

REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W ŁODZI

Numer egzemplarza:

1

PROTOKÓŁ
Z KONTROLI DORAŻNEJ

Jednostka kontrolowana:	Gmina Zduny
Termin kontroli:	17 kwietnia – 24 maja 2023 roku
Kontrolujący (imię, nazwisko, stanowisko służbowe):	Krystyna Głąb – starszy inspektor Iwona Szalewicz – inspektor
Okres objęty kontrolą	lata 2020 - 2021 wybrane zagadnienia
Numer i data upoważnienia:	WK-601-2/14/2023 z dnia 3 marca 2023 roku

Uwaga!

Protokół niniejszy podlega udostępnieniu na zasadach określonych w ustawie z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1325), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

I. INFORMACJE WSTĘPNE

DANE O JEDNOSTCE

Gmina Zduny usytuowana jest w centralnej części Polski, w województwie łódzkim, w zachodniej części powiatu łowickiego i graniczy od zachodu z gminami powiatu kutnowskiego: Gminą Bedlno oraz Gminą Żychlin, od północy, wschodu i południa z gminami powiatu łowickiego: Gminą Kiernozia, Gminą Chaśno, Gminą Łowicz i Gminą Bielawy. Przez teren gminy przebiegają międzynarodowe trasy samochodowe i kolejowe (stacja kolejowa Jackowice) łączące wschód z zachodem Europy. Miejscowość Zduny znajduje się w odległości 95 km od Warszawy i 65 km od Łodzi przy drodze krajowej nr 92 Warszawa – Poznań. Powierzchnia Gminy Zduny wynosi 12.853 ha, na którą składają się 24 sołectwa. Gmina Zduny ma charakter typowo rolniczy, użytki rolne zajmują obszar 11.682 ha, a przewaga żyznych gleb i tradycje rolnicze mieszkańców tego rejonu powodują, że rolnictwo Gminy charakteryzuje wysoki poziom produkcji roślinnej, w szczególności uprawy warzyw oraz hodowli zwierząt. Podmioty gospodarcze funkcjonujące na terenie Gminy to najczęściej małe i średnie firmy branży usługowej, gastronomicznej i przetwórstwa rolno-spożywczego. Na terenie gminy brak jest dużych zakładów przemysłowych.

Urząd Gminy Zduny zarejestrowany jest w systemie REGON i posiada numer statystyczny 000551591 nadany przez Urząd Statystyczny w Łodzi, ul. Suwalska 29 zgodnie z zaświadczeniem o numerze identyfikacyjnym z dnia 21 stycznia 2008 roku, osoba prawna o nazwie Gmina Zduny otrzymała numer REGON 750148561, co stwierdza zaświadczenie z dnia 14 stycznia 2008 roku.

Zgodnie z potwierdzeniem nadania numeru identyfikacji podatkowej przez Urząd Skarbowy w Łowiczu z dnia 23 lutego 2005 roku Gmina Zduny posiada NIP 8341017661. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Łowiczu decyzją z dnia 23 lutego 2005 roku nadał Urzędowi Gminy Zduny numer identyfikacji podatkowej 8341774907.

Urząd Gminy Zduny, Zduny 1C, 99-440 Zduny, tel. (046) 838-74-26, fax. (046) 838-74-23, bip.ugzduny.nv.pl; www.gminazduny.pl

Przedmiotowa kontrola ma charakter doraźnej kontroli gospodarki finansowej w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych.

II. USTALENIA OGÓLNE

KIEROWNICTWO JEDNOSTKI

Przewodniczący rady gminy

Uchwałą nr I/1/18 Rady Gminy Zduny z dnia 21 listopada 2018 roku, Przewodniczącym Rady Gminy wybrany został Wiesław Józef Dałek. Rada Gminy Zduny uchwałą nr I/2/18 wybrała Andrzeja Grzegorego na Wiceprzewodniczącego Rady.

Wójt

Zgodnie z zaświadczeniem Gminnej Komisji Wyborczej w Zdunach z dnia 23 października 2018 roku, w wyborach bezpośrednich przeprowadzonych w dniu 21 października 2018 roku, Wójtem Gminy Zduny wybrany został **Krzysztof Skowroński**, który pełni obowiązki od dnia 21 listopada 2018 roku, tj. od chwili złożenia ślubowania wobec Rady Gminy Zduny.

Sekretarz gminy

Sekretarzem Gminy Zduny jest **Aleksandra Latuszek**, pełniącą tę funkcję od dnia 30 września 2022 roku, na podstawie porozumienia zmieniającego umowę o pracę na czas nieokreślony, zawartą w dniu 14 kwietnia 2020 roku. W okresie od dnia 14 kwietnia 2020 roku do dnia 30 września 2022 roku Aleksandra Latuszek zatrudniona była w Urzędzie Gminy Zduny na stanowisku Kierownika Referatu Organizacyjnego. Wcześniej w okresie od 1 kwietnia 2010 roku do 13 kwietnia 2020 roku była pracownikiem Urzędu Marszałkowskiego Województwa Łódzkiego. Do dnia 27 lutego 2020 roku Sekretarzem Gminy była **Maria Kubica**, powołana na to stanowisko uchwałą nr IX/41/03 Rady Gminy w Zdunach z dnia 26 czerwca 2003 roku w sprawie powołania Sekretarza Gminy Zduny. Zgodnie z art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych, stosunek pracy na podstawie powołania, z dniem 1 stycznia 2009 roku przekształcił się w stosunek pracy na podstawie umowy o pracę na czas nieokreślony, o czym zainteresowana została poinformowana pismem Wójta Gminy z dnia 30 grudnia 2008 roku.

Skarbnik gminy

Funkcję Skarbnika Gminy Zduny od dnia 23 czerwca 2022 roku pełni **Hanna Wegner** powołana na to stanowisko uchwałą nr LXI/314/22 Rady Gminy Zduny z dnia 23 czerwca 2022 roku. W trakcie kadencji Rady Gminy Zduny obejmującej lata 2018-2023 stanowisko Skarbnika Gminy pełniło sześć osób, których okresy zatrudnienia zestawiono w tabeli poniżej:

Lp.	Skarbnik	Uchwała powołująca	Okres pełnienia funkcji	Uchwała odwołująca
1	Grażyna Jarota	Uchwała nr XI/53/03 Rady Gminy w Zdunach z dnia 11 września 2003 roku	od dnia 1 października 2003 roku do dnia 27 grudnia 2019 roku	Uchwała nr XV/84/19 Rady Gminy Zduny z dnia 12 grudnia 2019 roku
2	Jolanta Skowrońska	Uchwała nr XVII/94/20 Rady Gminy Zduny z dnia 22 stycznia 2020 roku	od dnia 22 stycznia 2020 roku do dnia	Brak
3	Monika Ciastek	Uchwała nr XXXVII/194/21 Rady Gminy Zduny z dnia 29 kwietnia 2021 roku	od dnia 4 maja 2021 roku do dnia 18 listopada 2021 roku	Uchwała nr XLVIII/234/21 Rady Gminy Zduny z dnia 18 listopada 2021 roku
4	Iwona Pykacz	Uchwała nr XLVIII/235/21 Rady Gminy Zduny z dnia 18 listopada 2021 roku	od dnia 18 listopada 2021 roku do dnia 9 marca 2022 roku	Uchwała nr LIV/281/22 Rady Gminy Zduny z dnia 9 marca 2022 roku
5	Tomasz Fabijański	Uchwała nr LIV/282/22 Rady Gminy Zduny z dnia 9 marca 2022 roku	od dnia 9 marca 2022 roku do dnia 23 czerwca 2022 roku	Uchwała nr LXI/313/22 Rady Gminy Zduny z dnia 23 czerwca 2022 roku
6	Hanna Wegner	Uchwała nr LXI/314/22 Rady Gminy Zduny z dnia 23 czerwca 2022 roku	od dnia 23 czerwca 2022 roku - obecnie	-

Jak wynika z powyższej tabeli Rada Gminy Zduny nie podjęła stosownej uchwały w sprawie odwołania Skarbnika Gminy Zduny Jolanty Skowrońskiej, która powołana została na to stanowisko uchwałą nr XVII/94/20 Rady Gminy Zduny z dnia 22 stycznia 2020 roku i pełniła tę funkcję w okresie od dnia 22 stycznia 2020 roku do dnia 30 kwietnia 2021 roku. Kontrolującym przedstawiono

porozumienie zawarte w dniu 29 kwietnia 2021 roku pomiędzy Wójtem Gminy Krzysztofem Skowrońskim a ówczesnym Skarbnikiem Gminy Jolantą Skowrońską dotyczące rozwiązania stosunku pracy na mocy porozumienia stron z dniem 30 kwietnia 2021 roku. Porozumienie zawarto w związku ze złożonym wnioskiem Skarbnika Gminy Jolanty Skowrońskiej z dnia 14 kwietnia 2021 roku o rezygnację ze stanowiska Skarbnika Gminy Zduny. Stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2022 r., poz. 530), stosunek pracy ze skarbnikiem gminy jest nawiązywany na podstawie powołania. Natomiast zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2023 r. poz. 40 ze zm.) do wyłącznej kompetencji rady gminy należy powoływanie i odwoływanie skarbnika gminy na wniosek wójta. Z kolei w świetle regulacji zawartych w art. 70 Kodeksu pracy (Dz.U. z 2022 r. poz. 1510 ze zm.) pracownik zatrudniony na podstawie powołania może być w każdym czasie – niezwłocznie lub w określonym terminie – odwołany ze stanowiska przez organ, który go powołał. W związku z powyższym poproszono Kierownika jednostki o wskazanie przyczyn braku podjęcia przez Radę Gminy Zduny uchwały o odwołaniu skarbnika oraz wyjaśnienie: [1] czy Rada Gminy Zduny została poinformowana o złożonym przez Skarbnika Gminy Jolantę Skowrońską w dniu 14 kwietnia 2021 roku wniosku o rezygnacji z ww. stanowiska oraz o zawartym w dniu 29 kwietnia 2021 roku porozumieniu dotyczącym rozwiązania stosunku pracy na mocy porozumienia stron z dniem 30 kwietnia 2021 roku; [2] czy był przygotowany projekt uchwały w sprawie odwołania Skarbnika; [3] czy możliwość podjęcia stosownej uchwały była przedmiotem obrad Rady Gminy Zduny.

W odpowiedzi Wójt Gminy wyjaśnił: *„Pani Jolanta Skowrońska złożyła w dniu 14 kwietnia 2021 r. wniosek o rozwiązanie łączącego ją z Gminą Zduny stosunku pracy na podstawie porozumienia stron z dniem 30 kwietnia 2021 r. Podstawą prawną przedmiotowego wniosku był przepis art. 30 § 1 pkt 1) ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (t.j. Dz. U. z 2022 r., poz. 1510, z późn. zm.). Rozwiązanie stosunku pracy w tym trybie nie wymagało podjęcia uchwały przez Radę Gminy Zduny, albowiem zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 3) ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2023 r., poz. 40, z późn. zm.) do wyłącznej właściwości rady gminy należy m.in. powoływanie i odwoływanie – na wniosek wójta – skarbnika gminy. Powyższy przepis jest doprecyzowaniem art. 4 ust. 1 pkt 2) ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (t.j. Dz. U. z 2022 r., poz. 530) w zakresie wskazania organu, który dokonuje czynności powołania i odwołania skarbnika gminy. Szczegółowe zasady stosunku pracy zawartego na podstawie powołania regulują przepisy zawarte w art. 68 – 72 Kodeksu pracy. Zgodnie z art. 70 § 2 k.p. odwołanie jest równoznaczne z wypowiedzeniem umowy o pracę, które z kolei jest szczegółowo uregulowane w art. 32 – 43 k.p. Tymczasem, jak wskazano powyżej, w przedmiotowym wypadku Skarbnik Gminy złożyła wniosek o rozwiązanie stosunku pracy na mocy porozumienia stron, zatem do zakończenia stosunku pracy doszło z inicjatywy samego pracownika, a nie pracodawcy. W takim zaś przypadku nie stosuje się przepisów dotyczących odwołania ze stanowiska. W tym miejscu podkreślam, że z treści art. 69 k.p. wynika, że o ile przepisy dotyczące stosunku pracy na podstawie powołania nie stanowią inaczej, stosuje się do nich przepisy dotyczące umów na czas nieokreślony. Z ugruntowanych poglądów zarówno doktryny jak i judykatury wynika zaś, że odwołanie nie jest jedynym sposobem zakończenia stosunku pracy osoby zatrudnionej na podstawie powołania. Prawo pracy dopuszcza w tym zakresie inne sposoby rozwiązanie stosunku pracy, w tym na mocy porozumienia stron czy też wypowiedzenia dokonanego przez pracownika. „Odwołanie, o jakim mowa w art. 70 KP, nie wyłącza przewidzianej w art. 30 § 1 pkt 1 KP możliwości rozwiązania stosunku pracy z powołania na mocy porozumienia stron (post. SN z 17.8.1977 r., I PZ 30/77, Legalis).” – tak m.in. A. Giedrewicz – Niewińska w „Kodeks pracy. Komentarz” pod redakcją dr hab. Krzysztofa Walczaka, komentarz aktualizowany Legalis. Gdyby zatem zakończenie stosunku pracy Skarbnika Gminy Pani Jolanty*

Skowrońskiej miało nastąpić na wniosek Wójta Gminy Zduny, wówczas niezbędnym byłoby podjęcie przez Radę Gminy Zduny stosownej uchwały, zgodnie z przywołanym powyżej przepisem art. 18 ust. 2 pkt 3) ustawy o samorządzie gminnym, zaś odwołanie pociągałoby za sobą skutek równoznaczny z wypowiedzeniem stosunku pracy. Rozwiązanie stosunku pracy w innym trybie nie wymagało podjęcia takiej uchwały, z uwagi na brak upoważnienia ustawowego. W tym miejscu oświadczam, że znane mi są poglądy niektórych przedstawicieli doktryny, zgodnie z którymi pomimo tego, że do rozwiązania stosunku pracy ze skarbnikiem gminy dochodzi z inicjatywy pracownika, rada gminy powinna podjąć stosowną uchwałę w tej kwestii. Jednakże w mojej ocenie, popartej stanowiskiem prawnika Gminy, poglądy te nie mają oparcia w obowiązujących przepisach, w tym w szczególności w art. 18 ust. 2 pkt 3) ustawy o samorządzie gminnym". **Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 1 protokołu kontroli.**

Przepisy ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku – Kodeks pracy, nie regulują kwestii zakończenia stosunku pracy z powołania na mocy porozumienia stron, jednakże jak wskazuje art. 70 § 1 ww. ustawy, pracownik zatrudniony na podstawie powołania może być w każdym czasie – niezwłocznie lub w określonym terminie – odwołany ze stanowiska przez organ, który go powołał. W opisanej powyżej sytuacji można przyjąć dopuszczalność rozwiązania wskutek porozumienia stron stosunku pracy nawiązanego na podstawie powołania. Zgodnie ze wskazanym powyżej art. 18 ust. 2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym – uchwała rady gminy o odwołaniu skarbnika ze stanowiska jest jednocześnie aktem rozwiązującym stosunek pracy z powołania. Oznacza to, że właściwym organem do podjęcia decyzji w zakresie odwołania i tym samym rozwiązania stosunku pracy jest rada gminy. W tej sytuacji rezygnacja Skarbnika z funkcji skutkować powinna powstaniem po stronie Wójta prawnego obowiązku niezwłocznego złożenia do rady gminy wniosku o jego odwołanie z powodu rezygnacji. W związku z tym, iż Skarbnik Gminy Jolanta Skowrońska domagała się rozwiązania stosunku pracy na mocy porozumienia stron, we wniosku tym powinna zostać zawarta informacja o złożonej w dniu 14 kwietnia 2021 roku rezygnacji ze stanowiska Skarbnika Gminy Zduny wskazująca, że domaga się ona rozwiązania stosunku pracy za porozumieniem stron wraz z określeniem terminu tego rozwiązania. W przypadku braku powyższych informacji, należałoby wówczas potraktować rezygnację z funkcji Skarbnika jako wniosek o odwołanie z tej funkcji z zachowaniem okresu wypowiedzenia. **Niemniej jednak podjęcie przez Radę Gminy Zduny uchwały w powyższym zakresie było w danym stanie faktycznym konieczne, gdyż jest to akt niezbędny do rozwiązania stosunku pracy zawartego na podstawie powołania**. Należy zwrócić uwagę, że rozwiązanie umowy o pracę na podstawie porozumienia stron, nie następuje w rezultacie jednostronnego oświadczenia pracownika (wyłączna inicjatywa pracownika), ale zakłada wyrażenie woli przez dwie strony stosunku pracy, w tym wypadku ze strony pracodawcy decyzja przynależała do organu stanowiącego gminy.

Ponadto, Wójt Gminy poinformował, że nie przygotowano projektu uchwały w sprawie odwołania Skarbnika Gminy Pani Jolanty Skowrońskiej, a Rada Gminy Zduny nie zajmowała się podczas swoich obrad powyższą kwestią. Radni zostali natomiast poinformowani o złożonym przez Panią Jolantę Skowrońską wniosku o rozwiązanie stosunku pracy na mocy porozumienia stron, na wspólnym posiedzeniu Komisji Oświaty, Kultury, Zdrowia, Rekreacji i Sportu Rady Gminy Zduny i Komisji Rozwoju Gospodarczego, Budżetu, Rolnictwa i Spraw Obywatelskich Rady Gminy Zduny, które odbyło się w dniu 29 kwietnia 2021 roku. Podczas tego posiedzenia prawnik zatrudniony w Gminie Zduny udzielił szczegółowych wyjaśnień radnym w zakresie procedury związanej z zakończeniem stosunku pracy przez Panią Jolantę Skowrońską i braku podstawy prawnej do podejmowania przez Radę Gminy Zduny uchwały w tym temacie.

Akta kontroli str. 1-45: Uchwała nr XVII/94/20 Rady Gminy Zduny z dnia 22 stycznia 2020 roku w sprawie powołania Skarbnika Gminy Zduny wraz z uzasadnieniem; Protokół nr XVII/2020 z Sesji

Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 22 stycznia 2020 roku; Wniosek z dnia 14 kwietnia 2021 roku o rezygnację z pełnionej funkcji Skarbnika Gminy złożone przez Jolantę Skowrońską; Porozumienie z dnia 29 kwietnia 2021 roku zawarte pomiędzy Wójtem Gminy Krzysztofem Skowrońskim a Skarbnikiem Gminy Jolantą Skowrońską w sprawie rezygnacji ze stanowiska Skarbnika Gminy; Uchwała nr XXXVI/194/21 Rady Gminy Zduny z dnia 29 kwietnia 2021 roku w sprawie powołania Skarbnika Gminy Zduny wraz z uzasadnieniem; Protokół nr XXXVI/2021 z Sesji Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 29 kwietnia 2021 roku; Uchwała nr XLVIII/234/21 Rady Gminy Zduny z dnia 18 listopada 2021 roku w sprawie odwołania Skarbnika Gminy Zduny; Uchwała nr XLVIII/235/21 Rady Gminy Zduny z dnia 18 listopada 2021 roku w sprawie powołania Skarbnika Gminy Zduny; Protokół nr XLVIII/2021 z Sesji Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 18 listopada 2021 roku; Wniosek z dnia 26 stycznia 2022 roku o rezygnację ze stanowiska Skarbnika Gminy Zduny złożony przez Iwonę Pykacz; Uchwała nr LIV/281/22 Rady Gminy Zduny z dnia 9 marca 2022 roku w sprawie odwołania Skarbnika Gminy Zduny; Uchwała nr LIV/282/22 Rady Gminy Zduny z dnia 9 marca 2022 roku w sprawie powołania Skarbnika Gminy Zduny wraz z uzasadnieniem; Protokół nr LIV/2022 z Sesji Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 9 marca 2022 roku; Uchwała nr LXI/313/22 Rady Gminy Zduny z dnia 23 czerwca 2022 roku w sprawie odwołania Skarbnika Gminy Zduny; Uchwała nr LXI/314/22 Rady Gminy Zduny z dnia 23 czerwca 2022 roku w sprawie powołania Skarbnika Gminy Zduny wraz z uzasadnieniem; Protokół nr LXI/2022 z Sesji Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 23 czerwca 2022 roku.

