



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

LLO.411.2.10.2024

Danuta Supera

Wójt Gminy Dmosin

Urząd Gminy w Dmosinie

Dmosin 9

95-061 Dmosin

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Łodzi

ul. Kilińskiego 210, 93-106 Łódź

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Gminy w Dmosinie ¹ , Dmosin 9, 95-061 Dmosin.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Danuta Supera, Wójt, od dnia 23 listopada 2018 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Prawdliwość gromadzenia i wydatkowania środków publicznych. 2. Prawdliwość udzielania i rozliczania dotacji. 3. Prawdliwość udzielania i rozliczania zamówień publicznych. 4. Prawdliwość prowadzenia ewidencji księgowej. 5. Prawdliwość 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 ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontrolerzy	1. Sylwia Piechota, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/112/2024 z dnia 4 października 2024 r. 2. Ryszard Lewiński, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/73/2024 z dnia 12 czerwca 2024 r 3. Marcin Kuzan, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLO/53/2024 z dnia 13 maja 2024 r (akta kontroli str. 1-7)

¹ Dalej: Urząd.

² Dz.U. z 2022 r., poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W latach 2022-2023 Gmina Dmosiny, co do zasady zapewniła zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty, właściwie prowadziła gospodarkę odpadami oraz zapewniła właściwe wykorzystanie dochodów uzyskanych z opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych. Niemniej realizacja części zadań została dokonana z naruszeniem przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁴, w tym nieterminowo, z naruszeniem art. 44 ust. 3 pkt 3 ufp regulowano zobowiązania (28,4% zbadanych). Natomiast w 2023 r. Gmina, niezgodnie z art. 44 ust. 1 pkt 3 i art. 46 ust. 1 ufp zaciągnęła zobowiązania i poniosła wydatki, pomimo braku wystarczających środków finansowych na ten cel w planie finansowym jednostki, zaś występujący w 2022 r. przejściowy deficyt budżetu sfinansowała w łącznej kwocie 307 000,00 zł z naruszeniem art. 217 ust 2 ufp środkami Zakładowego Funduszu Środków Socjalnych, środkami zgromadzonych depozytów oraz pochodzącymi z opłat komunalnych. Urząd co do zasady podejmował działania zmierzające do wyegzekwowania należności od podmiotów zalegających z płatnościami wobec Gminy, jednak część tych działań, głównie w odniesieniu do zaległości z tytułu opłat komunalnych, prowadzona była nieterminowo lub nie podejmowano ich wcale, co stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 ufp.

W latach 2022-2023 w Urzędzie prawidłowo udzielano i rozliczano dotacje, przy czym przekazanie środków odbywało się bez zatwierdzenia wydatku przez Wójta Gminy, tj. z naruszeniem zasady określonej w art. 60 ust 2 pkt 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym⁵, a w przypadku dotacji dla Gminnej Biblioteki Publicznej w Dmosinie nie zapewniono również kontroli wstępnej zgodności operacji z planem finansowym. Także z naruszeniem przepisów usg zrealizowano w 2022 i 2024 r. dwa inne wydatki dotyczące wykonania nakazu zapłaty oraz zajęcia komorniczego.

Gmina prawidłowo i zgodnie z ustawą z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych⁶ prowadziła postępowania o udzielenie zamówień publicznych na kwotę powyżej 130 tys. zł oraz zamówienia podprogowe. Stwierdzono jednak nieprawidłowość dotyczącą zwiększenia wartości początkowej innego środka trwałego niż tego, którego dotyczyła przebudowa. Dodatkowo środek ten (droga gminna) nie był ujęty w ewidencji księgowej środków trwałych.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia prowadzenie ewidencji księgowej w Urzędzie. Księgi rachunkowe prowadzone były z naruszeniem przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁷, w tym zasady wiernego i rzetelnego obrazu określonej w art. 4 ust. 1 oraz art. 20 ust. 1 uor. Stwierdzono przypadki nierzetelnego ewidencjonowania operacji gospodarczych, niezgodnego z ich treścią ekonomiczną oraz zasadami funkcjonowania kont określonymi w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Dz. U. z 2024 r. poz. 1530, ze zm., dalej „ufp”.

⁵ Dz.U. z 2024 r. poz. 1465, ze zm., dalej: „usg”.

⁶ Dz. U. z 2023 r. poz. 1605 ze zm., dalej „Pzp”.

⁷ Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm., dalej „uor”.

funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej⁸ oraz w Polityce rachunkowości Gminy⁹. Sporządzone na ich podstawie sprawozdania finansowe i budżetowe nie przedstawiały wiernego i rzetelnego obrazu sytuacji majątkowo-finansowej Gminy.

Należności i przychody z tytułu kar umownych nie były ujmowane we właściwych okresach sprawozdawczych, skutkiem czego salda należności i zobowiązań były niezgodne ze stanem faktycznym. Nie zapewniono również zgodności sald kont ksiąg pomocniczych z saldami księgi głównej konta 221, w tym ewidencja analityczna i szczegółowa należności z tytułu podatków i opłat komunalnych była prowadzona w księdze pomocniczej w niewłaściwej podziałce klasyfikacji budżetowej lub bez wskazania klasyfikacji. Nie dla wszystkich kont rozrachunkowych prowadzono ewidencję w podziale na dłużników i wierzycieli oraz wg podziałek klasyfikacji budżetowej. Zaś rozrachunki z kontrahentami wykazywano jednostronnym saldem skompensowanych zobowiązań i należności. Ponadto część zaległości ewidencjonowano niezgodnie z treścią ekonomiczną na koncie długoterminowych należności budżetowych. W ewidencji księgowej ujmowano odsetki od zaległości czynszowej spłacone w 2008 r. Podwójnie ewidencjonowano część operacji, tj. w dwóch rejestrach, zawyżając tym samym wartość obrotów na kontach rachunku bankowego, kontach należności, kosztów i przychodów. Nie wszystkie operacje prowadzone na rachunku bankowym były ewidencjonowane w szczególowości klasyfikacji budżetowej, zaś w przypadku rachunku bankowego prowadzonego dla dochodów z tytułu opłat komunalnych i wydatków z nich finansowanych ewidencja uniemożliwiała ustalenia obrotów konta odpowiednio w zakresie zrealizowanych dochodów i w zakresie zrealizowanych wydatków.

W Urzędzie nie przeprowadzono analizy stopnia prawdopodobieństwa zapłaty należności i nie dokonywano odpisów aktualizujących w stosunku do żadnej z badanych dziewięciu zaległości, nie dokonano również odpisu przedawnionych należności. Nieprawidłowości w zakresie dokumentacji księgowej dotyczyły głównie niezgodnego z uor poprawiania błędów oraz niezapewnienia kompletności dokumentacji, która nie zawierała zbiorczych dowodów księgowych wskazanych w zapisach księgowych. Nie zapewniono również rzetelnej i zgodnej z uor inwentaryzacji rozrachunków z tytułu kar umownych oraz dróg.

Księgi rachunkowe za 2022 r. i 2023 r. nie zostały trwale zamknięte w ciągu 15 dni od zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy, a czynności tej dokonano dopiero w trakcie kontroli NIK.

W Urzędzie w latach 2022-2023 pomimo posiadania wewnętrznych regulacji, nie zapewniono adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej we wszystkich obszarach. Wprowadzone mechanizmy kontrolne nie zapewniły w szczególności terminowego regulowania zobowiązań, zaciągania zobowiązań i ponoszenia wydatków w granicach przyjętych planów finansowych, skutecznego windykowania należności, dokonywania rzetelnej kontroli wstępnej

⁸ Dz. U. z 2020 r. poz. 342, dalej: „rozporządzenie w sprawie rachunkowości i planów kont”

⁹ Wprowadzonej zarządzeniem nr 0050.35.2011 Wójta Gminy Dmosin z dnia 30 kwietnia 2011 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości dla Gminy Dmosin, zmienionym zarządzeniami nr 0050.69.2012 z dnia 14.08.2012 r., nr 0050.124.2013 z dnia 31 grudnia 2013 r., nr 050.123.2014 z dnia 30 listopada 2014 r., nr 0050.113.2016 z dnia 30 grudnia 2016 r., nr 0050.64A.2017 z dnia 25 lipca 2017 r., nr 0050.91.2017 z dnia 27 września 2017 r., nr 0050.149.2019 z dnia 30 grudnia 2019 r., nr 0050.151.2019 z dnia 30 grudnia 2019 r., 0050.65.2020 z dnia 22 maja 2020 r. Dalej: Polityka rachunkowości Gminy.

i zatwierdzania wydatków przez Wójta, przeprowadzania rzetelnej inwentaryzacji oraz terminowego i rzetelnego ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych zgodnie z ich treścią ekonomiczną i przepisami uor, a także nie zapobiegły wystąpieniu przejściowego deficytu Gminy.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe¹⁰ kontrolowanej działalności

OBSZAR	1. Prawidłowość gromadzenia i wydatkowania środków publicznych
Opis stanu faktycznego	W latach 2022-2023 Gmina osiągnęła dochody odpowiednio w kwocie 39 360 685,73 zł i 36 291 960,84 zł, co stanowiło 93,5% i 98,5% dochodów planowanych na dany rok. W 2022 r. dochody bieżące (31 325 846,23 zł) stanowiły 79,6% dochodów wykonanych Gminy, zaś majątkowe – 20,4% (8 034 839,50 zł). Zrealizowane w 2023 r. dochody bieżące w kwocie 26 218 454,30 zł stanowiły 72,2% dochodów wykonanych i były niższe o 16,3% w porównaniu do roku poprzedniego, zaś dochody majątkowe (w kwocie 10 072 506,54 zł) stanowiły 27,8% i były wyższe o 25,4% (tj. o 2 038 667,04 zł) w porównaniu do roku 2022. Na niższe w porównaniu do 2022 r. wykonanie dochodów bieżących decydujący wpływ miało otrzymanie mniejszych dochodów w 2023 r. z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na wypłatę dodatku węglowego (rozdział 85395) oraz zakończenie w 2022 r. wypłaty świadczenia wychowawczego (rozdział 85501), a także otrzymanie w 2023 r. niższych dochodów z tytułu udziału we wpływach w podatku od osób fizycznych (rozdział 75621). W okresie objętym kontrolą najwyższe dochody bieżące Gmina uzyskała: 1) w dziale 756 <i>Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem</i>, tj. w 2022 r. 10 827 964,68 zł (34,6%) i w 2023 r. 8 385 695,73 zł (32,0%), w tym głównie z tytułu udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa (tj. odpowiednio 6 913 802,07 zł i 3 980 749,00 zł)¹¹ oraz wpływów z podatku rolnego, podatku leśnego, podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilno-prawnych oraz podatków i opłat lokalnych od osób fizycznych (tj. odpowiednio 2 087 024,27 zł i 2 358 489,59 zł); 2) w dziale 758 <i>Różne rozliczenia</i>, tj. w 2022 r. 5 090 459,06 zł (16,3%) i w 2023 r. 8 402 950,18 zł (32,0%), w tym głównie z tytułu otrzymanej części oświatowej subwencji ogólnej (tj. odpowiednio 3 403 769,00 zł i 3 894 908,00 zł). W 2022 r. najwyższe dochody majątkowe Gmina uzyskała w dziale 600 <i>Transport i łączność</i>, tj. w kwocie 5 373 838,00 zł z tytułu otrzymanych środków z państwowego funduszu celowego i Rządowego Funduszu Polski Ład na realizację inwestycji drogowych. Natomiast w 2023 r. najwyższe dochody majątkowe Gmina uzyskała w dziale 900 <i>Gospodarka komunalna i ochrona środowiska</i>¹² tj. w kwocie 3 069 242,08 zł, w tym głównie z tytułu otrzymanego dofinansowania z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego w ramach

¹⁰ 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.

¹¹ Rozdział 75621 Udziały gmin w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

¹² Rozdział 90005 Ochrona powietrza atmosferycznego i klimatu.

Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Łódzkiego na lata 2014-2020 na realizację zadania „Odnawialne źródła energii w Gminie Dmosin”¹³.

(akta kontroli str. 46-47, 74-164, 422-519)

Według sprawozdań budżetowych zobowiązania Gminy z tytułu realizacji planu wydatków budżetowych¹⁴ na koniec 2022 r. i 2023 r. wynosiły odpowiednio 1 280 466,98 zł i 2 584 127,69 zł, w tym zobowiązania Urzędu odpowiednio: 701 293,64 zł i 1 945 237,23 zł. Zobowiązania Gminy z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek wynosiły natomiast w 2022 r. 4 126 922,99 zł a w 2023 r. 3 426 922,99 zł. Gmina w 2023 r. zapłaciła odsetki w kwocie 173 zł z tytułu zwrotu części dotacji.

(akta kontroli str. 165-331, 337-341, 3040-3053)

Analiza zobowiązań zaewidencjonowanych w Urzędzie na koniec 2022 i 2023 r. w łącznej kwocie 2 108 266,64 zł¹⁵ przeprowadzona na podstawie 99 dowodów księgowych wykazała, że w 25 przypadkach zobowiązania na łączną kwotę 130 196,80 zł zostały uregulowane po terminie płatności, w tym w 24 przypadkach (na kwotę 66 296,76 zł) opóźnienie wynosiło od 1 do 15 dni, zaś w jednym (36 900,00 zł) - zobowiązanie zostało uregulowane po 627 dniach, przy czym w księgach rachunkowych Urzędu nie ujęto wszystkich rozrachunków powstałych z kontrahentem (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*) zaś część wydatków związanych z realizacją zobowiązania Gminy została dokonana na podstawie dyspozycji Skarbnika, bez ich zatwierdzenia przez Wójta.

Skutkiem nieterminowego regulowania zobowiązań było wystąpienie na dzień 31 grudnia 2022 r. i na dzień 31 grudnia 2023 r. zobowiązań wymagalnych w kwocie: 36 900,00 zł i 95 938,37 zł, w tym zobowiązania 2023 r. na kwotę 50 241,60 zł nie miały pokrycia w planie finansowym Urzędu (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*). Gmina nie ponosiła wydatków z tytułu odsetek od zobowiązań wymagalnych.

(akta kontroli str. 1614-1752, 1858-1877)

1.1. Na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. należności pozostałe do zapłaty na rzecz Gminy wynikające z realizacji planu dochodów budżetowych¹⁶ wynosiły odpowiednio 1 596 221,21 zł i 1 739 580,50 zł, w tym zaległości: 1 320 797,10 zł i 1 427 602,92 zł.

W Urzędzie ewidencja analityczna należności z tytułu podatków i opłat komunalnych prowadzona była w systemie informatycznym, umożliwiającym m.in. ustalenie danych o podmiotach, wymiarze przypisanych należności, kwotach i terminach zaległości, w tym o kwotach odsetek naliczonych od zaległości oraz podziałce klasyfikacji budżetowej, natomiast wystąpiły przypadki stosowania niewłaściwej klasyfikacji budżetowej lub jej braku¹⁷(szerzej w obszarze 3. Niniejszego wystąpienia pokontrolnego). Ewidencja analityczna należności z tytułu czynszów prowadzona była papierowo na „kartotekach wpłat”, co było niezgodne z obowiązującym sposobem prowadzenia ksiąg

¹³ Kwota 2.528.411,56 zł

¹⁴ Zgodnie z rocznym sprawozdaniem Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Gminy za 2022 r.

¹⁵ Dotyczących łącznie 99 dowodów księgowych dotyczących 88 zobowiązań, w tym 19 zobowiązań 2022 r. w łącznej kwocie 435 637,05 zł i 70 zobowiązań (81 dowodów księgowych, w tym 10 faktur korygujących zobowiązanie) 2023 r. na łączną kwotę 1 672 629,59 zł, w tym jedno zobowiązanie na kwotę 36 900,00 zł powstałe w 2022 r.

¹⁶ Wg rocznego sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych Gminy za 2022 r. (korekta nr 2 z dnia 28 marca 2023 r.) i za 2023 r. (korekta nr 1 z dnia 28 marca 2024 r.).

¹⁷ Szerzej opisano w obszarze 4 Wystąpienia.

rachunkowych określonym w zarządzeniu nr 0050.35.2011 Wójta Gminy Dmosin z dnia 30 kwietnia 2011 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości dla Gminy Dmosin¹⁸ (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*). Ewidencja ta uniemożliwiała ustalenie terminów płatności oraz kwot i okresów naliczonych odsetek od zaległości, a odsetki ewidencjonowane były zbiorczym przypisem w księdze głównej w sposób uniemożliwiający ustalenie salda należności z tytułu odsetek wg poszczególnych dłużników (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 852-997, 1047-1592)

W Urzędzie ustalone zostały wewnętrzne procedury dotyczące m.in. dochodzenia należności z tytułu podatków i opłat komunalnych¹⁹.

