Problemów Alkoholowych.

⁴⁸ Zaległości w wys.: 5 860,13 zł z terminem wymagalności 15.12.2016 r., 5 904,00 zł z terminem wymagalności 31.01.2017 r., 5 904,00 zł z terminem wymagalności 16.02.2017 r.- zostały objęte dwoma tytułami wykonawczymi, tj. 5.2000028.2017 oraz 1.2000028.2021; zaległości w wys. 5 904,00 zł z terminem wymagalności 16.03.2017 r.,

należności z tytułu nieopłacenia podatku od nieruchomości wynosiła 94 373,26 zł, zamiast 47 185,13 zł.

Wójt wyjaśnił, że w związku z brakiem działań komorniczych wobec dłużnika i zbliżającym się terminem przedawnienia należności, na tę samą należność wystawiony został kolejny tytuł egzekucyjny. Czynność ta nie przyniosła efektów, ponieważ postanowieniem Urzędu Skarbowego nr 1435-SEE.711.07.464510.2021.DW z dnia 02 grudnia 2021 r. postępowanie zostało umorzone, a zaległości nie wyegzekwowano.

NIK wskazuje, że informacje zawarte w piśmie z US potwierdziły, że egzekucja prowadzona była dla kwoty 94 373,26 zł, ponadto w ww. postanowieniu o umorzeniu zawarto informację, że „umorzenie prowadzonego postępowania nie stanowi umorzenia zaległości dochodzonych na podstawie tytułów wykonawczych, a zatem wszystkie wymienione tytuły wykonawcze nadal zachowały swoją ważność. Ponadto, jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie⁴⁹, wierzyciel nie może wystawić tytułu wykonawczego na należności objęte poprzednio wystawionymi tytułami wykonawczymi.

(akta kontroli str.1107-1175, 2479, 2634-2662)

- dłużnika (konto wymiarowe 100587), u którego w wyniku objęcia części zaległości kilkoma tytułami wykonawczymi⁵⁰ łączna wysokość dochodzonej należności z tytułu nieopłacenia podatku od nieruchomości wynosiła 8 926,50 zł zamiast 7 201,50 zł.

Wójt powyższe wyjaśnił przeoczeniem. Wskazał jednak, że pomimo powielenia w tytułach wykonawczych zaległości za miesiące wrzesień – październik 2020 r. i maj 2023 r. Urząd Skarbowy nie wyegzekwował jakiegokolwiek zadłużenia.

(akta kontroli str. 876-952, 2470-2475, 2634-2662)

- b) W upomnieniach dotyczących trzech dłużników wykazano zaległości objęte wcześniejszymi upomnieniami, co stanowiło naruszenie art. 15 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁵¹. Powyższe dotyczyło:

- zaległości dłużnika (konto wymiarowe 100042) objętych upomnieniami nr: Up 4/2022 z 19 kwietnia 2022 r., Up 11/2022 z 24 października 2022 r., Up 2/2023 z 14 kwietnia 2023 r., Up 4/2023 z 12 maja 2023 r., Up 9/2023 z 18 października 2023 r.
- zaległości dłużnika (konto wymiarowe 100587) objętych upomnieniami nr: Up 58/2022 z 9 maja 2022 r., Up 175/2022 z 28 listopada 2022 r., Up 70/2022 z 27 czerwca 2023 r., Up 139/2023 z 20 listopada 2023 r.
- zaległości dłużnika (konto wymiarowe 110496) objętych upomnieniami nr: Up 141/2022 z 12.10.2022, Up 172/2022 z 17.10.2022, Up 197/2022 z 16.12.2022 r.

Wójt wyjaśnił, że w upomnieniach ujmowane były zaległości wykazane we wcześniejszych upomnieniach celem przypomnienia dłużnikowi o

⁴⁹ 5 904,00 zł z terminem wymagalności 15.04.2017 r., 5 904,00 zł z terminem wymagalności 15.05.2017 r. zostały objęte dwoma tytułami wykonawczymi, tj. 1.2000028.2018, 1.2000028.2021; zaległości 5 904,00 zł z terminem wymagalności 15.06.2017 r., 5 901,00 zł z terminem wymagalności 15.07.2017 r. - zostały objęte dwoma tytułami wykonawczymi, tj. 4.2000028.2017, 1.2000028.2021.

⁴⁹ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 6 maja 2021 r. III SA/Wa 1961/20.

⁵⁰ Zaległości z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami za miesiące 09/2019-10/2020 wykazano w tytułach nr: OS.6.100587.2020 z 29.12.2020 r. i OS.3.100587.2021 z 25.06.2021 r. zaś zaległość z tytułu nieuiszczenia opłaty za gospodarowanie odpadami za miesiąc 05/2023 wykazano w tytule wykonawczym nr 4.100587.2023 z 27.07.2023 r. 2.100587.2024 z 19.01.2024 r.

⁵¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 2505, dalej upea.

wysokości zadłużenia. Informacja nie generuje kosztów, a uświadamia dłużnikowi wysokość zadłużenia i odsetek.

NIK wskazuje, że zgodnie z orzecznictwem⁵² do art. 15 § 1 upea, zasadą jest, że upomnienie tylko jednokrotnie przypomina zobowiązanemu o powinności wykonania danego obowiązku pod rygorem przymusowego prawnego wyegzekwowania. *W judykaturze wyrażono pogląd, że jeżeli w danym przedmiocie uprawniającym do egzekucji administracyjnej w stosunku do określonego, niezmiennego następnie podmiotu, na podstawie art. 15 § 1 upea zostało przesłane i doręczone upomnienie, to brak jest podstaw do występowania przez wierzyciela z kolejnymi upomnieniami, także w przypadkach ponownego wszczynania postępowania egzekucyjnego w tym samym obszarze*⁵³.

(akta kontroli str.992-1056, 876-952, 1219-1526, 2468, 2470-2475, 2634-2662)

c) Urząd podejmował z opóźnieniem działania polegające na wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych w celu wyegzekwowania zaległości w odniesieniu do:

- dłużnika (konto wymiarowe 100042) - wystawienie tytułu wykonawczego następowało średnio po 214 dniach od daty doręczenia upomnienia do dłużnika.

Wójt wyjaśnił, że *dłużnik jest zadłużony, posiada duże wpisy na hipotecę na posiadanej nieruchomości. W wyniku rozmowy telefonicznej z komornikiem ustalono, że podatnik ma zadłużenie z różnych tytułów, które podlega egzekucji. Podatnik próbuje je spłacać, jednak żadne środki nie zostały przekazywane na spłatę zadłużenia wobec Gminy Rogów. W rozmowie z podatnikiem składana była propozycja złożenia przez zobowiązanego, podania o rozłożenie na raty, ostatecznie podatnik zrezygnował.*

(akta kontroli str. 992-1056, 2468, 2634-2662)

- dłużnika (konto wymiarowe 101532) - w okresie 2022-2023 upomnienia były wystawiane średnio 76 dni po terminie płatności, zaś tytuły wykonawcze wystawiano z opóźnieniem wynoszącym średnio 205 dni od momentu wystawienia upomnienia.

Wójt wskazał, że wielokrotnie podejmowano czynności informacyjne mające na celu przypomnienie o konieczności uregulowania zaległości w opłacie za śmieci. Wyjaśnił również, że Gmina ponosi duże koszty związane z prowadzeniem egzekucji przez organy egzekucyjne, więc aby je ograniczyć, wystawiano tytuły z opóźnieniem, lecz z zachowaniem ostatecznego terminu wystawienia tytułu do czerwca ostatniego roku przed upływem terminu przedawnienia.

(akta kontroli str. 953-991, 2469, 2634-2662)

- dłużnika (konto wymiarowe 100587) - w okresie 2022-2023 upomnienia wystawiano średnio 86 dni po terminie płatności, zaś tytuły wykonawczego średnio po 76 dniach od terminu doręczenia upomnienia do dłużnika.

Wójt wyjaśnił, że dłużnik był systematycznie informowany telefonicznie w formie rozmów i w formie wiadomości sms o narastającym zadłużeniu. Na prośbę dłużnika, w związku z jego problemami zdrowotnymi upomnienia były wystawiane rzadziej, aby nie generować dodatkowych kosztów, których dłużnik nie był w stanie regulować.

(akta kontroli str. 876-952, 2470-2475, 2634-2662)

⁵² Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 18 stycznia 2024 r., I SA/GI 952/23, Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 grudnia 2020 r. I OSK 3139/18.

⁵³ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 19 kwietnia 2012 r., II OSK 252/11.

- dłużnika (konto wymiarowe 101273), upomnienia wystawiano w okresie 2022-2023 średnio 82 dni po terminie płatności, zaś tytuły wykonawcze średnio po 189 dniach od terminu wysłania upomnienia do dłużnika.

(akta kontroli str.778-875, 2476-2477, 2634-2662)

Powyższe było niezgodne z § 3 obowiązującego wówczas rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych⁵⁴ który stanowi, że wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie, niezwłocznie lub przed upływem 21 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podjęto działanie informacyjne. Ponadto zgodnie z § 29 ust. 4 obowiązującej w Urzędzie „Instrukcji w sprawie ewidencji i poboru podatków i opłat w Urzędzie Gminy w Rogowie wraz z planem kont”, jeżeli zaległości objęte upomnieniem nie zostały w całości zapłacone, księgowy sporządza tytuł wykonawczy na kwoty zaległe po upływie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia.

- d) Urząd w odniesieniu do jednego dłużnika (kod wymiarowy 101532) nie zastosował środków egzekucyjnych do zaległości w opłatach za gospodarowanie odpadami za raty: 9, 10 i 11/2023 w łącznej wysokości 432,00 zł.