Umowa zlecenie na usługę doradztwa w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej

Wójt Gminy Zduny w 2020 roku zlecił (...) ¹ czynności związane z prowadzeniem rachunkowości i sporządzeniem sprawozdań budżetowych oraz wykonanie usługi doradztwa w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, na podstawie zawartych umów, tj.:

- umowy zlecenia nr 5/2020 z dnia 3 stycznia 2020 roku, ustalającej następujące warunki: maksymalna liczba godzin pracy 168, stawka za roboczogodzinę w wysokości 22,90 zł (brutto), okres obowiązywania do dnia 31 stycznia 2020 roku. Przedmiotową umowę kontrasygnowała z w zastępstwie Skarbnika Gminy – Ewa Rybus – podinspektor Referatu Finansowego Urzędu Gminy w Zdunach,
- umowy zlecenia nr 14/2020 z dnia 3 lutego 2020 roku, ustalającej następujące warunki: maksymalna liczba godzin pracy 160, stawka za roboczogodzinę w wysokości 24,10 zł (brutto), okres obowiązywania do dnia 29 lutego 2020 roku. **Przedmiotowa umowa nie posiadała kontrasygnaty Skarbnika Gminy,**
- umowy zlecenia nr 52/2020 z dnia 2 marca 2020 roku ustalającej następujące warunki: maksymalna liczba godzin pracy 176, stawka za roboczogodzinę w wysokości 21,90 zł (brutto), okres obowiązywania do dnia 31 marca 2020 roku, **Przedmiotowa umowa nie posiadała kontrasygnaty Skarbnika Gminy,**
- umowy zlecenia nr 68/2020 z dnia 1 kwietnia 2020 roku, ustalającej następujące warunki: maksymalna liczba godzin pracy 168, stawka za roboczogodzinę w wysokości 22,90 zł (brutto), okres obowiązywania do dnia 30 kwietnia 2020 roku, **Przedmiotowa umowa nie posiadała kontrasygnaty Skarbnika Gminy.**

Powyższe naruszało art. 46 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym , zgodnie z którym - oświadczenie woli w imieniu gminy w

¹ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

zakresie zarządu mieniem składa jednoosobowo wójt albo działający na podstawie jego upoważnienia zastępca wójta samodzielnie albo wraz z inną upoważnioną przez wójta osobą. (...) Jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej.

Kontrolujące zwróciły się do Wójta Gminy o uszczegółowienie tematyki wykonywanego doradztwa oraz udzielenie odpowiedzi czy doradca w okresie wykonywania usług wskazanych w umowach zlecenie posiadał uprawnienia dostępu do programu księgowego „Księgowość budżetowa”, a tym samym czy mógł dokonywać zmian w bazie danych księgowych.

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie wykonywanych przez (...)² czynności doradczych, stanowi załącznik nr 2 protokołu kontroli.

Zapytany przedstawił wyjaśnienie o następującej treści „Z Panią (...)³ zawarto umowy zlecenia na usługi doradcze w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, w tym: udzielanie wyjaśnień, w związku z przeprowadzoną przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Łodzi, kontrolą obejmującą okres 2018 -2019 (kontrola odbyła się w terminie 12 marzec - 30 kwietnia 2020 roku), pomoc w księgowaniu operacji z roku budżetowego 2019 i 2020, pomoc w sporządzaniu sprawozdań budżetowych za 2019 rok. Wyżej wymieniona osoba posiadała uprawnienia dostępu do programu „Księgowość budżetowa” z poziomu administratora, w związku z czym mogła dokonywać zmiany w bazie danych księgowych.”

W dokumentacji w zakresie naliczenia wynagrodzenia zleceniobiorcy za poszczególne okresy rozliczeniowe wynikające z ww. umów zleceń, stwierdzono brak, wymaganego zapisami § 4 pkt 3 przedmiotowych umów, wykazu godzin pracy, które podlegały weryfikacji ze stanem faktycznym i akceptacji przez zleceniodawcę bądź osobę przez niego upoważnioną. Z ustnych informacji udzielonych przez Skarbnika Gminy Hannę Wegner wynikało, że w dokumentacji kadrowo – płacowej nie odnaleziono przedmiotowych wykazów godzin pracy (...)⁴.

Na podstawie przedłożonej do kontroli karty wynagrodzeń ww. pracownika za 2020 rok oraz list wynagrodzeń za miesiące styczeń – kwiecień 2020 roku ustalono, że doradcy wypłacono wynagrodzenie: za m-c styczeń 3.847,20 zł (brutto) za 168 roboczogodzin, za m-c luty – 2.699,20 zł (brutto) za 112 roboczogodzin, za m-c marzec – 3.854,00 zł (brutto) za 175,98 zł roboczogodzin, za m-c kwiecień – 3.755,60 zł (brutto) za 164,87 roboczogodzin. Listy z naliczonym do wypłaty wynagrodzeniem, tj.: lista nr 29/2020 z dnia 10 lutego 2020 roku, lista nr 49/2020 z dnia 9 marca 2020 roku, lista nr 61/2020 z dnia 8 kwietnia 2020 roku, lista nr 83/2020 z dnia 12 maja 2020 roku, zatwierdził

² Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

³ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁴ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

Krzysztof Skowroński Wójt Gminy. **Kontrolujące zapytały Wójta Gminy o podstawę przyjęcia wskazanej ilości godzin do naliczenia wynagrodzenia zleceniobiorcy (załącznik nr 2 protokołu kontroli), na które to pytanie kierownik jednostki nie udzielił odpowiedzi.**

Akta kontroli str. 46-69: Kserokopia umowa zlecenie nr 5/2020 z dnia 3 stycznia 2020 roku, umowa zlecenie nr 14/2020 z dnia 3 lutego 2020 roku, umowa zlecenie nr 52/2020 z dnia 2 marca 2020 roku, umowa zlecenie nr 68/2020 z dnia 1 kwietnia 2020 roku, lista płac nr 29/2020 z dnia 10 lutego 2020 roku, lista płac nr 49/2020 z dnia 9 marca 2020 roku, lista płac nr 61/2020 z dnia 8 kwietnia 2020 roku, lista płac nr 83/2020 z dnia 12 maja 2020 roku, karta wynagrodzeń (...)⁵, zestawienie operacji w zakresie przekazanego wynagrodzenia zleceniobiorcy za okres luty – maj 2020 rok.

Wykonywanie obowiązków służbowych w systemie zadaniowym przez Skarbnika Gminy Jolantę Skowrońską

Na podstawie dokumentacji, znajdującej się w aktach osobowych Jolanty Skowrońskiej – Skarbnika Gminy Zduny, ustalono że spełniała ona wymogi określone art. 54 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270) dotyczące: obywatelstwa, niekaralności, wykształcenia i stażu pracy. Kierownik jednostki w formie pisemnej przedstawił pracownikowi zakres obowiązków służbowych, uprawnień i odpowiedzialności, które zmieniał trzykrotnie, a fakt ich przyjęcia do wiadomości i przestrzegania, zaakceptował swym podpisem ww. pracownik w dniu: 22 stycznia 2020 roku, 2 marca 2020 roku, 30 kwietnia 2020 roku. Do zadań służbowych Skarbnika Gminy m.in. należało: przygotowanie projektów uchwał budżetowych, nadzór nad prawidłową realizacją budżetu oraz sporządzaniem sprawozdań finansowych, opracowywanie sprawozdań z wykonania budżetu, nadzorowanie prawidłowości wykonywania obowiązków z zakresu prowadzenia rachunkowości jednostki, kierowanie pracą Referatu Finansowego, przeprowadzanie kontroli wewnętrznej w Referacie Finansów oraz w gminnych jednostkach organizacyjnych, kontrolowanie podległych pracowników w zakresie właściwości rzeczowej referatu. Taki sam katalog zadań wyznaczonych dla pracownika zatrudnianego na stanowisku Skarbnika Gminy, zawierał Regulamin organizacyjny Urzędu Gminy Zduny, wprowadzony zarządzeniem 13/2020 z dnia 2 marca 2020 roku ze zmianami wprowadzonymi zarządzeniem: nr 24/2020 z dnia 23 marca 2020 oraz zarządzeniem nr 74/2020 z dnia 22 września 2020 roku, zarządzeniem nr 81/2020 z dnia 12 października 2020 roku.

Regulamin Pracy Urzędu Gminy w Zdunach, wprowadzony zarządzeniem nr 31/2009 Wójta Gminy Zduny z dnia 30 czerwca 2009 roku ze zmianami ustalonymi zarządzeniem nr 3/2020 z dnia 21 stycznia 2020 roku w dziale VIII w § 28 zawierał zapisy w zakresie ustalonego systemu czasu pracy, zgodnie z którymi wprowadzono: system podstawowy i system zadaniowy. Zapisami pkt 7 wskazano, że zadaniowy system pracy obowiązuje Wójta Gminy i Skarbnika Gminy. Natomiast pozostałe zapisy ww. paragrafu odnosiły się do zasad systemu podstawowego, który obowiązywał wszystkich innych pracowników, tj. godziny pracy 8.00-16.00, a w miesiącach lipcu i sierpniu w godzinach 7.00-15.00. Przedmiotowa regulacja nie określała zasad systemu pracy zadaniowego. Kolejne zmiany regulaminu pracy kierownik jednostki wprowadził zarządzeniem nr 68/2020 z dnia 16 września 2020 roku oraz zarządzeniem nr 55/2021 z dnia 17 czerwca 2021

⁵ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

roku, w którym nie uszczegółowił zasad rozliczania wykonanych obowiązków służbowych w systemie zadaniowym.

W informacji z dnia 22 stycznia 2020 roku przedstawiono Skarbnikowi Gminy warunki zatrudnienia określając: normę i system czasu, wysokość i sposób wypłaty wynagrodzenia, wymiar urlopu. Dobowa i tygodniowa norma czasu pracy została określona zgodnie z art. 129 § 1 ustawy Kodeksu Pracy. W przedmiotowym dokumencie zawarto informację cyt. „System czasu zadaniowy zgodnie z § 28 ust. 7 Regulaminu pracy. Wynagrodzenie za pracę wypłacane raz w miesiącu do 5 dni przed końcem miesiąca.” Kontrolujące zwróciły się do Wójta Gminy o wskazanie przyjętych zasad ustalania czasu pracy Skarbnika Gminy w systemie zadaniowym oraz jego rozliczania z wykonanych zadań wynikających z zakresu czynności, jak również uszczegółowienia faktycznego wykonywania przez ww. pracownika obowiązków w zakresie: sprawowanego na bieżąco nadzoru nad prawidłową realizacją budżetu oraz sporządzaniem sprawozdań finansowych, opracowywania sprawozdań z wykonania budżetu, nadzorowania prawidłowości wykonywania obowiązków z zakresu prowadzenia rachunkowości jednostki, kierowania pracą Referatu Finansowego, przeprowadzania kontroli wewnętrznej w Referacie Finansów oraz w gminnych jednostkach organizacyjnych, kontrolowania podległych pracowników w zakresie właściwości rzeczowej referatu.

W związku z określonym zadaniowym systemem czasu pracy, na zakończenie każdego miesiąca pracownik składał oświadczenie o wykonywaniu wszystkich powierzonych mu zadań na stanowisku Skarbnika Gminy Zduny. W oświadczeniach zawarte były informacje o przebywaniu na urlopie wypoczynkowym lub na zwolnieniu chorobowym. Na przedmiotowych dokumentach nie odnotowano potwierdzenia wpływu do Urzędu, natomiast znajdowała się adnotacja cyt. „Opracowanie merytoryczne: Elżbieta Cieślińska” natomiast w 2021 roku (styczeń – kwiecień) widniał zapis cyt. „Opracowanie merytoryczne: Aleksandra Latuszek”. Wójt Gminy Zduny, w trakcie kontroli nie przedstawił innych dokumentów potwierdzających rozliczenie Skarbnika Gminy z powierzonych zadaniach w ramach zadaniowego systemu czasu pracy.

Przystępując do analizy zadaniowego systemu czasu pracy Pani Jolanty Skowrońskiej – Skarbnika Gminy Zduny, należało przywołać przepis art. 140 Kodeksu Pracy, regulujący zagadnienie dotyczące systemu zadaniowego czasu pracy, zgodnie z którym w przypadkach uzasadnionych rodzajem pracy lub jego organizacją albo miejscem wykonywania pracy może być stosowany system zadaniowy czasu pracy. Pracodawca, po porozumieniu z pracownikiem ustala czas pracy niezbędny do wykonania powierzonych zadań, uwzględniając wymiar czasu pracy wynikający z norm określonych w art. 129. W kontekście przywołanego przepisu prawa warto zwrócić uwagę na orzecznictwo sądów odnoszące się w swych wyrokach do zadaniowego systemu czasu pracy.

W wyroku Sądu Najwyższego z dnia 15 marca 2006 r. II PK 165/05 wskazano, że *„Stosowanie w praktyce zadaniowego czasu pracy oznacza obowiązek pracodawcy udokumentowania przydziału pracownikom zadań odpowiadających obowiązującym normom w przyjętym czasie pracy”*. Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 24 września 2009 r. II PK 72/09 dodaje, iż *„zadaniowy czas pracy w szczególności przeznaczony jest dla prac prowadzonych nierytmicznie, prac prowadzonych poza kolektywną pracą skooperowaną (por. bliżej K. Rączka, Systemy czasu pracy w znowelizowanym Kodeksie pracy, PiZS 2004 nr 2, s. 15). Ponadto - co istotne dla sprawy - zadaniowy czas pracy nie łączy się ze wskazaniem osiągnięcia określonego rezultatu ekonomicznego. Jest bowiem jednym z pracowniczych systemów czasu pracy”*.

W uzasadnieniu prawnym wyroku z dnia 27 stycznia 2016 roku I PK 25/15 Sąd Najwyższy wskazał iż *„ (...) Elementem zadaniowego czasu pracy jest wyznaczenie*

pracownikowi konkretnego zadania (zadań) do wykonania. Na ogół nie mają takiego charakteru obowiązki wynikające z zakresu czynności pracownika (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 15 listopada 2006 r., I PK 117/06, OSNP 2007 nr 21-22, poz. 310). Jeżeli pracownik wykonuje codziennie, w określonym przez pracodawcę czasie obowiązki wynikające z zakresu jego czynności, to bez względu na stosowaną nazwę nie można przyjąć, by jego czas pracy określały zadania. Przy takim rozumieniu, wszyscy pracownicy zatrudnieni byłiby w ramach zadaniowego czasu pracy, a przepisy o charakterze gwarancyjnym, regulujące normy czasu pracy pozbawione byłyby znaczenia. Niezależnie od tego, podkreślić trzeba, że zadania powinny być tak określone, by ich wykonanie było możliwe w ramach norm czasu pracy określonych w art. 129 k.p. Wynika stąd, że nawet w przypadku ustalenia, że pracownika obowiązywał zadaniowy czas pracy, konieczne jest zawsze poczynienie dalszych ustaleń co do rozmiaru obowiązujących go zadań, w szczególności możliwości ich wykonania w ramach norm czasu pracy”.

Uwzględniając powyższe podpowiedzi orzecznictwa można sformułować wniosek, że ustalenie zadaniowego czasu pracy uwarunkowane jest: po pierwsze - uzasadnioną sytuacją określoną przez rodzaj pracy lub jej organizację albo przez miejsce jej wykonywania; po drugie - możliwością wyodrębnienia zadań powierzanych pracownikowi z przyporządkowaniem im wymiaru czasu pracy adekwatnego do wymiaru etatu pracownika, z zachowaniem reguł rozliczania czasu pracy wynikających z art. 129 ustawy Kodeks pracy. By zweryfikować powołane przesłanki należy przypomnieć przepisy określające obowiązki osoby zatrudnionej na stanowisku skarbnika w jednostce samorządu terytorialnego. Zgodnie z art. 54 ust.1 w zw. z art. 54 ust.8 ustawy o finansach publicznych - zakres obowiązków skarbnika jednostki samorządu terytorialnego (głównego księgowego budżetu) obejmuje: 1) prowadzenia rachunkowości jednostki; 2) wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi; 3) dokonywania wstępnej kontroli: a) zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, b) kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych. Zakres zadań wpisanych w „prowadzenie rachunkowości” wyjaśnia art. 4 ust. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.) , wskazując, że rachunkowość obejmuje: 1) przyjęte zasady (politykę) rachunkowości; 2) prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym; 3) okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów; 4) wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego; 5) sporządzanie sprawozdań finansowych; 6) gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą; 7) poddanie badaniu, składanie do właściwego rejestru sądowego, udostępnianie i ogłaszanie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą.

Analiza powyższych zadań obciążających skarbnika uzasadnia wniosek, że nie da się ich przekształcić w zbiór wyodrębnionych zadań. Pracy skarbnika jednostki samorządu terytorialnego nie można bowiem ograniczyć np. do: sporządzenia sprawozdań budżetowych, czy też sprawozdań finansowych. Jej istota polega na bieżącym i systematycznym zaangażowaniu się w procesy związane z prowadzeniem gospodarki finansowej w jednostce samorządowej, w szczególności poprzez wykonywanie obowiązków z zakresu kontroli wewnętrznej, czy też prowadzenie ksiąg rachunkowych. Trudno sobie wyobrazić skonkretyzowanie zadania polegającego na kontroli wstępnej operacji gospodarczych i finansowych, skoro jest to proces ciągły wpisany w mechanizmy funkcjonowania danej jednostki samorządu terytorialnego. Z uwagi na ten ciągły charakter trudno też przypisać temu „zadaniu” określony wymiar czasu, który podlegałby rozliczeniu w kontekście art. 129 ustawy Kodeks pracy. Analogiczna sytuacja dotyczy chociażby takich obowiązków związanych z prowadzeniem rachunkowości, jak:

prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym; czy też gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą o rachunkowości.

Reasumując powyżej przedstawiony stan faktyczny odnoszący się do ustalonego dla Skarbnika Gminy zadaniowego wymiaru czasu pracy oraz przywołane wyroki Sądu Najwyższego, kontrolujące wskazują, że jeżeli pracownik wykonuje codziennie, w określonym przez pracodawcę czasie obowiązki wynikające z zakresu jego czynności, to bez względu na stosowaną nazwę nie można przyjąć, by jego czas pracy określały zadania. Przy takim rozumieniu, wszyscy pracownicy zatrudnieni byłiby w ramach zadaniowego czasu pracy, a przepisy o charakterze gwarancyjnym, regulujące normy czasu pracy pozbawione byłyby znaczenia. Niezależnie od tego trzeba podkreślić, że zadania powinny być tak określone, by ich wykonanie było możliwe w ramach norm czasu pracy określonych w art. 129 ustawy Kodeks pracy. Dlatego też, w przypadku ustalenia dla pracownika zadaniowego czasu pracy, konieczne jest zawsze poczynienie dalszych ustaleń co do rozmiaru obowiązujących go zadań, w szczególności możliwości ich wykonania w ramach norm czasu pracy oraz oceny poprawności ich wykonania. W powyżej określonym zakresie obowiązków dla pracodawcy, tj. Wójta Gminy Zduny wobec pracownika, kontrolujące ustaliły, iż działania pracodawcy ograniczyły się jedynie do przedstawienia pracownikowi informacji o warunkach zatrudnienia wskazującego na zadaniowy wymiar czasu pracy, co w świetle przywołanych powyżej wyroków należy uznać za niewystarczające, nie zabezpieczające w pełni interesów pracodawcy oraz świadczy o braku nadzoru nad zobowiązaniem pracownika do wykonywania pracy na rzecz pracodawcy. **Co również potwierdziły stwierdzone nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych Gminy Zduny oraz sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych.**

Wyznaczenie miejsca pracy przez pracodawcę jest jednym z warunków nawiązania stosunku pracy wynikającym z art. 22 ustawy Kodeksu pracy, zgodnie z którym przez nawiązanie stosunku pracy pracownik zobowiązuje się do wykonania pracy określonego rodzaju na rzecz pracodawcy i pod jego kierownictwem oraz w miejscu i czasie pracy wyznaczonym przez pracodawcę, a pracodawca – do zatrudniania pracownika za wynagrodzeniem. Kontrolujące skierowały do Wójta Gminy Zduny zapytanie – czy zostały wyznaczone godziny i miejsce pracy Pani Jolancie Skowrońskiej, na które udzielono odpowiedzi „(...) informuję, że zgodnie z Regulaminem Pracy Urzędu Gminy Zduny siedzibą pracodawcy jest Urząd Gminy Zduny. Nadto, w formie ustnej udzieliłem Pani Skowrońskiej zgody na wykonywanie pracy poza siedzibą Urzędu, co wynikało m.in. z jej zadaniowego systemu czasu pracy.”

W odpowiedzi nie wyjaśniono jakie wyznaczono godziny pracy ww. pracownikowi.