(akta kontroli str. 1523-1543)

Szczegółowym badaniem prawidłowości i terminowości podejmowanych działań windykacyjnych objęto dziewięć największych zaległości zaewidencjonowanych w Urzędzie na łączną kwotę 475 571,68 zł²⁰, w tym: trzy zaległości z tytułu podatku od nieruchomości²¹, dwie zaległości z tytułu opłat komunalnych²² dwie zaległości w podatku od środków transportu²³ i dwie zaległości z tytułu czynszu²⁴. Zaległości co do zasady objęte zostały upomnieniami lub wezwaniami do zapłaty bez nieuzasadnionej zwłoki²⁵, a w przypadku dalszego braku zapłaty wystawione zostały tytuły wykonawcze lub sprawy kierowane były na drogę postępowania sądowego oraz egzekucji komorniczej. Ponadto zaległości w kwocie 135 599,14 zł (należność główna) zostały zabezpieczone hipotecznie lub ustanowiono dla nich zastaw skarbowy. Niemniej analiza wykazała, że:

- 1) Część zaległości jednego dłużnika dotycząca łącznie 10 rat podatku od środków transportu za lata 2016-2018 na kwotę 44 603,00. zł (należność główna), pomimo że była przedawniona²⁶, nie została odpisana z ksiąg rachunkowych (opisano szerzej w obszarze 4 Wystąpienia).
- 2) Zaległości dwóch dłużników z tytułu opłaty komunalnej za lata 2020-2023 w łącznej kwocie 21 201,88 zł²⁷ do dnia rozpoczęcia kontroli nie były objęte

¹⁸ Zmienione zarządzeniami nr 0050.69.2012 z dnia 14.08.2012 r., nr 0050.124.2013 z dnia 31 grudnia 2013 r., nr 050.123.2014 z dnia 30 listopada 2014 r., nr 0050.113.2016 z dnia 30 grudnia 2016 r., nr 0050.64A.2017 z dnia 25 lipca 2017 r., nr 0050.91.2017 z dnia 27 września 2017 r., nr 0050.149.2019 z dnia 30 grudnia 2019 r., nr 0050.151.2019 z dnia 30 grudnia 2019 r., 0050.65.2020 z dnia 22 maja 2020 r. Dalej: Polityka rachunkowości Gminy.

¹⁹ Zarządzenie nr 0050.99.2013 Wójta Gminy Dmosin z dnia 5 września 2013 r. w sprawie rachunkowości podatkowej odnośnie wymiaru, poboru i windykacji podatków i opłat lokalnych zmienione zarządzeniem nr 0050.122.2018 z dnia 31 grudnia 2018, zarządzeniem nr 0050.121.2023 z dnia 20 lipca 2023 r., zarządzeniem nr 0050.152.2023 z dnia 29 września 2023 r., zarządzeniem nr 0050.228.2023 z dnia 29 grudnia 2023 r., dalej: Instrukcja wymiaru, poboru i windykacji podatków i opłat.

²⁰ Wg stanu na dzień 31 grudnia 2023 r., w tym 318 372,72 zł należność główna i 157 198,96 zł odsetki.

²¹ Konta wymiarowe dłużników: 10009, 360348, 170105.

²² Konta wymiarowe dłużników: 9000185, 9000321.

²³ Konta wymiarowe dłużników: 100135, 100170.

²⁴ Konto księgowe dłużnika: 221-200, 226-9.

²⁵ W przypadku części zaległości jednego dłużnika Urząd nie prowadził jej egzekucji. Jak wyjaśniła Wójt wynikało to z podwójnego opodatkowania nieruchomości. Z uwagi na to, że należności ustalono w latach wykraczających poza okres objęty kontrolą, nie dokonano oceny podstaw opodatkowania nieruchomości. Część ujętej w ewidencji księgowej zaległości uległa jednak przedawnieniu, o czym szerzej w obszarze 4 Wystąpienia.

²⁶ Konto wymiarowe 360348.

²⁷ Konta wymiarowe: 9000185, 9000321.

tytułami wykonawczymi, zaś tytuły wykonawcze dotyczące zaległości jednego dłużnika podatku od środków transportu²⁸ były wystawiane w terminie od 43 do 105 dni po terminach wskazanych w Instrukcji wymiaru, poboru i windykacji podatków i opłat (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

- 3) Upomnienia dotyczące zapłaty zaległości z tytułu opłat komunalnych dwóch dłużników powstałych w latach 2022-2023 były wystawiane w terminie od 28 do 695 dni po upływie terminu płatności, w tym od 105 do 660 dni po terminie określonym w Instrukcji wymiaru, poboru i windykacji podatków i opłat (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 1047-1592)

W latach 2022-2023 Gmina realizowała prawie wszystkie zadania, o których mowa w art. 7 usg. Nie finansowano głównie zadań z zakresu telekomunikacji oraz spraw targowisk i hal targowych.

(akta kontroli str. 68)

W latach 2022-2023 Gmina poniosła wydatki odpowiednio w kwotach 37 671 451,75 zł i 38 659 725,89 zł, co stanowiło 87,2% i 97,7% wydatków zaplanowanych w danym roku. W 2022 r. wydatki bieżące wynosiły 27 392 046,61 zł, a majątkowe 10 279 405,14 zł. W 2023 r. wydatki bieżące zmniejszyły się o 12,4% w porównaniu do roku poprzedniego i wynosiły 23 997 195,55 zł, zaś wydatki majątkowe wzrosły o 42,6% i wynosiły 14 662 530,34 zł. Wzrost wydatków majątkowych w 2023 r. wynikał ze znacznego zwiększenia nakładów finansowych na realizację zadań inwestycyjnych w dziale 010, w tym na zadania: „Przebudowa Stacji Uzdatniania Wody w miejscowości Ząbki”, „Przebudowa drogi lokalnej w miejscowości Wola Cyrusowa Kolonia”, oraz w dziale 900, w tym na zadania: „Odnawialne źródła energii w Gminie Dmosin”

Jak wyjaśniła Wójt, niepełne wykonanie w 2022 r. wydatków wynikało m.in. z mniejszych faktycznych zakupów węgla dla mieszkańców w porównaniu do zgłoszonych zapotrzebowań, niższych w stosunku do planowanych kosztów zimowego utrzymania dróg, niezrealizowania przez wykonawcę zadania inwestycyjnego „Przebudowa wodociągu gminnego z rur azbestowych na rury PE w miejscowości Osiny wraz z przebudową drogi lokalnej z chodnikiem”, przesunięcia realizacji zadania „Odnawialne źródła energii w Gminie Dmosin” na rok 2023 z uwagi na przedłużające się procedury przetargowe.

W 2022 r. najwyższy udział w wydatkach ogółem Gminy dotyczył wydatków poniesionych na transport i łączność (dział 600) tj. 21,3% (8 036 817,21 zł), zaś w 2023 r. na oświatę i wychowanie (dział 801), tj. 21,5% (8 318 063,66 zł)

(akta kontroli str. 48-67, 422-519)

W latach 2022-2023 wydatki na gospodarkę odpadami komunalnymi wyniosły odpowiednio: 1 547 053,28 zł i 1 579 902,26 zł. Główną pozycję stanowiły koszty odbioru, zbierania i zagospodarowania odpadów, tj. odpowiednio 1 510 045,20 zł i 1 477 995,34 zł, co stanowiło 93,5% i 97,6% kosztów funkcjonowania systemu gospodarki odpadami. Z tytułu opłat za zagospodarowanie odpadami komunalnymi ponoszonych przez właścicieli nieruchomości, Gmina uzyskała dochody w wysokości 1 580 758,78 zł w 2022 r.²⁹

²⁸ Konto wymiarowe: 170105.

²⁹ W tym z tytułu odsetek od zaległych opłat w kwocie 7 457,76 zł

1 623 053,00 zł w 2023 r.³⁰ Niewydatkowane w 2022 r. środki zostały wprowadzone w kolejnym roku na pokrycie kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi, w tym na sfinansowanie powstałych niedoborów.

W okresie objętym kontrolą Gmina nie ponosiła kosztów wyposażenia nieruchomości w pojemniki lub worki do zbierania odpadów komunalnych oraz kosztów utrzymywania pojemników w odpowiednim stanie sanitarnym, porządkowym i technicznym. Środki pochodzące z opłat pobieranych od właścicieli nieruchomości nie były wydatkowane również na likwidację „dzikich wysypisk”, a także na tworzenie i utrzymanie punktów napraw i przygotowania do ponownego użycia odpadów.

(akta kontroli str. 348-355, 1878-1981, 3169-3180)

W latach 2022-2023 miesięczne stawki opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi w Gminie nie ulegały zmianie³¹ i wynosiły 38,38 zł na jednego mieszkańca zamieszkującego nieruchomość, jeżeli odpady były zbierane w sposób selektywny. Dla odpadów niesegregowanych stawki opłat były większe o 100% i wynosiły 76,76 zł. Gmina ustaliła również zwolnienie z części opłaty właścicieli nieruchomości kompostujących bioodpady w wysokości 8,58 zł miesięcznie od osoby.

(akta kontroli str. 1907)

W okresie objętym kontrolą do Urzędu wpłynęło jedno zgłoszenia mieszkańca Gminy dotyczące nielegalnych odpadów. Gmina ustaliła lokalizację i przeprowadziła oględziny terenu. Zgłoszone odpady stanowiły pozostałości roślinne, korzeni i gałęzie na terenie prywatnej nieruchomości i w pasie drogowym. W trakcie trwającego postępowania teren został uprzątnięty przez właściciela nieruchomości, a w zakresie pasa drogowego przez Gminę.

(akta kontroli str. 3094-3144)

W latach 2022 - 2023 Gmina uzyskała dochody z tytułu opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych w kwotach odpowiednio 117 513,51 zł i 119 755,71 zł, zaś wydatki na zadania w zakresie zwalczania narkomani i przeciwdziałania alkoholizmowi wynosiły: w 2022 r. 86 664,40 zł i w 2023 r. - 62 850,90 zł. Wydatki te zostały poniesione w ramach działań przewidzianych w Gminnym Programie Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz Przeciwdziałania Narkomani na lata 2022-2025 w Gminie Dmosin i dotyczyły głównie funkcjonowania Gminnej Komisji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych, prowadzenia integracyjnych zajęć pozalekcyjnych, finansowania dyżurów specjalistów w zakresie psychologii i uzależnień, wynagrodzeń biegłych w przedmiocie uzależnień, kosztów warsztatów, szkoleń, spotkań i spektaklu organizowanych w zakresie przeciwdziałania narkomanii i alkoholizmowi. W 2023 r. z środków tych sfinansowano również zakup sprzętu nagłośniającego dla szkoły (20 066,83 zł).

(akta kontroli str. 348-355, 1982-2047,

Jak wyjaśniła Wójt, sprzęt zakupiono celem wykorzystywania podczas prelekcji profilaktycznych dla uczniów, rodziców oraz społeczności lokalnej, akcji o charakterze profilaktycznym (również poza terenem Szkoły) czy

³⁰ W tym z tytułu odsetek od zaległych opłat w kwocie 1 500,00 zł.

³¹ Uchwała nr XXXIV/212/21 Rady Gminy Dmosin z dnia 30 listopada 2021 r. w sprawie wyboru metody ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi oraz ustalenia wysokości stawki.

prezentowania projektów uczniów z zakresu profilaktyki picia alkoholu, palenia papierosów, używania środków odurzających.

(akta kontroli str. 3080-3093)

W dniu 29 września 2023 r. w Urzędzie przebiegowało w ciężar klasyfikacji budżetowej dział 851 rozdział 85154 § 4300 poniesione koszty i wydatki (na łączną kwotę 32 800,00 zł) i równowartość zaangażowania środków (na łączną kwotę 51 800,00 zł) obciążających uprzednio klasyfikację: dział 754 rozdział 75412 § 4210 i § 4170 oraz dział 400 rozdział 40002 § 4300 i § 4260, § 4210, przy czym wydatki i zobowiązania te nie były związane z realizacją zadań ustalonych w Gminnym Programie Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz Przeciwdziałania Narkomanii, zaś w pierwotnie wskazanych źródłach finansowania nie znajdowały pokrycia w planie finansowym Urzędu na dzień 30 września 2023 r. (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*). W dniu 3 października 2023 r. dokonano zapisów korygujących uprzednie przebiegowania.

(akta kontroli str. 2048-2051)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W Gminie w okresie objętym kontrolą wystąpiły przypadki nierzetelnego prowadzenia rozrachunków z kontrahentami oraz nieterminowego regulowania zobowiązań, co stanowiło naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 upf, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. I tak:
 - 1) zobowiązania na łączną kwotę 66 296,76 zł, wynikające z 24 dowodów księgowych³² (z 99 objętych badaniem) uregulowano z opóźnieniem wynoszącym od 1 do 15 dni w stosunku do terminu płatności. Skutkiem powyższego było wystąpienie na dzień 31 grudnia 2023 r. zobowiązań wymagalnych w kwocie 59 038,37 zł.

(akta kontroli str. 1614-1703)

Jak wyjaśniła Wójt, nieterminowe uregulowanie zobowiązań wynikało z przeoczenia terminów płatności przez pracownika oraz nieprzestrzegania przez pracowników terminów wynikających z instrukcji obiegu dokumentów. Od 2025r. zostaną podjęte działania usprawniające terminowy przepływ dokumentów w Urzędzie Gminy.

(akta kontroli str. 3181-3185)

NIK zwraca uwagę, że zgodnie z pkt D Komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych³³ osoby zarządzające oraz pracownicy powinni mieć zapewniony dostęp do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków. System komunikacji powinien umożliwiać przepływ potrzebnych informacji wewnątrz jednostki, oraz zapewnić, w odpowiedniej formie i czasie, właściwe oraz rzetelne informacje potrzebne do realizacji zadań.

³² Tj. faktur, rachunków i not obciążeniowych. W tym 10 dowodów otrzymanych w grudniu 2022 r. na łączną kwotę 4 243,85 zł i 14 dowodów otrzymanych w grudniu 2023 r. na łączną kwotę 62 052,91 zł.

³³ Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84.

2) W sposób nieterminowy i nierzetelny dokonano rozliczenia zobowiązania na kwotę 36 900,00 zł powstałego w związku z realizacją inwestycji pn. „Przebudowa wodociągu gminnego z rur azbestowych na rury PE w miejscowości Osiny wraz z przebudową drogi lokalnej z chodnikiem”, skutkiem czego zobowiązanie to zostało wykonane po 627 dniach od terminu płatności. W księgach rachunkowych Urzędu nie ujęto również wszystkich rozrachunków z kontrahentem, co stanowiło naruszenie zasady wiernego i rzetelnego obrazu określonej w art. 4 ust. 1 oraz art. 20 ust. 1 uor, zgodnie z którymi do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Ponadto płatność na rzecz podwykonawcy inwestycji na łączną kwotę 67 946,84 zł oraz końcowa płatność zobowiązania w kwocie 36 900,00 zł zostały dokonane bez ich zatwierdzenia przez Wójta. Powyższe stwierdzono w następujących okolicznościach:

- a) W maju 2022 r. Gmina zatrzymała część wynagrodzenia wykonawcy w kwocie 36 900,00 zł w związku z niedokonaniem przez niego płatności na rzecz podwykonawcy. W okresie od lipca do listopada 2022 r. do Urzędu wpłynęły trzy komornicze zajęcia egzekucyjne wierzytelności wykonawcy. Gmina nie zrealizowała żadnego z nich, każdorazowo informując organ egzekucyjny o zatrzymanym wynagrodzeniu wykonawcy i zamiarze dokonania jego potrącenia na podstawie art. 465 Pzp z płatnością należną podwykonawcy. Pomimo, że w dniu 23 listopada 2022 r. na podstawie otrzymanego orzeczenia sądowego³⁴ Gmina dokonała bezpośredniej płatności na rzecz podwykonawcy, nie wykonała potrącenia, o którym informowała organ egzekucyjny. Skutkiem powyższego zobowiązanie zostało spełnione dopiero po 627 dniach od terminu płatności, tj. aż do otrzymania kolejnego zajęcia egzekucyjnego w lutym 2024 r., które zostało zrealizowane w dniu 1 marca 2024 r. Zobowiązanie na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. było wymagalne, co nie zostało wykazane w sprawozdaniu budżetowym Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej³⁵ za 2022 r., natomiast na koniec 2023 r. nie zostało wykazane w ogóle.

(akta kontroli str. 1704-1826)

Jak wyjaśniła Wójt, Gmina dokonała zatrzymania wynagrodzenia celem zabezpieczenia należności dla podwykonawcy. Niedokonanie potrącenia wypłaconej podwykonawcy kwoty z wynagrodzenia przysługującego wykonawcy wynikało z otrzymanego w 2022 r. zajęcia komorniczego oraz trwającej procedury restrukturyzacyjnej wykonawcy³⁶. Jednocześnie brak realizacji w 2022 r. zajęć komorniczych Wójt uzasadniła zatrzymaniem wynagrodzenia na poczet należności podwykonawcy, o czym informowano komornika.

³⁴ Nakaz zapłaty sygn. akt V GNC 582/22 z dnia 4 listopada 2022 r.

³⁵ Dalej: Rb-28S.

³⁶ W listopadzie 2022 r. Gmina otrzymała mailową informację od doradcy restrukturyzacyjnego o zakończeniu postępowania, przy czym według danych Krajowego Rejestru Zadłużonych postępowanie zakończyło się w maju 2023 r.

Jako przyczynę niewykazania zobowiązania w sprawozdaniach Wójt wskazała niedopatrzenie pracownika.

(akta kontroli str. 3080-3093, 3145-3147, 3158-3168, 3181-3185)

NIK zwraca uwagę na niekonsekwentne działanie w tym zakresie Wójta i podejmowanie sprzecznych decyzji.