Wójt wyjaśnił, że *podatnik w październiku 2023 r. wyprowadził się z Gminy Rogów /.../ W momencie uzyskania informacji o nowym adresie zamieszkania zostało wysłane wezwanie o konieczności złożenia korekty deklaracji.*

(akta kontroli str. 953-991, 2469, 2634-2662)

- e) W odniesieniu do zaległości dłużnika (konto wymiarowe 100019), który z dniem 18 listopada 2015 r. ogłosił upadłość⁵⁵ Gmina nie zgłosiła do Syndyka masy upadłości swojej wierzytelności w kwocie głównej - 4 528,00 zł⁵⁶. Stosownie do art. 236 ust. 1 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe⁵⁷ wierzyciel, który chce uczestniczyć w postępowaniu upadłościowym, jeżeli niezbędne jest ustalenie jego wierzytelności, powinien w terminie oznaczonym w postanowieniu o ogłoszeniu upadłości zgłosić syndykowi swoją wierzytelność.

Wójt wyjaśnił, że na zaległości dłużnika dotyczące II raty podatku od środków transportu za 2014 rok oraz I i II raty podatku za 2015 rok wystawione były trzy upomnienia z dnia 22.10.2014 r., 03.06.2015 r. i 23.09.2015 r. oraz tytuły wykonawcze 1.100019.2015 i 3.100019.2015, w związku z ogłoszoną upadłością tytuły były wycofane z egzekucji. Gmina nie zgłosiła Syndykowi wierzytelności ponieważ z masy upadłości spłacone były inne wierzytelności hipoteczne. W swoich wyjaśnieniach Wójt wskazał, że należność jest przedawniona i będzie odpisana po uzyskaniu postanowienia o zakończeniu postępowania upadłościowego.

(akta kontroli str.711-777, 2478, 2634-2662)

NIK wskazuje, że w związku z niepodjęciem jakichkolwiek działań windykacyjnych ww. zaległości uległy przedawnieniu w odniesieniu do II raty podatku za 2014 r. z dniem 31 grudnia 2019 r., zaś I i II rata podatku za 2015 r. przedawniły się 31 grudnia 2020 r.

- f) U dłużnika (konto wymiarowe 110496) wpłaty zobowiązanego dokonane w dniach 24 sierpnia 2022 r. i 14 października 2022 r. w łącznej wysokości 22 873,53 zł zarachowano na bieżące zaległości, pomimo że zgodnie z art. 62 Ordynacji podatkowej w przypadku gdy na podatniku ciąży zobowiązania

⁵⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 2083.

⁵⁵ Sygn. sprawy XIV GUp 124/15.

⁵⁶ Odsetki wykazane na 31 grudnia 2023 r. w wysokości 3 857,00 zł

⁵⁷ Dz. U. z 2024 r. poz. 794 ze zm.

podatkowe, których termin płatności upłynął, dokonaną wpłatę zalicza się na poczet zaległości podatkowej o najwcześniejszym terminie płatności we wskazanym przez podatnika podatku, a w przypadku braku takiego wskazania lub braku zaległości podatkowej we wskazanym podatku - na poczet zaległości podatkowej o najwcześniejszym terminie płatności spośród wszystkich zaległości podatkowych podatnika.

Wójt wyjaśnił, że wpłaty dokonane przez dłużnika w kasie przyjęte były na poczet należności bieżących zgodnie ze wskazaniem wpłacającego. Dłużnik nie wyraził zgody na inne zaksięgowanie wpłaty.

NIK wskazuje, że przepisy w powyższym zakresie nie dają możliwości wyboru przez dłużnika zobowiązania, które chce uregulować. Powyższe potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 7 czerwca 2024 r. (III FSK 1013/22), w którym stwierdził m.in., że *w przypadku, gdy na podatniku ciąży zobowiązania podatkowe, których termin płatności upłynął /.../ dokonaną wpłatę zalicza się na poczet zaległości podatkowej o najwcześniejszym terminie płatności, przy czym podatek może jedynie zdecydować i wskazać, o który podatek chodzi.*

(akta kontroli str.1219-1526, 2634-2662)

- g) W odniesieniu do dłużnika (konto wymiarowe 110538) Urząd nie podjął działań celem ustalenia faktycznej wysokości zaległości, pozostawiając w ewidencji dłużnika zaległość w wysokości 19 898,57 zł – należność główna, 27 555,00 zł - odsetki. Powyższe było działaniem nierzetelnym.

Z treści Postanowienia Komornika Sądowego w sprawie Km 1564/16 z dnia 17 maja 2024 (data wpływu 22.05.2024) wynikało, że egzekucja wskutek wyegzekwowania roszczenia wierzyciela w całości została ukończona, natomiast zgodnie z wykazem księgowani oraz zaległości sporządzonym na dzień 21 maja 2024 r. stan zaległości po ostatniej wpłacie środków pieniężnych od Komornika wynosił 19 898,57 zł – należność główna, 27 555,00 zł – odsetki. Wójt wyjaśnił, że należności uległy przedawnieniu. Część tytułów, które były w posiadaniu Komornika Sądowego w Brzezinach zostały wyegzekwowane. Komornik Sądowy na podstawie posiadanych tytułów egzekwował należności, pozostałe zadłużenie nie może być dołączone do egzekucji, gdyż uległo przedawnieniu i brak możliwości ich ponownej egzekucji.

NIK wskazuje, że w sytuacji przedawnienia części należności Urząd powinien bez zbędnej zwłoki dokonać odpisu ww. należności.

(akta kontroli str. 579-710, 2480-2488, 2634-2662)

2. W okresie objętym kontrolą nie dokonywano odpisów aktualizujących należności głównych w związku z prawdopodobieństwem ich nieściągalności, zaś odpis aktualizujący tworzono na całość naliczonych odsetek bez względu na prawdopodobieństwo ich ściągnięcia. Powyższe stanowiło naruszenie art. 35b ust. 1 uor w myśl którego aktualizacji podlegają:
- należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości,
 - należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego
 - należności kwestionowane przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna,
 - należności stanowiące równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego (czyli odsetki od należności objętych już odpisem aktualizującym),
 - należności przeterminowane lub nieprzeterminowane o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności.

Wójt wyjaśnił, że tworzenie odpisów aktualizujących jedynie na naliczone odsetki, wynikało z błędnej interpretacji przepisów. Aby zaprzestać niewłaściwego postępowania, podjęte zostaną czynności w celu wydania wewnętrznych uregulowań w powyższym zakresie.

(akta kontroli str. 2555-2633)

3. W księgach rachunkowych Urzędu na dzień 31 grudnia 2022 r. widniały należności w łącznej wysokości 226,7 tys. zł, zaś na koniec grudnia 2023 r. w wysokości 213,3 tys. zł, które uległy przedawnieniu w latach 2009-2023⁵⁸. Takie działanie Urzędu było niezgodne z zasadami określonymi w art. 4 ust. 1, art. 20 ust. 1, art. 28 ust. 1 i art. 35 uor, z których wynika, iż jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową, a aktualizacji stanu aktywów i pasywów dokonywać nie rzadziej niż na dzień bilansowy. Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie. Należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość. Jeżeli od tych należności nie dokonano odpisów aktualizujących ich wartość lub dokonano odpisów w niepełnej wysokości, zalicza się je odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych.

Wójt wyjaśnił, że w 2022 r. pracownicy zajmujący się ww. tematyką nie zdiagnozowali należności przeterminowanych, dopiero w trakcie analizy przeprowadzonej w związku z kontrolą NIK wychwycono należności przeterminowane. W 2023 r. odpisano wyłącznie należności przedawnione, których egzekucja była niemożliwa w związku ze śmiercią dłużnika lub brakiem jakiegokolwiek dochodu lub majątku.

(akta kontroli str. 408-414, 548-578, 2555-2680)

OCENA CZĄSTKOWA

Co do zasady, Gmina realizowała wszystkie zadania własne, o których mowa w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym. Właściwie prowadziła gospodarkę odpadami, a także w prawidłowy sposób wykorzystywała dochody uzyskane z opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, wydając środki na zadania z zakresu realizacji Gminnego Programu Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz Przeciwdziałania Narkomani Gminy Rogów na lata 2022-2025. W okresie objętym kontrolą, stwierdzono natomiast przypadki niepodejmowania bądź nieterminowego podejmowania działań windykacyjnych oraz błędów proceduralnych na etapie wszczynania postępowania egzekucyjnego. W ewidencji należności widniały zaległości przeterminowane, a do należności zagrożonych nieściągalnością nie tworzone odpisów aktualizujących, co w konsekwencji skutkowało naruszeniem art. 28 ust. 1 uor i tym samym nierzetelną prezentacją stanu należności w sprawozdaniach finansowych.

OBSZAR

2. Prawidłowość udzielania i rozliczania dotacji

Opis stanu faktycznego

2.1 W okresie objętym kontrolą obowiązywały trzy uchwały regulujące kwestie zasad i trybu oraz rozliczania dotacji:

1. Uchwała nr 164/XXII/2017 Rady Gminy w Rogowie z dnia 28 marca 2017 r. w sprawie zasad i trybu udzielania dotacji celowej na dofinansowanie kosztów inwestycji służących gospodarce wodnej oraz sposobu jej rozliczania - dotycząca dofinansowania kosztów poniesionych na budowę studni o wydajności nieprzekraczającej 5 m³ na dobę, które zapewnią zaopatrzenie w wodę pitną;

⁵⁸W 2022 r. należności dotyczyły 16 dłużników, zaś w 2023 r. 10 dłużników. Dotyczyły one podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych, opłaty z tytułu wieczystego użytkowania gruntów, opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, należności z tytułu najmu lokalu mieszkaniowego z zasobu Gminy.