Ponadto zapytany o sprawowany przez niego nadzór nad wykonywanymi obowiązkami służbowymi Skarbnika Gminy – Jolanty Skowrońskiej w swojej odpowiedzi stwierdził, że „(...) moja weryfikacja oparta była m.in.: na przedkładanych mi terminowo sprawozdaniach budżetowych, finansowych, sporządzaniu projektów budżetu na 2020 rok oraz 2021 rok, sporządzaniu i przedkładaniu mi w ustalonych terminach projektów uchwał budżetowych, sporządzaniu Zarządzeń w zakresie dotyczącym finansów. Moja weryfikacja oparta była również na wzorowo układającej się współpracy z Zespołem Zamiejscowym RIO w Skierniewicach”.

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie wykonywanych przez Jolantę Skowrońska Skarbnika Gminy obowiązków w systemie zadaniowym oraz ich rozliczania, stanowi załącznik nr 3 protokołu kontroli.

Odnosząc się do przedstawionego wyjaśnienia, kontrolujące wskazują, że w trakcie czynności kontrolnych stwierdzono, że Skarbnik Gminy zaniechała sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S - z wykonania planu dochodów

budżetowych i sprawozdania budżetowego Rb-28S - z wykonaniu planu wydatków budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku przez Urząd Gminy w Zdunach jak również Gminę Zduny, co opisano w dalszej części protokołu. W okresie sprawowania przez ww. funkcji Skarbnika, nie udokumentowano wprowadzonych zmian w regulacjach wewnętrznych w zakresie prowadzonej w kontrolowanej jednostce rachunkowości, pomimo zaistniałych przesłanek w określonych obszarach prowadzonych ksiąg rachunkowych, np. od dnia 1 stycznia 2020 roku prowadzono odrębnie księgi jednostki budżetowej - Urzędu Gminy i jednostki samorządu terytorialnego - Gminy Zduny. Ponadto stwierdzone liczne błędy w zakresie ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych Gminy Zduny, księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach prowadzonych przez Referat Finansowy, jak również w zakresie prowadzonej obsługi finansowo - księgowej jednostek budżetowych Gminy Zduny oraz prezentowania danych księgowych w wymaganych przepisami prawa sprawozdaniach budżetowych i sprawozdaniach finansowych, poddając pod wątpliwość prawidłowość wykonywanych przez Jolantę Skowrońską w systemie zadaniowym obowiązków służbowych w zakresie nadzorowania prawidłowości wykonywania obowiązków w tym: prowadzenia rachunkowości jednostki, kierowania pracą Referatu Finansowego, przeprowadzania kontroli wewnętrznej w Referacie Finansów oraz w gminnych jednostkach organizacyjnych, kontrolowania podległych pracowników w zakresie właściwości rzeczowej referatu.

W okresie pełnienia funkcji Skarbnika Gminy Jolancie Skowrońskiej wypłacono wynagrodzenie, o następujących składowych:

Składniki wynagrodzenia	Angaż z dn. 22.01.2020 r. obowiązujący w okresie 22.01.2020 - 31.10.2020	Angaż z dn. 02.11.2020 r. obowiązujący w okresie 01.11.2020 - 30.04.2021
Stale składniki wynagrodzenia miesięcznego		
Wynagrodzenie zasadnicze	3.200,00	4.200,00
Dodatek funkcyjny	1.760,00	1.760,00
Dodatek stażowy (20%)	640,00	840,00
Wynagrodzenie brutto (miesięczne)	5.600,00	6.800,00
Nieperiodyczne składniki wynagrodzenia, przyznane decyzją Wójta Gminy:		
Nagroda z okazji Dnia Samorządowca	1.700,00 (wypłata maj 2020)	
Dodatek za powszechny spis rolny za m-ce wrzesień - listopad 2020 rok	2.000,00 (wplata wrzesień - październik 2020)	1.000,00 (wypłata listopad 2020)
Nagroda		2.500,00 (wypłata grudzień 2020)
Dodatek specjalny projekt „Fabryka optymizmu (...)” za m-ce wrzesień - grudzień 2020 roku		5.808,89 (wypłata grudzień 2020)
Nagroda - projekt „Fabryka Optymizmu” za m-ce styczeń - marzec 2021 roku		2.509,41 (wypłata marzec 2021)
Nagroda (inny) - projekt „Utworzenie Żłóbka w Gminie Zduny” za m-ce styczeń - marzec 2021 roku		2.509,41 (wypłata marzec 2021)

Wynagrodzenie zasadnicze oraz dodatek funkcyjny Skarbnika Gminy nie przekraczały maksymalnego poziomu określonego przepisami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia

15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz. U. z 2018 r., poz. 936 ze zm.) oraz zapisami Regulaminu wynagradzania pracowników Urzędu Gminy Zduny wprowadzonego zarządzeniem nr 24/2009 Wójta Gminy Zduny z dnia 12 maja 2009 roku (obowiązujący do dnia 30 listopada 2020 roku) i zarządzeniem nr 91/2020 z dnia 17 listopada 2020 roku.

Akta kontroli str. 70-257: Kserokopia Regulamin organizacyjny Urzędu Gminy Zduny wprowadzony zarządzeniem nr 13/2020 z dnia 2 marca 2020 roku ze zm. wprowadzonymi zarządzeniem nr 24/2020 z dnia 23 marca 2020 roku, Regulamin organizacyjny wprowadzony zarządzeniem nr 74/2020 z dnia 22 września 2020 roku, nr 81/2020 z dnia 12 października 2020 roku, zarządzeniem nr 43/2021 z dnia 30 kwietnia 2021 roku ze zm., zarządzeniem nr 31/2022 z dnia 15 marca 2022 roku, Regulamin pracy w Urzędzie Gminy Zduny wprowadzony zarządzeniem nr 31/2020 z dnia 30 czerwca 2009 roku ze zmianami wprowadzonymi zarządzeniem nr 3/2020 z dnia 21 stycznia 2020 roku, regulamin pracy wprowadzony zarządzeniem nr 68/2020 z dnia 16 września 2020 roku, regulamin pracy wprowadzony zarządzeniem nr 55/2021 z dnia 17 czerwca 2021 roku, regulamin pracy wprowadzony zarządzenia nr 112/2021 z dnia 17 grudnia 2021 roku,

Akta kontroli str.258-302: Kserokopia oświadczenia Skarbnika Gminy Jolanty Skowrońskiej o wykonaniu powierzonych zadań za wszystkie m-ce 2020 roku oraz miesiące od stycznia do kwietnia 2021 roku, wnioski o urlop z m-cy kwiecień, marzec 2021 roku, czerwiec i wrzesień 2020 roku, zakres czynności i odpowiedzialności z dnia 30 kwietnia 2020 roku, 2 marca 2020 roku, 22 stycznia 2020 roku, oświadczenie o zapoznaniu się z warunkami zatrudnienia i uprawnieniami pracowniczymi, karta wynagrodzeń Jolanty Skowrońskiej numer pracownika 1040 za 2020 rok i za 2021 rok, informacja o przyznaniu nagrody z dnia 18 grudnia 2020 roku, pismo o przyznaniu dodatku spisowego z dnia 20 listopada 2020 roku, z dnia 21 października 2020 roku, 11 września 2020 roku, pismo o przyznaniu nagrody z dnia 27 maja 2020 roku, dodatek specjalny Projekt „Fabryka optymizmu” z dnia 1 września 2020 roku oraz z dnia 1 lutego 2021 roku, dodatek specjalny Projekt „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” z dnia 1 lutego 2021 roku, angaż z dnia 2 listopada 2020 roku, z dnia 22 stycznia 2020 roku.

Umowa zlecenie na usługę doradztwa w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej

W dniu 17 listopada 2021 roku Krzysztof Skowroński Wójt Gminy Zduny zawarł z (...)⁶ umowę zlecenie nr 104A/2021, na okres od dnia 17 listopada 2021 rok do dnia 31 grudnia 2021 roku, w przedmiocie doradztwa w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, którą zleceniobiorca miał wykonywać osobiście, zgodnie z aktualnymi przepisami prawa krajowego. Zleceniodawca miał dostarczyć doradcy niezbędne materiały oraz wyznaczyć osobę do współdziałania z nim, celem zapewnienia prawidłowego wykonania umowy, w szczególności w zakresie spraw finansowych związanych z przedmiotem zlecenia. Natomiast Zleceniobiorca zobowiązał się do wykonania przedmiotu umowy terminowo i z należytą starannością oraz zgodnie z wymogami prawa krajowego i standardami. Czynności doradcze miały być wykonywane w wymiarze nie przekraczającym 10 godzin/miesięcznie. Strony umowy, za wykonanie usługi ustaliły wynagrodzenie ryczałtowe w kwocie 3.000,00 zł brutto, które miało być płatne po przedstawieniu przez doradcę rachunku wraz z miesięcznym wykazem godzin pracy. Zleceniobiorca zobowiązał się do ponoszenia odpowiedzialności za zawinione skutki własnych działań lub zaniechań, za wyjątkiem niezawinionych, niewykonanych

⁶ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

bądź nienależycie niewykonanych prac objęte umową spowodowane siłą wyższą. Przedmiotową umowę kontrasygnowała z upoważnienia Skarbnika – Iwona Pykacz.

Kontrolujące, zwróciły się z zapytaniem do Wójta Gminy, czy doradca w czasie wykonywania obowiązków, wynikających z ww. umów zleceń, posiadał uprawnienia dostępu do programu „Księgowość budżetowa”, na co zapytany odpowiedział przecząco.

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie braku dostępu do programu księgowego „Księgowość budżetowa” doradcy (...) ⁷ w okresie obowiązywania umów zlecenia, stanowi załącznik nr 4 protokołu kontroli.

Kontrolujące na podstawie, udostępnionego przez pracownika Urzędu Gminy Zduny (zatrudnionego na stanowisku informatyka), wykazu operatorów uprawnionych do logowania się w programie „Księgowość budżetowa” oraz dziennika zdarzeń za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2022 roku, wygenerowanego z narzędzi tegoż programu, ustaliły że pod loginem „Skarbnik” mogła wykonywać zmiany w programie Pani (...) ⁸. Zdarzenia w zakresie zalogowania, rozłączenia z bazą danych oraz wylogowania, ww. operator, na komputerze o nazwie „SKARBNIK-JS”, wykonał w dniu 14 marca 2022 roku w godz. 9.56-10.59. Ponadto ten sam operator na komputerze oznaczonym „SKARBNIK-JS” oraz „RYBUSE” wykonywał ww. czynności w dniach: 10, 23, 24, 28, 30 czerwca 2022 roku oraz w dniach: 4, 5, 8, 11, 13, 14, 15, 18 lipca 2022 roku, przy czym w dniu 24 czerwca 2022 roku wykonano czynność „usunięcie” „P3/2022/11/1/1000001245/333232”. Jak z powyższych danych wynika, zmiany te były wprowadzane po zaprzestaniu świadczenia usług doradczych przez Panią (...) ⁹ (ostatnia umowa obowiązywała do dnia 9 maja 2022 roku na wniosek zleceniobiorcy o rozwiązanie umowy zlecenia).

Z ustnych wyjaśnień, udzielonych przez Aleksandrę Latuszek Sekretarza Gminy, w trakcie prowadzonych czynności kontrolnych wynikało, że po rozwiązaniu umowy o pracę bądź wygaśnięciu stosunku pracy z pracownikiem, nie były mu odbierane uprawnienia logowania się do programu księgowego, jak również nie podejmowano działań mających na celu blokadę tych uprawnień, co pozostaje w sprzeczności z wyjaśnieniami przedstawionymi przez Wójta Gminy w tym zakresie.

Ponadto sam Wójt Gminy w przedstawionym wyjaśnieniu w zakresie procedur udostępniania loginów i haseł do programu „Księgowość budżetowa” wskazał „informuję, że pracownik podejmujący pracę w Urzędzie Gminy Zduny w Referacie Finansowym, zgodnie z zakresem obowiązków, otrzymywał uprawnienia dostępu do danych ksiąg rachunkowych. Każda z wymienionych w Wystąpieniu inspektora RIO osób nadany miała indywidualny login i hasło. Z uwagi na fakt, że w Urzędzie Gminy Zduny nie prowadzony

⁷ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁸ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁹ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

jest rejestr osób posiadających uprawnienia dostępu do danych ksiąg rachunkowych, nie mogą wskazać okresów, w których dany pracownik posiadał ww. uprawnienia.”

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie przekazywania uprawnień dostępu do programu „Księgowość budżetowa” oraz przydzielanych loginów i haseł do ww. programu, stanowi załącznik nr 5 protokołu kontroli.

W dniu 31 grudnia 2021 roku Krzysztof Skowroński Wójt Gminy Zduny ponownie zawarł umowę zlecenie nr 132/2021 z (...) ¹⁰, w której strony ustaliły takie same warunki jak w umowie zlecenie nr 104A/2021, z okresem obowiązywania od dnia 1 stycznia 2022 roku do dnia 31 grudnia 2022 roku. Umowa zawierała kontrasygnatę Skarbnika Gminy Iwony Pykacz.

Z dokumentacji kadrowo – płacowej wynikało, że doradca udzielała konsultacji w niżej wymienionych dniach, za które wypłacano wynagrodzenie ryczałtowe w ustalonej umową kwocie, co zestawiono w poniższej tabeli:

Usługi doradcze	w 2021 roku w miesiącu:		w 2022 roku w miesiącu:			
	listopadzie	grudniu	styczniu	lutym	marcu	kwietniu
dni wskazane w załączniku do rachunku	17, 18, 24, 25, 29	3, 10, 17, 20 (piątek)	7, 14, 21, 28, 31 (piątek)	4, 11, 18, 25 (piątek)	4, 11, 18, 25 (piątek)	8, 15, 22, 29 (piątek)
ilość godzin w miesiącu	10	8	10	8	8	8
osoby potwierdzające konsultacje z doradcą	Sekretarz Gminy Aleksandra Latuszek .. Ewa Pietrzak pracownik kadr		Sekretarz Gminy Aleksandra Latuszek			
obszar konsultacji	doradztwo w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej					
rachunek za wykonane usługi	z dn. 09.12.2021	z dn. 10.01.2022	z dn. 09.02.2022	z dn. 07.03.2022	z dn. 08.04.2022	z dn. 04.05.2022
wynagrodzenie brutto	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00
netto	2.554,00	2.322,00	2.322,00	2.322,00	2.322,00	2.322,00
lista płac wypłacono	z dn. 09.12.2021 10.12.2021	z dn. 10.01.2022 10.01.2022	z dn. 10.02.2022 10.02.2022	z dn. 09.03.2022 10.03.2022	z dn. 09.04.2022 10.04.2022	z dn. 09.05.2022 10.05.2022
zatwierdził do wypłaty	Wójt Gminy Krzysztof Skowroński	Sekretarz Gminy Aleksandra Latuszek	Wójt Gminy Krzysztof Skowroński			Sekretarz Gminy Aleksandra Latuszek

Jak z powyższego wynika, (...) ¹¹ za 52 godziny konsultacji otrzymała wynagrodzenie w kwocie 18.000,00 zł (brutto), 14.164,00 zł (netto).

W dniu 9 maja 2022 roku doradca (...) ¹² wnioskuje do Wójta Gminy Zduny o rozwiązanie umowy zlecenie za porozumieniem stron z tym samym dniem.

¹⁰ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹¹ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

Kontrolujące zwróciły się z zapytaniem, do Aleksandry Latuszek Sekretarza Gminy poświadczającego wykonanie usługi doradztwa oraz Iwony Pykacz sprawującej funkcję Skarbnika Gminy w okresie obowiązywania umowy zlecenia nr 104A/2021 oraz nr 132/2021, o uszczegółowienie obszarów tematycznych objętych konsultacjami z doradcą oraz wskazania sposobu ich dokumentowania.

Wyjaśnienie Aleksandry Latuszek Sekretarza Gminy w sprawie świadczonych usług doradczych wykonywanych przez (...) ¹³ dla Gminy Zduny stanowi załącznik nr 6 protokołu kontroli.

Zapytana Aleksandra Latuszek udzieliła wyjaśnienia o następującej treści „Z usług doradczych w szczególności korzystali Skarbnicy Gminy Zduny Pani Iwona Pykacz oraz Pan Tomasz Fabijański, ja osobiście, ponadto Pan Wójt i Kierownik Referatu Inwestycji, Funduszy Zewnętrznych i Zamówień Publicznych. Ze względu na upływ czasu nie jestem w stanie określić szczegółowo tematyki. Główny sposób komunikacji był telefoniczny i osobisty, sporadycznie mailowo. Przedmiotem doradztwa dla ww. osób nie były sprawozdania. Terminy konsultacji z doradcą ustalane były ze zleceniobiorcą przez Pana Wójta, przeze mnie jako osobę zastępującą Pana Wójta, a także bezpośrednio przez ówczesnego Skarbnika w przypadku nagłej potrzeby. Odbyte konsultacje nie dokumentowałam w żadnej formie, gdyż nie było takiego wymogu. Wykaz miesięcznych godzin konsultacji przekazywałam przed zatwierdzeniem do wypłaty do Referatu Finansowego. Potwierdzeniem odbycia konsultacji było złożenie podpisu na miesięcznym wykazie godzin pracy do umowy zlecenia świadczonej przez Zleceniobiorcę w Urzędzie Gminy Zduny. Dodatkowo wyjaśniam, że każda umowa zlecenie jest dokumentowana i rozliczana w taki sam sposób.”

Wyjaśnienie Iwonę Pykacz inspektora Referatu Finansowego Urzędu Gminy w Zdunach (sprawująca funkcję Skarbnika Gminy w okresie 18 listopada 2021 roku – 9 marca 2022 roku) w sprawie świadczonych usług doradczych wykonywanych przez (...) ¹⁴ dla Gminy Zduny stanowi załącznik nr 7 protokołu kontroli.

Zapytana Iwona Pykacz udzieliła wyjaśnienia o następującej treści „Korzystałam z usług doradczych, jednak ze względu na upływ czasu, nie jestem w stanie określić szczegółowo ich tematyki. Główny sposób komunikacji był telefoniczny i osobisty, sporadycznie mailowo. Z tego co pamiętam szczególnym przedmiotem doradztwa było sporządzanie projektów uchwał budżetowych, zarządzeń, sprawozdań w tym RB-NDS oraz Wieloletniej Prognozy Finansowej. Wspomniane doradztwo było dla mnie, jako początkującego Skarbnika, dużym wsparciem. Terminy konsultacji z doradcą ustalane były ze zleceniobiorcą przez Pana Wójta, osobę zastępującą Pana Wójta, a także bezpośrednio ze mną w przypadku nagłej potrzeby. Odbyte konsultacje nie dokumentowałam w żadnej formie, gdyż nie było takiego wymogu. Zgodnie ze stosowanymi w Urzędzie Gminy zasadami rozliczania umów zlecenie, dokumenty

¹² Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹³ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁴ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

potwierdzające odbycie konsultacji nie były ode mnie wymagane. Dokumenty potwierdzające odbycie konsultacji nie były przeze mnie przedstawiane osobie poświadczającej merytorycznie okoliczności ich odbycia."

Akta kontroli str. 303-336: *Kserokopia umowy zlecenie nr 104A/2021 oraz nr 132/2021 w zakresie usług doradczych zawartej z (...) ¹⁵, rachunku wraz z wykazem godzin z dni: 9 grudnia 2021 roku, 10 stycznia 2022 roku, 9 lutego 2022 roku, 7 marca 2022 roku, 8 kwietnia 2022 roku, 4 maja 2022 roku, list płac, przelewów wynagrodzeń, karty wynagrodzeń (...) ¹⁶ za 2021 rok oraz 2022 rok, wniosek o rozwiązanie umowy zlecenia z dnia 9 maja 2022 roku.*

Akta kontroli str. 337-340: *Kserokopia dziennika zdarzeń z programu „Księgowość budżetowa” za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2022 roku dla operatora „Skarbnik”, wykaz operatorów uprawnionych do logowania ww. programie.*

Akta kontroli str. 1678: *Kserokopia wykazu osób posiadających dostęp do programu księgowego wraz z przypisanymi loginami.*

UNORMOWANIA WEWNĘTRZNE

Statut gminy

Statut Gminy Zduny wprowadzony został przez Radę Gminy Zduny uchwałą nr XLI/268/18 z dnia 27 września 2018 roku, zmieniony uchwałą nr III/15/18 z dnia 28 grudnia 2018 roku.