- b) Wydatek w kwocie 67 946,84 zł³⁷ dotyczący realizacji na rzecz podwykonawcy nakazu zapłaty sygn. akt V GNC 582/22 z dnia 4 listopada 2022 r. oraz wydatek w kwocie 36 900,00 zł³⁸ dotyczący realizacji zajęcia komorniczego wierzytelności pieniężnych wykonawcy zostały dokonane bez ich zatwierdzenia przez Wójta, zaś polecenie dokonania zapłaty wydał Skarbnik. Działanie to stanowiło naruszenie art. 60 ust 2 pkt 3 usg, zgodnie z którym *Wójtowi przysługuje wyłączne prawo dokonywania wydatków budżetowych.*

(akta kontroli str. 1711-1730)

Jak wyjaśniła Wójt, Skarbnik dokonał wstępnej kontroli zgodności wydatku z planem finansowym, co nie było właściwie udokumentowane. Działania wynikały z przekonania Skarbnika, że są one wystarczające.

Jak wyjaśniła Skarbnik, wydatki były uzgodnione z Wójtem i radcą prawnym, dlatego ich realizacja była oczywista.

(akta kontroli str. „3158-3168, 3243-3250)

- c) W ewidencji księgowej w 2023 r. nie ujęto, ustalonych i wyliczonych w protokole z przeprowadzonej inwentaryzacji rzeczowo finansowej realizacji zadania, wierzytelności Gminy należnych od wykonawcy w łącznej kwocie 132 644,84 zł oraz powstałych z tego tytułu przychodów, w tym w związku z: [1] obciążeniem wykonawcy karą umowną w kwocie 58 179,00 zł z tytułu odstąpienia w dniu 19 czerwca 2023 r. od umowy³⁹; [2] obciążeniem wykonawcy kosztami inwentaryzacji powykonawczej chodnika i sieci wodociągowej w łącznej kwocie 6 519,00 zł; [3] obciążeniem wykonawcy kosztami płatności dokonany na rzecz podwykonawcy w kwocie 67 946,84 zł. W toku inwentaryzacji wykonawczej dokonano również odbioru robót wykonanych przed odstąpieniem zamawiającego od umowy na kwotę 50 044,64 zł, które nie zostały zafakturowane przez wykonawcę. Powyższe kwoty nie zostały zaewidencjonowane w księgach rachunkowych w 2023 r., przy czym Gmina w marcu 2024 r. wystąpiła z pozwem o zapłatę należności w łącznej kwocie 189 707,16 zł, których zapłata została zasądzona wyrokiem z dnia 9 lipca 2024 r. wydanym w trybie zaocznym z rygorem natychmiastowej wykonalności.

³⁷ Dokonany w dniu 24 listopada 2022 r.

³⁸ Dokonany w dniu 1 marca 2024 r.

³⁹ Nota obciążeniowa nr 1/2024 została wystawiona 19 stycznia 2024 r., tj. po 158 dniach od przeprowadzenia inwentaryzacji i po 214 dniach od odstąpienia przez Gminę od umowy z przyczyn leżących po stronie wykonawcy.

Skutkiem powyższego sprawozdania budżetowe i finansowe Urzędu oraz Gminy za 2023 r. nie przedstawiały rzetelnego obrazu, w tym wyniku finansowego oraz stanu należności Gminy.

(akta kontroli str. 1829-1857)

Wójt, powołując się na wyjaśnienia Skarbnika, wskazała że należności nie zostały ujęte w ewidencji księgowej w 2023 r. z powodu błędu. Karę umowną oraz pozostałe należności ujęto w ewidencji w 2024 r.

(akta kontroli str. 3158-3168)

2. W 2023 r. Gmina zaciągnęła zobowiązania i poniosła wydatki pomimo braku wystarczających środków finansowych na ten cel w planie finansowym jednostki, co stanowiło naruszenie art. 44 ust. 1 pkt 3 i art. 46 ust. 1 ufp, zgodnie z którym wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych, zaś zgodnie z art. 46 ust. 1 ww. ustawy jednostka finansów publicznych może zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków. I tak:

1) Na dzień 30 września 2023 r.:

- a) w dziale 754 rozdziale 75412 § 4210 wydatkowano środki w łącznej kwocie 68 800,18 zł, przy czym ustalony na ten dzień plan finansowy wynosił 68 276,92 zł;
- b) w dziale 400 rozdziale 40002 § 4260 wydatkowano środki w łącznej kwocie 178 282,5 zł, przy czym ustalony na ten dzień plan finansowy wynosił 152 183,72 zł;
- c) w dziale 400 rozdziale 40002 § 4210 wydatkowano środki w łącznej kwocie 20 626,68 zł, przy czym ustalony na ten dzień plan finansowy wynosił 16 170,00 zł.
- d) w dziale 754 rozdziale 75412 § 4170 w dniu 07 sierpnia 2023 r. zaciągnięto zobowiązanie w łącznej kwocie 38 000,00 zł (umowy nr 167/2023, 168/2023, 169/2023, 170/2023)⁴⁰ pomimo, że Gmina zaciągnęła już zobowiązania obciążające plan finansowy 2023 r. w ramach wcześniej zawartych umów w tym zrealizowała wydatki w łącznej kwocie 43 220,00 zł, przy czym plan finansowy wydatków wynosił 52 240,00 zł,
- e) w dziale 400 rozdziale 40002 § 4300 zaciągnięto zobowiązanie w łącznej kwocie 71 717,96 zł (w tym z tytułu zleconych w dniach 27 i 29 września 2023 r. prac w łącznej kwocie 8025,00 zł), zaś ustalony w tym okresie plan finansowy wydatków Urzędu wynosił 63 537,20 zł.

W dniu 29 września 2023 r. w księgach rachunkowych dokonano przeksięgowania w ciężar klasyfikacji budżetowej dz. 851 rozdział 85154 § 4300 wartości poniesionych kosztów i wydatków (na łączną kwotę 32 800,00 zł) i zaangażowania (na łączną kwotę 51 800,00 zł) zaewidencjonowanych uprzednio w klasyfikacjach: dział 754 rozdział 75412 § 4210 i § 4170; dział 400 rozdział 40002 § 4300 i § 4260, § 4210. Skutkiem powyższego przekroczenia planów finansowych nie znalazły

⁴⁰ W tym 50% wynagrodzenia pł

odzwierciedlenia w sprawozdaniach budżetowych za III kwartał 2023 r., a dane w nich zawarte nie przedstawiały rzeczywistego stanu wydatków oraz zaangażowania środków w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej.

(akta kontroli str. 2048-2525)

Wójt jako przyczynę zaciągnięcia zobowiązań i dokonania wydatków pomimo braku wystarczających środków w planie finansowym Urzędu wskazała przeoczenie pracownika Referatu Finansowego. Jako przyczynę dokonania przeksięgowania wskazała działanie pracownika, którego Skarbnik, z uwagi na bardzo dużą ilość obowiązków służbowych, nie zweryfikował.

(akta kontroli str. 3148-3168)

- 2) W Urzędzie na dzień 31 grudnia 2023 r. wystąpiły zobowiązania wymagalne w łącznej kwocie 50 241,60 zł, których wartość przekraczała plan finansowy wydatków ustalony na dany rok budżetowy. Powyższe dotyczyło powstałych zobowiązań z tytułu dowożenia uczniów niepełnosprawnych do szkół (faktura: FS/23/12/18 na kwotę 11 610,00 zł), zwrotu gminom dotacji udzielonych na dzieci uczęszczające do przedszkoli niepublicznych (noty księgowe: nr 113/2023 na kwotę 15 317,00 zł, nr 122/2023 na kwotę 15 317,00 zł, nr 220/FN/2023 na kwotę 4 644,62 zł), zakupionych znaków drogowych (faktura FAK.65/12/2023 na kwotę 3 352,98 zł). W sprawozdaniu rocznym Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych zobowiązania te nie zostały wykazane jako wymagalne.

(akta kontroli str.)

Jak wyjaśniła Wójt, przyczyną nieprawidłowości była błędnie dokonana przez Skarbnika wstępna kontrola zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym. Przekonanie o powyższym spowodowało zatwierdzenie wydatków do wypłaty. Zobowiązania za 2023 r nie zostały wykazane w sprawozdaniu Rb-28S jako wymagalne z powodu błędu powstałego przy sporządzaniu sprawozdania.

(akta kontroli str. 1614-1703)

3. Ewidencja analityczna należności z tytułu czynszów prowadzona była ręcznie z wykorzystaniem „kartotek wpłat”, co było niezgodne ze sposobem prowadzenia ksiąg rachunkowych określonym w pkt 1 i 2 *Wykazu programów wraz z opisem systemu informacyjnego oraz zasad ochrony danych* stanowiącego załącznik nr 7 do Polityki rachunkowości Gminy. Zgodnie z ww. zapisem *W Urzędzie Gminy Dmosin księgi rachunkowe prowadzone są przy użyciu komputera. Ewidencja księgowa, ewidencja wymiaru i księgowość podatkowa, płace, woda, opłaty za gospodarowanie odpadami, ewidencja księgowa podatku od osób prawnych, ewidencja czynszów, ewidencja podatku od środków transportowych, ewidencja środków trwałych prowadzone są w urzędzie w formie komputerowej.*

Jak wyjaśniła Wójt, pracownik Referatu Księgowości został zobowiązany do niezwłocznego wprowadzenia danych do programu komputerowego i zapowiedziała rozpoczęcie prowadzenia ewidencji w systemie od 2025 r.

(akta kontroli str. 852-997, 1278-1281, 1356-1358)

4. Ewidencja analityczna należności z tytułu czynszów prowadzona w formie papierowych „kartotek wpłat” uniemożliwiała ustalenie terminów płatności

oraz kwot i okresów naliczonych odsetek od zaległości. Odsetki ewidencjonowane były zbiorczym przypisem na koncie księgi głównej 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”⁴¹ w sposób uniemożliwiający ustalenie salda należności z tytułu odsetek wg poszczególnych dłużników. Powyższe było niezgodne z opisem funkcjonowania konta 221 określonym w Polityce rachunkowości Gminy, zgodnie z którym *W ewidencji szczegółowej do konta 221 należy wyodrębnić rozrachunki z poszczególnymi dłużnikami i uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej dochodów.*

(akta kontroli str. 1276-1281, 1356-1358, 1369-1371)

Jak wyjaśniła Wójt, ustalenie terminów płatności oraz kwot i okresów naliczonych odsetek od zaległości dokonywano poprzez okresową analizę salda zaległości kontrahenta i w oparciu o terminy płatności wynikające z wystawionych faktur.

(akta kontroli str. 3040-3078)

NIK zwraca uwagę, że prowadzona okresowa analiza nie zapewniła jednak rzetelności sald, skutkiem czego w ewidencji jako należne ujmowane były odsetki spłacone w 2008 r.⁴²

5. W Urzędzie w okresie objętym kontrolą w odniesieniu do łącznie trzech (z dziewięciu badanych dłużników) nieterminowo wystawiano upomnienia i tytuły wykonawcze dotyczące egzekucji zaległości o charakterze publicznoprawnym lub nie podejmowano stosownych działań egzekucyjnych. Powyższe stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 upf zobowiązującego jednostki sektora finansów do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Zaś zgodnie z art. 6 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁴³ *w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych. Wierzyciel może nie podejmować czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, jeżeli wysokość należności pieniężnej nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia, chyba że okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy.* Powyższe stwierdzono w następujących okolicznościach:

- a) Upomnienia dotyczące zapłaty zaległości dwóch dłużników z tytułu opłat komunalnych powstałych w latach 2022-2023⁴⁴ były wystawiane w terminie od 28 do 695 dni po upływie terminu płatności, w tym od 105 do 660 dni po terminie określonym w Instrukcji wymiaru, poboru i windykacji podatków i opłat.

⁴¹ Dalej: konto 221 lub konto księgi głównej 221.

⁴² Szerzej w obszarze 4 wystąpienia.

⁴³ Dz. U. z 2023 r. poz. 2505, ze zm.

⁴⁴ Badaniem objęto terminowość wystawiania wezwań do zapłaty zaległości powstałych w latach 2022-2023.

- b) Zaległości dwóch dłużników z tytułu opłaty komunalnej w łącznej kwocie 21 201,88 zł⁴⁵ do dnia rozpoczęcia czynności kontrolnych⁴⁶ nie były objęte tytułami wykonawczymi. W jednym przypadku tytuł wykonawczy obejmujący zaległości za lata 2020-2023 (kwota 9 660,00 zł) został wystawiony w dniu 25 września 2024 r. tj. w terminie od 314 do 1714 dni po upływie terminu płatności opłaty. Zaległość drugiego dłużnika nieobjęta egzekucją w kwocie 11 541,88 zł została umorzona decyzją Wójta w dniu 11 lipca 2024 r.

(akta kontroli str. 1210-1275, 1403-1433)

- c) Tytuł wykonawczy dotyczący zaległości jednego dłużnika podatku od środków transportu⁴⁷ (dotyczący zaległych trzech rat) był wystawiany po terminie wskazanych w Instrukcji wymiaru, poboru i windykacji podatków i opłat, opóźnienie wynosiło od 43 do 105 dni.

(akta kontroli str. 1577-1578)

Jako przyczynę nieterminowego wystawiania upomnień oraz tytułów wykonawczych Wójt wskazała znaną Urzędowi trudną sytuację materialną jednego z dłużników opłaty komunalnej, spowodowaną długotrwałą chorobą, która w efekcie końcowym przyczyniła się do podjęcia przez Wójta decyzji o umorzeniu jego zaległości. Ponadto Wójt wskazała na występujące problemy kadrowe w Referacie Finansowym związane z absencją pracowników i koniecznością przyuczania nowych osób.

(akta kontroli str. 3169-3180)

OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą Gmina zapewniała zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty. Właściwie prowadziła gospodarkę odpadami, a także co do zasady w prawidłowy sposób wykorzystywała dochody uzyskane z opłat za korzystanie z zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych, wydając środki na realizację zadań określonych w Gminnym Programie Profilaktyki i Rozwiązywania Problemów Alkoholowych oraz Przeciwdziałania Narkomanii na lata 2022-2025 w Gminie Dmosin. Wystąpiły jednak przypadki nieterminowego regulowania zobowiązań Gminy (25 z 88 zobowiązań, tj. 28,4%) i nierzetelnego prowadzenia rozrachunków z kontrahentem, skutkiem czego ustalone w 2023 r. wierzytelności zostały zaewidencjonowane w 2024 r., zaś zaległość w kwocie 36 900,00 zł widniała w księgach rachunkowych przez 627 dni. Realizacja zajęcia komorniczego oraz nakazu zapłaty na łączną kwotę 104 846,84 zł została dokonana na podstawie dyspozycji Skarbnika co było naruszeniem art. 60 ust 2 pkt 3 usg. Stwierdzono również przypadki zaciągania przez Gminę zobowiązań i dokonywania wydatków pomimo braku wystarczających środków finansowych na ten cel w planie finansowym jednostki.

Prowadzona ewidencja analityczna podmiotów zalegających z płatnościami z tytułu podatków i opłat komunalnych umożliwiała identyfikację rodzaju, okresu jak i kwot zaległości. Natomiast ewidencja czynszów, niezgodnie z postanowieniami Polityki rachunkowości Gminy, była prowadzona ręcznie i uniemożliwiała ustalenie terminów płatności oraz kwot i okresów naliczonych odsetek od zaległości. Zaległości co do zasady objęte zostały upomnieniami lub wezwaniami do zapłaty, a w przypadku dalszego braku zapłaty wystawione

⁴⁵ Konto wymiarowe 9000185: za okres od grudnia 2019 r. w kwocie 11 541,88 zł należności głównej na dzień 31 grudnia 2023 r. i konto wymiarowe 9000321 za okres od grudnia 2019 r. w kwocie 9 660,00 zł należności głównej na dzień 31 grudnia 2023 r.

⁴⁶ Tj. 21 maja 2024 r.

⁴⁷ Konto wymiarowe 170105.

zostały tytuły wykonawcze lub sprawy kierowane były na drogę postępowania sądowego oraz egzekucji komorniczej, dochodzenie części zaległości zabezpieczone zostało wpisem hipoteki przymusowej na nieruchomości dłużnika. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły głównie zwłoki w wystawianiu upomnień i niepodejmowaniu dalszych działań egzekucyjnych wobec dwóch dłużników zalegających z opłatą komunalną.

OBSZAR
Opis stanu
faktycznego

2. Prawdliwość udzielania i rozliczania dotacji.

W latach 2022-2023 Gmina udzieliła łącznie 19 dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych na łączną kwotę 719 767,69 zł, w tym w 2022 r. pięć dotacji na łączną kwotę 53 340,95 zł i w 2023 r. 14 dotacji na łączną kwotę 666 426,74 zł.