2. Uchwała nr 63/XI/2011 Rady Gminy w Rogowie z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie określenia warunków i trybu rozwoju sportu przez Gminę Rogów - dotycząca zadania własnego Gminy Rogów w zakresie tworzenia warunków sprzyjających rozwojowi sportu oraz cel publiczny z zakresu sportu, który Gmina zamierza osiągnąć;
3. Uchwała nr IV/24/2019 Rady Gminy w Rogowie z dnia 6 lutego 2019 r. w sprawie ustalenia trybu i rozliczania oraz ustalenia trybu przeprowadzenia kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji udzielonych z budżetu Gminy Rogów dla publicznych i niepublicznych: szkół, przedszkoli przy szkołach podstawowych oraz innych form wychowania przedszkolnego prowadzonych przez osoby fizyczne i osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego⁵⁹.

Gmina w latach 2022-2023 udzieliła dotacji na łączną kwotę 4 822,5 tys. zł (odpowiednio: 2 199,2 tys. zł w 2022 r. i 2 623,3 tys. zł w 2023 r.). Beneficjenci dotacji wykorzystali je w 99,8% (99,7% w 2022 r. i 99,8% w 2023 r.), a niewykorzystane środki w łącznej wysokości 11,7 tys. zł (odpowiednio: 6,8 tys. zł i 4,9 tys. zł) zostały zwrócone do budżetu Gminy.

W latach 2022-2023 Urząd przeprowadził dwie kontrole w zakresie prawidłowości pobrania i wykorzystania udzielonych dotacji⁶⁰, w których nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 1545-1548, 1558-2579, 1615-1623)

2.2 Podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych przyznano dotacje na łączną kwotę 4 180,5 tys. zł⁶¹, w tym: 1 894,2 tys. zł⁶² w 2022 r., 2 286,3 tys. zł⁶³ w 2023 r.

Badanie trzech dotacji na łączną kwotę 1 890,6 tys. zł⁶⁴, udzielonych podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych wykazało, że:

- środki na udzielenie dotacji zostały każdorazowo zabezpieczone w budżecie Gminy na dany rok;
- udzielenie w 2022 r. dla [REDAKTOWANE] w Rogowie dotacji⁶⁵ w kwocie 9,0 tys. zł na dofinansowanie zakupu umundurowania strażackiego i wyposażenia strażackiego zostało poprzedzone zawarciem stosownej umowy⁶⁶, a środki na ten cel zostały zabezpieczone w budżecie Gminy na 2022 r.⁶⁷. Przekazane w ramach dotacji środki zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem i rozliczone zgodnie z postanowieniami umowy, na podstawie przedłożonych faktur zakupu oraz dowodów zapłaty;

⁵⁹ Dalej: uchwała w sprawie dotacji dla szkół i przedszkoli.

⁶⁰ Kontrole dotyczyły Gminnej Biblioteki Publicznej w Rogowie w zakresie: prawidłowości dokonania wybranych wydatków ze środków dotacji w okresie od stycznia do czerwca 2022 r. oraz wydatków poniesionych na wynagrodzenia pracowników w maju i październiku 2022 r.

⁶¹ Wartość zwróconych dotacji wyniosła – 9,7 tys. zł.

⁶² Z tego: cztery dotacje celowe dla gospodarstw domowych na przydomowe oczyszczalnie ścieków; cztery dotacje dla [REDAKTOWANE]; sześć dotacji dla [REDAKTOWANE] w P [REDAKTOWANE] dotacje dla [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] jedna dotacja dla [REDAKTOWANE] na zadania z zakresu kultury fizycznej i sportu.

⁶³ Z tego: cztery dotacje celowe dla gospodarstw domowych na przydomowe oczyszczalnie ścieków; cztery dotacje dla [REDAKTOWANE] sześć dotacji dla [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] i trzy dotacje dla [REDAKTOWANE] [REDAKTOWANE] jedna dotacja dla [REDAKTOWANE] na zadania z zakresu kultury fizycznej i sportu.

[REDAKTOWANE] – dotacja podmiotowa w kwocie 1 080,7 tys. zł (2022 r.), [REDAKTOWANE] dotacja celowa w kwocie 9,0 zł (2022 r.) [REDAKTOWANE]

[REDAKTOWANE] – dotacja podmiotowa w wysokości 800,9 tys. zł (2023 r.).

⁶⁵ Na podstawie ustawy o z dnia 17 grudnia 2021 r. o ochotniczych strażach pożarnych (Dz. U. z 2024 r., poz. 233, ze zm.).

⁶⁶ Umowa nr 18/2022 z dnia 14 marca 2022 r.

⁶⁷ Uchwałą Nr XXXIX/2017/2022 z dnia 28 stycznia 2022 r. z sprawie zmiany w budżecie Gminy Rogów na 2022 r.

- udzielenie dotacji dla [REDAKTOWANE] nastąpiło zgodnie z wymogami uchwały w sprawie dotacji dla szkół i przedszkoli, tj. zostało poprzedzone złożeniem wniosków w wymaganym terminie. Udzielenie dotacji [REDAKTOWANE] nie zostało poprzedzone złożeniem wniosku o udzielenie dotacji, o czym szerzej w sekcji: *Stwierdzone nieprawidłowości*.
- rozliczeń dotacji podmioty dokonywały w terminach określonych: w umowie⁶⁸, uchwale w sprawie dotacji dla szkół i przedszkoli.
- zatwierdzenie rozliczenia dotacji następowało na podstawie dokumentu „Rozliczenie dotacji” podpisanego przez Wójta Gminy.
- udzielenie i rozliczenie dotacji zaewidencjonowano w księgach rachunkowych Urzędu, w kwotach wynikających z dokumentów źródłowych, a prowadzona ewidencja księgowa umożliwiała ustalenie przekazanych oraz uznanych za rozliczone kwot.
- dwa z trzech przedłożonych rozliczeń zawierały dane pozwalające na ich zatwierdzenie, w jednym przypadku złożone rozliczenie⁶⁹ nie dostarczało niezbędnych informacji dotyczących m.in.: dat poniesienia poszczególnych wydatków, dat wystawienia dowodów księgowych, wskazania kwoty angażującej środki dotacji, a w części dowodów brakowało opisu przedmiotu lub opis był niejasny (szerzej na ten temat napisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str.1545-1557, 1615-1775, 2663-2680)

2.3 Łączna kwota dotacji przyznana podmiotom należącym do sektora finansów publicznych wyniosła 642,0 tys. zł⁷⁰, w tym: 305,0 tys. zł⁷¹ w 2022 r., 337,0 tys. zł w 2023 r.⁷² Badanie dwóch dotacji na łączną kwotę 360,0 tys. zł dla [REDAKTOWANE] oraz [REDAKTOWANE]⁷³ wykazało, że:

- dotacje uwzględnione zostały w budżecie Gminy odpowiednio na 2022 r.⁷⁵ i 2023 r.⁷⁶,

⁶⁸ W odniesieniu do dotacji dla [REDAKTOWANE]

⁶⁹ Dotyczące udzielonej dotacji w ramach paragrafu 259 Dotacja podmiotowa z budżetu otrzymana przez publiczną jednostkę systemu oświaty prowadzoną przez osobę prawną inną niż jednostka samorządu terytorialnego lub przez osobę fizyczną, dla [REDAKTOWANE] na zadania z rozdziału 80101 - Szkoły podstawowe, 80103 - Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych, 80149 Realizacja zadań wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci w przedszkolach, oddziałach przedszkolnych w szkołach podstawowych i innych formach wychowania przedszkolnego oraz 80150 Realizacja zadań wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci i młodzieży w szkołach podstawowych, dotyczące [REDAKTOWANE]

⁷⁰ Wartość zwróconej dotacji wyniosła – 2, 0 tys. zł.

⁷¹ W tym dotacja podmiotowa dla Gminnej Biblioteki Publicznej, dotacja celowa dla [REDAKTOWANE];

⁷² W tym dotacja podmiotowa dla Gminnej Biblioteki Publicznej, dotacja celowa dla Gminy Koluszki.

⁷³ Dotacja podmiotowa przyznana w 2022 r. w wysokości 300,0 tys. zł, środki przekazano w łącznej wysokości 290,0 tys. zł na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizowanych zadań statutowych.

⁷⁴ Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań udzielona w 2023 r. w wysokości 70,0 tys. zł na remont przepompowni ścieków zlokalizowanej przy ul. [REDAKTOWANE] Ostatecznie zadanie zastąpiono dwoma zadaniami: 1. „Sporządzenie dokumentacji projektowej rozbudowy przepompowni ścieków zlokalizowanej przy ul. [REDAKTOWANE]”, 2. „Modernizacji przepompowni ścieków zlokalizowanej przy [REDAKTOWANE]”.

⁷⁵ Dotację dla Gminnej Biblioteki Publicznej Dotację ujęto w budżecie Gminy Rogów na 2022 rok w uchwale Nr XXXVIII/216/2021 Rady Gminy Rogów z dnia 22 grudnia 2021 r. w wys. 225,0 zł, a następnie trzykrotnie zwiększano wysokość dotacji: uchwałą Nr XLII/245/2022 Rady Gminy Rogów z dnia 1 czerwca 2022 r. zwiększenie o 45,0 tys. zł do kwoty 270,0 tys. zł; uchwałą Nr XLIX/282/2022 Rady Gminy Rogów z dnia 9 listopada 2022 r. zwiększenie o 20,0 tys. zł do kwoty 290,0 tys. zł; uchwałą Nr L/287/2022 Rady Gminy Rogów z dnia 16 grudnia 2022 r. zwiększenie o 10,0 tys. zł do kwoty 300, 0 tys. zł.