Statut w swej treści zawierał postanowienia ogólne, określał ustrój gminy, zasady tworzenia, łączenia, podziału i funkcjonowania, w tym zasady prowadzenia i kontroli gospodarki finansowej jednostek pomocniczych, których rejestr prowadzi Wójt Gminy. Ponadto statut określał organizację wewnętrzną rady i tryb jej pracy, w tym zasady przygotowywania, przebiegu obrad sesji Rady Gminy oraz procedurę głosowania. Statut określał zasady funkcjonowania komisji Rady Gminy oraz zasady pracy radnych i funkcjonowania klubów radnych. W rozdziale II Działu III Statutu określono organizację i tryb działania Komisji Rewizyjnej, zasady i tryb przeprowadzania przez nią kontroli, sporządzania planów pracy oraz dokumentowania czynności kontrolnych. Statut określał tryb pracy wójta oraz zasady udostępniania dokumentów Rady, Komisji i Wójta.

Regulamin organizacyjny urzędu

W okresie objętym kontrolą obowiązywał Regulamin Organizacyjny Urzędu Gminy Zduny wprowadzony zarządzeniem nr 28/2020 Wójta Gminy Zduny z dnia 30 kwietnia 2020 roku. Zmiany regulaminu dokonano następującymi zarządzeniami Wójta Gminy Zduny: nr 74/2020 z dnia 22 września 2020 roku, nr 81/2020 z dnia 12 października 2020 roku, nr 33/2023 z dnia 6 marca 2023 roku.

¹⁵ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

¹⁶ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

Regulamin organizacyjny Urzędu Gminy Zduny określa tryb pracy i zadania urzędu, jego organizację i strukturę wewnętrzną, zakres działania kierownictwa urzędu, poszczególnych komórek organizacyjnych i stanowisk pracy. Zasady organizacji działalności kontrolnej urzędu wprowadzono odrębnym zarządzeniem. Schemat organizacyjny Urzędu Gminy Zduny stanowił integralną część regulaminu w postaci załącznika.

UNORMOWANIA W ZAKRESIE KONTROLI WEWNĘTRZNEJ

Unormowania w zakresie kontroli wewnętrznej (w tym – finansowej). Osoby odpowiedzialne

W latach 2020-2022 w Urzędzie Gminy Zduny obowiązywały unormowania w zakresie kontroli wewnętrznej zawarte w następujących regulacjach:

- w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Gminy Zduny stanowiącym załącznik do zarządzenia nr 28/2020 Wójta Gminy Zduny z dnia 30 kwietnia 2020 roku wraz ze zmianami. Zgodnie z ww. uregulowaniem w Urzędzie działa kontrola wewnętrzna, której celem jest zapewnienie prawidłowości wykonywania zadań Urzędu, a szczegółowe zasady kontroli wewnętrznej w Urzędzie określa Wójt odrębnym zarządzeniem. Natomiast w ramach zadań Referatu Finansowego ujęto sprawowanie kontroli i nadzoru nad gospodarką finansową gminnych jednostek organizacyjnych,
- w Instrukcji obiegu dokumentów w Urzędzie Gminy Zduny, stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia nr 56/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku, w której określono cechy, rodzaje, zasady sporządzania i niezbędne elementy dowodu księgowego, zasady obiegu dokumentów księgowych, w tym dotyczących wypłaty wynagrodzeń, diet oraz zaliczek, zakupu towarów, materiałów i usług, z wyszczególnieniem dowodów stanowiących podstawę przyjęcia oraz przekazania środków trwałych, z ustaleniem zasad ich sporządzania, kontroli merytorycznej i przekazywania do Referatu Finansowego. Ustalono zasady dokumentowania sprzedaży towarów, materiałów i usług, dekretacji dokumentów księgowych oraz dokumentowania inwentaryzacji,
- w zarządzeniu nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych,
- w Zasadach kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Zduny, wprowadzonych zarządzeniem nr 62/2009 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2009 roku. W ww. unormowaniach określono podstawowe reguły funkcjonowania oraz założenia organizacyjne systemu kontroli zarządczej ze wskazaniem jej celów, obszarów, kryteriów, określeniem dokumentacji systemu kontroli zarządczej oraz pisemnego dokumentowania kontroli zarządczej,
- zarządzeniu 63/2009 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2009 roku w sprawie zasad kontroli finansowej.

Z ustnych wyjaśnień Sekretarza Gminy Zduny wynika, że nie prowadzono dokumentacji dotyczącej funkcjonowania, monitorowania i oceny mechanizmów kontroli zarządczej oraz oceny stanu kontroli zarządczej dokonanej przez Wójta Gminy Zduny na podstawie wyników monitorowania, samooceny i oceny skuteczności systemu kontroli zarządczej, podczas gdy powyższe zarządzenie nakładało obowiązek dokumentowania czynności z zakresu kontroli zarządczej.

Kontrola jest nieodłącznym elementem zarządzania każdą organizacją, a kontrola zarządcza ma szczególnie istotne znaczenie z punktu widzenia ochrony finansów publicznych oraz efektywnego i zgodnego z prawem zarządzania środkami publicznymi.

Ponieważ kontrola zarządcza jest postrzegana jako element procesu zarządzania, to zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej ustawodawca, zapisami art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, bezpośrednio powierzył:

- 1) ministrowi w kierowanych przez niego działach administracji rządowej;
- 2) wójtowi, burmistrzowi, prezydentowi miasta, przewodniczącemu zarządu jednostki samorządu terytorialnego;
- 3) kierownikowi jednostki.

Warto jednak podkreślić, że w przypadku kontroli zarządczej sprawowanej przez kierownika jednostki samorządu terytorialnego jest to zarówno kontrola sprawowana w urzędzie obsługującym daną jednostkę, jak i kontrola przeprowadzana w jednostkach organizacyjnie podległych jednostce samorządu terytorialnego.

Akta kontroli str. 70-195, 341-403: Regulamin organizacyjny ; Zarządzenie nr 56/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie instrukcji obiegu dokumentów gospodarki kasowej oraz ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania w Urzędzie Gminy Zduny (...); Zarządzenie nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych; Zarządzenie nr 62/2009 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2009 roku w sprawie zasad kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Zduny; Zarządzenie nr 63/2009 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2009 roku w sprawie zasad kontroli finansowej.

III. EWIDENCJA KSIĘGOWA. SPRAWOZDAWCZOŚĆ

OPIS PRZYJĘTYCH ZASAD RACHUNKOWOŚCI. ZABEZPIECZENIE DANYCH PRZETWARZANYCH W SYSTEMACH INFORMATYCZNYCH

W okresie objętym kontrolą obowiązującą była polityka rachunkowości wprowadzona zarządzeniem nr 58/2015 Wójt Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku. Przedmiotową regulacją kierownik jednostki ustalił zasady rachunkowości dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz Urzędu Gminy Zduny. Zarządzeniem nr 74/2022 Wójt Gminy Zduny wprowadził nowe zasady polityki rachunkowości, które obowiązywały od dnia 24 sierpnia 2022 roku. Dokumentacja:

- opisywała w języku polskim przyjęte przez jednostkę zasady rachunkowości,
- określała rok obrotowy, którym był rok budżetowy trwający od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia, podzielony na okresy sprawozdawcze - najkrótszym okresem sprawozdawczym określono miesiąc,
- opisywała metody wyceny aktywów i pasywów, zasady aktualizacji należności oraz sposób ustalenia wyniku finansowego,
- zawierała wykaz i sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- zawierała wykaz i zasady funkcjonowania kont dla budżetu Gminy,
- zawierała wykaz i zasady funkcjonowania kont jednostki budżetowej - Urzędu Gminy,
- opisywała system przetwarzania danych - w tym wykaz programów komputerowych finansowo-księgowych z opisem ich przeznaczenia, autora, dat rozpoczęcia użytkowania. Opisy stosowania programów, wykazy zbiorów oraz danych tworzących księgi rachunkowe w systemie komputerowym dla poszczególnych programów

komputerowych opracowanych przez Firmę „INFO – SYSTEM” Roman i Tadeusz Groszek Sp. j. Legionowo,

- opisywała zasady ochrony danych, w tym: dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów, stanowiących podstawę dokonywanych w nich zapisów.

Załącznikami do przyjętej polityki rachunkowości były:

- plan kont dla budżetu Gminy Zduny (załącznik nr 1),
- plan kont dla Urzędu Gminy Zduny (załącznik nr 2),
- instrukcja obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo – księgowych w Urzędzie Gminy Zduny (załącznik nr 3),
- zasady nadzoru i odpowiedzialności Skarbnika (załącznik nr 4),
- instrukcja zasad gospodarowania drukami ścisłego zarachowania (załącznik nr 5),
- instrukcja gospodarki kasowej (załącznik nr 6),
- wykaz programów komputerowych dopuszczonych do stosowania (załącznik nr 7),
- procedury nadzoru w zakresie gromadzenia, wydatkowania i zwrotu środków publicznych obowiązujące w Urzędzie Gminy Zduny (załącznik nr 8).

Ponadto elementy przyjętych zasad rachunkowości, opisano w instrukcji inwentaryzacyjnej wprowadzonej zarządzeniem nr 66/2022 Wójta Gminy Zduny z dnia 1 sierpnia 2022 roku.

Do prowadzenia ksiąg rachunkowych, jednostka wykorzystuje komputerowe programy opracowane przez Firmę Usługi Informatyczne Info - System Roman i Tadeusz Groszek s.j. z siedzibą w Legionowie, a mianowicie „BUDŻET”, „PŁACE”, „Podatki – system wymiaru podatków rolnego, od nieruchomości i leśnego”, „AUTA – system wymiaru podatku od środków transportowych”, „JGU – system wymiaru podatków lokalnych od osób prawnych”, „WODA – system ewidencji i rozliczania opłat za korzystanie z wody”, „MATER – system ewidencji materiałów i środków trwałych”, „REJESTR – rejestr podatku VAT”. Ponadto w jednostce użytkowany jest program „Płatnik” opracowany przez firmę „PROCOM”, udostępniony do użytku przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych, „Home Banking – obsługa rachunków bankowych”, program „Besti@” do sporządzania sprawozdań budżetowych oraz GOMiG firmy Arisco do obsługi wymiaru opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

Z zapisów przyjętej polityki rachunkowości wynikało, że obowiązujący okres przechowywania dokumentacji księgowej, zgodnie z art. 74 ustawy o rachunkowości, wynosi 5 lat. Ponadto zbiory danych przechowywane są na nośnikach elektronicznych (serwerach), zabezpieczone szyfrowanymi hasłami chroniącymi przed nieupoważnionym dostępem lub zniszczeniem.

Przyjęte unormowania w zakresie rachunkowości, zawierały opisy ewidencji zdarzeń na poszczególnych kontach księgowych jednostki i organu, określały zasady prowadzenia kont pomocniczych oraz powiązań z kontami księgi głównej.

URZĄDZENIA KSIĘGOWE

Księgi rachunkowe prowadzono techniką komputerową przy użyciu programu „Księgowość budżetowa”, który umożliwił wygenerowanie:

- dziennika zdarzeń obejmującego zapisy operacji księgowych, dotyczących zdarzeń z danego rejestru (dla każdego rejestru odrębny dziennik), numerowane kolejno w okresie roku i liczone w sposób ciągły, a obroty w nim ujęte, wykazywały zgodność z zestawieniami obrotów i sald kont księgi głównej,

- księgi głównej, dla poszczególnych dzienników częściowych jak również wspólnej księgi obejmującej swym zakresem funkcjonujące dzienniki częściowe, prowadzonej w sposób spełniający zasady: podwójnego zapisu, systematycznego i chronologicznego rejestrowania zdarzeń gospodarczych. Odnotowane w niej zapisy były powiązane z zapisami dziennika,
- zestawienia obrotów i sald kont bilansowych i pozabilansowych wszystkich rejestrów (dzienników częściowych) za dowodne okresy roku obrotowego, z możliwością wyodrębnienia ww. danych dla wybranego rejestru,
- księgi pomocnicze - zawierające zapisy uszczegóławiające dla wybranych kont księgi głównej. Zapisy na kontach analitycznych były uszczegółowieniem konta głównego.

Powyższe zapewniało kompleksową obsługę w zakresie rachunkowości jednostki prowadzącej, tzw. pełną księgowość z uwzględnieniem jej specyfiki, umożliwiając m.in.:

- prowadzenie kartoteki dowodów księgowych z możliwością jej przeglądania,
- przeglądanie i drukowanie obrotów na wybranym z planu kont koncie analitycznym lub syntetycznym w podanym okresie czasu,
- przeglądanie i drukowanie stanów kont w wybranym okresie - w ujęciu analitycznym lub syntetycznym,
- prowadzenie kartoteki planów finansowych z możliwością sporządzania wykazów zawierających stopień wykonania planu w wybranym okresie czasu,
- wykonanie analizy rozrachunkowej kont.

Zakładowy plan kont ustalał konta syntetyczne, analityczne oraz konta pozabilansowe. Konta analityczne zapewniały m.in.:

- ujęcie operacji gospodarczych wg działów, rozdziałów i paragrafów klasyfikacji budżetowej,
- ujęcie operacji gospodarczych wg rodzaju wydatków,
- dostarczenie niezbędnych danych dla obowiązującej sprawozdawczości,
- niezbędne dane dla sporządzenia sprawozdania finansowego wraz z załącznikami.

Ewidencja operacji księgowych w latach 2020-2021 prowadzona jest w podziale na rejestry częściowe, które obejmują określone grupy rodzajowe zdarzeń, a mianowicie:

- rejestr Organ - ewidencja operacji w zakresie budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- rejestr UG Zduny - ewidencja operacji w zakresie dochodów i wydatków budżetowych realizowanych przez Urząd Gminy.

Księgi rachunkowe oznaczone nazwą jednostki oraz rokiem obrotowym, prowadzono w sposób zapewniający trwałość zapisów.

Po zakończeniu dnia, tworzono na serwerze kopie zabezpieczające dokonane zapisy księgowe w systemie elektronicznym. Po zamknięciu roku obrotowego księgi rachunkowe przechowywano na elektronicznym nośniku danych, w formie zbiorów utwalonych, dla których okres przechowywania nie może być krótszy, niż pięć lat.

Zgodnie z art. 12 ust. 4 i ust. 5 ustawy o rachunkowości, kontrolowana jednostka zobowiązana była do zamknięcia ksiąg rachunkowych nie później, niż w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy. Oświadczenie o zamknięciu ksiąg rachunkowych Gminy Zduny oraz Urzędu Gminy Zduny za 2019 rok, za 2020 rok oraz za 2021 rok złożyła Skarbnik Gminy, które *stanowi załącznik nr 8 protokołu kontroli.*

Przykładowe księgowania

Ewidencja operacji w zakresie realizacji projektu pn. „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” współfinansowanego z budżetu Unii Europejskiej oraz z budżetu państwa, na

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

podstawie umowy nr RPLD.10.01.00-10-A0006/19-00 z dnia 7 lutego 2020 roku w księgach rachunkowych Gminy Zduny oraz jednostki budżetowej Urzędu Gminy w Zdunach i Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach.

Księgi rachunkowe JST				Księgi rachunkowe jednostki budżetowej						
Treść operacji	Dekret ksiąg. Wn/Ma klasyfikacja budżetowa	Kwota	Dok. ksiąg. Data ksiąg.	Treść operacji	Dekret ksiąg. Wn/Ma klasyfikacja budżetowa	Kwota	Dok. ksiąg. Data ksiąg.			
2020 rok										
Umowa PRO-34 CB-75 Żłobek	223-5/240-10	417.600,63	brak dow. źródłowego zapis 31.03.2020	Księgi rachunkowe Urzędu Gminy						
Umowa PRO-34 CB-75 Żłobek wpl. 26.02.2020	240-10/901-1 855-85505-6330	417.600,63	brak dow. źródłowego zapis 31.03.2020	Zasilenie Żłobek	130-4/223-4	417.600,63	PK 2/5 31.03.2020			
Przebieganie (brak operacji we wskazanym dowodzie źródłowym)	240-10/240-10 855-85505-6330	-417.600,63	WB 128/14 01.10.2020 WB 192/2020	Refundacja kosztów na rachunek budżetu (organu)	240-4/130-4 bez klasyf. budż.	23.169,05	WB 189/1-2 28.04.2020 WB 2/2020			
Przebieganie (brak operacji we wskazanym dowodzie źródłowym)	240-10/240-10 855-85505-2057	403.317,02	WB 128/15 01.10.2020 WB 192/2020	Refundacja kosztów na rachunek budżetu (organu)	240-4/130-4 bez klasyf. budż.	88.793,52	WB 267/1 12.05.2020 WB 3/2020			
Przebieganie (brak operacji we wskazanym dowodzie źródłowym)	240-10/240-10 855-85505-2059	14.283,61	WB 128/16 01.10.2020 WB 192/2020	Zakup wyposażenia	201/130-4 855-85505-4217, 4219, 6057, 6059	40.802,11 (storno 31.12) 27.853,57 12.608,60 (storno z dn. 30.12)	WB 3-15 /2020 12.05-16.12.2020			
Zwrot dotacji	901-2/224-2 855-85505-2057	6.331,61	brak dow. źródłowego zapis z dnia 31.12.2020		Zakup wyposażenia	201/130-4 855-85505-4210		8.325,94 (storno z dn.30.11.)	WB 3-13 /2020 12.05-14.08.2020	
Zwrot dotacji	901-2/224-2 855-85505-2057	3.146,25	brak dow. źródłowego zapis z dnia 31.12.2020	Razem wydatki konta 130-4 (strona Ma) – wyodrębniony rachunek dla projektu „Tworzenie i funkcjonowanie żłobków” w księgach rachunkowych		Refundacje	111.962,57			
						ze środków zewnętrznych „7”, „9”	26.793,43			
						ze środków własnych (0)	53.410,71			
						wydatki inwestycyjne ze środków własnych wykazane z symbolem „7”, „9”	-53.410,71			
						8.325,91	-8.325,91			
									1.060,14	
				Przebieg.	240-1/130-6 855-85505-4217, 4219	48.387,84 (storno 30.12)	brak dow. źródłowego zapis 30.11.2020			
				Przebieg.	240-1/130-6 855-85505-6057, 6059	-12.608,60	brak dow. źródłowego zapis 30.12.2020			
				Przebieganie ogółem konto 130-6 (strona Ma) – rach. rozliczenie techniczne – nie ma rachunku bankowego						5.779,21
				Przebieg.	240-1/130-6 855-85505-4210,	-9.425,94 tj. Σ= 8.325,91 +1.100,00	brak dow. źródłowego zapis 30.11.2020			
Brak potwierdzenia na wyciągach bankowych ww. operacji										
Zakup wyposażenia	201/130-1 855-85505-4210	1.100,00 (storno z dn.30.11.)	WB 119 /2020 27.11.2020 rach. wyd. Urzędu							