(akta kontroli str. 2537-2546)

Szczegółowym badaniem objęto trzy dotacje na łączną kwotę 47 420,00 zł, w tym dwie udzielone w 2023 r. podmiotom prowadzącym działalność pożytku publicznego na realizację zadań publicznych tj.: „Działania zmierzające do zapewnienia mieszkańcom Gminy aktywnych form spędzania wolnego czasu oraz działania na rzecz osób w wieku emerytalnym” (7 000,00 zł) i „Działania w zakresie upowszechniania kultury fizycznej i sportu” (30 420,00 zł) oraz jedną pomoc finansową udzieloną w formie dotacji w 2022 r. spółce wodnej na realizację zadań z zakresu utrzymania wód i urządzeń wodnych szczegółowych⁴⁸ (10 000,00 zł). Analiza wykazała, że:

- 1) środki na udzielenie dotacji zostały każdorazowo zabezpieczone w budżecie Gminy na dany rok;
- 2) udzielenie w 2023 r. dotacji podmiotom prowadzącym działalność pożytku publicznego poprzedzone było uchwaleniem⁴⁹ rocznego programu współpracy Gminy z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami, o których mowa w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie⁵⁰, w którym w ramach przedsięwzięć priorytetowych wskazano m.in. działalność na rzecz osób w wieku emerytalnym oraz działalność z zakresu wspierania i upowszechniania kultury fizycznej i sportu. Dotacje przyznano podmiotom wyłonionym w trybie otwartego konkursu ofert. Zawarte umowy były zgodne z wymogami określonymi w art. 221 ust. 3 ufp oraz w art. 16 ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie.

Rozliczenia dotacji dokonano na podstawie złożonych terminowo sprawozdań, według właściwego wzoru.

(akta kontroli str. 2621-2708)

- 3) udzielenie w 2022 r. dla spółki wodnej pomocy finansowej zostało poprzedzone zawarciem umowy na podstawie uchwały Rady Gminy w sprawie zasad udzielania dotacji celowej dla spółek wodnych, trybu postępowania w sprawie udzielania dotacji i sposobu jej rozliczania⁵¹.

⁴⁸ Objętych działalnością statutową spółki polegających na konserwacji urządzeń melioracji wodnych szczegółowych.

⁴⁹ Uchwała nr XLVI/284/22 Rady Gminy Dmosin z dnia 30 listopada 2022 r. w sprawie uchwalenia Roczno programu współpracy Gminy Dmosin z organizacjami pozarządowymi oraz innymi podmiotami, prowadzącymi działalność pożytku publicznego na 2023 rok”.

⁵⁰ Dz.U. z 2023 r. poz. 571, ze zm., dalej ustawa o działalności pożytku publicznego i wolontariacie.

⁵¹ Uchwała nr XXXVII/224/2018 Rady Gminy w Dmosinie w sprawie zasad udzielania dotacji celowej dla spółek wodnych, trybu postępowania w sprawie udzielania dotacji i sposobu jej rozliczania.

Przekazane w ramach dotacji środki zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem i rozliczone zgodnie z postanowieniami umowy i wytycznymi ww. uchwały na podstawie przedłożonej faktury zakupu oraz dowodu zapłaty oraz protokołu odbioru robót.

(akta kontroli str. 2709-2755)

- 4) udzielenie i rozliczenie dotacji zaewidencjonowano w księgach rachunkowych Urzędu, w kwotach wynikających z dokumentów źródłowych. Prowadzona ewidencja księgowa umożliwiała ustalenie przekazanych oraz uznanych za rozliczone kwot.

(akta kontroli str. 2656-2657, 2756-2757)

- 5) wydatki środków z tytułu przekazania dotacji zostały dokonane na podstawie wyłącznej dyspozycji Skarbnika (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 2631-2643, 2681-2692, 2740-2747)

W latach 2022-2023 Gmina udzieliła 13 dotacji podmiotom zaliczanym do sektora finansów publicznych w łącznej kwocie 1 164 452,04 zł, w tym: sześciu podmiotom w 2022 r. na łączną kwotę 521 800,26 zł i siedmiu podmiotom w 2023 r. na łączną kwotę 642 651,78 zł.

(akta kontroli str. 2631-2643, 2681-2692, 2740-2747)

Szczegółowym badaniem objęto jedną dotację udzieloną w 2023 r. Gminnej Bibliotece Publicznej w Dmosinie⁵² w kwocie 352 000,00 zł⁵³ na realizację zadań statutowych. Analiza wykazała, że:

- 1) dotacja dla GBP została uwzględniona w budżecie Gminy na 2023 r.;
- 2) zasady przyznawania, przekazywania i rozliczania dotacji podmiotowej z budżetu Gminy dla samorządowych instytucji kultury zostały określone odrębnym zarządzeniem Wójta⁵⁴. Dotacja dla Biblioteki przekazywana była w miesięcznych transzach, w kwotach wynikających z comiesięcznych pism Dyrektora GBP. Wydatki z tytułu udzielonej dotacji nie podlegały wstępnej kontroli przez Skarbnika i nie zostały zatwierdzone przez Wójta (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*);
- 3) rozliczenie dotacji sporządzono terminowo wg ustalonego wzoru sprawozdania, w którym potwierdzono wykorzystanie dotacji w kwocie 351 290,81 zł zgodnie z przeznaczeniem na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizowanych zadań statutowych. Pozostała niewykorzystana kwota dotacji została zwrócona w obowiązującym terminie;
- 4) 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. 2526-2528, 2549-2620)

⁵² Dalej: GBP lub Biblioteka.

⁵³ Po zwrocie niewykorzystanych środków dotacja wynosiła 351.901,81 zł.

⁵⁴ Zarządzenie nr 0050.140.2021 Wójta Gminy Dmosin z dnia 31 grudnia 2021 r. w sprawie udzielania dotacji z budżetu gminy dla instytucji kultury.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Analiza udzielonych z budżetu Gminy w 2023 r. dotacji na łączną kwotę 399 420,00 zł wykazała, że wydatki zostały dokonane bez ich zatwierdzenia przez Wójta, w tym części wydatków dokonano również bez wymaganej art. 54 ust. 3 ufp kontroli wstępnej zgodności operacji z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów (na kwotę 352 000,00 zł), zaś części wydatków (na kwotę 47 420,00 zł) dokonano na podstawie dyspozycji Skarbnika Gminy. Działanie to stanowiło naruszenie art. 60 ust 2 pkt 3 usg, zgodnie z którym *Wójtowi przysługuje wyłączne prawo dokonywania wydatków budżetowych*. Powyższe dotyczyło:

- a) udzielania dotacji podmiotowej GBP na łączną kwotę 352 000,00 zł na podstawie pism Dyrektora GBP, wskazujących wymaganą kwotę, dla których w dokumentacji nie było również potwierdzenia dokonania przez Skarbnika kontroli wstępnej zgodności operacji z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów;
- b) udzielenia dwóm podmiotom o charakterze pożytku publicznego dotacji w łącznej kwocie 37 420,00 zł oraz jednej dotacji dla Gminnej Spółki Wodnej (dalej Spółka) w kwocie 10 000 zł, których płatność została dokonana na podstawie dyspozycji Skarbnika⁵⁵.

(akta kontroli str. 2584-2614, 2631-2643, 2681-2692, 2740-2747)

Wójt, powołując się na wyjaśnienia Skarbnika wskazała, że plan finansowy oraz odpowiednio pisma Dyrektora GBP i umowy zawarte z podmiotami, uznano za wystarczające do przekazania dotacji.

(akta kontroli str. 3158-3168)

OCENA CZĄSTKOWA

W latach 2022-2023 w Urzędzie co do zasady prawidłowo udzielono i rozliczono dotacje zarówno jednostkom sektora finansów publicznych jak i jednostkom spoza sektora finansów publicznych. Środki każdorazowo były zabezpieczone w planie finansowym. Prowadzona ewidencja umożliwiała ustalenie przekazanych, zwróconych oraz uznanych za rozliczone kwot. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły natomiast przekazania środków dotacji Bibliotece bez dokonania przez Skarbnika kontroli wstępnej zgodności operacji z planem finansowym i bez zatwierdzenia wydatku przez Wójta, zaś w przypadku dotacji udzielonych jednostkom spoza sektora finansów publicznych dyspozycję dokonania wydatku, niezgodnie z art. 60 ust 2 pkt 3 usg, wydał Skarbnik Gminy.

3. Prawidłowość udzielania i rozliczania zamówień publicznych.

Opis stanu
faktycznego

3.1. W Urzędzie sporządzano coroczne plany postępowań o udzielenie zamówień. Plany zawierały wymagane informacje dotyczące: przedmiotu i rodzaju zamówienia, orientacyjnej wartości, trybu postępowania oraz przewidywanego terminu wszczęcia postępowania. Urząd zapewnił ich terminową publikację oraz terminowe przekazanie Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych rocznych sprawozdań z udzielonych zamówień. W sprawozdaniu za 2022 r. w części dotyczącej zamówień, do których stosuje się przepisy ustawy, uwzględniające aspekty społeczne, zawyżono wartość jednego zamówienia o kwotę 270 613 324,17 zł (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*)

(akta kontroli str. 2758-3004)

⁵⁵ W formie adnotacji umieszczonej na kopii dokumentu umowy.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywał Regulamin udzielania zamówień publicznych oraz Regulamin prac komisji przetargowej dla zamówień, których wartość jest równa lub przekracza kwotę 130 000,00 zł⁵⁶. W wyniku badania dwóch postępowań o udzielenie zamówień publicznych w trybie podstawowym na łączną kwotę 6 394 535,97 zł brutto, w tym jednej dostawy⁵⁷ i jednej roboty budowlanej⁵⁸ ustalono, że wyboru wykonawców dokonano zgodnie z postanowieniami ustawy Pzp, przyjętymi w Urzędzie zasadami określonymi ww. regulaminami oraz rzetelnie udokumentowano. Postępowania ujęte były w planie zamówień Urzędu. 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. Prawidłowo wyznaczono terminy składania ofert oraz wybrano najkorzystniejsze oferty wg określonych kryteriów oceny.

Oferenci zostali poinformowani o rozstrzygnięciu i nie składali odwołań do jego sposobu. Umowy zostały podpisane i ogłoszenia zostały opublikowane w Biuletynie Zamówień Publicznych. Dokonano odbioru końcowego potwierdzonego odpowiednimi protokołami. Umowy zostały wykonane i w terminie rozliczone⁵⁹. W październiku 2022 r. Gmina zapłaciła części zobowiązania dotyczącego realizacji zadania pn. „Przebudowa i modernizacja dróg gminnych czynnikiem rozwoju społeczno-gospodarczego Gminy Dmosin” Gmina sfinansowała środkami Zakładowego Funduszu Środków Socjalnych, środkami stanowiącymi zabezpieczenie należytego wykonania umów oraz środkami pochodzącymi z opłat komunalnych (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

Po zakończeniu realizacji zadania pn. „Przebudowa drogi gminnej Gózd-Dmosin nr 120053E o długości 2994,55 m” zwiększono wartość innego środka trwałego, zaś przebudowywana droga gminna Gózd-Dmosin nie była w ogóle ujęta w ewidencji środków trwałych Urzędu (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*). Powstałych różnic ewidencyjnych nie wykazała przeprowadzona w latach 2022-2023 inwentaryzacja dróg (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 3005-3015, 3107-3573, 3920-3982, 3997-4005)

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywały dwa regulaminy udzielania zamówień publicznych, których wartość nie przekracza kwoty 130 000,00 zł⁶⁰.

⁵⁶ Stanowiące odpowiednio załącznik nr 1 i nr 2 do zarządzenia nr 0050.138.2021 z dnia 31 grudnia 2021 r. w sprawie zamówień publicznych w Urzędzie Gminy Dmosin.

⁵⁷ „Dostawa lekkiego oleju opałowego w sezonie grzewczym 2023-2024 dla Gminy Dmosin i jednostki organizacyjnej Gminy Dmosin” o wartości 295 347,60 zł.

⁵⁸ Zamówienie publiczne pn. „Przebudowa i modernizacja dróg gminnych czynnikiem rozwoju społeczno-gospodarczego Gminy Dmosin” o wartości 6 099 188,37 zł obejmujące realizację trzech zadań, tj.: „Przebudowa drogi gminnej Gózd-Dmosin nr 120053E o długości 2994,55 m”, „Remont nawierzchni grogi gminnej nr 121052E Grodzisk – Salomejka – Michałów – Teresin o długości 2990,00 mb”, „Remont nawierzchni drogi gminnej Nadolna-Teresin o długości 1646,10 mb”.

⁵⁹ Ocena realizacji umowy dotyczącej zadania pn.: „Dostawa lekkiego oleju opałowego w sezonie grzewczym 2023-2024 dla Gminy Dmosin i jednostki organizacyjnej Gminy Dmosin” nie dotyczyła dostaw realizowanych na rzecz Szkoły Podstawowej w Kołacinie w oparciu o umowę zawartą przez Dyrektora Szkoły.

⁶⁰ Do 31 grudnia 2022 r. obowiązywał Regulamin wprowadzony zarządzeniem nr 0151/162/2020 Wójta Gminy Dmosin z dnia 30 grudnia 2020 r. w sprawie wprowadzenia Regulaminu udzielania

Analiza dwóch zamówień udzielonych na łączną kwotę 64 430,64 zł⁶¹, wykazała, że przeprowadzono je zgodnie z postanowieniami Regulaminu zamówień publicznych, w tym ustalenie wartości szacunkowej zadania przekraczającego wartość 20 000,00 zł poprzedzono stosownym rozeznaniem rynku, a zawarta umowa została ujęta we właściwym rejestrze. Zadania zostały wykonane w terminie,⁶² faktury dokumentujące ich realizację zawierały m.in. opis merytoryczny, podstawę prawną udzielenia zamówienia, adnotację o dokonaniu kontroli pod względem merytorycznym oraz formalno-rachunkowym, klasyfikację wydatków budżetowych, adnotację o sprawdzeniu w zakresie art.54 ust. 1 pkt 3 ufp przez Skarbnika Gminy, o braku uwag, co do celowości i legalności wydatku oraz zatwierdzenie do wypłaty przez Wójta. Zakupione składniki majątkowe ujęto we właściwej ewidencji środków trwałych.

(akta kontroli str. 3016-3106)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W 2022 r. Gmina sfinansowała przejściowy deficyt budżetu środkami Zakładowego Funduszu Środków Socjalnych⁶³, środkami depozytów⁶⁴ oraz pochodzącymi z opłat komunalnych w łącznej kwocie 307 000,00 zł, co stanowiło naruszenie art. 217 ust 2 ufp, zgodnie z którym *Deficyt budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być sfinansowany przychodami pochodzącymi z: 1) sprzedaży papierów wartościowych wyemitowanych przez jednostkę samorządu terytorialnego; 2) kredytów; 3) pożyczek; 4) prywatyzacji majątku jednostki samorządu terytorialnego; 5) nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego z lat ubiegłych, pomniejszonej o środki określone w pkt 8; 6) wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego innych niż określone w pkt 5 i 8, w tym wynikających z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych; 7) spłaty udzielonych pożyczek w latach ubiegłych lub środków z lokat dokonanych w latach ubiegłych; 8) niewykorzystanych środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu, wynikających z rozliczenia dochodów i wydatków nimi finansowanych związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach oraz wynikających z rozliczenia środków określonych w art. 5 ust. 1 pkt 2 i dotacji na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem tych środków.*

W dniu 5 października 2022 r. rachunek bieżący Gminy (z którego realizowane są również wydatki Urzędu) został zasilony środkami ZFŚS (kwota 38 000,00 zł), środkami pochodzącymi z otrzymanych wadium i zabezpieczeń (kwota 165 000,00 zł) oraz środkami pochodzącymi z opłat komunalnych (w kwocie 104 000,00 zł), a następnie środki te wykorzystano na pokrycie wydatków bieżących i majątkowych Urzędu, w tym do

zamówień publicznych, których wartość nie przekracza kwoty 130 000,00 zł, a od 1 stycznia 2023 r. regulamin wprowadzony zarządzeniem nr 0050/187/2022 Wójta Gminy Dmosin z dnia 14 grudnia 2022 r.; dalej: Regulamin zamówień publicznych do 130 000,00 zł.

⁶¹ Na zadania pn.: „Doposażenie świetlicy wiejskiej w Nagawkach – miejsca integracji społeczności lokalnej sołectwa Nagawki-Janów” o wartości 12 000,00 zł i „Dostawa materiałów biurowych, tuszy i tonerów do drukarek i urządzeń drukujących oraz druków” o wartości 54 430,64 zł.

⁶² Ocenę realizacji zadania „Dostawa materiałów biurowych, tuszy i tonerów do drukarek i urządzeń drukujących oraz druków”, którego termin realizacji upływał we wrześniu 2024 r., dokonano na podstawie wybranych dostaw realizowanych w okresie objętym kontrolą.

⁶³ Dalej: ZFŚS.

⁶⁴ Środki z rachunku bankowego, na którym gromadzone były otrzymane wadia i zabezpieczenia.

częściowej zapłaty faktury FVS/2022-09/32/KK z dnia 20 września 2022 r. dot. realizacji zadania: „Przebudowa i modernizacja dróg gminnych czynnikiem rozwoju społeczno-gospodarczego Gminy Dmosin”. Środki te zostały zwrócone w dniach: 7 i 18 października 2022 r.

(akta kontroli str. 3456-3513)

Jak wyjaśniła Wójt, Gmina była zobowiązana do dokonania zapłaty wkładu własnego związanego z finansowaniem inwestycji, co było warunkiem otrzymania środków z Banku Gospodarstwa Krajowego w związku z dofinansowaniem inwestycji środkami z Rządowego Funduszu Polski Ład: Program Inwestycji Strategicznych. Nie dysponując wymaganymi środkami na rachunku bankowym i mając świadomość, że w przypadku niezachowania któregośkolwiek z ww. terminów Gmina narażona byłaby na zapłacenie odsetek, zdecydowano o czasowym pożyczaniu środków z ww. rachunków bankowych.