⁷⁶ Dotacja dla Gminy Koluszki przewidziana została w budżecie Gminy na 2023 r. w uchwale Nr LI/293/2022 Rady Gminy Rogów z dnia 28 grudnia 2022 r. Dział 900 Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, Rozdział 90002 Gospodarka odpadami komunalnymi, Paragraf 6300 Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań - Dofinansowanie remontu przepompowni w wysokości 70,0 tys. zł, a następnie uchwałą Nr LIV/306/2023 Rady Gminy Rogów z dnia 29 marca 2023 r. zmieniono klasyfikację budżetową przenosząc 70,0 tys. zł z rozdziału 90002 Gospodarka odpadami komunalnymi do 90001 Gospodarka ściekowa i ochrona wód, Paragraf 6300 Dotacja celowa na pomoc finansową

- przyznanie dotacji dla Gminy Koluszki poprzedzone zostało podjęciem przez Radę Gminy Rogów uchwały w sprawie udzielenia pomocy finansowej Gminie Koluszki w postaci dotacji celowej w wys. 70,0 tys. zł z przeznaczeniem na dofinansowanie remontu przepompowni ścieków zlokalizowanej przy [REDAKTOWANO]⁷⁷ oraz zawarciem umowy dotacji⁷⁸,
- przekazania dotacji dla Gminy Koluszki dokonano jednorazowo, zgodnie z postanowieniami zawartej umowy, natomiast przekazywanie dotacji dla Gminnej Biblioteki Publicznej odbywało się w transzach,
- Gmina Koluszki dokonała terminowego rozliczenia dotacji poprzez złożenie sprawozdania z załączonymi dokumentami źródłowymi (fakturami oraz potwierdzeniami zapłaty);
- Gminna Biblioteka Publiczna przekazała dwa rozliczenia dotacji: jedno za I półrocze 2022 r., a następnie roczne za 2022 r.;
- rozliczenia dotacji wykorzystanych zgodnie z przeznaczeniem zostały zaakceptowane przez Wójta Gminy;
- udzielenie i rozliczenie dotacji zaewidencjonowano w księgach rachunkowych Urzędu, w kwotach wynikających z dokumentów źródłowych. Ewidencja umożliwiała ustalenie przekazanych, zwróconych oraz uznanych za rozliczone kwot.

(akta kontroli str.1545-1565, 1580-1614, 2663-2680)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Udzielenie w 2022 r. dotacji podmiotowej na rzecz [REDAKTOWANO] w wysokości 1 080 720,97 zł nie zostało poprzedzone złożeniem przez [REDAKTOWANO] wniosku, co stanowiło naruszenie § 3 pkt 1 uchwały w sprawie dotacji dla szkół i przedszkoli, zgodnie z którym „warunkiem udzielenia dotacji jest złożenie przez organ prowadzący, do Urzędu Gminy w Rogowie, w terminie do 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji wniosku, którego wzór stanowi załącznik nr 1 do uchwały”. Wójt wyjaśnił, że [REDAKTOWANO] nie przedłożyło wniosku o udzielenie dotacji na prowadzenie szkoły z oddziałem przedszkolnym ponieważ art. 33 ust.1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych ograniczył konieczność składania takich wniosków do podmiotów niepublicznych. Dotacja została zaplanowana przez Gminę na podstawie danych zawartych w systemie Informacji Oświatowej. NIK wskazuje, że istnienie regulacji wewnętrznych dotyczących udzielania dotacji szkołom, których organem prowadzącym są osoby fizyczne i osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego obliuguje zarówno Gminę jak i Stowarzyszenie do stosowania takich wytycznych.

(akta kontroli str.1615-1674, 2681-2684)

2. Wójt Gminy zatwierdził wykorzystanie dotacji przekazanej w 2022 r. w wysokości 1 080 720,97 zł na podstawie nierzetelnie sporządzonego rozliczenia przedłożonego przez [REDAKTOWANO]. Przekazany do Urzędu dokument nie zawierał wszystkich elementów wyszczególnionych w załączniku nr 3 do uchwały o finansowaniu szkół i przedszkoli. Zamiast wyszczególnienia rachunków, faktur lub innych dowodów księgowych wraz z informacją dotyczącą: nr dowodu księgowego, pełnej kwoty zobowiązania, daty

udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań - Dofinansowanie remontu przepompowni w wysokości 70,0 tys. zł.

⁷⁷ Uchwała Nr LIII/300/2023 Rady Gminy Rogów z dnia 16 lutego 2023 r. W dniu 7 listopada 2023 r. uchwałą nr LX/329/2023 Rady Gminy Rogów w sprawie zmiany uchwały nr LIII/300/2023 Rady Gminy Rogów z dnia 16 lutego 2023 r. w sprawie udzielenia pomocy finansowej Gminie Koluszki zmieniono przeznaczenie dotacji celowej na zadania, o które wnosiła Gmina Koluszki.

⁷⁸ Umowa Nr 11/2023 z 14 marca 2023 r. wraz z aneksem zawartym w dniu 7 listopada 2023 r.

wystawienia, przedmiotu, daty dokonanej płatności oraz wskazania kwoty angażującej środki dotacji, załączono do rozliczenia wydruk księgowani na kontach od 400 do 490 zawierający: datę dekretacji, nr księgowy, kwotę, nr kont księgowych, nr dokumentu źródłowego, treść dowodu⁷⁹. Ostatecznie, na podstawie ww. dokumentu nie można było określić m. in. wywiązania się przez dotowanego z warunku wynikającego z art. 35 ust. 3 ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych⁸⁰, zgodnie z którym dotacja, może być wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków poniesionych w roku budżetowym, na który została udzielona, niezależnie od tego, którego roku dotyczą te zadania. Wyjaśniając przyczyny powyższej nieprawidłowości Wójt przedstawił kopię wydruku konta 130 Rachunek bieżący Szkoły za 2022 r. oraz wskazał, że obroty rachunku potwierdziły wydatkowanie środków ponieważ saldo rachunku bankowego Szkoły na dzień 31 grudnia 2022 r. wynosiło zero. Do wyjaśnień załączył również dokument z dnia 13 grudnia 2024 r. pn. „Uzupełnienie Rozliczenia dotacji otrzymanej w okresie od 01.01.2022 do 31.12.2022”.

Z dokumentu wynikało, że w pierwotnym rozliczeniu dotacji ujęto dowody księgowe w łącznej wysokości 38 315,07 zł, które nie były wydatkami 2022 r. i jednocześnie nie ujęto czterech innych wydatków w tej samej łącznej wysokości. Powyższe potwierdzało, że Wójt na dzień zatwierdzenia rozliczenia dotacji nie posiadał dokumentacji dającej podstawę do jej zatwierdzenia.

NIK zwraca uwagę, że w pierwotnym rozliczeniu dotacji wykazano m.in. odpis amortyzacyjny w wys. 2 325,00 zł, zakup podręczników w wysokości 3 911,58 zł sfinansowany z dotacji celowej, pomoc psychologiczną w wysokości 2 112,00 zł sfinansowaną z dotacji celowej czy zasiłki chorobowe wypłacone ze środków ZUS w łącznej wysokości 22 387,50 zł.

(akta kontroli str. 1615-1674, 2681-3486)

OCENA CZĄSTKOWA

Gmina prawidłowo ujęła w planie finansowym, jak również udzieliła i rozliczyła badane dotacje dla podmiotów zaliczanych do sektora finansów publicznych. Ich rozliczenia nastąpiły w wymaganych terminach, a fakt udzielenia i rozliczenia dotacji prawidłowo zaewidencjonowano w księgach rachunkowych. W odniesieniu do jednostek spoza sektora finansów publicznych, Gmina posiadała regulacje wewnętrzne określające m.in. tryb postępowania, sposób rozliczenia i kontroli dotacji udzielanych szkołom i przedszkolom prowadzonym przez osoby fizyczne i prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego, jednak w Urzędzie nie w pełni egzekwowano realizację ich zapisów. Pomimo wymogu, jedna z dwóch kontrolowanych dotacji dotyczących finansowania szkół i przedszkoli zarządzanych przez stowarzyszenia, została przyznana bez złożenia wymaganego uchwałą wniosku, a rozliczenie dotacji, pomimo iż było nierzetelne zostało przez Wójta zatwierdzone. Jednostki spoza sektora finansów publicznych terminowo złożyły stosowne sprawozdania z realizacji zadań potwierdzających wykorzystanie badanych dotacji, jak również rozliczenie tych dotacji zostało prawidłowo ujęte w księgach rachunkowych, w kwotach wynikających z dokumentów źródłowych.

⁷⁹ Niektóre pozycje wydruku zawierały niejasne sformułowania jak np. Jastrzębowski, Forum, Ślaba f, Eduodo f., Góra f.).

⁸⁰ Dz. U. z 2024 r. poz. 754 ze zm.

3. Prawdliwość udzielania i rozliczania zamówień publicznych

Opis stanu faktycznego

3.1 Zgodnie z art. 24 pzp Gmina terminowo⁸¹ sporządziła plany postępowań o udzielenie zamówień w 2022 r. i 2023 r. Plany zamieszczono na stronie Biuletynu Zamówień Publicznych⁸² oraz na stronie BIP Urzędu. Plany zawierały wymagane informacje dotyczące: przedmiotu i rodzaju zamówienia, orientacyjnej wartości, trybu postępowania oraz przewidywanego terminu wszczęcia postępowania. Urząd zapewnił aktualność planów postępowań o udzielenie zamówień⁸³.