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

				Zakup wyposażenia	201/130-1 855-85505-4217	4,00 (storno o z dn. 30.12)	WB 70/2020 18.09.2020 rach. wyd. Urzędu
				Razem wydatki konta 130-1 (strona Ma) rachunek wyd. budżet. UG			1.101,00
				Wyksięg.	240-1/240-1 855-85505-4217, 2419	-59.190,92 tj. Σ=40.802,11+ 18.387,81+1,00	brak dow. źródłowego zapis 31.12.2020
				brak treści operacji	222-1/130-4	216.047,87	brak dow. źródłowego zapis 31.12.2020
Księgi rachunkowe Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach w zakresie rozliczeń projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny”							
				Środki na wydatki	130-4/223-4	192.222,56 23.646,90 Σ=215.869,46	brak dow. źródłowego zapis 30.11.2020 31.12.2020
				Projekt tworzenie i funkcjonowanie żłobków	konta zesp.4/ konta zesp.2 201, 229,231, 240/130-4, 855-85505-4017-4127, 4217 855-85505-4019-4129, 4219	208.486,72 7.382,74 Σ=215.869,46	brak dow. źródłowego zapis 30.11.2020 31.12.2020
				Roczne przeksięg.	223-4/800-1	215.869,46	brak dow. źródłowego zapis 31.12.2020
Dane wynikające z jednostkowych sprawozdań budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku							
Rb-27S (zbiorcze) – wykonane dochody w dział 855 rozdział 85505 - 417.600,63 zł a winno być 408.122,77 zł (w tym: na wydatki majątkowe 26.793,43 zł, na wydatki bieżące 381.329,34 zł)				Gmina Zduny – organ - dochody	§ 2057 – 403.317,02 winno być 394.163,29 § 2059 – 14.283,61 winno być 13.959,48 Σ = 417.600,63 winno być 408.122,77		
Rb-28S(zbiorcze) – wykonane wydatki w dział 855 rozdział 85505 finansowane ze środków zewnętrznych (paragrafy z symbolem 7 i 9) – 243.723,03 zł (zawyżono o kwotę wydatków własnych 1.060,14 zł, które powinny być zaewidencjonowane z symbolem „0”)				Urząd Gminy Zduny – wydatki majątkowe	§ 6057 – 26.901,15 § 6059 - 952,42 Σ = 27.853,57 zawyżono o kwotę 1.060,14		
				Żłobek Zduny- wydatki bieżące	§ § 4017, 4117, 4127, 4127 - Σ = 208.486,72 § § 4019, 4119, 4129, 4129 - Σ = 7.382,74 Σ = 215.869,46		
Uwaga: Urząd Gminy w Zdunach nie sporządził jednostkowego sprawozdania budżetowego za ww. okres sprawozdawczy (Rb-27S i Rb-28S), dane sprawozdawcze wynikają z ksiąg rachunkowych ww. jednostek budżetowych							
2021 rok							
Księgi rachunkowe Gminy Zduny (JST)				Księgi rachunkowe Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach w zakresie rozliczeń projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny”			
Projekt Żłobek (brak operacji we wskazanym dowodzie źródłowym)	133-13/240-10	216.047,87	WB 1/11 02.01.2021 WB 001/2021	Projekt	130-4/223/4	216.047,87	brak dow. źródłowego zapis 07.01.2021
Zwrot dotacji	224-2/223-7 855-85505-2057, 2059	6.331,61	WB 3/12 07.01.2021 WB 003/2021	Przekaz. Należności gł.	223-4/130-4	6.331,61	WB 5/20 07.01.2021 WB 1/2021
Przekazanie dotacji Projekt Żłobek (brak operacji we wskazanym dowodzie źródłowym)	223-7/133-13	216.047,87	WB 3/13 07.01.2021 WB 003/2021	Refundacja wynagrodz.	223-4/130-4	135.891,05	WB 2/2021 11.01.2021
Zwrot dotacji	224-2/223-7 855-85505-2057, 2059	3.146,25	WB 18/158 28.01.2021 WB 018/2021	Refundacja umów zleceń	223-4/130-4	2.252,25	WB 2/2021 11.01.2021

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

Dotacja	223-7/901-1 855-85516- 2057, 2059	255.363,36	WB 32/2021 17.02.2021	Zwrot śr. mająt.	223-4/130-4	3.146,25	WB 3/2021 28.01.2021				
Dotacja	223-7/901-1 855-85516- 2057, 2059	3.146,25	WB 65/2021 06.04.2021	Refundacja wynagrodz.	240-4/130-4	8.991,64	WB 4/2021 03.02.2021				
				Refundacja umów zleceń	240-4/130-4	25.196,87	WB 17/2021 14.04.2021				
				Refundacja wynagrodz.	240-4/130-4	53.955,25	WB 27/2021 09.08.2021				
				Refundacja wynagrodz.	240-4/130-4	79.670,48	- 28.12.2021				
				Przekazanie środków	223-4/130-4	59.479,06	- 28.12.2021				
Refundacja z konta projektowego	133-1/223/7	138.143,30	Wb 3/2021 11.01.2021	Operacje w zakresie projektu Żłobek	konta zesp.4/ konta zesp.2 231, 229, 201/130, 855-85516- 4017-4127, 4217, 4307 855-85516 4019-4129, 4219, 4309	92.335,02	dow. księg. za okres 28.01-31.12 .2021				
	133-1/223/7	59.479,06	Wb 250/2021 28.12.2021								
Wykonanie projekt Żłobek	902-1/223-7	261.353,14	brak wskazania								
Zwrot środków proj. Żłobek	133-13/223-7	7.310,00	brak wskazania					Przeksięg.	223-4/130-4	7.310,00	
Dane wynikające z zbiorczych sprawozdań budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku											
Rb-27S (zbiorcze) – wykonane dochody w dział 855 rozdział 85516 – 251.201,61 zł				Gmina Zduny – organ – dochody budżetowe	§ 2057 – 249.669,49 winno być 242.609,52 § 2059 – 1.532,12 winno być 8.592,09 Σ = 251.201,61						
Rb-28S (zbiorcze) – wykonane wydatki w dział 855 rozdział 85516 finansowane ze środków zewnętrznych (paragrafy z symbolem 7 i 9) – 261.353,14 zł				Żłobek Zduny – wydatki bieżące	§ § 4017, 4047, 4117, 4127, 4177, 4217, 4307 – Σ = 252.414,92 § § 4019,4049, 4119, 4129, 4279, 4219, 4309 – Σ = 8.938,22 Σ = 261.353,14						
2022 rok											
Księgi rachunkowe Gminy Zduny (JST)				Księgi rachunkowe Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach w zakresie rozliczeń projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny”							
Zasilenie konta Proj. Żłobek (brak operacji we wskazanym dowodzie źródłowym)	223-5/133-13	7.310,00	WB 1/11 03.01.2022	Zwrot dotacji.	223-4/130-4	7.310,00	WB 1/2022 07.01.2021 WB 1/2021				
Zwrot środków Projekt Żłobek (brak operacji we wskazanym dowodzie źródłowym)	133-13/223-7	7.310,00	WB 1/11 03.01.2022								
Zwrot dotacji Projekt	224-2/133-13	7.310,00	WB 17/18 26.01.2022 WB 17/2022								

Podsumowanie rozliczeń projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” realizowanego w latach 2020-2021

Dane wynikające ze sprawozdań budżetowych oraz ksiąg rachunkowych Gminy Zduny			
Dane księgowo	za 2020	za 2021	Za okres realizacji projektu
Otrzymane dochody	387.660,95	258.511,61	646.172,56
Zwrot dotacji wydatki majątkowe	-6.331,61	-7.310,00	-13.641,61
Suma	381.329,34	251.201,61	632.530,95
Rb-27S wykonanie planowanych dochodów	387.660,95 winno być 381.329,34		
Otrzymane dochody (majątkowe)	29.939,68		29.939,68
Zwrot dotacji wydatki majątkowe	-3.146,25		-3.146,25

Suma	26.793,43		26.793,43
Rb-27S wykonanie planowanych dochodów	29.939,68 winno być 26.793,43		
Rb-28S wykonanie planowanych wydatków bieżących	215.869,46	261.353,14	477.222,60
Rb-28S wykonanie planowanych wydatków (majątkowych) finansowanych środkami zewnętrznymi („7” i „9”) wydatki finansowane ze środków własnych	27.853,57 winno być 26.793,43 1.060,14		27.853,57 winno być 26.793,43
Pozostało do rozliczenia	165.459,88	155.308,35	155.308,35
Podsumowanie			
Wykonane dochody (dotacja) wg ksiąg rachunkowych			666.634,38
Zwrócone środki			-7.310,00
Wykonane wydatki wg ksiąg rachunkowych			505.076,17 winno być 504.016,03
Wydatki sfinansowane z dotacji nie wykazane w sprawozdaniu budżetowym			155.308,35
Dane wynikające z przedłożonego rozliczenia beneficjentowi (Urząd Marszałkowski w Łodzi)			
Kwota środków finansowanych w ramach projektu			749.144,54
Kwota dofinansowania w tym:			659.324,38
środki europejskie			636.772,85
dotacja celowa			22.551,53
Wkład własny			89.820,16
Koszty bezpośrednie			599.315,63
Koszty pośrednie			149.828,91

Wójt Gminy Zduny zapytany o wyjaśnienie stwierdzonych różnic pomiędzy danymi liczbowymi wykazanymi w sprawozdaniach budżetowych za lata 2020 – 2021, a danymi przedstawionymi w rozliczeniu końcowym projektu udzielił odpowiedzi o następującej treści „Rozliczenie końcowe projektu jest zgodne ze sprawozdaniami budżetowymi Rb-27S i Rb-28S za rok 2020 i za rok 2021. W sprawozdaniu Rb-27S różnica w kwocie 9.477,86 zł wynika z kwot zwróconych do Urzędu Marszałkowskiego, tj. 6.331,61 zł i 3.146,25 zł. W sprawozdaniu Rb-28S wydatki projektu wyniosły: z symbolem „7” i „9” - 505.076,17 zł, z symbolem „0” - 94.239,46 zł.”

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie odnotowanych różnic w danych sprawozdawczych i danych przedstawionych w rozliczeniu projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny”, stanowi załącznik nr 9 protokołu kontroli.

Wyjaśniający nie uszczegółowił swojej wypowiedzi poprzez wskazanie podziałki klasyfikacji budżetowej z symbolem „0”, w której wykazano w sprawozdaniu budżetowym Rb-28S kwotę poniesionych wydatków związanych z realizacją projektu, co uniemożliwia weryfikację danych sprawozdawczych z danymi księgowymi w tym zakresie.

Na podstawie powyższej analizy stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- **analiza zapisów ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za 2020 rok wykazała, że pierwsze operacje w nich ujęte, odnotowane są pod datą 31 marca 2020 roku, podczas gdy Gmina Zduny prowadziła swoją działalność w pierwszym kwartale 2020 roku. Kontrolujące zwróciły się z zapytaniem do Wójta Gminy o wskazanie przyczyn zaniechania w ewidencji księgowej zdarzeń gospodarczych występujących w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 30 marca 2020 roku.**

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie zaniechania ewidencji zdarzeń gospodarczych występujących w okresie 1 stycznia - 30 marca 2020 roku, stanowi załącznik nr 10 protokołu kontroli.

Kontrolującym przedłożono wyjaśnienie o następującej treści „ (...) Do 31 grudnia 2019 roku w jednostce prowadzony był wspólny dziennik (dziennik główna) dla Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej i dla budżetu Gminy (organu). W dniu 22 stycznia 2020 roku Uchwałą Nr XVII/94/20 Rada Gminy Zduny powołała na stanowisko Skarbnika Gminy Zduny Panią Jolantę Skowrońską, która rozpoczęła rok budżetowy 2020 od wyodrębnienia dzienników Jednostki i Organu. W chwili obecnej nie jestem w stanie wskazać przyczyn zaniechania księgowania na kontach księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) w tym na koncie 133 – rachunek budżetu do dnia 30 marca 2020 roku. Mogę dodać jedynie, że powyższe mogło być spowodowane chwilowym brakiem Skarbnika w Gminie Zduny w okresie od 27.12.2019 roku do dnia 22.01.2020 roku. (...)”.

Powyższe naruszało art. 24 ust. 5 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli: 1) pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; 2) zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, w terminie, o którym mowa w pkt 1, a za rok obrotowy - nie później niż do 85 dnia po dniu bilansowym;

- **operację dokumentującą zawarcie umowy nr RPLD.10.01.00-10-A0006/19-00 z dnia 7 lutego 2020 roku o dofinansowanie przedmiotowego zadania ujęto w księgach rachunkowych Gminy Zduny (organ) na kontach: Wn 223 – rozliczenie wydatków budżetowych, Ma 240 – pozostałe rozrachunki oraz Wn 240, Ma 901 – dochody budżetowe. Systematyka kont przewidziana zakładowym planem kont dla Gminy Zduny jak również wytyczne zawarte w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów i Rozwoju z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342), nie uwzględniają opisanej wyżej korespondencji kont, a tym samym nie było obowiązku ewidencjonowania zdarzenia w postaci zawarcia umowy z dotującym,**
- **saldo początkowe stanu środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku bankowym prowadzonym dla rozliczeń ww. projektu, na dzień 1 stycznia 2021 roku ujęto w księgach rachunkowych Gminy Zduny roku obrachunkowego 2021 na kontach: Wn 133 – Rachunek budżetu, Ma 240 – Pozostałe rozrachunki wskazując wyciąg bankowy z dnia 2 stycznia 2021 roku jako dowód źródłowy w którym ww. zdarzenie gospodarcze nie miało miejsca, natomiast środki te powinny być wprowadzone do ksiąg jako bilans otwarcia danego roku obrachunkowego, co było wymagane art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości – (...) wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych,**
- z uwagi na prowadzony wyodrębniony rachunek dla rozliczeń finansowych projektu, operacje odnotowane na wyciągu bankowym były ujmowane w księgach rachunkowych Gminy Zduny jako organu i w księgach rachunkowych Urzędu Gminy jako jednostki realizującej ten projekt. Dyspozycję środkami pieniężnymi wykonywał Wójt Gminy. Od miesiąca listopada 2020 roku dokonano przeniesienia danych księgowych z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy do ksiąg rachunkowych innej jednostki budżetowej – Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach,

- **przeniesienie danych księgowych zarejestrowanych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy do ksiąg rachunkowych Gminnego Żłobka w zakresie wydatkowanych środków projektu, nie odzwierciedlały stanu ewidencyjnego ustalonego na dzień ich przeksięgowania. W księgach Urzędu na podstawie dowodów źródłowych jakim były faktury, listy płac bądź inne dowody wewnętrzne odnotowano wydatki na łączną kwotę 173.699,19 zł (kwota 27.853,57 zł dotycząca wydatków majątkowych pozostała w księgach rachunkowych Urzędu Gminy), natomiast w księgach Gminnego Żłobka ujęto wydatki w łącznej kwocie 215.869,46 zł, różnica stanowiła kwotę 42.170,27 zł,**
- **kontrolującym nie przedstawiono dowodów źródłowych stanowiących podstawę zapisów w księgach rachunkowych tytułem „przeksięgowanie”, „zwrot dotacji”, „wyksięg.”, „Środki na wydatki”, „projekt tworzenie i funkcjonowanie Żłobków”, „roczne przeksięgowanie”, „projekt” „Projekt Żłobek” „zasilenie konta Proj. Żłobek”, „Zwrot środków Projekt Żłobek” , co naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej "dowodami źródłowymi" (...) oraz art. 21 ust. 1 cytowanej ustawy - dowód księgowy powinien zawierać co najmniej: 1) określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego; 2) określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej; 3) opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych; 4) datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu; 5) podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów; 6) 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. W przypadku zapisów księgowych, dla których wskazano dowód źródłowy „PK” – polecenie księgowania, był on wydrukiem z programu księgowego, który uzyskiwano po wprowadzeniu operacji do ksiąg rachunkowych, co nie spełniało wymogów art. 20 ust. 3 ustawy o rachunkowości - podstawą zapisów mogą być również sporządzone przez jednostkę dowody księgowe: 1] zbiorcze - służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione; 2] korygujące poprzednie zapisy; 3] zastępcze - wystawione do czasu otrzymania zewnętrznego obcego dowodu źródłowego; 4] rozliczeniowe - ujmujące już dokonane zapisy według nowych kryteriów klasyfikacyjnych,**
- **kontrolowana jednostka w trakcie realizacji projektu refundowała otrzymanymi środkami zewnętrznymi, poniesione wydatki ze środków własnych Gminy, które rozliczano w innych rejestrach ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy bądź innej jednostki organizacyjnej Gminy Zduny. Z uwagi na zaniechanie wskazania klasyfikacji budżetowej do operacji „refundacja wydatków”, kontrolujące zwróciły się do Wójta Gminy o uszczegółowienie dokonanych rozliczeń refundacji z rachunku bankowego projektu na inne rachunki bankowe Gminy Zduny, co przedstawia poniższa tabela oraz złożone przez kierownika jednostki oświadczenie „Zgodnie z Wytycznymi w zakresie kwalifikowalności wydatków w ramach Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności na lata 2014-2020 oraz Regulaminem konkursu oraz zaleceniami Instytucji Zarządzającej każdemu beneficjentowi przysługują koszty pośrednie od poniesionych i rozliczonych kosztów bezpośrednich, które zostały zatwierdzone przez Instytucję Zarządzającą. Jedyną metodą rozliczania kosztów pośrednich jest ryczałt i nie ma możliwości rozliczania kosztów pośrednich na podstawie rzeczywiście ponoszonych wydatków.**

Wysokość procentowej stawki ryczałtowej kosztów pośrednich jest określona w umowie o dofinansowanie projektu. Kwota kosztów pośrednich zaś jest wyliczana względem poniesionych, rozliczonych i zatwierdzonych kosztów bezpośrednich projektu. Beneficjentowi przysługują koszty pośrednie jedynie wtedy, gdy rozliczył koszty bezpośrednie. Wysokość należnych kosztów pośrednich zależy zatem od tego, w jakiej wysokości beneficjent rozliczył, a następnie Instytucja Zarządzająca zatwierdziła mu koszty bezpośrednie projektu w danym okresie rozliczeniowym. We wniosku o dofinansowanie projektu nie należy uzasadniać konieczności poniesienia w ramach projektu kosztów pośrednich i wskazywać metodologii ich obliczania. Nie jest wymagane również wskazywanie sposobu dokumentowania kosztów pośrednich. Instytucja Zarządzająca zaleca, aby zaliczka na koszty pośrednie została przetransferowana przez beneficjenta na inne niż projektowe konto beneficjenta, aby rachunek projektowy prezentował jedynie płatności wydatków bezpośrednich projektu. Z punktu widzenia przepisów unijnych i krajowych dotyczących realizacji projektów współfinansowanych z EFS oraz Wytycznych proces rozliczania kosztów pośrednich ryczałtem jest prosty. Koszty pośrednie wyliczone w odpowiednim procencie (% stawki ryczałtowej wynikający z umowy o dofinansowanie) kwalifikowalnych kosztów bezpośrednich uznaje się bowiem za poniesione i rozliczone w momencie właściwego poniesienia i rozliczenia kosztów bezpośrednich. Zgodnie z sekcją 6.6.2 pkt 2 Wytycznych „wydatki rozliczane uproszczoną metodą są traktowane jako wydatki poniesione. Nie ma obowiązku gromadzenia ani opisywania dokumentów księgowych w ramach projektu na potwierdzenie poniesienia wydatków, które zostały wykazane jako wydatki objęte uproszczoną metodą”. Powyższe oznacza, że dokumenty księgowe dotyczące kosztów pośrednich nie podlegają kontroli podczas weryfikacji wniosków o płatność czy kontroli na miejscu prowadzonej przez instytucje do tego uprawnione (Instytucję Zarządzającą – IZ, czy IP). Sprawdzenie, czy beneficjent dokonał prawidłowego rozliczenia kosztów pośrednich we wniosku o płatność polega na zweryfikowaniu, czy beneficjent zastosował prawidłowy % stawki ryczałtowej kosztów pośrednich z umowy o dofinansowanie i czy prawidłowo wyliczył przysługujące mu koszty pośrednie mnożąc % stawki ryczałtowej x rozliczane koszty bezpośrednie. Natomiast dokumenty księgowe dotyczące kosztów pośrednich nie podlegają wymogom ewidencyjnym dotyczącym dokumentacji projektu. Brak wymogu ewidencjonowania w projekcie kosztów pośrednich oznacza, że wydatki z nimi związane nie podlegają kontroli na miejscu czy w trakcie weryfikacji wniosków o płatność, w tym w ramach pogłębionej analizy wniosku (z zastrzeżeniem jednak, że beneficjentów będących instytucjami publicznymi, tj. jednostkami sektora finansów publicznych, obowiązują przepisy krajowe dotyczące właściwego planowania i księgowania wydatków budżetowych, co podlega kontroli prowadzonej przez instytucje spoza systemu wdrażania.”