(akta kontroli str. 3080-3093)

2. W 2022 r. w wyniku realizacji zadania: „Przebudowa drogi gminnej Gózd-Dmosin nr 120053E o długości 2994,55m”⁶⁵ zwiększono o kwotę 3 422 980 zł wartość początkową innego środka trwałego, tj. drogi „Rozdzielna Borki Kuźmy”. Natomiast przebudowywana droga gminna „Gózd -Dmosin” nie została objęta ewidencją środków trwałych Urzędu, również przed rozpoczęciem inwestycji, pomimo że zgodnie z wykazem dróg gminnych zawartym w raporcie o stanie gminy za 2021 r., co najmniej na koniec 2021 r. była drogą gminną. Powyższe było działaniem nierzetelnym i naruszającym przepisy art. 4 ust. 1, art. 13 ust. 1 pkt 5 oraz art. 24 ust. 1 i 2 uor, nakazujące m.in. rzetelne prowadzenie ksiąg rachunkowych i przedstawianie sytuacji majątkowej i finansowej jednostki. Stosownie do art. 17 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy, konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla środków trwałych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych. W myśl art. 20 ust. 1 tej ustawy, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych, drogi (jako obiekt budowlany) klasyfikuje się w grupie 2 Obiekty inżynierii lądowej i wodnej, podgrupie 22 Infrastruktura transportu, rodzaju 220 Autostrady, drogi ekspresowe, ulice i drogi pozostałe.

(akta kontroli str. 3522-3537, 3564-3573)

Jak wyjaśniła Wójt, w ewidencji środków trwałych do dnia 31 grudnia 2022 r. brak było drogi figurującej pod nazwą Gózd-Dmosin, która przebiegała przez miejscowości Dmosin Drugi i Borki. Nazwa „Gózd” została zaczerpnięta z nazwy obrębu. Z uwagi na to, że w latach wcześniejszych nie ponoszono wydatków inwestycyjnych na ww. drogę pracownik błędnie zwiększył wartość innego środka trwałego tj. drogi „Rozdzielna, Borki, Kuźmy”, sugerując się nazwą miejscowości Borki. Droga przebiega przez działki figurujące w ewidencji środków trwałych. Wójt zapowiedział, że błędne księgowanie OT zostanie sprostowane.

⁶⁵ W ramach realizacji przedsięwzięcia „Przebudowa i modernizacja dróg gminnych czynnikiem rozwoju społeczno-gospodarczego Gminy Dmosin”.

(akta kontroli str. 3080-3093, 3145-3147)

3. W Urzędzie w latach 2022-2023 w sposób nierzetelny przeprowadzono inwentaryzację dróg nie zapewniając porównania danych wynikających z ewidencji księgowej z odpowiednią dokumentacją źródłową, w tym z właściwą ewidencją dróg gminnych, co było działaniem nierzetelnym i naruszającym art. 26 ust. 1 pkt 3 uor, zgodnie z którym *Jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację: środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.*

Skutkiem powyższego nie ustalono różnic inwentaryzacyjnych dotyczących: nieujęcia w ewidencji księgowej środka trwałego - drogi gminnej Gózd-Dmosin nr 120053E, której wartość dokonanej w 2022 r. przebudowy⁶⁶ wynosiła 3 422 980 zł, oraz wykazania w ewidencji księgowej zawyżonej o 3 422 980 zł wartości innego środka trwałego, tj. drogi „Rozdzielna, Borki, Kuźmy”.

(akta kontroli str. 3920-3982, 3997-4005)

Wójt, powołując się na wyjaśnienia Sekretarza pełniącego w okresie objętym kontrolą funkcję przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej jako przyczynę braku identyfikacji drogi „Gózd-Dmosin” w toku przeprowadzanych inwentaryzacji wskazała błędną interpretację przez zespół spisowy i komisję inwentaryzacyjną danych przekazywanych przez pracownika merytorycznego oraz sugestywne potraktowanie ww. drogi jako drogi w miejscowości Borki.

(akta kontroli str. 3158-3168)

4. Urząd w rocznym sprawozdaniu z udzielonych w 2022 r. zamówień publicznych w części VI „Zamówienia, do których stosuje się przepisy ustawy, uwzględniające aspekty społeczne” w sposób nierzetelny wykazał wartość zawartej umowy na realizację zadania pn. „Przebudowa kompleksu budynków Ochotniczej Straży Pożarnej w Woli Cytrusowej” zawyżając ją o kwotę 270 613 324,17 zł. W sprawozdaniu wykazano kwotę 271 024 750,07 zł netto, natomiast zgodnie z zawartymi umowami, zamówienia udzielono na łączną kwotę 411 585,90 zł netto. W trakcie kontroli NIK w dniu 20 grudnia 2024 r. skorygowane sprawozdanie przekazano Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych.

(akta kontroli str. 2853-2960)

Jak wyjaśniła Wójt, przyczyną zawyżenia wartości zamówienia była omyłka pisarska.

⁶⁶ Droga była wykazywana w corocznych raportach o stanie Gminy, co najmniej za lata 2021-2023, lecz nie była ujmowana w ewidencji księgowej. W 2022 r. dokonano jej przebudowy w ramach realizacji zadania pn. „Przebudowa drogi gminnej Gózd-Dmosin nr 120053E o długości 2994,55m”, wartość przebudowy wynosiła 3 422 980,00 zł.

OCENA CZĄSTKOWA

W latach 2022-2023 Gmina rzetelnie prowadziła postępowania o udzielenie zamówień publicznych na roboty budowlane i dostawy na kwotę powyżej 130 tys. zł, tj. z zachowaniem zasad jawności postępowania i uczciwej konkurencji, rzetelnie dokonując wyboru oferentów. Zgodnie z Regulaminem postępowań o wartości poniżej 130 tys. zł przeprowadzono także objęte badaniem zamówienia podprogowe. Niemniej w wyniku zakończenia w 2022 r. inwestycji drogowej zwiększono wartość początkową innego środka trwałego, zaś przebudowywana droga nie była ujęta w ewidencji środków trwałych. Przeprowadzona nierzetelnie w latach 2022-2023 inwentaryzacja nie wykazała istniejących różnic ewidencyjnych. Stwierdzono również przypadek nierzetelnego wykazania wartości jednego zamówienia w sprawozdaniu z udzielonych w 2022 r. zamówień publicznych. Ponadto w celu dokonania częściowej płatności za fakturę Gmina z naruszeniem przepisów ufp sfinansowała przejściowy deficyt budżetu środkami Zakładowego Funduszu Środków Socjalnych, środkami depozytów oraz pochodzącymi z opłat komunalnych w łącznej kwocie 307 000,00 zł.

4. Prawdliwość prowadzenia ewidencji księgowej

Opis stanu
faktycznego

W latach 2022-2023 w Urzędzie obowiązywała wprowadzona w 2011 r. Polityka rachunkowości Gminy, która co do zasady w myśl art. 10 uor określała m.in. rok obrotowy i wchodzące w jego skład okresy sprawozdawcze; metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego; opis sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych w tym zakładowy plan kont, ustalający wykaz kont księgi głównej odrębnie dla Urzędu i budżetu (organu) oraz przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń. Zasady nie określały powiązań kont ksiąg pomocniczych dotyczących należności z tytułu podatków i opłat⁶⁷ z kontem księgi głównej 221 (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

W księdze pomocniczej dokonywano m.in. przypisów należności głównych poszczególnym podmiotom, rozliczano i ewidencjonowano wpłaty, w tym przypisywano wpłacone odsetki, ustalano salda zaległości i nadpłat. Program umożliwiał ustalenie, w formie wykazów wartości odsetek od zaległości pozostałych do zapłaty oraz odsetek od nadpłat. Odsetki te nie były przypisywane w księdze pomocniczej. Przypisywano je natomiast w okresach kwartalnych na koncie księgi głównej konta 221 prowadzonej w programie „Księgowość budżetowa”.

Jak wyjaśniła Skarbnik, nieprzypisywanie odsetek w księdze pomocniczej wynikało z funkcjonalności systemu księgowego. *Obecnie trwają rozmowy z dostawcą na temat możliwości księgowania odsetek.*

(akta kontroli str. 852-1046, 3243-3250)

Salda należności i nadpłat wynikające z ksiąg pomocniczych, w tym salda odsetek na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. były niezgodne z saldami księgi głównej konta 221. W szczególności w księdze głównej konta 221 wykazywano jednostronne salda, pomimo że ewidencja szczegółowa wykazywała zarówno należności jak i nadpłaty (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 1058-1200)

⁶⁷ Podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego i podatku od środków transportu, opłat komunalnych.

W okresie objętym kontrolą ewidencję księgową (dziennik, księgę główną) prowadzono w łącznie 37 rejestrach częściowych. Polityka rachunkowości Gminy nie zawierała opisu sposobu prowadzenia rejestrów, w tym identyfikacji zdarzeń ewidencjonowanych w poszczególnych rejestrach, istniejących powiązań i zależności, dokonywanych przeksięgowania lub rozliczeń sald.

Jak wyjaśniła Skarbnik, główne rejestry księgowe, to rejestr dochodów⁶⁸ i rejestr wydatków⁶⁹. Pozostałe rejestry zakładane były sukcesywnie dla poszczególnych programów/projektów lub wydzielonych operacji gospodarczych. Obowiązujące w latach 2022-2023 zasady klasyfikacji zdarzeń gospodarczych do ewidencji w poszczególnych rejestrach księgowych w Gminie opisane w załącznikach do Polityki rachunkowości Gminy stosowane są we wszystkich rejestrach.

(akta kontroli str. 3192-3209, 520-813, 852-997)

W Urzędzie prowadzono wspólne księgi rachunkowe Urzędu jako jednostki i organu. Księgi rachunkowe prowadzone były z wykorzystaniem programu komputerowego. Funkcjonalność programu umożliwiała identyfikację kont jednostki i organu, co przekładało się m.in. na możliwość sporządzenia oddzielnego zestawienia obrotów i sald dla kont jednostki i dla kont organu.

(akta kontroli str. 520-813)

Jak wyjaśniła Skarbnik, w Urzędzie prowadzone są wspólne księgi rachunkowe urzędu i organu ze względu na relatywnie niewielką liczbę operacji finansowych oraz prowadzenie wspólnych rachunków bankowych dla budżetu i Urzędu. *Praktykuje się prowadzenie dwóch rachunków bankowych, potocznie określanych jako DOCHODY – wspólny rachunek bankowy budżetu i urzędu oraz WYDATKI – wspólny rachunek bankowy budżetu i urzędu. Faktycznie te rachunki bankowe w ewidencji księgowej odpowiadają rachunkom budżetu. Natomiast urząd jest pozbawiony odrębnego rachunku bieżącego, a wszystkie operacje dochodów i wydatków budżetowych realizowane za pośrednictwem urzędu gminy przeprowadza się na rachunkach podstawowych jednostki samorządu terytorialnego. Taka ewidencja księgowa pozwala na sporządzenie zarówno sprawozdań budżetowych jak również sprawozdań finansowych. W najbliższym czasie rozpoczną się prace związane z prowadzeniem oddzielnej ewidencji księgowej.*

NIK wskazuje na stan problematyczny dotyczący wspólnego prowadzenia ksiąg rachunkowych Urzędu i Organu, generującego zwiększone ryzyko pomyłek, nieprawidłowej klasyfikacji operacji gospodarczych i tym samym wystąpienia błędów w sporządzanych sprawozdaniach.

(akta kontroli str. 3229-3239)

Księgi rachunkowe za 2022 r. i 2023 r. nie zostały zamknięte w terminie 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy budżetu jednostki samorządu terytorialnego za rok 2022, a czynności tej dokonano dopiero w trakcie kontroli NIK, tj. w dniu 23 listopada 2024 r. (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*)

(akta kontroli str. 3574-3596)

4.1. Prawidłowość ewidencjonowania operacji finansowych na poszczególnych kontach zweryfikowano w oparciu o ewidencjonowanie zdarzeń dotyczących:

- wpływu subwencji oświatowej w grudniu 2022 r. na rok kolejny w kwocie 420 00,00 zł,

⁶⁸ „Dochody Urząd Gminy”.

⁶⁹ „wydatki urząd gminy dmosin”.

- pięciu kar umownych potrąconych w latach 2022-2023 z wynagrodzenia kontrahenta w łącznej kwocie 300 386,10 zł⁷⁰.

Otrzymana subwencja została zaewidencjonowana zgodnie z treścią ekonomiczną, na właściwych kontach syntetycznych i analitycznych. Natomiast analiza operacji gospodarczych dotyczących kar umownych wykazała, że: [1] ewidencja należności z tytułu kar umownych na koncie 240-100 nie była prowadzona wg tytułów poszczególnych rozrachunków, kontrahentów, i podziałek klasyfikacji budżetowej (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*); [2] w 2023 r. w księgach rachunkowych nie przypisano należności z tytułu kary umownej na kwotę 224 568,00 zł potrąconej przy zapłacie wynagrodzenia wykonawcy inwestycji gminnej (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*), zaś saldo Ma konta 240 przeksięgowano na koniec roku na konto 800 „fundusz jednostki” (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*); [3] należności z tytułu naliczonych i potrąconych kar umownych na łączną kwotę 75 819,09 zł nie zostały ujęte w urządzeniach księgowych we właściwych okresach sprawozdawczych, skutkiem czego na koniec 2022 r. i 2023 r. w księgach rachunkowych widniały nierozliczone salda zobowiązań, zaś przeprowadzona na koniec 2022 r. i 2023 r. inwentaryzacja nie zapewniła ustalenia różnic inwentaryzacyjnych wynikających z dokumentacji źródłowej (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 3597-3649, 3920-3978, 3983-4001, 4006-4028)

Badanie prawidłowości ewidencjonowania operacji gospodarczych przeprowadzone na podstawie 99 dowodów księgowych dotyczących zobowiązań Gminy wykazało, że podlegające księgowaniu zdarzenia były co do zasady prawidłowo udokumentowane, tj. właściwymi dowodami; dowody księgowe, stanowiące podstawę zapisów księgowych, odpowiadały co do zasady wymogom określonym w art. 21 uor, w tym przeprowadzono ich formalno-rachunkową i merytoryczną kontrolę, uzyskano podpis Skarbnika oraz zatwierdzenie do zapłaty dokonane przez Wójta. Wystąpiły jednak przypadki: [1] nierzetelnego wskazywania na dowodach sposobu ujęcia operacji w księgach rachunkowych poprzez umieszczanie na dokumentach dwóch różnych dekretacji (osiem przypadków), w tym dekretacji dotyczącej operacji zapłaty zobowiązania; [2] poprawiania błędów w opisach, dekreatacjach lub datach przy użyciu korektora lub poprzez przeprawianie pojedynczych cyfr, a w przypadku skreśleń nie umieszczania daty ich dokonania (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

Zdarzenia gospodarcze ujęto w księgach rachunkowych we właściwych okresach sprawozdawczych i we właściwej podziale klasyfikacji budżetowej, przy czym w 23 przypadkach dotyczących zakupu materiałów oraz kosztów inwestycji do konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”⁷¹ nie prowadzono ewidencji szczegółowej w podziale klasyfikacji budżetowej, zaś równolegle do ewidencji kosztów inwestycji księgowano równowartość poniesionych wydatków na ten cel, pomimo że wydatek został poniesiony w roku kolejnym (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*). Zapis księgowy dotyczący faktur zgodnie z art. 23 ust. 2 uor zawierał m.in. datę dokonania operacji gospodarczej; określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę; kwotę zapisu; oznaczenie kont, których dotyczy. Faktury korygujące dotyczące kosztów energii elektrycznej zmniejszające saldo zobowiązania Urzędu były ewidencjonowane, wbrew zasadom funkcjonowania

⁷⁰ Ewidencjonowane na koncie 240-100.

⁷¹ Dalej: konto 201 lub konto księgi głównej 201.

kont zawartym w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości oraz planów kont, zapisem ujemnym na stronie Wn konta 401 w korespondencji z kontem 201. Ponadto w dokumentacji księgowej brak było zbiorczego dokumentu polecenia księgowania, wskazywanego w systemie jako podstawa dokonania zapisów dla dowodów, tj.: nota księgowa, rachunek, tym samym dokument ten nie podlegał również sprawdzeniu i zatwierdzeniu do ujęcia w księgach rachunkowych (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

Na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. saldo konta księgi głównej 201 wykazywano jednostronnie, tj. jako saldo zobowiązań odpowiednio w kwotach: 429 785,09 zł i 1 672 616,96 zł, pomimo że konta analityczne wykazywały również salda należności. (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 578-683, 709-813, 1593-1613)

Natomiast analiza należności i zaległości Urzędu przeprowadzona na próbie dziewięciu wybranych zaległości (opisanych w obszarze 1 Wystąpienia) wykazała, że:

- 1) na koncie 226 *"Długoterminowe należności budżetowe"* ewidencjonowano część zaległości cywilnoprawnych dłużników Gminy oraz zaległości podatkowe zabezpieczone hipotecznie (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*);
- 2) w księgach rachunkowych Urzędu widniały zaległości dłużnika z tytułu ośmiu rat podatku od nieruchomości za lata 2016-2017 w łącznej kwocie 35 682,00 zł⁷², które uległy przedawnieniu (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).
- 3) w Urzędzie nie dokonywano analizy stopnia prawdopodobieństwa zapłaty należności w stosunku do żadnej z badanych zaległości (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).
- 4) w księgach rachunkowych jako należne widniały odsetki od zaległości czynszowej, które zostały uregulowane w 2008 r. (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).
- 5) ewidencja analityczna (księga pomocnicza) opłat komunalnych oraz części należności z tyt. podatków prowadzona była w systemie informatycznym w niewłaściwej podziałce klasyfikacji budżetowej lub bez jej wskazania (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 1181-118-1194, 1201-1208,
1359-1360, 1369, 1375-1379, 1555-1576)

Ponadto szczegółowe badanie zapisów księgowych⁷³ dokonanych w dzienniku i na kontach księgi głównej Urzędu dotyczących badanych należności⁷⁴ oraz zapisów księgowych dotyczących wydatków finansowanych z opłat komunalnych wykazało, że:

- 1) W księgach rachunkowych podwójnie księgowano część operacji, tj. w dwóch rejestrach⁷⁵, zawyżając wartość obrotów na koncie 130 i koncie 221 oraz na

⁷² Kwota należności głównej.