(akta kontroli str.1785-1817)

3.2 Badanie zamówień publicznych o wartości powyżej 130 tys. zł netto skontrolowano na podstawie dwóch zamówień dotyczących robót budowlanych przeprowadzonych w 2023 r., tj. *Remont drogi powiatowej Nr 2938 w miejscowości Rogów – Wieś – Olsza*, którego wartość wyniosła 1 671,0 tys. zł oraz *Budowa placu zabaw przy Szkole Podstawowej w Rogowie* na kwotę 473,4 tys. zł. Badanie wykazało, że:

- Postępowania ujęte były w planie zamówień Urzędu, jednak przy zamówieniu dot. *budowy placu zabaw przy Szkole Podstawowej w Rogowie* w Planie postępowań o udzielenie zamówień na 2023 r.⁸⁴ zawyżono orientacyjną wartość jednego zamówienia o 1 mln zł, o czym szerzej napisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.
- Przeprowadzono je zgodnie z przepisami pzp, za wyjątkiem jednego stwierdzonego przypadku niedotrzymania terminu na zamieszczenie w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenia o wykonaniu umowy, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.
- Wyboru wykonawców dokonano zgodnie z postanowieniami pzp oraz rzetelnie udokumentowano.
- W obu przypadkach prawidłowo określono przedmiot zamówienia i oszacowano jego wartość, wszystkie osoby do tego zobowiązane złożyły oświadczenia, o których mowa w art. 56 ust. 5 i 6 pzp. Ogłoszenia i specyfikacje warunków zamówienia (SWZ) dla badanych postępowań zawierały wymagane przez pzp elementy i zostały właściwie opublikowane.
- Wybrano najkorzystniejsze oferty wg określonych kryteriów oceny.
- Dokonano odbioru końcowego potwierdzonego odpowiednimi protokołami. Umowy zostały wykonane i w terminie rozliczone. Stwierdzono jednakże, iż termin wykonania zadania pn. *Remont drogi powiatowej Nr 2938E w miejscowości Rogów - Wieś – Olsza* dwukrotnie wydłużano (z 10 do 30 listopada 2023 r. i ostatecznie do 15 grudnia 2023 r.) z uwagi na *działanie siły wyższej w rozumieniu przepisów Kodeksu cywilnego, uniemożliwiającej wykonanie umowy w umówionym terminie (...)*⁸⁵ oraz *niekorzystne warunki atmosferyczne*⁸⁶. W ślad za wydłużeniem terminu realizacji umowy wykonawca nie przedłożył

⁸¹ Zgodnie z art. 24 pzp zamawiający publiczni sporządzają plan postępowań o udzielenie zamówień, jakie przewidują przeprowadzić w danym roku finansowym, nie później niż w terminie 30 dni od dnia przyjęcia budżetu lub planu finansowego przez uprawniony organ. Uchwałę Nr XXXVIII/216/2021 w sprawie uchwalenia budżetu Gminy Rogów na 2022 rok podjęto w dniu 22 grudnia 2021 r., zaś Plan postępowań o udzielenie zamówień na rok 2022 r. sporządzono w dniu 13 stycznia 2022 r.; Uchwałę Nr LI/293/2022 w sprawie uchwalenia budżetu Gminy Rogów na 2023 rok podjęto w dniu 28 grudnia 2022 r., zaś Plan postępowań o udzielenie zamówień na rok 2023 r. sporządzono w dniu 27 stycznia 2023 r.;

⁸² <https://ezamowienia.gov.pl>

⁸³ W 2022 r. Urząd sporządził pięć aktualizacji pierwotnego planu, zaś w 2023 r. opracowano sześć aktualizacji planu.

⁸⁴ W Planie postępowań o udzielenie zamówień na 2023 r. w przedmiocie zamówienia określono zadanie jako *Wsparcie rozwoju infrastruktury rekreacyjnej poprzez zagospodarowanie placu zabaw*.

⁸⁵ § 19 ust. 2 pkt 1 umowy Nr 87/2023 z 26 września 2023 r.

⁸⁶ § 19 ust. 2 pkt 4 umowy Nr 87/2023 z 26 września 2023 r.

ubezpieczenia budowy i robót z tytułu szkód, które mogą zaistnieć w związku z określonymi zdarzeniami losowymi na okres od 10 listopada 2023 do 15 grudnia 2023 r., a Urząd nie naliczył kary umownej powstałej w związku z niedopełnieniem ww. obowiązku, o czym szerzej napisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

- Faktury obu umów zawierały opisy merytoryczne, podstawę prawną udzielenia zamówień, adnotację o dokonaniu kontroli pod względem merytorycznym oraz formalno-rachunkowym oraz zatwierdzenie do wypłaty przez Wójta.
- Realizację obu umów zakończono przyjęciem środków trwałych do ewidencji środków trwałych poprzez dokumenty OT, jednak w odniesieniu do zadania pn. *Budowa placu zabaw przy Szkole Podstawowej w Rogowie* wszystkie urządzenia przyjęto pod jednym nr inwentarzowym (cały plac zabaw i siłownię zewnętrzną) oraz nadano im błędną klasyfikację środków trwałych, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str.1785-1792, 1899-2338, 2541-2662)

3.3 W Urzędzie nie opracowano procedur wewnętrznych dotyczących postępowań o zamówienie publiczne realizowane poza pzp (regulamin udzielania zamówień publicznych) dotyczące wyboru wykonawców dla zamówień których wartość nie przekraczała 130 tys. zł.

Analiza trzech zamówień udzielonych na łączną kwotę 251,6 tys. zł⁸⁷, wykazała, że przeprowadzono je zgodnie z zachowaniem zasad uczciwej konkurencji. Wyboru wykonawców dokonano na podstawie zapytań ofertowych kierowanych każdorazowo do trzech firm. Zadania zostały wykonane w terminach wskazanych w umowach⁸⁸, a faktury dokumentujące ich realizację zawierały m.in. opis merytoryczny, podstawę prawną udzielenia zamówienia, adnotację o dokonaniu kontroli pod względem merytorycznym oraz formalno-rachunkowym, oraz zatwierdzenie do wypłaty przez Wójta.

(akta kontroli str.1793, 1818-1898)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W Planie postępowań o udzielenie zamówień na rok 2023 na zadanie pn. *Budowa placu zabaw przy Szkole Podstawowej w Rogowie w ramach operacji „Wsparcie rozwoju infrastruktury rekreacyjnej poprzez zagospodarowanie placu zabaw”* nierzetelnie wskazano orientacyjną wartość zamówienia, zawyżając ją o 1 mln zł, co wpływało na transparentność przyszłego postępowania.

Wójt wyjaśnił, że powyższe stanowiło omyłkę pisarską. Wskazał, że na realizację zadania opracowano kosztorys inwestorski, który pierwotnie opiewał na kwotę 461 125,15 zł netto, tworząc plan zamówień publicznych na 2023 rok przyjęto w nim do realizacji powyższe zadanie, jednak błędnie wpisano cyfrę „1” na początku kwoty.

(akta kontroli str.1809-1817, 2541-2554)

2. W odniesieniu do zamówienia pn. *Remont drogi powiatowej Nr 2938E w miejscowości Rogów-Wieś – Olsza*:

- a) ogłoszenie o wykonaniu umowy zamieszczono w Biuletynie Zamówień Publicznych po upływie 290 dni od daty wykonania umowy zawartej z wykonawcą zadania. Wykonanie umowy nastąpiło z dniem 15 grudnia 2023 r., natomiast ogłoszenie o jej wykonaniu zamieszczono w Biuletynie w dniu 1 października 2024 r. Powyższe stanowiło naruszenie art. 448 pzp, który

⁸⁷ Na zadania pn.: *Dostawa i montaż agregatu prądotwórczego na SUW w Wągrach* – 109,5 tys. zł (2022 r.), *Przebudowa chodników w centrum miejscowości Rogów* – 86,6 tys. zł (2022 r.), *Caloroczne utrzymania dróg* – 55,5 tys. zł. (2023 r.).

⁸⁸ W zadaniu pn. *Przebudowa chodników w centrum miejscowości Rogów* na podstawie aneksu nr 1 z dnia 30 sierpnia 2022 r. do umowy nr 82/2022 z dnia 27 lipca 2022 r. wydłużono termin realizacji zadania z 31 sierpnia 2022 r. do 30 września 2022 r.

stanowi, że zamawiający, w terminie 30 dni od wykonania umowy, zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o wykonaniu umowy, na zasadach określonych w dziale III rozdziale 2 Prawa Zamówień Publicznych.

Wójt Gminy wyjaśnił, że powyższe wynikało z omyłkowego uznania wersji roboczej, jako opublikowanego dokumentu. Wskazał, że *ogłoszenie o wykonaniu umowy zostało przygotowane na stronie BZP i wydrukowana została jego wersja robocza w celu weryfikacji, po czym omyłkowo nie dokonano jego publikacji.*

(akta kontroli str.1899-2128, 2541-2662)

- b) Urząd nie wyegzekwował od wykonawcy zamówienia polisy ubezpieczeniowej potwierdzającej zawarcie ubezpieczenia budowy i robót obowiązującej w okresie od 10 listopada 2023 r. do 15 grudnia 2023 r., o których mowa w § 6 ust. 13 umowy Nr 87/2023. W zebranej dokumentacji znajdowała się polisa typ 88891 nr 7002509 dotycząca ubezpieczenia wszystkich ryzyk budowy/montażu wystawiona wyłącznie na okres od 26 września 2023 do 9 listopada 2023 r.