Operacja przekazania środków		Numer wyciągu bankowego z rachunku projektu	Przekazanie na rachunek	Poniesione wydatki ujęte w księgach rachunkowej jednostki			Uwagi
Data	Kwota			w sprawozdaniach	dział rozdział paragraf	kwota	
2020							
28.04.2020	4.633,81*	2/2020	Organu	UG		4 633,81	wydatki wg załączonego oświadczenia
28.04.2020	18 535,24*	2/2020	Organu	Żłobek	855-85505-4017	14 947,89	wydatki zaksięgowane w roku 2020, w dniu 28.04.2020 wskazane wydatki zostały zrefundowane. Przelew z konta projektowego
					855-85505-4019	529,32	
					855-85505-4117	2 680,14	
					855-85505-4119	94,91	
					855-85505-4127	273,30	

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

					855-85505-4129	9,68	Żłobka na konto organu
12.05.2020	88 793,52*	3/2020	Organu	UG	750-75023-4210	88 793,52	wydatki wg załączonego oświadczenia
2021							
11.01.2021	135 891,05*	2/2021	Urzędu Gminy - organ	Żłobka	855-85505-4017	113 649,87	wydatki zaksięgowane w roku 2020, w dniu 11.01.2021 wskazane wydatki zostały zrefundowane. Przelew z konta projektowego Żłobka na konto organu. W roku 2021 kwota 135 891,05 została zaksięgowana syntetycznie.
					855-85505-4019	4 024,46	
					855-85505-4117	15 875,25	
					855-85505-4119	562,16	
					855-85505-4127	1 718,46	
					855-85505-4129	60,85	
11.01.2021	2 252,25*	2/2021		Żłobka	855-85505-4217	2 175,22	wydatki zaksięgowane w roku 2020, w dniu 11.01.2021 wskazane wydatki zostały zrefundowane. Przelew z konta projektowego Żłobka na konto organu. W roku 2021 kwota 2 252,25 została zaksięgowana syntetycznie.
					855-85505-4219	77,03	
03.02.2021	8 991,64*	4/2021	Żłobek	Żłobka	855-85516-4017	8 084,57	refundacja wydatków została przekazana z konta projektowego Żłobka na konto podstawowe Żłobka
					855-85516-4019	286,28	
					855-85516-4117	82,86	
					855-85516-4119	2,93	
					855-85516-4127	289,74	
					855-85516-4129	10,26	
					855-85516-4307	226,96	
					855-85516-4309	8,04	
14.04.2021	25 196,87*	17/2021	Żłobek	Żłobka	855-85516-4017	9 590,85	refundacja wydatków została przekazana z konta projektowego Żłobka na konto podstawowe Żłobka
					855-85516-4019	339,62	
					855-85516-4047	10 685,56	
					855-85516-4049	378,39	
					855-85516-4117	3 324,49	
					855-85516-4119	117,72	
					855-85516-4127	416,49	
					855-85516-4129	14,75	
					855-85516-4177	317,75	
					855-85516-4179	11,25	
09.08.2021	53 955,25*	27/2021	Żłobek	Żłobek	855-85516-4017	41 249,69	wydatki wg załączonego oświadczenia
					855-85516-4019	1 460,71	
					855-85516-4117	7 366,71	
					855-85516-4119	260,85	
					855-85516-4127	1 006,64	
					855-85516-4129	35,65	
					855-85516-4177	2 486,93	
					855-85516-4179	88,07	

28.12.2021	79 670,48*	33/2021	Żłobek	Żłobek	855-85516-4017	61 192,85	refundacja wydatków została przekazana z konta projektowego Żłobka na konto podstawowe Żłobka
					855-85516-4019	2 166,91	
					855-85516-4117	10 971,85	
					855-85516-4119	388,52	
					855-85516-4127	1 499,26	
					855-85516-4129	53,09	
					855-85516-4177	3 281,79	
					855-85516-4179	116,21	
28.12.2021	59 479,06*	33/2021	organ				wydatki wg załączonego oświadczenia

* operacje ujęto w księgach rachunkowych prowadzonych dla rozliczeń realizacji projektu bez wskazania klasyfikacji budżetowej,

Zestawiając dane z przedmiotowej tabeli z przedstawionym oświadczeniem, wynika że według wyjaśniającego koszty pośrednie wynosiły 206.861,64 zł, podczas gdy w przedłożonym do Beneficjenta rozliczeniu końcowym, wskazano że ww. koszty wynosiły 149.828,91 zł.

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie dokonywanych refundacji wydatków z wyodrębnianego rachunku bankowego prowadzonego dla rozliczeń wydatków związanych z realizacją projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie „Zduny” stanowi załącznik nr 11 protokołu kontroli.

Wójt Gminy złożył korektę wyjaśnienia do danych przedstawionych w tabeli wyjaśnienia z dnia 29 maja 2023 roku w zakresie wykazanej kwoty kosztów pośrednich wskazując „W tabeli z dnia 29.05.2023 r. kwota 53.955,25 zł w kolumnie „Uwagi” prawidłowy zapis winien brzmieć „refundacja wydatków”; kwota 59.479,06 zł w kolumnie „Uwagi” prawidłowy zapis „Wydatki wg załączonego wyjaśnienia”. W związku z powyższym kwota kosztów pośrednich wynosi 149.828,91 zł.”

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie odnotowanych różnic w wyliczonych kosztach pośrednich w rozliczeniu projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny”, stanowi załącznik nr 9 protokołu kontroli.

Odnosząc się do powyższego wyjaśnienia, kontrolujące poniżej przedstawiają sumowanie wartości „kosztów pośrednich” wykazanych w powyższej tabeli (z wyłączeniem kwoty wskazanej w wyjaśnieniu), tj.: 4.663,81 zł + 88.793,52 zł + 59.479,06 zł = 152.906,39 zł. Różnica stanowi kwotę 3.077,48 zł.

- operacje w zakresie przekazania środków refundacji z wyodrębnionego rachunku prowadzonego dla przedmiotowego projektu na inny rachunek bankowy (rachunek budżetu bądź rachunek bieżący Żłobka) ujęto w księgach rachunkowych z pominięciem klasyfikacji budżetowej, co było wymagane art. 39 ustawy o finansach publicznych - dochody publiczne, wydatki publiczne i przychody, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 5, oraz środki, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, klasyfikuje się, z zastrzeżeniem ust. 2, według: 1] działów i rozdziałów - określających rodzaj działalności; 2] paragrafów - określających rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 oraz załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - 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, co stwierdzono w odniesieniu do

wszystkich operacji w zakresie refundacji poniesionych wydatków z innych rachunków bankowych niż rachunek Projektu,

- **część poniesionych wydatków uwzględnionych w rozliczeniu kosztów projektu, ujmowano w księgach rachunkowych z pominięciem symbolu „7” i „9” co było wymagane zapisami załącznika nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 ze zm.)** – symbol 7 - płatności w zakresie budżetu środków europejskich, stosuje się dla wydatków dokonywanych w ramach płatności budżetu środków europejskich, natomiast symbol 9 – oznacza współfinansowanie programów i projektów realizowanych ze środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 ustawy, z wyłączeniem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 2, pkt 5 lit. c i d oraz pkt 6 ustawy, stosuje się do oznaczenia wydatków ponoszonych w trakcie realizacji przedsięwzięć finansowanych ze środków pochodzących z budżetu UE, o których mowa w art. 5 ust. 3 ustawy, z wyłączeniem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 2, pkt 5 lit. c i d oraz pkt 6 ustawy (do których stosowana jest czwarta cyfra 6 lub 2), stanowiących krajowy wkład publiczny w realizację programu lub projektu. Źródłem finansowania tych wydatków mogą być na przykład środki pochodzące z budżetu państwa (z wyłączeniem środków otrzymanych z tytułu pożyczki na prefinansowanie) bądź środki własne jednostek sektora finansów publicznych. **Według danych wykazanych w sprawozdaniach budżetowych za 2020 rok i za 2021 rok (okres realizacji projektu) kwota wykonanych wydatków współfinansowanych ze środków europejskich wynosiła 487.802,79 zł (tj. wydatki bieżące 2020 rok – 208.486,72 zł, wydatki majątkowe 2020 rok – 26.902,15 zł, wydatki bieżące 2021 rok – 252.414,92 zł) oraz z dotacji celowej pochodzącej z budżetu państwa – 17.273,38 zł (tj. wydatki bieżące 2020 rok – 7.382,74 zł, wydatki majątkowe 2020 rok – 952,42 zł, wydatki bieżące 2021 rok – 8.938,22 zł), łącznie stanowiło to kwotę 504.016,03 zł. W konsekwencji powyższych nieprawidłowości nie uwzględniono w sprawozdaniu budżetowym Rb-28S za ww. okresy sprawozdawcze wydatków w kwocie 155.308,35 zł, które według końcowego rozliczenia projektu zostały sfinansowane środkami unijnymi i dotacją celową pochodzącą z budżetu państwa. Ponadto z przedstawionego oświadczenia Wójta Gminy i rozliczenia w zakresie dokonanych refundacji wskazano, że kwotę 88.793,52 zł przekazaną w dniu 12 maja 2020 roku z rachunku projektu na rachunek budżetu ujęto w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w klasyfikacji dział 750 – administracja rozdział 75023 – Urzędy Gmin § 4210 – zakup materiałów, niemniej jednak nie uzasadniono podstawy ujęcia w ww. klasyfikacji budżetowej wydatków związanych z realizacją projektu. Kontrolujące przeanalizowały zapisy ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy na ww. klasyfikacji budżetowej za okres od 1 stycznia 2020 roku do dnia 12 maja 2020 roku i stwierdziły, że poniesione wydatki stanowiły kwotę 109.429,95 zł, z czego: kwota 50.720,25 zł tytułem zakupu materiałów zaewidencjonowana pod data 31 marca 2020 roku na podstawie „polecenia księgowania”, kwota 29.850,00 zł tytułem „zaliczka na komp z marca” zaewidencjonowana pod datą 31 marca 2020 roku na podstawie „polecenia księgowania”, co łącznie stanowiło kwotę 80.570,25 zł. Ujęcie wydatków w klasyfikacji budżetowej na podstawie „polecenia księgowania”, naruszało zapisy rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających**

siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - ewidencja szczegółowa do konta 130 jest prowadzona w szczególowości planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych, (...) Zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych.

Z uwagi, że zapisy na przedmiotowej klasyfikacji nie potwierdzały faktu wydatkowania środków na realizację przedmiotowego projektu, kontrolujące zwróciły się do Wójta Gminy o wskazanie podstaw prawnych uwzględnienia powyżej refundacji w wydatkach projektu, skoro zaewidencjonowano je w paragrafach z symbolem „0”.

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie uwzględnienia w rozliczeniu projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” refundacji wydatków sklasyfikowanych w dziale 750 rozdziale 75023 § 4210, stanowi załącznik nr 9 protokołu kontroli.

Zapytany przedstawił wyjaśnienie o następującej treści „W dniu 12.05.2020 r. dokonano przetransferowania kosztów pośrednich na konto jednostki Urzędu Gminy Zduny w kwocie 88.793,52 zł, kwota ta pomniejszyła wydatki poniesione w ramach działu 750 rozdział 75023 § 4210 (błąd księgowania winno być § 4219). Metoda uproszczona rozliczania kosztów pośrednich ponoszonych w ramach Projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” zwalniała z obowiązku gromadzenia i opisywania dokumentów księgowych w projekcie. Ponadto zgodnie z interpretacją Ministerstwa Rozwoju i Infrastruktury, koszty pośrednie nie podlegają kontroli, a beneficjentowi na podstawie umowy o dofinansowanie przysługuje określona stawka ryczałtowa (%) kosztów pośrednich – bez względu na to, czy je ponosi czy też nie – nie ma takich kosztów pośrednich, które należałoby uznać za niekwalifikowalne. Wysokość procentowej stawki ryczałtowej kosztów pośrednich jest określona w umowie o dofinansowanie projektu. Kwota kosztów pośrednich zaś jest wyliczana względem poniesionych, rozliczonych i zatwierdzonych kosztów bezpośrednich projektu. W związku z tym, że Gmina nie ponosiła kosztów pośrednich w całości, a środki w ramach kosztów pośrednich nie mogą być uznane za niekwalifikowalne przetransferowano koszty pośrednie na konto Urzędu Gminy i pomniejszono wydatki ponoszone przez gminę.”

- **dokonane zapisy stornujące w księgach rachunkowych Urzędu Gminy za 2020 rok w zakresie wydatkowanych środków na realizację projektu, które ujmowano na podstawie odnotowanych operacji na rachunku bankowym prowadzonym dla rozliczeń tego projektu, różniły się od wartości ujętej w księgach rachunkowych Gminnego Żłobka za ten sam rok w ramach rozliczeń otrzymanych środków zewnętrznych na realizację projektu. W księgach rachunkowych Urzędu Gminy wyksięgowano wydatki na łączną wartość 173.699,19 zł (z czego kwotę 111.962,57 zł stanowiły refundację na inne rachunki bankowe bez wskazania klasyfikacji budżetowej wydatku), natomiast do ksiąg rachunkowych Gminnego Żłobka (w zakresie realizacji projektu) na podstawie „Polecenie księgowania” z dnia 30 listopada 2020 roku i z dnia 30 grudnia 2020 roku wprowadzono operacje na łączną kwotę 215.869,46 zł,**
- **odnotowano stosowanie nieprawidłowych schematów księgowania operacji, a mianowicie: na podstawie zawartej umowy o dofinansowanie realizację zadania zaewidencjonowano w księgach kwotę 417.600,63 zł na kontach: Wn 240-10 – Pozostałe rozrachunki, Ma 901-1 – Dochody budżetowe wraz z klasyfikacją budżetową dział 855 rozdział 85505 §6330 i równolegle na kontach: Wn 223-5, Ma 240-10, zwrot niewykorzystanej części dotacji w kwocie 6.331,61 zł oraz w kwocie 3.146,25 zł ujęto na kontach: Wn 224-2, Ma 223-7, operację dokumentującą wpływ dotacji na rachunek projektu ujęto na kontach: Wn 223-7, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową dział**

855 rozdział 85516 § 5057 i § 2059. Powyższe naruszało zapisy zakładowego planu kont ustalonego dla Gminy Zduny oraz załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,

- operacje w zakresie przekazania środków pieniężnych z rachunku projektu na inny rachunek bankowy prowadzony dla jednostki budżetowej bądź Gminy Zduny tytułem „refundacji poniesionych wydatków” ewidencjonowano na kontach: Wn 240 bądź 223, Ma 130 z pominięciem podziałki klasyfikacji budżetowej, co naruszało zapisy załącznika nr 3 do cytowanego rozporządzenia.

Powyżej stwierdzone nieprawidłowości wskazują, że zapisy zdarzeń gospodarczych w zakresie rozliczenia realizowanego projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny”, wprowadzane do ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy i Gminy Zduny (organ) oraz do ksiąg rachunkowych Gminnego Żłobka w Zdunach, były dokonywane z naruszeniem art. 24 ust. 1-5 ustawy o rachunkowości – 1] księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. 2] Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. 3] Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych. 4] Księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności: 1) udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych; 2) zapisy uporządkowane są chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; 3) w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapewniona jest kontrola kompletności zbiorów systemu rachunkowości oraz parametrów przetwarzania danych; 4) zapewniony jest dostęp do zbiorów danych pozwalających, bez względu na stosowaną technikę, na uzyskanie w dowolnym czasie i za dowolnie wybrany okres sprawozdawczy jasnych i zrozumiałych informacji o treści zapisów dokonanych w księgach rachunkowych. 5) Księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli: 1) pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; 2) zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, w terminie, o którym mowa w pkt 1, a za rok obrotowy - nie później niż do 85 dnia po dniu bilansowym; 3) ujęcie wpłat i wypłat gotówką, czekami i weksłami obcymi oraz obrotu detalicznego i gastronomii następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane.

Ponadto odnotowane liczne nieprawidłowości w zastosowanych dekretach operacji księgowych, brak dowodów źródłowych na podstawie, których dokonywano korekt w zapisach księgowych, ewidencjonowanie zdarzeń gospodarczych związanych z realizacją przedmiotowego zadania w kilku rejestrach, które stanowiły części składowe w księgach rachunkowych dwóch jednostek organizacyjnych, refundowania poniesionych wydatków z kliku rachunków bankowych bez szczegółowego zestawienie dowodów źródłowych

potwierdzających prawidłowość ich wyliczenia, brak wskazania treści operacji bądź jej nieprecyzyjny zapis, nie pozwalają na pełną weryfikację zapisów księgowych wprowadzonych do ksiąg rachunkowych w zakresie występujących operacji księgowych dotyczących realizacji przedmiotowego projektu.

Podsumowując powyższą analizę, kontrolujące stwierdziły, że przedłożone rozliczenia wydatkowanych środków zewnętrznych na sfinansowanie zadania „Utworzenia Żłobka w Gminie Zduny” na podstawie umowy nr RPLD.10.01.00-A0006/19-00 nie odzwierciedlają zapisów ksiąg rachunkowych, w zakresie prowadzonych rozliczeń przedmiotowego zadania, jednostki budżetowej – Gminny Żłobek w Zdunach, jak również danych przedstawionych w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S i Rb-28S (jednostkowych i zbiorczych).

Ponadto kontrolujące wskazują, że środki tytułem dofinansowania projektu zawsze powinny wpływać na rachunek przypisany do konta 133 i stanowią one dochody budżetu, dlatego też powinny być zaewidencjonowane w księgach rachunkowych Gminy w korespondencji kont: Wn 133 (wraz analityką prowadzoną do wyodrębnionego konta projektu), Ma 901 w odpowiedniej podziałce klasyfikacji budżetowej. W sytuacji refundowania poniesionych wydatków w tym samym roku budżetowym, to należy dokonać zmian w zakresie tych wydatków, zastępując czwartą cyfrę danego paragrafu wykazywaną jako cyfra 0, cyframi 7 lub 9. Jeżeli refundacja ma miejsce w roku następującym po roku poniesienia wydatków, to środki te stanowią dochody budżetu i powinny być przekazane z wyodrębnionego rachunku projektu na rachunek budżetu, natomiast nie można je przekazywać na inny rachunki bankowe, na których prowadzone są rozliczenia jednostek budżetowych.

Akta kontroli str. 404-611: Kserokopia umowy o dofinansowanie projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” ze środków Europejskiego funduszu Społecznego w ramach regionalnego programu operacyjnego województwa łódzkiego na lata 2014-2020 nr RPLD.10.01.00-10-A0006/19-00 z dnia 7 lutego 2020 roku, rozliczenie końcowe nr EFSV.433.5.6.2019.SM54 z dnia 9 marca 2022 roku, wydruk realizacja wydatków budżetowych klasyfikacja 855 -85516 §§ 4017-4309 z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy – Żłobek rok obrotowy 2021, wydruk realizacja wydatków budżetowych klasyfikacja 855 -85505 §§ 4017-4219 z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy – Żłobek rok obrotowy 2020, wydruk realizacja wydatków budżetowych klasyfikacja 855-85505 §§ 4210-6059 z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy – Urząd Gminy rok obrotowy 2020, wydruk operacji z rachunku bankowego prowadzonego dla rozliczeń Projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” za okres 31 grudzień 2019 roku do 31 maja 2022 roku, polecenie księgowania nr 255 i nr 254 z dnia 31 grudnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 65 z dnia 6 kwietnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 3 z dnia 1 lipca 2021, wyciąg bankowy nr 32 z dnia 17 lutego 2021 roku – Urząd Gminy rok obrotowy 2021 – organ wydruki z programu „Księgowość budżetowa”, polecenie księgowania nr 1 i nr 2 z dnia 31 marca 2020 Urząd Gminy rok obrotowy 2020 – organ wydruki z programu „Księgowość budżetowa”, księga główna (obroty kont) zakres konto od 011-4 do 860-4 za okres 1 stycznia - 31 grudnia 2021 roku – Urząd Gminy Zduny – Żłobek rok obrotowy 2021, polecenie księgowania nr 299 z dnia 30 listopada 2020 roku oraz nr 352 z dnia 31 grudnia 2020 roku z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy Zduny rok obrotowy 2020 – Żłobek, księga główna (obroty kont) roboczy zakres konto od 130-4 do 130-4 za okres 1 stycznia - 31 grudnia 2020 roku – Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy rok obrotowy 2020, księga główna (obroty kont) roboczy zakres konto od 130-6 do 130-6 za okres 1 stycznia - 31 grudnia 2020 roku – Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy rok obrotowy 2020.