⁷³ Wybranych zapisów księgowych dokonanych w okresie od 25 do 31 grudnia 2023 r., przy czym nie poddawano ocenie zapisów księgowych dokonywanych na kontach organu w zakresie badanych dochodów i wydatków.

⁷⁴ Tj. należności z tytułu opłat komunalnych, należności z tytułu podatków od osób fizycznych (podatku od nieruchomości), należności z tytułu podatków od osób prawnych (podatku od nieruchomości), należności z tytułu podatku od środków transportu.

⁷⁵ W wydzielonych rejestrach, tj.: „Śmieci”, „ Podatki prawne”, Podatki fizyczne”, „Transporty” oraz odpowiednio w rejestrze „Dochody Urząd Gminy” lub „Wydatki Urząd Gminy”.

kontach kosztów i przychodów Urzędu, w tym część przychodów z tytułu podatków i opłat komunalnych była ewidencjonowana na koncie 750 (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*);

- 2) W części rejestrów ewidencja na koncie jednostki 130-100 w zakresie zrealizowanych dochodów prowadzona była z pominięciem klasyfikacji budżetowej zaś do rachunku bankowego utworzonego dla realizacji dochodów z tytułu opłat komunalnych i wydatków z nich finansowanych nie prowadzono ewidencji analitycznej umożliwiającej ustalenie salda konta w zakresie zrealizowanych odpowiednio dochodów i wydatków (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 3650-3911)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Obowiązująca w latach 2022-2023 Polityka rachunkowości Gminy nie opisywała powiązań kont ksiąg pomocniczych z kontem księgi głównej 221, 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” w kilku rejestrach⁷⁶, do konta 221 utworzono dodatkowo konta pomocnicze grupujące należności m.in. wg tytułów lub kontrahentów⁷⁷. Natomiast ewidencję analityczną (księgę pomocniczą) do objętych szczegółowym badaniem należności tj. podatki i odpady komunalne prowadzono w programie „Księgowość Zobowiązań” tzw. KSZOB. Przyjęta Polityka rachunkowości Gminy nie określała powiązań ewidencji szczegółowej ww. należności z kontem księgi głównej 221.

(akta kontroli str. 852-997)

Zdaniem Wójta, powiązania ksiąg pomocniczych z kontami księgi głównej zostały opisane w Polityce rachunkowości poprzez zawarty w niej zapis, że: *Księgi pomocnicze (konta analityczne) stanowią zapisy uszczegóławiające dla wybranych kont księgi głównej. Zapisy na kontach analitycznych dokonywane są zgodnie z zasadą zapisu powtarzanego. Ich forma dostosowywana jest za każdym razem do przedmiotu ewidencji konta głównego*

(akta kontroli str. 3189-3191)

NIK nie podziela stanowiska Wójta. Powyższe zapisy Polityki rachunkowości nie odwzorowują powiązań kont ksiąg pomocniczych z księgą główną.

2. W latach 2022-2023 salda kont księgi pomocniczej, prowadzonej w Urzędzie w programie „Księgowość zobowiązań” dla badanych należności, tj. podatki, odpady komunalne na dzień 31 grudnia 2022 r. i na dzień 31 grudnia 2023 r. nie były zgodne z odpowiadającymi im saldami księgi głównej konta 221. Mianowicie na koncie 221 księgi głównej w programie „Księgowość

⁷⁶ W tym m.in. „Dochody urząd gminy”; „Transporty”; „Podatki fizyczne”; „Podatki prawne”; „Śmieci”.

⁷⁷ W zestawieniu obrotów i sald Urzędu na dzień 31 grudnia 2023 r. występowało ponad 200 kont utworzonych pomocniczo do konta księgi głównej 221, w tym część z nich w dwóch rejestrach.

budżetowa”, wydzielonym analitycznie wg tytułów należności wykazywano jednostronne salda odpowiednio należności lub nadpłat, pomimo że zgodnie z ewidencją szczegółową prowadzoną w programie „Księgowość zobowiązań” oraz wykazami odsetek od zaległości oraz odsetek od nadpłat, rozrachunki z podmiotami wykazywały dwustronne salda, zarówno należności jak i nadpłat.

Powyższe było naruszeniem art. 7 ust. 3 i art. 16 ust 1 uor. Zgodnie z art. 7 ust 3 uor wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów ustala się oddzielnie. Nie można kompensować ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów. Zaś zgodnie z art. 16 ust 1 ww. ustawy *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.* Ponadto zgodnie z opisem konta 221 określonym w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości oraz planów kont oraz zgodnie z Polityką rachunkowości Gminy konto 221 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności z tytułu dochodów budżetowych, a saldo Ma - stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach.

Skutkiem powyższego na dzień 31 grudnia 2022 r. saldo należności i saldo nadpłat konta księgi głównej 221 było o 37 678,89 zł niższe w porównaniu do stanów wynikających z ewidencji księgi pomocniczej, zaś na dzień 31 grudnia 2023 o 39 416,88 zł. Zaniżone salda znalazły odzwierciedlenie w stanach należności i zobowiązań prezentowanych w sprawozdaniu finansowym Urzędu odpowiednio za 2022 i 2023 r.

(akta kontroli str. 852-997, 1181-1200)

Wójt jako przyczynę powyższego wskazała niedopatrzanie pracownika.

(akta kontroli str. 3148-3157)

3. Księgi rachunkowe Urzędu za 2022 r. i 2023 r. nie zostały trwale zamknięte w ciągu 15 dni od zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy, a czynności tej dokonano dopiero w trakcie kontroli NIK, tj. w dniu 23 listopada 2024 r. Powyższe stanowiło naruszenie przepisów art. 12 ust 2 pkt 1 i ust. 4 - 5 uor w związku z przepisami § 26 ust 3 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont. Zgodnie z art. 12 ust 2 pkt 1, ust. 4-5 uor księgi rachunkowe zamyka się, z zastrzeżeniem ust. 3-3d na dzień kończący rok obrotowy. Ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy. Zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3. Zaś zgodnie z art. 26 ust 3 ww. rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont *ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność lub placówki kontynuującej działalność powinno nastąpić do dnia 30 kwietnia roku następnego, a w jednostkach, których sprawozdanie finansowe podlega zatwierdzeniu lub wchodzi w skład sprawozdania finansowego podlegającego zatwierdzeniu, w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.*

(akta kontroli str. 3574-3596)

Jak wyjaśnił Wójt wynikało to z niedopatrzenia pracownika Referatu Finansowego.

(akta kontroli str. 3148-3157)

4. W latach 2022-2023 w Urzędzie należności z tytułu kar potrąconych przy zapłacie wynagrodzeń należnych wykonawcom były ewidencjonowane nierzetelnie i z naruszeniem zasad funkcjonowania kont określonych w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont oraz w Polityce rachunkowości Gminy oraz z naruszeniem art. 4 ust 2 i art. 20 ust 1 uor. Zgodnie z ww. przepisami *zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną* (art. 4 ust. 2 uor), zaś *do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym* (art. 20 ust. 1 uor). W szczególności:

- 1) ewidencja należności z tytułu kar umownych na koncie 240-100⁷⁸ nie była prowadzona wg tytułów poszczególnych rozrachunków, kontrahentów i podziałek klasyfikacji budżetowej, co było niezgodne z opisem funkcjonowania konta 240 zawartym w załączniku nr 4 Polityki rachunkowości Gminy, zgodnie z którym *Ewidencję analityczną do konta 240 prowadzi się według jednostek i osób z uwzględnieniem tytułów poszczególnych rozrachunków, roszczeń oraz zakresów działalności, z którymi są związane, z jednoczesnym wskazaniem podziałek klasyfikacji budżetowej*. Zaś zgodnie z opisem konta 240 zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości i planów kont *Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 240 powinna zapewnić ustalenie rozrachunków, roszczeń i rozliczeń z poszczególnych tytułów*. W okresie objętym kontrolą na koncie 240-100 w Urzędzie ewidencjonowano również potrącenia dokonywane z innych tytułów. W efekcie saldo konta 240-100 na dzień 31 grudnia 2023 r nie odzwierciedlało stanu rozrachunków z poszczególnych tytułów⁷⁹.

(akta kontroli str. 852-997, 3600-3606)

- 2) W Urzędzie nie przypisano należności z tytułu kary umownej wynikającej z wystawionej noty obciążeniowej nr 8/2023 z dnia 23 sierpnia 2023 r. w kwocie 224 568 zł, którą potrącono z wynagrodzenia należnego wykonawcy, zaś powstałe saldo Ma konta 240-100 przeksięgowano na koniec 2023 r. roku zwiększając fundusz jednostki (konto 800), co było niezgodne z zasadami funkcjonowania kont 760 i 800 określonymi w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont oraz w przyjętej Polityce rachunkowości Gminy.

(akta kontroli str. 3600, 3604, 3621-3629)

- 3) W okresie objętym kontrolą należności z tytułu kar umownych naliczonych i potrąconych przy wypłacie wynagrodzenia wykonawcom w łącznych kwotach 45 416,03 zł⁸⁰ (w 2022 r.) i 30 403,06 zł⁸¹ (w 2023 r.)

⁷⁸ Konto służyło również do ewidencji rozrachunków innych niż z tytułu dokonanych potrąceń z tytułu kar umownych. Skutkiem czego na saldo konta składały się również zaewidencjonowane inne rozrachunki.

⁷⁹ Na dzień 31 grudnia 2023 r. konto wykazywało skompensowane jednostronne saldo zobowiązań w kwocie 29 934,94 zł, przy czym wartość potrąconych i nieprzypisanych kar wynosiła 30 403,06 zł.

⁸⁰ W tym w kwocie 21 795,60 zł z tytułu nieterminowej realizacji umowy i w kwocie 23 620,43 zł z tytułu nienależytego wykonania umowy.

⁸¹ W tym kara w kwocie kar w kwotach 15 373,28 zł i 15 029,78 zł.

zostały przypisane w ewidencji księgowej dopiero w roku kolejnym po dokonaniu potrącenia, tj. odpowiednio w marcu 2023 r. i w czerwcu 2024 r., przy czym nie dokonano korekty wartości zaewidencjonowanego w 2022 r. jednego z potrąceń w kwocie 23 620,43 zł z tytułu nienależytego wykonania umowy, pomimo że Gmina zwróciła część środków wykonawcy, a na część potrącenia wykonawca wystawił fakturę korygującą wartość wykonanych robót⁸².

Skutkiem powyższego sprawozdanie finansowe Urzędu za 2022 r. i 2023 r. prezentowało nierzetelne dane dotyczące wyniku finansowego oraz zobowiązań jednostki⁸³.

(akta kontroli str. 3600-3620, 3630-3649)

Wójt jako przyczynę powyższego wskazał niedopatrzenie pracownika

(akta kontroli str. 3080-3093, 3145-3147, 3148-3168)

5. W Urzędzie w sposób nierzetelny i z naruszeniem art. 26 ust 1 pkt 3 uor przeprowadzono na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. inwentaryzację salda konta 240-100 skutkiem czego nie ustalono różnic weryfikacyjnych i potwierdzono prawidłowość i realność istnienia zobowiązań Gminy odpowiednio na kwotę 45 416,03 zł i kwotę 29 934,94 zł pomimo, że z dokumentacji źródłowej wynikało, że Gmina nie posiada zobowiązania, a saldo było wynikiem nieprzypisania w ewidencji księgowej Urzędu należności Gminy wynikających z dokonanych obciążeń wykonawców, w tym potwierdzonych notą księgową.

Zgodnie z art. 26 ust 1 pkt 3 uor Jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację: 3) środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

(akta kontroli str. 3920-3978, 3983-4001, 4006-4028)

Wójt, powołując się na wyjaśnienia Sekretarza pełniącego w okresie objętym kontrolą funkcję przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej wyjaśnił, że w toku inwentaryzacji weryfikowano salda z dokumentacją źródłową, co potwierdzają podpisy członków komisji i zespołów spisowych. Jak wyjaśniła Sekretarz, *przyjmując dokumenty stanowiące załącznik do protokołu przedłożonego komisji inwentaryzacyjnej przez zespół spisowy, uznałam za rzetelne przeprowadzenie tej inwentaryzacji. Stwierdzone stany zostały również potwierdzone przez Panią Skarbnik, która występowała w dwóch rolach, tj. jako właściciel konta i osoba zatwierdzająca. Skarbnik ma kompetencje do*

⁸² Po dokonanej korekcie i zwrocie środków wartość potrącenia powinna wynosić 8 007,05 zł.

⁸³ Wynik finansowy Urzędu za 2022 r. został zaniżony o kwotę 45 416,03 zł, a wartość zobowiązań zawyżona o kwotę 45 416,03 zł. Wynik finansowy Urzędu za 2023 r. został zaniżony łącznie o kwotę 225 168 zł (w tym zawyżony o kwotę 45 416,03 zł i zaniżony o kwotę 254 971 zł), a wartość zobowiązań zawyżona o kwotę 29 934,94 zł.

wyłapania tego typu błędów i wskazania sposobu naprawy. Nie posiadałam na dzień inwentaryzacji specjalistycznej wiedzy z zakresu rachunkowości.

(akta kontroli str. 3158-3168, 3240-3242)

NIK zwraca uwagę, że rzetelnie przeprowadzona inwentaryzacja, powinna doprowadzić do ustalenia różnic dotyczących niezaewidencjonowanych należności.

6. Analiza zapisów księgowych dotyczących zobowiązań zaewidencjonowanych w księgach rachunkowych Gminy na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. wykazała, że wystąpiły przypadki nierzetelnego wskazywania sposobu ujęcia zdarzeń w ewidencji księgowej, w tym niezgodnie z ich treścią ekonomiczną oraz przyjętymi zasadami określonymi w Polityce rachunkowości oraz rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont. W szczególności:
 - 1) w ośmiu przypadkach nierzetelnie wskazywano na dowodach sposób ujęcia operacji w księgach rachunkowych poprzez umieszczanie na dokumentach dwóch różnych dekretacji, w tym w pięciu przypadkach na notach księgowych umieszczono równoległą dekretację dotyczącą zapłaty zobowiązania;
 - 2) faktury korygujące dotyczące kosztów energii elektrycznej, zmniejszające saldo zobowiązania były ewidencjonowane zapisem ujemnym na stronie Wn konta 401 w korespondencji z kontem 201, co było niezgodnie z opisem kont 401 i 201 zawartym w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont, w myśl których zmniejszenia kosztów ewidencjonuje się na stronie Ma konta 401, zaś zmniejszenia zobowiązań na stronie Wn konta 201;
 - 3) w przypadku łącznie 50 dowodów księgowych (z 99 zbadanych) zobowiązania nie były ewidencjonowane w szczegółowości klasyfikacji budżetowej lub w podziale na kontrahentów. Powyższe dotyczyło zobowiązań wynikających z realizacji inwestycji (zapisy w korespondencji z kontem 080) lub operacji zakupu materiałów (zapisy w korespondencji z kontem 330) ewidencjonowanych z pominięciem klasyfikacji budżetowej oraz zobowiązań ewidencjonowanych na zbiorczych kontach 201-1000 i 201-4. Działanie to było niezgodne z obowiązującymi w urzędzie zasadami ewidencji na koncie 201. Zgodnie z opisem konta 201 zawartym w Polityce rachunkowości *Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 201 powinna zapewnić możliwość wydzielenia należności i zobowiązań według poszczególnych kontrahentów i w podziale wymagany w sprawozdaniu bilansowym i sprawozdaniach budżetowych.*
 - 4) równowartość wydatków dokonanych ze środków budżetu na finansowanie środków trwałych w budowie, ewidencjonowano operacją Wn 810/Ma 800 w momencie otrzymania faktury, a nie dokonania wydatku, co było niezgodne z opisem funkcjonowania kont 810 i 800 zawartym w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont oraz w obowiązującej Polityce rachunkowości Gminy. W myśl ww. zasad na stronie Wn konta 810 ewidencjonuje się równowartość wydatków dokonanych przez jednostki budżetowe ze środków budżetu na finansowanie: środków trwałych w budowie, zakupu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Ponadto wbrew postanowieniom określonym w Polityce

rachunkowości Gminy do konta 810 nie prowadzono ewidencji wg klasyfikacji budżetowej wydatków.