Wójt wyjaśnił, że wykonawca nie okazał ubezpieczenia budowy i robót budowlanych za wskazany okres ale *przedstawiona przez wykonawcę polisa OC obejmowała okres ubezpieczenia od 13 czerwca 2023 r. do 12 czerwca 2024 r., a zatem cały okres realizacji przedmiotowej umowy.*

(akta kontroli str.1899-2128, 2541-2662)

NIK wskazuje, że w dacie zawarcia umowy (26 września 2023 r.) wykonawca zgodnie z zapisami umowy przedłożył zarówno umowę ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej ważną w okresie od 13 czerwca 2023 r. do 12 czerwca 2024 r., jak i umowę ubezpieczenia wszystkich ryzyk budowy/montażu ważną w okresie od 26 września 2023 r. do 9 listopada 2023 r., tj. w pierwotnym terminie wykonania zadania. Jednocześnie w § 15 ust. 5 umowy zobowiązano wykonawcę do przedłużenia stosownego ubezpieczenia w przypadku wydłużenia czasu realizacji umowy. Tymczasem po aneksowaniu umowy i wydłużeniu terminu zakończenia prac budowlanych, umowy ubezpieczenia wszystkich ryzyk/montażu wykonawca nie przedłużył i nie przedłożył zamawiającemu.

- c) Urząd nie naliczył i nie wyegzekwował kary umownej za nieprzedłożenie polisy potwierdzającej zawarcie nowego lub przedłużenie dotychczasowego ubezpieczenia od wszelkiego ryzyka i odpowiedzialności związanej z realizacją umowy przez wykonawcę. Niedotrzymanie warunków, o których mowa w § 15 ust. 7 umowy Nr 87/2023 skutkowało naliczeniem kary umownej na warunkach określonych w § 16 ust. 2 lit. g ww. umowy, tj. w łącznej kwocie 5 848,35 zł⁸⁹.

Wójt w wyjaśnieniach wskazał, że z treści umowy nie wynika, że w ww. sytuacji Urząd powinien naliczyć karę.

NIK nie podziela wyjaśnień Wójta i zwraca uwagę, że w § 16 ust. 2 lit. g umowy dotyczącym kar umownych jest odniesienie do § 15, a zatem odniesienie do umowy lub umów ubezpieczenia od wszelkiego ryzyka i odpowiedzialności związanej z realizacją umowy oraz do terminowego opłacenia należnych składek ubezpieczeniowych w zakresie odpowiedzialności cywilnej z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej.

(akta kontroli str. 1899-2128, 2467, 2541-2662)

⁸⁹ (...) 0,01% wynagrodzenia brutto za każdy dzień kalendarzowy braku umowy ubezpieczenia, braku ciągłości umowy ubezpieczenia na warunkach określonych w § 15 umowy lub nieprzedłożenia Zamawiającemu któregośkolwiek z dokumentów wskazanych w § 15 umowy na warunkach określonych w tym paragrafie. Kara naliczona za okres od 10 listopada 2023 r. do 15 grudnia 2023 r. (35 dni kalendarzowych).

3. W odniesieniu do zamówienia pn. Budowa placu zabaw przy Szkole Podstawowej w Rogowie:

- a) Do ewidencji środków trwałych dokumentem OT 208/2023 z 30 listopada 2023 r. przyjęto pod jednym nr inwentarzowym (01155/ST) cały plac zabaw i siłownię zewnętrzną, w skład których wchodziły poszczególne elementy, tj. huśtawki, karuzele, bujaki, biegacz, orbitrek, ogrodzenie, punkty świetlne, nawierzchnia i in., z których każdy oddzielnie spełniał definicję środka trwałego. Stanowiło to naruszenie pkt 5.7. Krajowego Standardu Rachunkowości Nr 11 „Środki trwałe”, w którym wskazano, iż nie łączy się w jeden (pojedynczy) obiekt inwentarzowy kilku indywidualnych składników aktywów, jeżeli każdy spełnia definicję środka trwałego.

Wójt wyjaśnił, że urządzenia placu zabaw i siłowni zewnętrznej przyjęto do ewidencji jako zbiorczy obiekt inwentarzowy z uwagi na fakt, iż poszczególne jego elementy należą do tego samego rodzaju KŚT, są używane w podobnych warunkach, spełniają zbliżone funkcje i wszystkie urządzenia znajdują się na wolnym powietrzu.

NIK wskazuje, że pomimo wspólnego zastosowania powyższych urządzeń oraz przynależności do tej samej grupy środków trwałych, w pkt. 1.3 w części „Objaśnienia wstępne” załącznika do Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT)⁹⁰ wskazano, że „w KŚT za podstawową jednostkę ewidencji przyjmuje się pojedynczy obiekt majątku trwałego spełniający określone funkcje w procesie wytwarzania wyrobów i świadczenia usług (...). Powyższe w informacji⁹¹ przekazanej w dniu 16 października 2024 r. do NIK potwierdził Główny Urząd Statystyczny.

(akta kontroli str. 2129-2338, 2533-2555)

- b) Wyposażenie placu zabaw i siłowni zewnętrznej stanowiące zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane⁹² obiekty małej architektury zakwalifikowano w ramach KŚT do grupy 804 (Urządzenia do rozrywki na wolnym powietrzu oraz sprzęt cyrkowy), co było niezgodne z rozporządzeniem w sprawie KŚT, zgodnie z którym urządzenia placu zabaw i siłowni zewnętrznej mieszczą się w KŚT grupa 2 rodzaj 290 Budowle sportowe i rekreacyjne, zaś w grupie KŚT 8 znajdują się obiekty wolnostojące niezwiązane w sposób trwały z gruntem.

Wójt wyjaśnił, że mając na względzie sposób i miejsce użytkowania oraz żywotność urządzeń uzasadnionym było zakwalifikowanie środka trwałego do grupy 804 KŚT, do którego zaliczone są urządzenia do rozrywki na wolnym powietrzu oraz sprzęt cyrkowy.

NIK wskazuje, że stanowisko kontrolującego dotyczące zakwalifikowania ww. urządzeń do grupy 2 potwierdził Główny Urząd Statystyczny.

(akta kontroli str. 2129-2338, 2533-2555)

OCENA CZĄSTKOWA

Plany postępowań o udzielenie zamówień na 2022 i 2023 r. zostały terminowo opracowane i prawidłowo opublikowane, jednak w odniesieniu do jednego postępowania nierzetelnie określono orientacyjną wartość zamówienia. W latach 2022-2023 Gmina co do zasady prawidłowo prowadziła postępowania o udzielenie zamówień publicznych na roboty budowlane, dostawy, usługi na kwotę powyżej 130 tys. zł, tj. z zachowaniem zasad jawności postępowania i uczciwej konkurencji, rzetelnie dokonując wyboru oferenta. W jednym z dwóch badanych postępowań, po ukończeniu zadania, na stan środków trwałych przyjęto urządzenia z niewłaściwą Klasyfikacją Środków Trwałych oraz jako jeden obiekt inwentarzowy, podczas gdy

⁹⁰ Dz.U. z 2016 r. poz. 1864, dalej: rozporządzenie w sprawie KŚT.

⁹¹ Pismo sygn.. GUS-PR06.4221.30.2024.ES/Śt.1 Nr.gl.3373.

⁹² Dz.U. z 2024 r. poz. 725.

każde urządzenie oddzielnie spełniało definicję środka trwałego. Z kolei w odniesieniu do drugiego postępowania, nie zamieszczono w wymaganym terminie ogłoszenia o wykonaniu umowy, a w obliczu wydłużenia terminu wykonania przedmiotu umowy, nie wyegzekwowano od wykonawcy, polisy potwierdzającej zawarcie nowego lub przedłużenie dotychczasowego ubezpieczenia od wszelkiego ryzyka i odpowiedzialności związanej z realizacją umowy. Ponadto Urząd nie naliczył kary umownej z tyt. niedotrzymania warunków umowy.

OBSZAR

Opis stanu
faktycznego

4. Prawidłowość prowadzenia ewidencji księgowej

4.1 W okresie objętym kontrolą, w Urzędzie obowiązywały zasady rachunkowości przyjęte zarządzeniem nr 153/2021 Wójta Gminy Rogów z dnia 27 grudnia 2021 r.⁹³ Powyższa dokumentacja określała m.in. rok obrotowy i wchodzące w jego skład okresy sprawozdawcze; metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego; sposoby prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym zakładowy plan kont odrębny dla Urzędu oraz budżetu Gminy, wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych, opis programów komputerowych stosowanych w Urzędzie. Obowiązująca w Urzędzie polityka rachunkowości nie opisywała natomiast powiązań konta księgi głównej 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” z kontami ksiąg pomocniczych dotyczących zobowiązań płatników na rzecz organu podatkowego prowadzonych w systemie „Księgowość zobowiązań”, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. Jednocześnie salda należności i nadpłat wynikające z ksiąg pomocniczych na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. były niezgodne z saldami księgi głównej konta 221, o czym również napisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 110-113, 115-185, 239-316, 2339-2423, 2555-2662)

Księgi rachunkowe budżetu jednostki samorządu terytorialnego (organu) oraz Urzędu za rok 2022 i 2023 r. zatwierdzono z naruszeniem terminu określonego w § 26 ust 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej⁹⁴, o czym szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 37-70, 186-203, 2463-2466, 2555-2662)

4.2 Prawidłowość ewidencjonowania operacji finansowych na poszczególnych kontach zweryfikowano w oparciu o ewidencjonowanie następujących zdarzeń:

- wpływ subwencji oświatowej w dniu 21 grudnia 2022 r. na 2023 r. w kwocie 358,7 tys. zł⁹⁵, a następnie jej przeksięgowanie w dniu 2 stycznia 2023 r.⁹⁶ Księgowania dokonano w rozdz. 75801 Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego, w § 2920 Subwencje ogólne z budżetu państwa;

⁹³ Zaktualizowane na podstawie Zarządzenia Nr 114/2023 Wójta Gminy Rogów z dnia 29 września 2023 r. Dalej: polityka rachunkowości.