Akta kontroli str. 612-615: Kserokopia wydruku z ksiąg rachunkowych – Urząd Gminy Zduny – urząd gminy – rok obrotowy 2020 - obroty na klasyfikacji wydatków za okres od 2020.01.01 do 2020.05.12 klasyfikacja budżetowa od 0752342100 do 9997502342109999

Operacja w zakresie rozliczenia dochodów i wydatków budżetowych zrealizowanych przez jednostkę budżetową Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w księgach rachunkowych Gminy Zduny

Księgi rachunkowe JST

Treść operacji	Dekret księg. Wn/Ma klasyfikacja budżetowa	Kwota	Dok. księg. Data księg.
Dochody GOPS	133-1/222-6	15.912,08	WB 206/6 25.10.2021 WB 245/9-10 21.12.2021
Przebieganie dochodów GOPS	240-10/222-6	1.077,87	PK 255/17 31.12.2021
Przebieganie	222-6/901-1	16.989,95	PK 255/28 31.12.2021
Zasilenie GOPS	223-6/133-1	7.879.076,41	WB 01.01.- 31.12. 2021
brak treści operacji	223-6/133-7	94.991,85	PK 255/6 31.12.2021
brak treści operacji	223-6/133-11	26.664,45	PK 255/7 31.12.2021
Rozliczenie doch. GOPS	223-6/240-10	1.077,87	PK 255/16 31.12.2021
Zwrot środków	133-1/223-6	224.433,07	WB 253/29 31.12.2021
Wykonanie (sprawozdania RB-28S)	902-1/223-6	7.777.377,51	PK 255/1 31.12.2021

Na podstawie powyższej analizy stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- operację dotyczącą nierozliczonych dochodów budżetowych (przekazane środki pieniężne z rachunku jednostki budżetowej na rachunek budżetu) w kwocie 1.077,87 zł ujęto pod datą 31 grudnia 2021 roku na kontach: Wn 240 - pozostałe rozrachunki, Ma 222, w tej samej kwocie ujęto również nierozliczone środki na wydatki ujmując je po drugiej stronie konta 240 w korespondencji z kontem 223 – rozliczenie wydatków budżetowych tytułem „rozliczenie dochodów budżetowych”, czym **naruszono zapisy załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej**, zgodnie z którym - na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901. Saldo Ma konta 222 oznacza stan dochodów budżetowych przekazanych przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego na rachunek budżetu, lecz nieobjętych okresowymi sprawozdaniami. W odniesieniu do konta 223 cytowane rozporządzenie wymaga aby na stronie Wn konta 223 ujmuje się środki przelane z rachunku budżetu na pokrycie wydatków jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 133. Saldo Wn konta 223 oznacza stan przelanych środków na rachunki bieżące jednostek budżetowych, lecz niewykorzystanych na pokrycie wydatków budżetowych,
- **operacje w zakresie wykonanych dochodów budżetowych oraz wykonanych wydatków budżetowych wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-28S przedkładane przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach ewidencjonowano w kwocie zbiorczej wynikającej z podsumowania kolumny 7 ww. sprawozdań z pominięciem podziałki klasyfikacji budżetowej**, co było ww. rozporządzeniem ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego, natomiast ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji,
- **zaniechano zamieszczenia treści operacji w odniesieniu do zapisów księgowych odnotowanych na podstawie polecenia księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku, czym naruszono art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości** - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: (...) zrozumiąły

tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów.

SPRAWOZDAWCZOŚĆ I BILANS ORGANU ORAZ JEDNOSTKI. ZGODNOŚĆ DANYCH WYKAZYWANYCH W SPRAWOZDANIACH BUDŻETOWYCH Z EWIDENCJĄ KSIĘGOWĄ

Gmina Zduny wypełniała obowiązek sprawozdawczości sporządzając sprawozdania budżetowe określone w: rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm. obowiązującym do dnia 21 stycznia 2022 roku), rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r., poz. 144 ze zm. obowiązującym od dnia 22 stycznia 2022 roku), rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r., poz. 1773 obowiązującym do dnia 31 grudnia 2020 roku), rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2020 r., poz. 2396 obowiązującym od dnia 1 stycznia 2021 roku), sprawozdania finansowe określone w rozporządzeniu Ministra Finansów i Rozwoju z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342 ze zm.), a mianowicie:

- miesięczne – Rb-27S, Rb-28S,
- kwartalne (I, II, III, IV) – Rb-27S, Rb-28S, Rb-Z, Rb-N, Rb-50, Rb-NDS,
- Rb-ZN, Rb-N i Rb-Z – JST jako organ założycielski lub nadzorujący dla jednostek posiadających osobowość prawną,
- roczne – Rb-27S, Rb-28S, Rb-UZ, Rb-UN, Rb-50, Rb-ZN, Rb-PDP, Rb-ST,
- sprawozdania finansowe, tj. bilans zbiorczy jednostek organizacyjnych Gminy Zduny, sprawozdanie opisowe z wykonania budżetu, bilans skonsolidowany, bilans z wykonania budżetu Gminy Zduny.

Kontrolujące zweryfikowały dane wykazane w zbiorczych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych za okres od początku roku do dnia: 31 grudnia 2020 roku, 30 czerwca 2021 roku, 31 grudnia 2021 roku, co szczegółowo opisano poniżej.

Sprawozdanie Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku

Przedmiotowe sprawozdanie było korygowane dwukrotnie, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w kolejnych jego korektach przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania			Uwagi
		pierwotna z dn. 18.02.2021	korekta nr 1 z dn. 24.02.2021	korekta nr 2 z dn. 26.03.2021	
Plan po zmianach	sprawozdania zbiorczego	32.478.325,22	32.478.325,22	32.478.325,22	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	237.644,08			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę
	ksiąg rachunk. organu	x	x	x	nie ewidencjonowano operacji w zakresie planu na k. pozabilansowym

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

					991
Należności	sprawozdania zbiorczego	33.557.509,86	33.557.509,86	33.567.583,62	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	1.343.334,69			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę
Dochody wykonane	sprawozdania zbiorczego	32.287.795,34	32.287.795,34	32.297.190,81	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	211.244,39			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę
	ksiąg rachunk. organu			32.516.907,01*	obroty (Ma) konta 901 różnica 219.716,20 . Na wynik przeksięg. kwotę 32.297.190,81
Dochody otrzymane	sprawozdania zbiorczego	31.974.352,60	32.284.015,60	32.293.411,07	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	211.244,39			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę
Należności pozostałe ogółem w tym:	sprawozdania zbiorczego	1.337.006,86	1.337.006,86	1.337.685,15	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	1.132.090,30			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę
zaległości netto	sprawozdania zbiorczego	1.041.463,23	1.041.463,23	1.041.588,02	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę
nadpłaty	sprawozdania zbiorczego	40.300,88	40.300,88	40.300,88	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę
Sprawozdanie podpisał:					
Skarbnik Gminy		Jolanta Maria Skowrońska			
Wójt Gminy		Krzysztof Skowroński			

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku

Analiza danych zestawiony w powyższej tabeli wykazała następujące nieprawidłowości:

- **zaniechano ewidencji planu dochodów w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 991 – Planowane dochody budżetu, który to obowiązek wynikał z zapisów załącznika nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających**

siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 991 służy do ewidencji planu dochodów budżetowych oraz jego zmian. Na stronie Wn konta 991 ujmuje się zmiany budżetu zmniejszające plan dochodów budżetu. Na stronie Ma konta 991 ujmuje się planowane dochody budżetu oraz zmiany budżetu zwiększające planowane dochody. Saldo Ma konta 991 określa w ciągu roku wysokość planowanych dochodów budżetu. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego sumę równą saldu konta ujmuje się na stronie Wn konta 991,

- **kontrolującym nie przedłożono jednostkowego sprawozdania budżetowego jednostki samorządu terytorialnego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku Gminy Zduny, obejmującego dane w zakresie zrealizowanych dochodów przez Gminę Zduny, jak i Urząd Gminy w Zdunach, co było wymagane § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej** - sprawozdania: (...) zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych - są sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu oraz § 4 pkt 3 lit. b cytowanego rozporządzenia - do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki są obowiązani: (...) w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego: (...) kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego - Rb-27S, Rb-27ZZ, Rb-28S i Rb-50,
- **porównując dane wykazane, w przedłożonych do kontroli jednostkowych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Gminy Zduny, stwierdzono różnice w zakresie: plan po zmianach w kwocie (-) 32.240.681,14 zł, należności w kwocie (-)32.224.248,93 zł, dochody wykonane w kwocie (-)32.085.946,42 zł, dochody otrzymane w kwocie (-) 32.082.166,68 zł, należności pozostałe ogółem w kwocie (-)205.594,85 zł, w tym zaległości netto w kwocie (-)1.041.588,02 zł, nadpłaty w kwocie (-) 40.300,88 zł¹⁷.** Powyższe naruszało zapisy § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
- **wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za ww. okres sprawozdawczy wartość zrealizowanych dochodów budżetowych, była niezgodna z danymi ewidencji ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za 2020 rok odnotowanymi na koncie 901 – dochody budżetu. Według zestawienia obrotów i sald sporządzonego na dzień 31 grudnia 2020 roku obroty strony Ma wynosiły 32.516.907,01 zł, natomiast w sprawozdaniu wykazano wartość 32.297.190,81 zł. Różnica stanowiła kwotę 219.716,20 zł. Powyższe naruszało § 21 pkt 1 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej** - jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek: 1) wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów. **Ponadto zapisy załącznika nr 2 cytowanego rozporządzenia** stawały wymóg, aby na stronie Ma

¹⁷ suma wartości wykazana w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S (korekta nr 2 z dnia 26 marca 2021 roku)

konta 901 ujmować dochody budżetu: 1) na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222; 2) na podstawie sprawozdań innych organów w zakresie dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 224; 3) z tytułu rozrachunków z innymi budżetami za dany rok budżetowy, w korespondencji z kontem 224; 4) z innych tytułów, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133; 5) pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, w korespondencji z kontem 133; 6) pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, w korespondencji z kontem 133. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego. Saldo Ma konta 901 oznacza sumę dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego za dany rok,

- **operacje w zakresie wykonanych dochodów budżetowych wynikające z jednostkowych sprawozdań budżetowych przedkładanych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny ujmowano w księgach rachunkowych, z pominięciem klasyfikacji budżetowej. Ponadto odnotowano różnice w wartościach ujętych w księgach rachunkowych na koncie 901, a wartościami wykonanych dochodów wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych, co przedstawia poniższa tabela:**

Nazwa jednostki składające jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S	Dekret (w ujęciu analitycznym)	Kwota ujęta w księgach organu na koncie 901	Kwota wynikająca z jednostkowego sprawozdania budżetowego – podsumowanie kolumny 7 – wykonane dochody	Różnica (kol.4-kol.3)
1	2	3	4	5
Gmina Zduny (Urząd Gminy + Gmina)	222-1, 2 /901-1	5 144 505,36	nie sporządzono sprawozdania	-5 144 505,36
Szkoła Podstawowa w Nowych Zdunach	222-3 /901-1	141 994,89	124 331,70	-17 663,19
Szkoła Podstawowa w Bąkowie	brak	brak	34,00	34,00
Żłobek w Nowych Zdunach	222-5 /901-1	27 133,74	26 885,00	-248,74
Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach	222-6 /901-1	25 923,78	59 993,69	34 069,91
Razem		5 339 557,77	211 244,39	-5 128 313,38

Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S za ww. okres i danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny zawarto w załączniku nr 12 protokołu kontroli.

- **jednostkowe sprawozdanie budżetowe w zakresie zrealizowanych dochodów przez gminne jednostki budżetowe nie były korygowane, podczas gdy sprawozdanie zbiorcze za ww. okres sprawozdawczy zmieniano dwukrotnie. Korekty przedmiotowego sprawozdania nie zawierały wyjaśnień w zakresie dokonanych zmian w danych sprawozdawczych, co uniemożliwiało weryfikację zasadności ich sporządzenia.**

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku stanowi załącznik nr 13 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje:

- *osobą, która była odpowiedzialna za sporządzenie wyżej wymienionego sprawozdania był ówczesny Skarbnik Gminy. Skarbnik Gminy miał wiedzę w zakresie składania sprawozdań budżetowych przez jednostki organizacyjne, w związku z powyższym nie wiem dlaczego nie wywiązał się ze swoich obowiązków,*

- przesłanką do sporządzenia dwóch korekt zbiorczego sprawozdania Rb-27S były dodatkowe uzgodnienia ksiąg rachunkowych jednostek organizacyjnych w wyniku, których zaistniała konieczności korekty sprawozdań jednostkowych i sprawozdania zbiorczego,
- nie posiadam wiedzy dlaczego w 2020 roku nie były dokonywane księgowania planu dochodów budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 991,
- różnice pomiędzy sumą wartości wykazanych w podsumowaniach poszczególnych kolumn sprawozdań jednostkowych a wartościami wykazanymi w podsumowaniu kolumn łącznego sprawozdania budżetowego wynika z niesporządzenia sprawozdania jednostkowego Urzędu Gminy (jednostka) i Urzędu Gminy (organ),
- różnica pomiędzy wartością obrotów konta 901- dochody budżetowe strona Ma na dzień 31 grudnia 2020 roku, a wykazaną kwotą w sprawozdaniu wynika z braku księgowania sprawozdań miesięcznych jednostek organizacyjnych,
- w korekcie nr 1 sprawozdania zbiorczego w obszarze Dochody otrzymane zwiększono o 309.663 zł kwotę otrzymanej subwencji ogólnej z Ministerstwa Finansów,
- w korekcie nr 2 sprawozdania zbiorczego dokonano zmian, na podstawie weryfikacji księgowania, w następujących obszarach: Należności w kwocie 10.073,76 zł; Dochody wykonane w kwocie 9.395,47 zł., Dochody otrzymane w kwocie 9.395,47 zł.; Należności pozostałe ogółem w kwocie 678,29 zł.; Zaległości netto w kwocie 124,79 zł."

Akta kontroli str. 616-617: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny- Organ - rok obrotowy 2020 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 618-659:Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego (Gminy Zduny) za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku (zbiorcze) wersja pierwotna, korekta nr 1, korekta nr 2, jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Bąkowie Górnym (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej (wersja pierwotna).

Sprawozdanie Rb-27S – z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku

Przedmiotowe sprawozdanie było raz korygowane, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz jego korekcie przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania		Uwagi
		pierwotna z dn. 21.07.2021	korekta nr 1 z dn. 02.08.2021	
	sprawozdania zbiorczego	31.332.395,93	31.332.395,93	
Plan po zmianach	sprawozdań jednostkowych (suma)	6.736.354,15		zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę, w łącznej kwocie uwzględnione zostały wartości wynikające z jednostkowego sprawozdania budżetowego

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

				Urzędu Gminy
	ksiąg rachunk. organu	x	x	nie ewidencjonowano operacji w zakresie planu na k. pozabilansowym 991
Należności	sprawozdania zbiorczego	18.109.998,61	18.109.998,61	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	7.567.368,94		zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę, w łącznej kwocie uwzględnione zostały wartości wynikające z jednostkowego sprawozdania budżetowego Urzędu Gminy
Dochody wykonane	sprawozdania zbiorczego	14.888.819,91	14.888.819,91	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	3.310.122,04		zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę, w łącznej kwocie uwzględnione zostały wartości wynikające z jednostkowego sprawozdania budżetowego Urzędu Gminy
	ksiąg rachunk. organu		10.160.367,23*	zaniechano ewidencji operacji w zakresie jednostkowych sprawozdań budżetowych na koncie 901 w księgach organu
Dochody otrzymane	sprawozdania zbiorczego	14.561.939,31	14.419.222,31	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	3.310.122,04		zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę, w łącznej kwocie uwzględnione zostały wartości wynikające z jednostkowego sprawozdania budżetowego Urzędu Gminy
Należności pozostałe ogółem w tym:	sprawozdania zbiorczego	3.227.425,90	3.227.425,90	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	4.257.246,90		zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę, w łącznej kwocie uwzględnione zostały wartości wynikające z jednostkowego sprawozdania budżetowego Urzędu Gminy
zaległości netto	sprawozdania zbiorczego	1.131.221,34	1.131.221,34	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00		zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę, w łącznej kwocie uwzględnione zostały wartości wynikające z jednostkowego sprawozdania budżetowego Urzędu Gminy
nadpłaty	sprawozdania zbiorczego	16.101,45	16.101,45	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00		zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S Gminy Zduny, obejmującego zrealizowane dochody przez Urząd Gminy oraz zrealizowane dochody przez Gminę, w łącznej kwocie uwzględnione zostały wartości wynikające z jednostkowego sprawozdania budżetowego Urzędu Gminy
Sprawozdanie podpisali:				
Skarbnik Gminy		Monika Elżbieta Ciastek		
Wójt Gminy		Krzysztof Skowroński		

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 25 kwietnia 2023 roku

Analiza danych zestawiony w powyższej tabeli wykazała następujące nieprawidłowości:

- zaniechano ewidencji planu dochodów w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 991 – Planowane dochody budżetu, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,
- kontrolującym nie przedłożono jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzanego przez Gminę Zduny, obejmującego dane w zakresie zrealizowanych dochodów przez Gminę Zduny jak i przez Urząd Gminy w Zdunach, który to obowiązek sporządzenia wynikał z § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.), natomiast przedłożono jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych przez Urząd Gminy w Zdunach. Powyższe naruszało § 4 pkt 3 lit. b cytowanego rozporządzenia,
- porównując dane wykazane w przedłożonych do kontroli jednostkowych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Gminy Zduny, stwierdzono różnice w zakresie: plan po zmianach w kwocie (-)24.596.041,78 zł, należności w kwocie (-)10.542.629,67 zł, dochody wykonane w kwocie (-)11.578.697,87 zł, dochody otrzymane w kwocie (-)11.109.100,27 zł, należności pozostałe ogółem w kwocie 1.029.821,00 zł, w tym zaległości netto w kwocie (-)1.131.221,34 zł, nadpłaty w kwocie (-)16.101,45 zł¹⁸. Powyższe naruszało § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
- zaniechano ewidencji operacji wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S w księgach rachunkowych Gminy Zduny w I półroczu 2021 roku na koncie 901 – dochody budżetowe, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Na przedmiotowym koncie ujmowano operacje w zakresie wykonanych dochodów pochodzących z transferów zewnętrznych, tj. subwencji, dotacji na łączną kwotę 10.160.367,23 zł ewidencjonując na kontach: Wn 133, Ma 901,
- wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za ww. okres sprawozdawczy wartość zrealizowanych dochodów budżetowych (podsumowanie kolumny 7), była niezgodna z danymi z ewidencji ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za I półrocze 2021 roku odnotowanymi na koncie 901 – dochody budżetu. Według zestawienia obrotów i sald sporządzonego na dzień 30 czerwca 2021 roku obroty strony Ma wynosiły 10.160.367,23 zł, natomiast w sprawozdaniu wykazano wartość 14.888.819,91 zł. Różnica stanowiła kwotę 4.728.452,68 zł. Powyższe

¹⁸ suma wartości wykazana w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S (korekta nr 1 z dnia 2 sierpnia 2021 roku)

naruszało § 21 pkt 1 cytowanego rozporządzenia oraz zapisy załącznika nr 2 do ww. rozporządzenia,

- **jednostkowe sprawozdanie budżetowe w zakresie zrealizowanych dochodów przez gminne jednostki budżetowe nie były korygowane, podczas gdy w dniu 28 lutego 2022 roku sprawozdanie zbiorcze za ww. okres sprawozdawczy skorygowano. W korekcie przedmiotowego sprawozdania nie zamieszczono uzasadnienie jej sporządzenia.**

*Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S za ww. okres i danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny zawarto w **załączniku nr 14** protokołu kontroli.*

*Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku stanowi **załącznik nr 13** protokołu kontroli.*

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje:

- *osobą, która była odpowiedzialna za sporządzenie wyżej wymienionego sprawozdania był ówczesny Skarbnik Gminy. Skarbnik Gminy miał wiedzę w zakresie składania sprawozdań budżetowych przez jednostki organizacyjne, w związku z powyższym nie wiem dlaczego nie wywiązał się ze swoich obowiązków,*
- *przesłanką do sporządzenia korekt zbiorczego sprawozdania Rb-27S były dodatkowe uzgodnienia ksiąg rachunkowych jednostek organizacyjnych w wyniku, których zaistniała konieczność korekty sprawozdań jednostkowych i sprawozdania zbiorczego,*
- *nie posiadam wiedzy dlaczego w 2021 roku nie były dokonywane księgowania w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 991,*
- *nie mam wiedzy dlaczego zaniechano ewidencji operacji wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S za ww. okres w księgach rachunkowych Gminy Zduny,*
- *w korekcie nr 1 sprawozdania zbiorczego w obszarze Dochody otrzymane zmniejszono o 142.717 zł. Kwotę otrzymanych udziałów z Ministerstwa Finansów.”*

Akta kontroli str. 660-662: *Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny – Organ - rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 25 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od 1 stycznia do 30 czerwca 2021 roku.*

Akta kontroli str. 663-686: *Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych zbiorczo jednostki samorządu terytorialnego (Gminy Zduny) za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku (zbiorcze) wersja pierwotna, korekta nr 1, jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Urząd Gminy w Zdunach (dane dotyczące zrealizowanych dochodów przez jednostkę budżetową wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Bąkowie Górnym (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej (wersja pierwotna), obroty konta 901 – dochody budżetowe za okres od dnia 1 stycznia do 30 czerwca 2021 roku – Urząd Gminy Zduny – Organ – rok obrotowy 2021.*