- 5) W dokumentacji księgowej brak było zbiorczego dokumentu polecenia księgowania, wskazywanego w systemie jako podstawa dokonania zapisów dla pięciu z 99 zbadanych /dokumentów, tj.: nota księgowa, rachunek⁸⁴. Zbiorczy dokument polecenia księgowania nie podlegał sprawdzeniu i zatwierdzeniu do ujęcia w księgach rachunkowych. Powyższe było niezgodne z art. 20 ust 2 i ust 3 pkt 1 oraz art. 21. ust. 1 pkt 6 uor. Zgodnie z art. 20 ust 2 i ust 3 pkt 1 tej ustawy podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej: zewnętrzne obce – otrzymane od kontrahentów, zewnętrzne własne – przekazywane w oryginale kontrahentom, wewnętrzne – dotyczące operacji wewnątrz jednostki. Podstawą zapisów mogą być również sporządzone przez jednostkę dowody księgowe zbiorcze - służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione. Zaś zgodnie z art. 21 ust 1 pkt 6 dowód księgowy powinien zawierać co najmniej stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.
- 6) Na dokumentach księgowych błędy w opisach, dekretacjach lub datach poprawiano przy użyciu korektora lub poprzez przeprawianie pojedynczych cyfr, a w przypadku skreśleń nie umieszczano daty ich dokonania. Powyższe stanowiło naruszenie postanowień art. 25 ust. 1 uor oraz § 7 ust. 3 Instrukcji obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo - księgowych w Urzędzie Gminy Dmosin⁸⁵, w myśl których stwierdzone błędy w zapisach poprawia się: przez skreślenie dotychczasowej treści i wpisanie nowej, z zachowaniem czytelności błędnego zapisu, oraz podpisanie poprawki i umieszczenie daty.

(akta kontroli str. 578-683, 709-813, 998-1046 1593-1613)

Jako przyczynę powyższego Wójt wskazała błąd pracownika.

(akta kontroli str. 3148-3168)

7. Na dzień 31 grudnia 2022 r. i 31 grudnia 2023 r. w ewidencji księgowej saldo konta księgi głównej 201 wykazywano jednostronnie, tj. jako saldo zobowiązań odpowiednio w kwotach: 429 785,09 zł i 1 672 616,96 zł, pomimo że konta analityczne wykazywały również salda należności, tj.: w 2022 r. saldo Wn konta 201-200 wynosiło 2 925,98 zł, konta 201-201 – 2 924,99 zł, zaś 201-202 - 0,99 zł, zaś w 2023 r. saldo Wn konta 201-50 wynosiło 12,63 zł. Skutkiem powyższego było zaniżenie stanów zobowiązań

⁸⁴ Zbiorczy dokument polecenia księgowania dotyczył również innych operacji gospodarczych.

⁸⁵ Stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 0050.130.2011 Wójta Gminy Dmosin z dnia 30 grudnia 2011 r. w sprawie instrukcji obiegu dokumentów finansowo-księgowych w Urzędzie Gminy Dmosin zmienionego zarządzeniem Nr 0050.123.2013 z dnia 31.12.2013 r., zarządzeniem Nr 0050.71.2019 z dnia 5 sierpnia 2019 r., zarządzeniem Nr 0050.163.2020 z dnia 30 grudnia 2020 r., zarządzeniem Nr 0050.63.2022 z dnia 2 maja 2022 r., zarządzeniem nr 0050.162.2022 z dnia 16 listopada 2022 r. Dalej: Instrukcja obiegu dokumentów finansowo-księgowych.

i należności prezentowanych w sprawozdaniach finansowych Urzędu za 2022 r. i 2023 r. odpowiednio o kwotę 5 851,96 zł i 12,63 zł

Zgodnie z opisem konta 201 zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości i planów kont oraz opisem konta zawartym w polityce rachunkowości Gminy *konto 201 może mieć dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności i roszczeń, a saldo Ma - stan zobowiązań.*

(akta kontroli str. 578-683, 709-813, 998-1046)

Jak wyjaśniła Wójt, saldo jednostronne wynikało z błędnych ustawień parametrów w programie księgowym przez pracownika. Wójt zapowiedziała, że od 1 stycznia 2025 r. salda analityczne i salda syntetyczne będą dwustronne.

(akta kontroli str. 3080-3093, 3145-3147)

8. W latach 2022-2023 w ewidencji księgowej Urzędu na koncie 226 *"Długoterminowe należności budżetowe"* ewidencjonowano część zaległości cywilnoprawnych dłużników Gminy oraz zaległości podatkowe zabezpieczone hipotecznie, co było niezgodne z zasadami ewidencji należności wynikającymi z opisów kont 221 i 226 zawartych w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont, w myśl których należności jednostek z tytułu dochodów budżetowych ewidencjonuje się na koncie 221, zaś na koncie 226 ewidencjonuje się należności długoterminowe. Zgodnie z definicją zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 18 lit. c uor należności krótkoterminowe obejmują ogół należności z tytułu dostaw i usług oraz całość lub część należności z innych tytułów niezaliczonych do aktywów finansowych, a które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego. Ponadto od 1 stycznia 2011 r.⁸⁶ obowiązujące organy podatkowe zasady rachunkowości i planów kont nie przewidują już ewidencjonowania na koncie 226 należności podatkowych, które zostały zabezpieczone hipoteką lub zastawem skarbowym.

(akta kontroli str. 1181-1186, 1201-1208, 1369, 1375-1378)

Wójt powołując się na wyjaśnienia Skarbnika wskazała, że powyższe wynikało z błędnej interpretacji przepisów.

(akta kontroli str. 3158-3168)

9. W księgach rachunkowych Urzędu na dzień 31 grudnia 2023 r. widniały zaległości dłużnika z tytułu ośmiu rat podatku od nieruchomości za lata 2016-2017, w łącznej kwocie 35 682,00 zł oraz odsetek w kwocie 24 691,00 zł, które uległy przedawnieniu⁸⁷. Skutkiem powyższego było zawyżenie w sprawozdaniach Rb - 275 należności, i należności pozostałych do zapłaty oraz zawyżenie stanu należności w sprawozdaniach finansowych Urzędu. Działanie jednostki było sprzeczne z zasadami określonymi w art. 4 ust. 1, art. 20 ust. 1, art. 28 ust. 1 i art. 35 uor, zgodnie z którymi jednostki obowiązane są rzetelnie i jasno przedstawiać sytuację majątkową i finansową, a aktualizacji stanu aktywów i pasywów dokonywać nie rzadziej niż na dzień bilansowy. Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego

⁸⁶ Tj. wejścia w życie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego zastępującego rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006 r.

⁸⁷ Z końcem 2023 r. przedawnieniu uległy kolejne cztery raty za 2018 r. na łączną 17 841,00 zł.

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. Zaniechanie dokonania odpisywania przedawnionych zobowiązań podatkowych, skutkowało wykazywaniem w sprawozdaniach budżetowych i finansowych wyższych od rzeczywistych należności podatkowych.

(akta kontroli str. 1555-1576)

Jak wyjaśniła Wójt, decyzje podatkowe ustalające zobowiązanie za lata 2016-2018 zostały wystawione niezasadnie. Wójt wystąpił do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Łodzi o stwierdzenie ich nieważności, przy czym SKO odmówiło wszczęcia postępowania o nieważności decyzji, dlatego też zaległość na koncie dłużnika nadal widniała. Wójt zapowiedziała odpisanie zaległości podatkowych z końcem 2024 r.

(akta kontroli str. 3169-3180)

NIK zwraca uwagę, że odpisanie przedawnionej zaległości z ewidencji księgowej stanowi czynność techniczną i nie wymaga formy decyzji ani postanowienia.

10. W latach 2022-2023 w Urzędzie nie dokonywano analizy stopnia prawdopodobieństwa zapłaty należności i nie dokonywano odpisów aktualizujących w stosunku do żadnej z badanych zaległości, co było niezgodne z art. 35b ust. 1 pkt od 3 do 5 do uor, zgodnie z którym *Wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do: Wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do: 1) należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości oraz w stosunku do których zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne lub został złożony wniosek o zatwierdzenie układu w postępowaniu o zatwierdzenie układu - do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu-komisarzowi w postępowaniu upadłościowym lub umieszczonej w spisie wierzytelności w postępowaniu restrukturyzacyjnym; 2) należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza lub jedynie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego - w pełnej wysokości należności; 3) należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna - do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności; 4) należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego - w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania; 5) należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców - w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnej, na nieściągalne należności.*

(akta kontroli str. 576-577, 706-708)

Jak wyjaśniła Wójt, nie dokonywano odpisów aktualizujących wartości należności, gdyż w Urzędzie nie zostały wprowadzone w tym zakresie odpowiednie procedury i zapowiedziała ich wprowadzenie.

(akta kontroli str. 3169-2180)

NIK zwraca uwagę, że niedokonywanie analizy stopnia prawdopodobieństwa zapłaty należności i zaniechanie dokonania ich odpisów aktualizujących skutkowało wykazywaniem w sprawozdaniach finansowych nieurealnionych wartości aktywów.

11. W okresie objętym kontrolą w księgach rachunkowych Urzędu jako należne widniały odsetki od zaległości czynszowych spłacone w sierpniu 2008 r. w kwocie 4 067,80 zł. Zgodnie z art. 20 ust. 1 *uor do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym*. Zaś zgodnie z art. 4 ust 1 ww. ustawy *jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy*. Skutkiem powyższego w sprawozdaniach budżetowych i finansowych Urzędu wykazywano zawyżone salda należności.

(akta kontroli str. 1354-1360, 1369-1371, 1375-1379)

Wójt powołując się na wyjaśnienia Skarbnika Gminy, wskazała, że przy wyliczaniu odsetek błędnie został zastosowany okres odsetkowy. Odsetki były naliczane od terminów płatności poszczególnych faktur, a winny być naliczane od dnia wpłaty odsetek przez komornika sądowego. Korekta o zapłacone odsetki zostanie wykonana prawidłowo w sprawozdaniu rocznym na dzień 31 grudnia 2024 r.

(akta kontroli str. 3169-3180)

12. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie ewidencja analityczna opłat komunalnych oraz części należności z tyt. podatków prowadzona była w systemie informatycznym w niewłaściwej podziałce klasyfikacji budżetowej lub bez jej wskazania, co stanowiło naruszenie § 13 ust 2 rozporządzenia z dnia 25 października 2010 r. Ministra Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego⁸⁸, zgodnie z którym *Na bilansowych i pozabilansowych kontach analitycznych i szczegółowych ewidencję księgową prowadzi się z uwzględnieniem klasyfikacji budżetowej*.

Powyższe dotyczyło:

- 1) ewidencji opłat komunalnych, której nie prowadzono w szczególności klasyfikacji budżetowej;
- 2) ewidencji kosztów upomnień w podatkach od osób fizycznych, w podatkach od osób prawnych i w podatku od środków transportowych, które klasyfikowano w rozdziale 75647 § 0640 zamiast w § 0640 i odpowiednio w rozdziale 75615 lub rozdziale 75616
- 3) ewidencji podatku od środków transportowych od osób prawnych i osób fizycznych, które ewidencjonowano łącznie w rozdziale 75616, w tym bez wskazania paragrafu (w przypadku odsetek).

⁸⁸ Dz.U. 2010 Nr 208, poz. 1375, dalej: rozporządzenie w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jst.

Jako przyczynę powyższego Skarbnik wskazała nieświadomość pracowników o możliwościach systemu księgowego. Zapowiedziała również, że od 2025 roku ewidencja będzie prowadzona prawidłowo.

(akta kontroli str. 3181-3185, 3243-3249)

13. Szczegółowa analiza zapisów księgowych⁸⁹ dokonanych w dzienniku i na kontach księgi głównej dotyczących badanych należności⁹⁰ oraz zapisów księgowych dotyczących wydatków finansowanych z opłat komunalnych wykazała, że w księgach rachunkowych na kontach Urzędu, jako jednostki budżetowej, ujmowano operacje gospodarcze nierzetelnie i niezgodnie z ich treścią ekonomiczną, art. 4 ust. 1 i 2 uor, zasadami funkcjonowania kont określonymi w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont oraz w przyjętej Polityce rachunkowości. W szczególności:

- 1) W księgach rachunkowych podwójnie księgowano część operacji, tj. w dwóch rejestrach, zawyżając wartość obrotów na koncie 130 i koncie 221 oraz na kontach kosztów i przychodów. Dochody z tytułu opłat komunalnych i podatków oraz należności i przychody z tych tytułów były ewidencjonowane zarówno w wydzielonych rejestrach dla ww. dochodów na podstawie wyciągów bankowych („Śmieci”, „ Podatki prawne”, Podatki fizyczne”, „Transporty”) jak i zbiorczo w rejestrze „Dochody Urząd Gminy”⁹¹, przy czym w wydzielonych rejestrach przychody ewidencjonowane były na koncie 750 „Przychody finansowe”. Podobnie wydatki i odpowiadające im koszty dotyczące funkcjonowania systemu gospodarki odpadami ewidencjonowano podwójnie, tj. w rejestrze „Śmieci” na podstawie wyciągu bankowego i w rejestrze „Wydatki Urząd Gminy Dmosin” zbiorczym zapisem na koniec miesiąca⁹².

Skutkiem tego obroty kont Urzędu, jako jednostki budżetowej oraz występujące w trakcie roku salda na tych kontach nie odzwierciedlały rzeczywistego stanu dochodów i wydatków oraz kosztów i przychodów, tj. wbrew postanowieniom art. 4 ust. 1 uor nie przedstawiały rzetelnej sytuacji majątkowej i finansowej Urzędu. Ponadto powyższe zapisy były niezgodne z zasadami określonymi w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont. Zgodnie z opisem konta 130 *Zapisy na*

⁸⁹ Wybranych zapisów księgowych dokonanych w okresie od 25 do 31 grudnia 2023 r.

⁹⁰ Tj. należności z tytułu opłat komunalnych oraz podatków (tj. podatków od osób fizycznych i od osób prawnych (podatek od nieruchomości, rolny, leśny) oraz podatków od środków transportowych.

⁹¹ W rejestrach wydzielonych dla danych dochodów otrzymane wpłaty ewidencjonowano na koncie 130-100 w korespondencji z kontem należności zapisem Wn 130-100 /Ma 221 (wg analityki do konta), po czym na koniec miesiąca dokonywano przypisu należności w równowartości zrealizowanych w danym miesiącu dochodów zapisem: Wn 221/Ma 750. Równolegle na koniec miesiąca w rejestrze „Dochody Urząd Gminy” równowartość tych dochodów księgowano zapisem: Wn 130-100/Ma 221 (wg analityki do konta). W rejestrze „Dochody Urząd Gminy” w trakcie roku przypisy należności dokonywane były na koncie 720 w korespondencji z kontem 221 na podstawie ewidencji prowadzonej w księgach pomocniczych. W trakcie roku konto 221 wykazywało saldo w rejestrze „Dochody Urząd Gminy” i nie wykazywało salda w wydzielonych rejestrach.

⁹² W rejestrze „Wydatki Urząd Gminy Dmosin” na koniec okresów miesięcznych zbiorczym dokumentem Polecenia księgowania na stronie Ma konta 130-50 w korespondencji z kontem zespołu „4” księgowano równowartości poniesionych w miesiącu wydatków dotyczących finansowania systemu gospodarki odpadami, które w trakcie miesiąca były ujmowane na podstawie wyciągów bankowych i faktur w ewidencji księgowej w rejestrze „Śmieci” na koncie 130-100 oraz koncie kosztów (z uwzględnieniem rozrachunków ewidencjonowanych na koncie 201).

koncie 130 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych. Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach. Zgodnie zaś z opisem konta 720 zawartym w Polityce rachunkowości do ewidencji przychodów z tytułu dochodów budżetowych związanych bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki, w szczególnością dochodów, do których zalicza się podatki, składki, opłaty i inne dochody jednostki należne na podstawie odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych służy konto 720

- 2) ewidencja dochodów na koncie 130-100 w rejestrze „Dochody Urząd Gminy” nie była prowadzona w szczególności klasyfikacji budżetowej, zaś w przypadku opłat komunalnych również w wydzielonym rejestrze „Śmieci”. Ponadto do rachunku bankowego konta 130-100 w rejestrze „Śmieci”⁹³ nie prowadzono ewidencji analitycznej umożliwiającej ustalenie salda konta w zakresie zrealizowanych dochodów i wydatków. W efekcie na koniec roku saldo konta 130 przeksięgowano na konto 800 jedną operacją: 800-1/130-100,

Powyższy sposób ewidencji był niezgodny z obowiązującymi zasadami funkcjonowania konta 130 określonymi w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont oraz w Polityce rachunkowości.

Zgodnie z opisem konta 130 zawartym w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont Ewidencja szczegółowa do konta 130 jest prowadzona w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych. W przypadku dochodów nieujętych w planie finansowym dochody takie ewidencjonuje się według podziałek klasyfikacji budżetowej. (...) Konto 130 może służyć również do ewidencji dochodów i wydatków realizowanych bezpośrednio z rachunku bieżącego budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W takim przypadku saldo konta 130 w zakresie zrealizowanych wydatków podlega okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań budżetowych na stronę Ma konta 800, a w zakresie dochodów - na stronę Wn konta 800.