⁹⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 342, dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

⁹⁵ Wpływ subwencji zaewidencjonowano na podstawie WB nr 243 z dnia 21 grudnia 2022 r. na koncie 133 *Rachunek budżetu* (Wn) w korespondencji z kontem 901 *Dochody budżetu* (Ma), a następnie dokumentem Polecenie księgowania (PK) nr 36 z dnia 30 grudnia 2022 r. skorygowano zapis poprzez storno na koncie 901 *Dochody budżetu* (Ma) oraz zaksięgowanie na koncie 909 *Rozliczenia międzyokresowe* (Ma).

⁹⁶ Przeksięgowanie subwencji na podstawie PK nr 1 z 2 stycznia 2023 r. z konta 909 *Rozliczenia międzyokresowe* (Wn) na konto 901 *Dochody budżetu* (Ma).

- zwrot w 2023 r. niewykorzystanych środków dotacji udzielonej z budżetu Państwa na łączną kwotę 4,8 tys. zł⁹⁷. Zwrotu dokonano w dniu 12 stycznia 2023 r., tj. w terminie określonym w art. 168 ust. 1 ufp;
- ewidencja faktur wystawionych w ślad za zrealizowanymi umowami, o których mowa w punktach 3.1 i 3.2.

Badanie prawidłowości ewidencjonowania powyższych zdarzeń gospodarczych i operacji finansowych wykazało, że:

- zostały one prawidłowo udokumentowane, w szczególności właściwymi co do rodzaju dowodami, w sposób kompletny i przejrzysty, dowody księgowe odpowiadały wymogom określonym w ustawie o rachunkowości, przeprowadzono ich formalno-rachunkową i merytoryczną kontrolę, zawierały stosowne podpisy stwierdzające ich zakwalifikowanie do ujęcia w księgach rachunkowych oraz dekretację,
- z wyłączeniem księgowania zarachowania w 2022 r. niewykorzystanych środków dotacji do zwrotu w wys. 4,8 tys. zł, o czym szerzej napisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*, w pozostałych badanych przypadkach zdarzenia gospodarcze zostały poprawnie ujęte w księgach rachunkowych na odpowiednich kontach księgi głównej i kontach pomocniczych, z uwzględnieniem prawidłowej kwalifikacji wg podziałek klasyfikacji budżetowej, zgodnie z ich treścią ekonomiczną,
- badane zdarzenia ujęto we właściwym okresie sprawozdawczym oraz zgodnie z zasadą memoriału.

(akta kontroli str.2446-2462)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W księgach rachunkowych Urzędu prowadzonych w programie „Księgowość budżetowa”, konto 221 „*Należności z tytułu dochodów budżetowych*” księgi głównej nie pokrywało się z ewidencją pomocniczą. Konto 221 wydzielone analitycznie wg tytułów należności, wykazywało:

- a) na koniec 2022 r. saldo po stronie należności w wysokości 1 719 764,68 zł (Wn), po stronie zobowiązań 0,01 zł (Ma);
- b) na koniec 2023 r. a na koniec 2023 r. po stronie należności 1 876 960,56 zł (Wn), zaś po stronie zobowiązań 0,01 zł (Ma),

podczas gdy w ewidencji pomocniczej prowadzonej dla tego konta w programie „Księgowość zobowiązań” wykazano należności pozostałe do zapłaty oraz stan zobowiązań Urzędu z tytułu nadpłat w tych dochodach:

- a) na koniec 2022 r. w łącznej wysokości odpowiednio: 1 735 678,51 zł (Wn), 15 913,84 zł (Ma),
- b) na koniec 2023 r. w wysokościach: należności 1 894 029,92 zł, a zobowiązania 17 069,37 zł.

Powyższe było wbrew art. 16 ust. 1 uor, zgodnie z którym konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej, prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej.

Wójt wyjaśnił, że na koncie 221 w programie Księgowość budżetowa ujmowane są operacje związane z ewidencją należności. Ujmowane są przypisy, odpisy, wpłaty i zwroty co oznacza, że operacje ujmowane są po obu stronach konta. Jednak przy sporządzaniu zestawienia obrotów i sald prezentowane jest jedynie per saldo poszczególnych należności. W ramach sporządzanych zestawień w programie Księgowość zobowiązań można uzyskać salda zaległości i nadpłat

⁹⁷ Wartość dotacji zwróconej zaewidencjonowano na podstawie WB nr 8/2024 z 12 stycznia 2023 r. na koncie 224 *Rozrachunki budżetu (Wn)* w korespondencji z kontem 133 *Rachunek budżetu (Ma)*.

dla poszczególnych podatników i należności. Wójt w swoich wyjaśnieniach wskazał, że zostaną podjęte rozmowy z firmą, która sprawuje opiekę autorską nad programem, żeby wprowadzić takie zmiany w ewidencji, aby sporządzane z programu Księgowość budżetowa zestawienie obrotów i sald zawierało zarówno należności, jak i zobowiązania.

(akta kontroli str. 110-113, 115-185, 239-316, 2339-2423, 2555-2662)

2. Obowiązujące w Urzędzie w latach 2022-2023 zasady rachunkowości nie opisywały powiązań konta księgi głównej 221 z kontami ksiąg pomocniczych, co stanowiło naruszenie art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a uor, zgodnie z którym jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej zakładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej. Analiza wykazała, że w Urzędzie dziennik oraz konta księgi głównej, w tym konta 221 prowadzono w programie *Księgowość budżetowa*, do konta 221 utworzono dodatkowo konta pomocnicze grupujące należności wg ustalonego podziału. Natomiast ewidencję analityczną (księgę pomocniczą) do należności, tj. podatki, odpady komunalne, woda i opłaty lokalne prowadzono w programie *Księgowość zobowiązań*.

W sprawozdaniach finansowych za 2022 r. i 2023 r. wysokość należności i zobowiązań z tytułu dochodów budżetowych określono na podstawie ksiąg pomocniczych prowadzonych w programie *Księgowość zobowiązań*.

Przyjęte w Urzędzie Zasady rachunkowości nie określały powiązań ewidencji szczegółowej ww. należności z kontem księgi głównej 221.

Wójt w wyjaśnieniach potwierdził, że w zakresie należności i zobowiązań przy prezentacji danych w bilansie pomocniczo wykorzystywana jest ewidencja *Księgowości zobowiązań*. Jednocześnie wskazał, że zostanie dokonana zmiana Polityki rachunkowości, uzupełniająca opis konta 221 o powiązanie z ewidencją analityczną prowadzoną w programie *Księgowości zobowiązań*.

(akta kontroli str. 110-113, 115-185, 239-316, 2339-2423, 2555-2662)

3. Księgi rachunkowe Urzędu oraz Gminy(organu) za 2022 r. i 2023 r. zamknięto z naruszeniem art. 12 ust. 4 uor, zgodnie z którym ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy. Rada Gminy zatwierdziła sprawozdanie finansowe za 2022 r. w dniu 28 czerwca 2023 r.⁹⁸, zaś za rok 2023 r. 24 czerwca 2024 r.⁹⁹, natomiast księgi rachunkowe Gminy zamknięto odpowiednio: 2 maja 2024 r. i 23 września 2024 r., zaś księgi Urzędu Gminy w dniach: 23 września 2024 r. i 26 września 2024 r.

Wójt wyjaśnił, że zamknięcie ksiąg z opóźnieniem wynikało z nieuwagi i niedopatrzienia.

(akta kontroli str. 37-70, 186-203, 2463-2466, 2555-2662)

4. Dowodem księgowym PK 29 z 30 grudnia 2022 r. dokonano zarachowania do zwrotu niewykorzystanej dotacji w wysokości 4 748,82 zł wyłącznie zapisem 901-1-1 (Wn) w korespondencji z 224-1 (Ma), nie dokonano natomiast zapisu technicznego ujemnego dla zachowania czystości zapisu tj. 901-1-1 (Wn)/ 901-1-1 (Ma). Powyższe naruszało zasady opisane w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów

⁹⁸ Uchwała Nr LVII/319/2023.

⁹⁹ Uchwała Nr III/10/2024.

jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej¹⁰⁰ oraz zarządzenia nr 153/2021 Wójta Gminy Rogów z dnia 27 grudnia 2021 r.¹⁰¹ wprowadzającym zasady rachunkowości, zgodnie z którymi na koncie 901 dokonuje się zapisów wyłącznie po stronie Ma (z wyłączeniem przeniesienia, w końcu roku, sumy dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego na konto 961).

Wójt wyjaśnił, że powyższe wynikało z przeoczenia i zadeklarował jednocześnie, że w przyszłości taki zapis będzie stosowany.

(akta kontroli str. 2446-2449, 2681-2684)

OCENA CZĄSTKOWA

W Urzędzie obowiązywała polityka rachunkowości, która z wyłączeniem opisu powiązań konta księgi głównej 221 z kontami ksiąg pomocniczych, spełniała wymogi stawiane w art. 10 uor. Ewidencję księgową Urzędu, co do zasady, prowadzono prawidłowo. Podlegające księgowaniu zdarzenia były właściwie udokumentowane, a dowody księgowe odpowiadały wymogom ustawy o rachunkowości. Stwierdzono jednak zarachowanie z pominięciem zapisu technicznego niewykorzystanej dotacji do zwrotu, nieprawidłowe wykazanie obrotów sald należności na koncie syntetycznym 221 oraz nieterminowe zamknięcie ksiąg rachunkowych za 2022 r. i 2023 r. Na ocenę tego obszaru mają również wpływ nieprawidłowości stwierdzone we wcześniejszych obszarach, takie jak: nieodpisywanie należności przedawnionych czy też niedokonywanie odpisów aktualizujących wysokość należności.

OBSZAR

Opis stanu faktycznego

5. Prawidłowość sprawowania kontroli zarządczej

W okresie objętym kontrolą obowiązywały dwa zarządzenia Wójta Gminy dotyczące funkcjonowania kontroli zarządczej:

- Zarządzenie Nr 74/2010 z dnia 27 października 2010 r. w sprawie określenia sposobu prowadzenia kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Rogów i jednostkach organizacyjnych Gminy Rogów oraz zasad jej koordynacji¹⁰²,
- Zarządzenie Nr 115/2023 z dnia 29 września 2023 r. w sprawie kontroli zarządczej¹⁰³ (z datą obowiązywania od 29 września 2023 r.).

Nadzór nad wykonaniem zarządzeń Wójt powierzył Sekretarzowi Gminy.

Na podstawie zarządzenia Nr 74/2010 Wójt zobowiązał kierowników jednostek organizacyjnych Gminy do opracowania i stałego uaktualniania procedur finansowych oraz okołofinansowych. Zarządzeniem określono przedmiot kontroli zarządczej, cel, elementy oraz funkcje kontroli zarządczej. Wskazano również osoby, które mogą wykonywać kontrolę zarządczą wewnętrzną i zewnętrzną, elementy protokołu z kontroli, tryby jej przeprowadzenia, a także wprowadzono wzór upoważnienia do kontroli. W zarządzeniu Nr 74/2010 nie określono zasad identyfikacji ryzyka w odniesieniu do celów i zadań, a także jego analizy i reakcji na nie, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Zarządzeniem Nr 115/2023 Wójt Gminy wprowadził Regulamin kontroli zarządczej oraz Procedurę zarządzania ryzykiem, w której wskazano kategorie (obszary) ryzyka i ocenę jego wpływu na działalność Urzędu. Zarządzenie nakładało na kierowników jednostek organizacyjnych odpowiedzialność za zespół procesów, mających na celu nadzorowanie i kontrolowanie operacji zapewniających m.in. zgodność funkcjonowania z przepisami prawa i procedurami, efektywne i skuteczne realizowanie zadań, oszczędne zużywanie zasobów, rzetelne publikowanie

¹⁰⁰ Dz. U. z 2020 r. poz. 342.

¹⁰¹ Zaktualizowane na podstawie Zarządzenia Nr 114/2023 Wójta Gminy Rogów z dnia 29 września 2023 r. Dalej: polityka rachunkowości.

¹⁰² Dalej: zarządzenie Nr 74/2010.

¹⁰³ Dalej: zarządzenie Nr 115/23.

i udostępnianie danych i informacji, zabezpieczenie przed zniszczeniem, utratą i defraudacją składników majątku oraz danych osobowych i informacji niejawnych, a także etyczne postępowanie oraz identyfikowanie na bieżącą ryzyk związanych z realizowaniem zadań, ich monitorowanie i zapobieganie.

(akta kontroli str. 2482-2505)

W Oświadczeniu o stanie kontroli zarządczej w Gminie za rok 2023 Wójt Gminy wskazał, że w Urzędzie w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza. Za rok 2022, Wójt nie składał Oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.

(akta kontroli str. 2511-2513)

Wdrożone w Urzędzie procedury i mechanizmy kontroli zarządczej nie zapobiegły nieprawidłowościom opisanym w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* we wcześniejszych obszarach, o czym szerzej w poniższej sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 2506-2519)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W okresie od 1 stycznia 2022 r. do 29 września 2023 r. w Urzędzie obowiązywało zarządzenie Nr 74/2010, które nie regulowało zasad identyfikacji ryzyka w odniesieniu do celów i zadań, a także jego analizy i reakcji na nie. Powyższe było niezgodne z art. 68 ust. 2 pkt 7 ufp, zgodnie z którym Wójt powinien zapewnić odpowiednie zarządzanie ryzykiem. Wójt wyjaśnił, że powyższe zarządzenie zostało wprowadzone zaraz po wejściu w życie ustawy, która regulowała nowe pojęcie - kontroli zarządczej. Wójt wskazał, że od tego czasu zarządzenie nie było aktualizowane, zaś na powyższą nieprawidłowość zwróciła uwagę Regionalna Izba Obrachunkowa i dlatego w 2023 r. w miejsce starego wprowadzono nowe zarządzenie, które reguluje kwestie m.in. ryzyka.
(akta kontroli str. 2482-2488, 2663-2680)
2. W Urzędzie, z wyłączeniem jednej karty analizy ryzyk¹⁰⁴, w której wykazano dwie pozycje: realizacja budżetu oraz reorganizacja struktury organizacyjnej Urzędu Gminy, nie przeprowadzono identyfikacji ryzyk na 2022 r. i 2023 r. w odniesieniu do celów i zadań jednostki wraz ze wskazaniem właścicieli ryzyk, przyczyn, skutków wystąpienia, działań ograniczających ich wystąpienie oraz sposobu postępowania w momencie ich wystąpienia. Powyższe naruszało zapisy Komunikatu Nr 6 Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem, w jednostkach samorządu terytorialnego zgodnie z którymi identyfikacja ryzyk powinna być przeprowadzana na bieżąco, nie rzadziej niż raz w roku w sposób udokumentowany, na wszystkich poziomach jednostki z uwzględnieniem jednostek podległych i nadzorowanych. Analiza ryzyk jest jednym z elementów skutecznego nadzoru Wójta nad działaniami pracowników Urzędu w zakresie m.in. zamówień publicznych, windykacji należności, czy prowadzenia ksiąg rachunkowych. Wójt nie odniósł się do roku 2022, natomiast wyjaśnił, że z uwagi na krótki czas obowiązywania nowego zarządzenia dotyczącego kontroli, w 2023 r. wyodrębniono tylko dwie propozycje dla analizy ryzyka, które uznane zostały za najbardziej istotne dla działalności jednostki w 2023 r. Wójt wskazał, że dla roku 2024 opracowano już analizę ryzyka.

¹⁰⁴ Zatwierdzonej w dniu 2 października 2023 r.

NIK wskazuje, że obowiązek przeprowadzania identyfikacji ryzyk, w odniesieniu do celów i zadań jednostki wraz ze wskazaniem właścicieli ryzyk, przyczyn, skutków wystąpienia, działań ograniczających ich wystąpienie oraz sposobu postępowania w momencie ich wystąpienia nie jest uzależnione od regulacji wewnętrznych, a wynika z ufp. Regulacje w tym zakresie pomagają jedynie w uporządkowany, schematyczny sposób podejmować odpowiednie działania.

(akta kontroli str. 2519, 2663-2680)

OCENA CZĄSTKOWA

Pomimo wprowadzenia wewnętrznych regulacji dotyczących kontroli zarządczej, nie przeprowadzono analizy ryzyka umożliwiającej skuteczny nadzór nad działalnością Urzędu. W konsekwencji w zakresie podlegającym kontroli NIK, tj. windykacji należności, zamówień publicznych, prowadzenia ksiąg rachunkowych czy rozliczania dotacji w latach 2022-2023 Wójt nie zapewnił adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej.

IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące uwagi i wnioski:

Uwagi

1. Zapewnienie skutecznego nadzoru mającego na celu niezwłoczne oraz rzetelne podejmowanie działań zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych w stosunku do dłużników.
2. Zapewnienie terminowego zamieszczania ogłoszeń o wykonaniu umowy w Biuletynie Zamówień Publicznych.
3. Zapewnienie rzetelnej wyceny rozrachunków, w tym porównania sald należności i zobowiązań dochodzonych na drodze sądowej z aktualnym stanem prawnym prowadzonych spraw.
4. Zintensyfikowanie nadzoru nad prawidłowym rozliczaniem dotacji podmiotowych udzielonych [REDAKTOWANE].
5. Skuteczne egzekwowanie od pracowników bieżącej analizy ryzyka, pozwalającej zintensyfikować nadzór nad windykacją należności, zamówieniami publicznymi, rozliczaniem dotacji oraz prowadzeniem ksiąg rachunkowych Urzędu.
6. Stosowanie storna technicznego przy zapisach księgowych dotyczących zarachowania zwrotu dotacji, odnoszącego się do konta 901.

Wnioski

1. Ujęcie w księgach rachunkowych odpisów aktualizujących do należności zagrożonych nieściągalnością.
2. Odpisanie należności przedawnionych, których egzekucja jest niemożliwa.
3. Opisanie w obowiązującej w Urzędzie polityce rachunkowości powiązań konta księgi głównej 221 z kontami ksiąg pomocniczych.
4. Doprowadzenie do zgodności sald kont ksiąg pomocniczych z kontem księgi głównej 221.
5. Dokonanie korekty środka trwałego o nr inwentarzowym 01155/ST polegającej na wydzieleniu osobnych urządzeń wchodzących w skład placu zabaw i siłowni zewnętrznej oraz nadanie im prawidłowej grupy w zakresie KŚT.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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 w Łodzi. 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 należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 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.

Łódź, 27 grudnia 2024 r.

Kontroler
Magdalena Walicka-Bąk
Główny specjalista kontroli
państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Łodzi
p.o. Dyrektor
Piotr Walczak

.....
/podpisano elektronicznie/

.....
/podpisano elektronicznie/