Zgodnie zaś z opisem konta 130 zawartym w Polityce rachunkowości: Analityczna ewidencja do konta 130 jest prowadzona z wyodrębnieniem obrotów i sald: dochodów budżetowych 1) wydatków budżetowych 2) środków własnych na inwestycje unijne 3) wydatków niewygasających - z jednoczesnym grupowaniem według podziałek klasyfikacji budżetowej

(akta kontroli str. 3650-3911)

Jak wyjaśniła Skarbnik podwójnie ewidencjonowano operacje, ze względu na funkcjonowanie Uniwersalnego Program Księgującego do obsługi płatności masowych. Przeksięgowania do rejestru dochodów i rejestru wydatków były dokonywane w celu sporządzenia sprawozdań budżetowych. Przez przeoczenie pracownika, nie była prowadzona odrębna ewidencja analityczna dochodów i wydatków na koncie 130 oraz ewidencja dochodów w szczególności

⁹³ Rachunek pełni funkcję rachunku budżetu oraz służy także do realizacji dochodów Urzędu z tytułu opłat komunalnych oraz wydatków Urzędu związanych z finansowaniem systemu gospodarki odpadami.

klasyfikacji budżetowej, również w wyniku niedopatrzenia dokonano przypisu należności na koncie 750.

Wójt, jako przyczynę nieprawidłowości wskazała błędne prowadzenie ewidencji księgowej. Wójt zapowiedziała, że od nowego roku budżetowego ewidencja księgowa będzie prowadzona prawidłowo.

(akta kontroli str. 3181-3185, 3229-3239)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia prawidłowość prowadzenia ewidencji księgowej w Urzędzie.

W Urzędzie nierzetelnie ewidencjonowano operacje gospodarcze, niezgodnie z ich treścią ekonomiczną i z naruszeniem zasad funkcjonowania kont określonych w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości i planów kont oraz w Polityce rachunkowości Gminy, oraz z naruszeniem zasady wiernego i rzetelnego obrazu określonej w art. 4 ust. 1 oraz art. 20 ust. 1 uor. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły niezapewnienia zgodności sald księgi pomocniczej z saldami kont księgi głównej 221, w tym prowadzenia w księdze pomocniczej ewidencji analitycznej i szczegółowej badanych należności z tytułu podatków i opłat komunalnych w niewłaściwej podziałce klasyfikacji budżetowej lub bez wskazania klasyfikacji; nieterminowego przypisywania należności z tytułu potrąconych kar umownych skutkującego nierzetelnymi i niezgodnymi ze stanem faktycznym saldami należności i zobowiązań, a przeprowadzona nierzetelnie w latach 2022-2023 inwentaryzacja rozrachunków z tytułu kar umownych nie wykazała istniejących różnic ewidencyjnych. Nie zapewniono prowadzenia wszystkich rozrachunków z tytułu potrąconych kar umownych i zaciągniętych zobowiązań w szczególności klasyfikacji budżetowej i w podziale na kontrahentów oraz wykazywania dwustronnego salda na koncie rozrachunków z kontrahentami, zarówno w zakresie istniejących zobowiązań jak i nadpłat. Część zaległości ewidencjonowano niezgodnie z treścią ekonomiczną na koncie długoterminowych należności budżetowych. W ewidencji księgowej ujmowano odsetki od zaległości czynszowej spłacone w 2008 r. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły również: podwójnego księgowania części operacji na kontach Urzędu, zawyżającego wartość obrotów na kontach rachunku bankowego, należności, kosztów i przychodów Urzędu, nieewidencjonowania w szczególności klasyfikacji budżetowej wszystkich operacji na koncie rachunku bankowego oraz niewydzielenia ewidencji analitycznej w zakresie dochodów budżetowych i w zakresie wydatków budżetowych do konta rachunku bankowego przewidzianego zarówno dla realizacji dochodów z opłat komunalnych i ponoszenia wydatków z nich finansowanych. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły również dokumentacji księgowej. Niezgodnie z uor oraz Instrukcją obiegu dokumentów finansowo-księgowych dokonywano poprawiania błędów na dowodach księgowych, stwierdzono również przypadek braku w dokumentacji księgowej zbiorczego dowodu księgowego wskazanego w księdze rachunkowej jako podstawa zapisów.

Księgi rachunkowe za 2022 r. i 2023 r. nie zostały trwale zamknięte w ciągu 15 dni od zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy, a czynności tej dokonano dopiero w trakcie kontroli NIK. Wbrew przepisom uor nie przeprowadzono analizy stopnia prawdopodobieństwa zapłaty należności i nie dokonywano odpisów aktualizujących w stosunku do żadnej z badanych dziewięciu zaległości, nie dokonano również odpisu przedawnionych należności.

Skutkiem powyższego księgi rachunkowe oraz sporządzone na ich podstawie sprawozdania finansowe i budżetowe nie przedstawiały wiernego i rzetelnego obrazu

5. Prawdliwość sprawowania kontroli zarządczej.

Opis stanu
faktycznego

W latach 2022-2023 w Urzędzie obowiązywały dokumenty określające zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników oraz procedury, instrukcje i wytyczne stanowiące dokumentację systemu kontroli zarządczej, obejmujące m.in. Politykę rachunkowości Gminy, Instrukcję obiegu dokumentów finansowo-księgowych, Instrukcję wymiaru, poboru i windykacji podatków i opłat, Instrukcję inwentaryzacyjną⁹⁴, Regulamin udzielania zamówień publicznych, Regulamin udzielania zamówień publicznych. o wartości do 130 000,00 zł. W badanym obowiązywały również wprowadzone w 2011 r. zasady funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie⁹⁵ oraz Procedury zarządzania ryzykiem w Urzędzie⁹⁶, określające m.in. środowisko wewnętrzne Urzędu, zasady zarządzania ryzykiem, mechanizmy kontrolne, cel i proces zarządzania ryzykiem, zasady identyfikacji i oceny ryzyka. Ponadto w 2023. Wójt zleciła przeprowadzenie w Urzędzie audytu, którego przedmiotem było: [1] dokonanie analizy aktów normatywnych związanych z audytowanymi obszarami, [2] przeprowadzenie analizy procesów zarządzania przy realizacji zadań w badanych obszarach, w tym funkcjonowanie kontroli zarządczej; [3] dokonanie analizy prawidłowości realizacji zadań w obszarach poddanych badaniu, w oparciu o przeprowadzoną analizę ryzyka, tj. w zakresie: inwentaryzacji, wydawania decyzji administracyjnych, zarządzania zasobami ludzkimi. W opinii audytorów⁹⁷ kontrola zarządcza w zakresie adekwatności, skuteczności i efektywności funkcjonowała w stopniu ograniczonym i wymagał podjęcia dodatkowych działań.

(akta kontroli str. 9-45, 852-1046, 4029-4133)

W latach 2022-2023 w Urzędzie corocznie dokonywano identyfikacji, oceny i określania metod przeciwdziałania ryzykom w odniesieniu do wyznaczonych celów/zadań. W 2022 r. w zakresie realizacji zadania „Bieżące zarządzanie płynnością finansową i długiem publicznym, skuteczne i efektywne gospodarowanie środkami finansowymi gminy” w sposób nierzetelny dokonano identyfikacji ryzyka, definiując je jako „ryzyko finansowe – budżetowe” (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*). Na każdy rok ustalano plany kontroli oraz sporządzano informacje z realizacji planów. Kontrole nie dotyczyły obszarów, w których NIK zidentyfikowała nieprawidłowości. Pracownicy dokonywali samooceny kontroli zarządczej w formie ankiet.

⁹⁴ Do dnia 13 grudnia 2003 r. określona *Instrukcją w sprawie gospodarki majątkiem trwałym gminy, inwentaryzacji majątku i zasad odpowiedzialności za powierzone mienie* stanowiącą załącznik nr 1 do zarządzenia nr 1a/II/2003 Wójta Gminy Dmosin z dnia 2 stycznia 2003 r. w sprawie instrukcji regulujących gospodarkę finansową gminy, zmienioną zarządzeniem nr 0050.111.2023 z dnia 4 lipca 2023 r. Od dnia 13 grudnia 2023 r. obowiązywała Instrukcja inwentaryzacyjna określona zarządzeniem nr 0050.201.2023 z dnia 13 grudnia 2023 r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji inwentaryzacyjnej w Urzędzie Gminy Dmosin. Dalej: Instrukcja inwentaryzacyjna.

⁹⁵ Wprowadzone zarządzeniem nr 0050.119.2011 Wójta Gminy Dmosin z dnia 30 grudnia 2011 w sprawie zasad funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Dmosin i jednostkach organizacyjnych Gminy Dmosin.

⁹⁶ Wprowadzone zarządzeniem nr 0050.124.2011 Wójta Gminy Dmosin z dnia 30 grudnia 2011 w sprawie procedur zarządzania ryzykiem w Urzędzie Gminy Dmosin.

⁹⁷ Z dnia 5 marca 2024 r.

Corocznie Wójt oceniał funkcjonowanie kontroli zarządczej, wskazując jako podstawę m.in. informacje pochodzące z monitoringu realizacji celów i zadań, samoocenę kontroli zarządczej, proces zarządzania ryzykiem, kontrole wewnętrzne. W żadnym przypadku nie zidentyfikowano ryzyk słabości kontroli zarządczej, tym samym nie proponowano żadnych działań naprawczych. Każdorazowo Wójt potwierdzała funkcjonowanie w wystarczającym stopniu adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej. Niemniej wdrożone w Urzędzie procedury i mechanizmy kontroli zarządczej nie zapobiegły nieprawidłowościom opisanym w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* we wcześniejszych obszarach (szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 4139-4202)

Stwierdzone nieprawidłowości

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

1. W 2022 r. w sposób nierzetelny dokonano identyfikacji ryzyka w zakresie realizacji celu-zadania: „Bieżące zarządzanie płynnością finansową i długiem publicznym skuteczne i efektywne gospodarowanie środkami finansowymi gminy”. W *Arkuszu identyfikacji, oceny oraz określenia metody przeciwdziałania ryzyku na 2022r* zdefiniowano je jako „ryzyko finansowe - budżetowe”. Zgodnie z Komunikatem 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 ryzyko definiowane jest jako możliwość zaistnienia zdarzenia, które negatywnie wpłynie na osiągnięcie celów i zadań.

(akta kontroli str. 4136-4138)

Jak wyjaśniła Wójt, w ocenie właściciela ryzyka, którym w tym przypadku jest Skarbnik Gminy, zidentyfikowane ryzyko jest wystarczające. Planowane metody przeciwdziałania ryzyku określały minimalizowanie wydatków bieżących, bieżącą analizę budżetu oraz równoważenie budżetu. Ryzyko zostało prawidłowo zidentyfikowane i należyście dobrano metody przeciwdziałania jego wystąpieniu. Począwszy od roku 2025 identyfikacja ryzyk będzie odbywała się z większą szczegółowością.

(akta kontroli str. 3181-3185)

NIK zwraca uwagę, że planowane metody przeciwdziałania ryzyku nie zapobiegły wystąpieniu w 2022 r. przejściowego deficytu Gminy.

2. W okresie objętym kontrolą Wójt nie zapewnił wystarczających, skutecznych i efektywnych mechanizmów kontrolnych zapobiegających zaciągnięciu zobowiązań i dokonaniu wydatków z przekroczeniem planu finansowego Urzędu, nieterminowemu regulowaniu zobowiązań, dokonywaniu wydatków bez kontroli wstępnej i bez ich zatwierdzenia przez Wójtę, a także w zakresie rzetelnego przeprowadzenia inwentaryzacji, terminowego i rzetelnego ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych zgodnie z treścią ekonomiczną oraz zasadami określonymi w uor, w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości oraz planów kont oraz Polityce rachunkowości, co miało wpływ na rzetelność informacji prezentowanych w sprawozdaniach.

(akta kontroli str. 852-997, 1614-1826, 1711-1739, 1829-1857, 2048-2525, 2584-2614, 2631-2643, 2681-2692, 2740-2747, 3456-3513, 3522-3537, 3564-3573, . 3920-3982, 3997-4005)

Jak wyjaśniła Wójt, zadania związane z bieżącą analizą budżetu, wstępną kontrolą operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz

oceną kompletności i rzetelności dokumentów należą do obowiązków Skarbnika Gminy, przez którego nie była informowana o występujących nieprawidłowościach w tym zakresie. Zapewniła, że dołoży wszelkich starań w celu zapewnienia należytej realizacji przez pracowników ciążyących na nich obowiązków. Zdaniem Wójta w Urzędzie prowadzona była kontrola wstępna Skarbnika, lecz nie zawsze była właściwie udokumentowana. *Do dnia przeprowadzenia kontroli miałam pełne przekonanie, że zostały zapewnione wystarczające, skuteczne i efektywne mechanizmy kontrolne w zakresie rzetelnego przeprowadzenia inwentaryzacji, terminowości oraz rzetelnego ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych.* Przejściowe i sporadyczne przypadki nieterminowego regulowania należności wynikały z nieprzestrzegania przez pracowników instrukcji obiegu dokumentów, częstych absencji pracowników i problemów kadrowych związanych wynikających z innych przyczyn. Wójt wyjaśniła, że dołoży wszelkich starań w celu zapewnienia, by wszelkie operacje finansowe podlegały bezwzględnie zatwierdzaniu przez kierownika jednostki oraz aby pracownicy odpowiedzialni za wykonywanie zadań z zakresu inwentaryzacji realizowali je zgodnie z przepisami prawa i przyjętymi procedurami. Zapowiedziała również wdrożenie działania usprawniające obieg dokumentów w Urzędzie Gminy.

(akta kontroli str. 3181-3185)

OCENA CZĄSTKOWA

W Urzędzie wprowadzono procedury ustanawiające mechanizmy kontroli, w tym dotyczące zamówień publicznych, udzielania i rozliczania dotacji, przeprowadzania operacji finansowych i gospodarczych. Nie zapewniono jednak wystarczającego nadzoru nad przestrzeganiem przez pracowników obowiązujących zasad. Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości wskazują na słabość funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w Urzędzie i niewystarczające mechanizmy kontrolne, w szczególności w obszarze terminowego regulowania zobowiązań, zaciągania zobowiązań i ponoszenia wydatków w granicach przyjętych planów finansowych, windykowania należności, dokonywania rzetelnej kontroli wstępnej i zatwierdzania wydatków przez Wójta, przeprowadzania inwentaryzacji oraz terminowego ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Przeprowadzona w 2022 r. analiza ryzyk realizacji zadań Referatu Finansowego zapewniła wymaganej identyfikacji zagrożeń oraz ustalenia wystarczających metod przeciwdziałania wystąpieniu przejściowego deficytu Gminy.

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

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę na konieczność:

1. Zapewnienia ujmowania operacji gospodarczych zgodnie z ich treścią ekonomiczną, stosownie do art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad funkcjonowania kont jednostki określonych w załączniku nr 2 i 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości i planów kont oraz w obowiązującej w Urzędzie Polityce rachunkowości.
2. Podjęcia działań nadzorczych i wprowadzenie mechanizmów kontrolnych zapobiegających:

- a) ponoszeniu wydatków i zaciąganiu zobowiązań w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej bez upoważnienia określonego planem finansowym Urzędu,
 - b) dokonywaniu wydatków bez kontroli wstępnej zgodności operacji z planem finansowym i bez zatwierdzania ich przez Wójta.
3. Zintensyfikowania nadzoru nad windykacją należności, prowadzeniem ksiąg rachunkowych Urzędu i sporządzaniem sprawozdań.

Wnioski Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

1. Terminowe regulowanie zobowiązań Gminy.
2. Wdrożenie systemu informatycznego na potrzeby ewidencji należności czynszowych.
3. Rzetelne ustalanie wysokości należnych odsetek od zaległości czynszowych.
4. Odpisanie należności przedawnionych.
5. Ujmowanie w księgach rachunkowych osiągniętych, przypadających jednostce przychodów i obciążających ją kosztów w okresach w których wystąpiło zdarzenie i z uwzględnieniem kont rozliczeniowych.
6. Dokonywanie poprawek na dowodach księgowych poprzez skreślenie błędnego zapisu z zachowaniem jego czytelności, podanie daty poprawki i złożenie podpisu osoby do tego upoważnionej.
7. Zamieszczanie w dokumentacji księgowej zbiorczych dowodów księgowych w przypadku dokonywania zbiorczych zapisów w księgach rachunkowych.
8. Doprowadzenie do spójności pomiędzy zapisami kont księgi głównej i na kont ksiąg pomocniczych.
9. Opisanie w obowiązującej w Polityce rachunkowości Gminy powiązań konta księgi głównej 221 z kontami ksiąg pomocniczych.
10. Zapewnienie prowadzenia ewidencji analitycznej i szczegółowej podatków i opłat komunalnych w szczególności klasyfikacji budżetowej.
11. Weryfikację zaległości pod kątem stopnia prawdopodobieństwa nieściągalności i rzetelne dokonywanie bilansowej wyceny należności, poprzez ujęcie w księgach rachunkowych stosownych odpisów aktualizujących lub spisanie zaległości z ksiąg.

IV. 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 NIK 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 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Łódź, 30 grudnia 2024 r.

Kontroler
Sylvia Piechota
Główny specjalista kontroli
państwowej

.....
/podpisano elektronicznie/

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

.....
/podpisano elektronicznie/