Sprawozdanie Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

Przedmiotowe sprawozdanie było korygowane trzykrotnie, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w kolejnych jego korektach przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania				Uwagi
		pierwotna z dn. 21.02.2022	korekta nr 1 z dn. 28.02.2022	korekta nr 2 z dn. 06.06.2022	korekta nr 3 z dn. 09.06.2022	
Plan po zmianach	sprawozdania zbiorczego	33.300.569,60	33.300.569,60	33.300.569,60	33.300.569,60	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	34.549.195,19				
	ksiąg rachunk. organu	x	x	x	x	nie ewidencjonowano operacji w zakresie planu na koncie pozabilansowym 991
Należności	sprawozdania zbiorczego	35.070.104,04	35.098.558,62	35.098.558,62	35.098.558,62	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	36.444.186,42				
Dochody wykonane	sprawozdania zbiorczego	35.875.763,23	35.884.169,87	33.929.009,87	33.929.009,87	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	33.420.933,75				
	ksiąg rachunk. organu			28.715.234,10**	28.715.234,10***	obroty (Ma) konta 901 różnica 5.213.775,77. Na wynik przeksięg. kwotę 28.710.372,95
Dochody otrzymane	sprawozdania zbiorczego	34.348.433,68	34.356.816,87	34.356.816,87	34.356.816,87	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	34.607.730,18				
Należności pozostałe ogółem w tym:	sprawozdania zbiorczego	1.164.373,82	1.138.343,16	1.138.343,16	1.138.343,16	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	3.038.001,07				
zaległości netto	sprawozdania zbiorczego	660.834,75	658.097,95	658.097,95	658.097,95	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00				
nadpłaty	sprawozdania zbiorczego	17.678,23	22.388,86	22.388,86	22.388,86	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	740,00				
Sprawozdanie podpisali:						
Skarbnik Gminy	Iwona Agnieszka Pykacz		Tomasz Jacek Fabijański	Karolina Monika Różycka*		
Wójt Gminy	Krzysztof Skowroński					

*na podstawie upoważnienia nr RO.077.11.2022 z dnia 17 marca 2022 roku wydanego przez Skarbnika Gminy – Tomasza Fabijańskiego

**dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 23 maja 2022 roku

***dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia.2023 roku

Analiza danych zestawiony w powyższej tabeli wykazała następujące nieprawidłowości:

- **zaniechano ewidencji planu dochodów w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 991 – Planowane dochody budżetu, co**

było wymagane zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,

- porównując dane, wykazane w przedłożonych do kontroli jednostkowych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny oraz w jednostkowym sprawozdaniu budżetowym Gminy Zduny, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Gminy Zduny stwierdzono różnice w zakresie: należności w kwocie 1.345.627,80 zł, dochody wykonane w kwocie (-)508.076,12 zł, dochody otrzymane w kwocie 250.913,31 zł, należności pozostałe ogółem w kwocie 1.250.927,22 zł, w tym zaległości netto w kwocie (-)658.097,95 zł, nadpłaty w kwocie (-)21.648,86 zł¹⁹. Powyższe naruszało zapisy § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
- wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za ww. okres sprawozdawczy, wartość zrealizowanych dochodów budżetowych, była niezgodna z danymi ewidencji ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za 2021 rok odnotowanymi na koncie 901 – dochody budżetu. Według zestawienia obrotów i sald sporządzonego na dzień 31 grudnia 2021 roku, obroty strony Ma wynosiły 28.715.234,10 zł, natomiast w sprawozdaniu (korekta nr 2 i nr 3) wykazano wartość 33.929.009,87 zł. Różnica stanowiła kwotę 5.218.636,92 zł. Powyższe naruszało § 21 pkt 1 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz zapisy załącznika nr 2 do ww. rozporządzenia,
- operacje w zakresie wykonanych dochodów budżetowych wynikające z jednostkowych sprawozdań budżetowych przedkładanych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny ujmowano w księgach rachunkowych, z pominięciem klasyfikacji budżetowej. Ponadto odnotowano różnice w wartościach ujętych w księgach rachunkowych na koncie 901, a wartościami wykonanych dochodów wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych, co przedstawia poniższa tabela:

Nazwa jednostki składające jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S	Dekret (w ujęciu analitycznym)	Kwota ujęta w księgach organu na koncie 901	Kwota wynikająca z jednostkowego sprawozdania budżetowego – podsumowanie kolumny 7 – wykonane dochody	Różnica (kol.4-kol.3)
1	2	3	4	5
Gmina Zduny (Urząd Gminy)	222-1, 2 /901-1	4 853 243,69	33 143 827,00*	1 298 951,00
Gmina Zduny (organ)	133/ 901-1	23 615 229,90		4 675 353,41
Szkoła Podstawowa w Nowych Zdunach	222-3 / 901-1	185 989,41	185 971,41	-18,00
Szkoła Podstawowa w Bąkowie	brak		0,00	

¹⁹ suma wartości wykazana w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S (korekta nr 3 z dnia 9 czerwca 2022 roku)

Żłobek w Nowych Zdunach	222-5 / 901-1	38 920,00	38 500,00	-420,00
Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach	222-6 / 901-1	16 989,95	52 635,34	35 645,39
Razem		28 710 372,95	33 420 933,75	4 710 560,80

* w tym kwota 6.152.194,69 wynikająca z jednostkowego sprawozdania sporządzonego z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy

Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S (zbiorczo) za ww. okres i danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny zawarto w załączniku nr 14 protokołu kontroli.

- **według zapisów ksiąg rachunkowych Gminy Zduny na koncie 901 pod datą 31 grudnia 2021 roku dokonano przeksięgowania, na konto 961 – Wynik wykonania budżetu, zrealizowane dochody budżetowe w kwocie 28.710.372,95 zł, podczas gdy według zbiorczego sprawozdania budżetowego wynosiły one 33.929.009,87 zł (dane wynikające z korekty nr 2 i nr 3). Różnica stanowiła kwotę 5.213.775,77 zł, która jest konsekwencją błędnych księgowania jednostkowych sprawozdań budżetowych przedkładanych przez gminne jednostki organizacyjne, jak również nieprawidłowości w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych wykonanych dochodów Gminy Zduny, co opisano w dalszej części protokołu. Powyższe wskazuje, że księgi rachunkowe są prowadzone z naruszeniem art. 24 ustawy o rachunkowości,**
- **jednostkowe sprawozdanie budżetowe w zakresie zrealizowanych dochodów przez jednostki nie były korygowane, podczas gdy sprawozdanie zbiorcze za ww. okres sprawozdawczy zmieniano trzykrotnie. Korekty przedmiotowego sprawozdania nie zawierały wyjaśnień w zakresie dokonanych zmian w danych sprawozdawczych, co uniemożliwiało weryfikację zasadności ich sporządzenia.**

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku stanowi załącznik nr 13 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje:

- przesłanką do sporządzenia dwóch korekt zbiorczego sprawozdania Rb-27S były dodatkowe uzgodnienia ksiąg rachunkowych jednostek organizacyjnych w wyniku, których zaistniała konieczności korekty sprawozdań jednostkowych i sprawozdania zbiorczego,
- nie posiadam wiedzy dlaczego w 2021 roku nie były dokonywane księgowania planu dochodów budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 991,
- różnice pomiędzy sumą wartości wykazanych w podsumowaniach poszczególnych kolumn sprawozdań jednostkowych a wartościami wykazanymi w podsumowaniu kolumn łącznego sprawozdania budżetowego wynikała z dodatkowych uzgodnień ksiąg rachunkowych i konieczności przeksięgowania poszczególnych operacji księgowych,
- różnica pomiędzy wartością obrotów konta 901- dochody budżetowe strona Ma na dzień 31 grudnia 2021 roku, a wykazaną za ten sam okres sprawozdawczy w sprawozdaniu wynika z braku księgowania sprawozdań miesięcznych jednostek organizacyjnych,
- nie posiadam wiedzy, dlaczego ówczesny Skarbnik Gminy Zduny, dokonał błędnego przeksięgowania dochodów budżetowych na wynik wykonania budżetu za 2021 rok,
- w korekcie nr 1 sprawozdania zbiorczego dokonano zmian, na podstawie weryfikacji księgowania, w następujących obszarach: Należności w kwocie 28.454,58 zł.; Dochody

wykonane w kwocie 8.406,64 zł., Dochody otrzymane w kwocie 8.383,19 zł.; Należności pozostałe ogółem w kwocie 26.030,66 zł.; Zaległości netto w kwocie 2.736,80 zł.; Nadpłaty 4.710,63 zł.,

- w korekcie nr 2 sprawozdania zbiorczego dokonano zmian w obszarze Dochody wykonane w kwocie 1.955.160,00 zł., Zmiana dotyczy działu 010 rozdział 01042 § 6610 – w wersji pierwotnej i korekcie nr 1 nastąpił błąd pisarski, w wyniku którego dochody wykonane zostały zawyżone o wyżej wymienioną kwotę.
- w korekcie nr 3 sprawozdania zbiorczego dokonano zmian polegających na zmianie klasyfikacji wpływu z tytułu opłaty produktowej (wydobycie kopaliny) – zmniejszenie w dziale 900 rozdział 90019 § 0690 kwota 51.856,22 zł i zwiększenie w dziale 756 rozdział 75618 § 0460 o kwotę 51.856,22 zł."

Akta kontroli str.687-690: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny – Organ- rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 23 maja 2022 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2021 roku, zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny – Organ – rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 691-730: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych zbiorczo jednostki samorządu terytorialnego (Gminy Zduny) za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku (zbiorcze) wersja pierwotna, korekta nr 1, korekta nr 2, korekta nr 3, jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Urząd Gminy w Zdunach (dane dotyczące zrealizowanych dochodów przez jednostkę budżetową wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Urząd Gminy w Zdunach (dane dotyczące zrealizowanych dochodów przez jednostkę samorządu terytorialnego – organ wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Urząd Gminy w Zdunach (dane dotyczące zrealizowanych dochodów przez jednostkę budżetową oraz jednostkę samorządu terytorialnego wersja pierwotna) jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Bąkowie Górnym (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej (wersja pierwotna).

Akta kontroli str. 731: Kserokopia upoważnienia wydanego dla Karoliny Różyckiej z dnia 17 marca 2022 roku przez Skarbnika Gminy Tomasza Fabiańskiego.

Sprawozdanie Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego na dzień 31 grudnia 2020 roku

Przedmiotowe sprawozdanie było trzykrotnie korygowane, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w jego korekcie przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania				Uwagi
		pierwotna z dn.18.02.2021	korekta nr 1 z dn. 01.03.2021	korekta nr 2 z dn. 26.03.2021	korekta nr 3 z dn. 28.05.2021	
Plan po zmianach	sprawozdania zbiorczego	33.291.202,22	33.291.202,22	33.291.202,22	33.291.202,22	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	15.651.712,88				zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

						budżetowego Rb-28S przez Urząd Gminy Zduny
	ksiąg rachunk. organu	x	x	x	x	nie ewidencjonowano operacji w zakresie planu na k. pozabilansowym 992
Zaangażowanie	sprawozdania zbiorczego	28.087.830,81	28.102.498,78	28.089.879,01	28.089.879,01	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	14.798.105,55				zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S przez Urząd Gminy Zduny
Wydatki wykonane	sprawozdania zbiorczego	28.087.830,81	28.102.498,78	28.089.879,01	28.089.879,01	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	14.798.105,55				zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S przez Urząd Gminy Zduny
	ksiąg rachunk. organu			28.089.879,01*	28.089.879,01*	obroty konta 902,
Zobowiązania ogółem w tym wymagalne:	sprawozdania zbiorczego	196.412,34	209.931,63	209.931,63	615.733,27	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	91.142,47	104.253,07			zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S przez Urząd Gminy Zduny
powstałe w latach ubiegłych	sprawozdania zbiorczego	0,00	0,00	0,00	0,00	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00				zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S przez Urząd Gminy Zduny
powstałe w roku bieżącym	sprawozdania zbiorczego	0,00	0,00	0,00	0,00	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00				zaniechano sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S przez Urząd Gminy Zduny
Sprawozdanie podpisali:						
Skarbnik Gminy	Jolanta Maria Skowrońska				Monika Elżbieta Ciastek	
Wójt Gminy	Krzysztof Skowroński					

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia.2023 roku

Analiza danych zestawiony w powyższej tabeli wykazała następujące nieprawidłowości:

- **zaniechano ewidencji wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 992 – Planowane wydatki budżetu, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek**

samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,

- **kontrolującym nie przedłożono jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzonego przez Urząd Gminy w Zdunach, co było wymagane § 4 pkt 3 lit. b rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej** - do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki są obowiązani: (...) w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego: (...) kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego – Rb-27S, Rb-27ZZ, Rb-28S i Rb-50,
- **porównując dane wykazane w przedłożonych do kontroli jednostkowych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Gminy Zduny stwierdzono różnice w zakresie: plan po zmianach w kwocie (-) 17.639.489,34 zł, zaangażowanie w kwocie (-)13.291.773,46 zł, wydatki wykonane w kwocie (-)13.291.773,46 zł, zobowiązania ogółem w kwocie (-) 511.480,20 zł²⁰. Powyższe naruszało zapisy § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej** – sprawozdania: (...) zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych – sa sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych (...).
- **operacje w zakresie wykonanych wydatków budżetowych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny ujmowano w księgach rachunkowych organu, z pominięciem klasyfikacji budżetowej. Powyższe naruszało § 21 pkt 1 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej** – jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek: 1) wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach – stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów. Ponadto **zapisy załącznika nr 2 cytowanego rozporządzenia**, stawiały wymóg aby na stronie Na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki: 1) jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223; 2) realizowane z kredytu uruchomionego w formie realizacji zleceń płatniczych, w korespondencji z kontem 134. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji. Saldo Wn konta 902 oznacza sumę wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego za dany rok. **Ponadto odnotowano różnice w wartościach ujętych w księgach rachunkowych na koncie 902, a wartościami wykonanych wydatków ujętych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych, co przedstawia poniższa tabela:**

²⁰ suma wartości wykazana w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S (korekta nr 3 z dnia 28 maja 2021 roku)

Nazwa jednostki składające jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S	Dekret (w ujęciu analitycznym)	Kwota ujęta w księgach organu na koncie 902	Kwota wynikająca z jednostkowego sprawozdania budżetowego – podsumowanie kolumny 7 – wykonane wydatki	Różnica (kol.4-kol.3)
1	2	3	4	5
Urząd Gminy w Zdunach	902-1/ 223-1, 10	15 343 855,71	nie sporządzono sprawozdania	15 343 855,71
Szkoła Podstawowa w Nowych Zdunach	902-1/ 223-3	7 262 289,54	5 029 943,23	2 232 346,31
Szkoła Podstawowa w Bąkowie	902-1/ 223-4		2 227 351,31	-2 227 351,31
Żłobek w Nowych Zdunach	902-1/ 223-5	557 263,24	265 059,15	292 204,09
Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach	902-1/ 223-6	4 926 470,52	7 275 751,86	-2 349 281,34
Razem		28 089 879,01	14 798 105,55	13 291 773,46

Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Rb-28S za ww. okres i danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny zawarto w załączniku nr 15 protokołu kontroli.

- **jednostkowe sprawozdania budżetowe, w zakresie zrealizowanych wydatków przez jednostki organizacyjne, nie były korygowane, za wyjątkiem sprawozdania jednostkowego sporządzonego przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach, które było raz poprawione, niemniej jednak brak daty jego sporządzenia uniemożliwił weryfikację, w której korekcie sprawozdania zbiorczego (trzy jego korekty) uwzględniono zmianę danych wynikających z ww. jednostkowego sprawozdania. Korekty przedmiotowego sprawozdania nie zawierały wyjaśnień w zakresie dokonanych zmian w danych sprawozdawczych, co uniemożliwiło weryfikację zasadności ich sporządzenia.**

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku stanowi załącznik nr 13 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje:

- osobą, która była odpowiedzialna za sporządzenie wyżej wymienionego sprawozdania był ówczesny Skarbnik Gminy. Skarbnik Gminy miał wiedzę w zakresie składania sprawozdań budżetowych przez jednostki organizacyjne, w związku z powyższym nie wiem dlaczego nie wywiązał się ze swoich obowiązków,
- przesłanką do sporządzenia korekt zbiorczego sprawozdania Rb-28S były dodatkowe uzgodnienia ksiąg rachunkowych jednostek organizacyjnych, w wyniku których zaistniała konieczność korekty sprawozdań jednostkowych i sprawozdania zbiorczego,
- nie posiadam wiedzy dlaczego w 2021 roku nie były dokonywane księgowania planu wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 992,
- różnice pomiędzy sumą wartości wykazanych w podsumowaniach poszczególnych kolumn sprawozdań jednostkowych a wartościami wykazanymi w podsumowaniu kolumn łącznego sprawozdania budżetowego wynika z braku księgowania sprawozdań miesięcznych jednostek organizacyjnych,
- w korekcie nr 1 sprawozdania zbiorczego, na podstawie weryfikacji operacji księgowych, dokonano zwiększenia o kwotę 14.667,97 zł. w obszarze Zaangażowanie i Wydatki wykonane oraz o kwotę 13.519,29 zł. w obszarze Zobowiązania ogółem w tym wymagalne,

- w korekcie nr 2 sprawozdania zbiorczego, na podstawie weryfikacji operacji księgowych, dokonano zmniejszenia o kwotę 12.619,77 zł. w obszarze *Zaangażowanie i Wydatki wykonane.*”

Akta kontroli str. 616-617: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny- Organ- rok obrotowy 2020 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 732-829: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego (Gminy Zduny) za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku (zbiorcze) wersja pierwotna, korekta nr 1, korekta nr 2, korekta nr 3, jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Bąkowie Górnym (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzone przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej (wersja pierwotna i korekta nr 1).

Sprawozdanie Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego na dzień 30 czerwca 2021 rok

Przedmiotowe sprawozdanie sporządzono w dniu 21 lipca 2021 roku, w którym przedstawiono następujące dane:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja pierwotna z dn. 21.07.2021	Uwagi
Plan po zmianach	sprawozdania zbiorczego	34.302.053,66	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	34.302.153,66	
	ksiąg rachunk. organu	X	nie ewidencjonowano operacji w zakresie planu na koncie pozabilansowym 992
Zaangażowanie	sprawozdania zbiorczego	13.954.828,03	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	13.954.838,03	
Wydatki wykonane	sprawozdania zbiorczego	13.942.129,26	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	13.942.129,26	
	ksiąg rachunk. organu	0,00	nie ewidencjonowano operacji na koncie 902
Zobowiązania ogółem w tym wymagalne:	sprawozdania zbiorczego	6.722,83	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	13.197,74	
powstałe w latach ubiegłych	sprawozdania zbiorczego	0,00	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00	
powstałe w roku bieżącym	sprawozdania zbiorczego	0,00	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00	
Sprawozdanie podpisał:			
Skarbnik Gminy			Monika Elżbieta Ciastek
Wójt Gminy			Krzysztof Skowroński

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 25 kwietnia 2023 roku

Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku, z danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny zawarto w załączniku nr 16 protokołu kontroli.

Analiza danych zestawiony w powyższej tabeli wykazała następujące nieprawidłowości:

- **zaniechano ewidencji planu wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 992 – Planowane wydatki budżetu, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, konto 992 służy do ewidencji planu wydatków budżetowych oraz jego zmian. Na stronie Wn konta 992 ujmuje się planowane wydatki budżetu oraz zmiany budżetu zwiększające planowane wydatki. Na stronie Ma konta 992 ujmuje się zmiany budżetu zmniejszające plan wydatków budżetowych lub wydatki zablokowane. Saldo Wn konta 992 określa w ciągu roku wysokość planowanych wydatków budżetowych. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego sumę równą saldu konta ujmuje się na stronie Ma konta 992,**
- **zaniechano ewidencji operacji wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-28S za ww. okres w księgach rachunkowych Gminy Zduny w I półroczu 2021 roku na koncie 902 – wydatki budżetowe, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki: 1) jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223; 2) realizowane z kredytu uruchomionego w formie realizacji zleceń płatniczych, w korespondencji z kontem 134. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji. Saldo Wn konta 902 oznacza sumę wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego za dany rok. Ponadto § 21 ust. 1 cytowanego rozporządzenia wymaga, aby jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek: 1) wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów,**
- **porównując dane wykazane w przedłożonych do kontroli jednostkowych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Gminy Zduny stwierdzono różnice w zakresie: plan po zmianach w kwocie 100,00 zł, zobowiązania ogółem w kwocie 6.474,91 zł²¹. Powyższe naruszało zapisy § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej.**

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku stanowi załącznik nr 13 protokołu kontroli.

²¹ suma wartości wykazana w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S (wersja pierwotna z dnia 21 lipca 2021 roku)

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje:

- nie posiadam wiedzy dlaczego w I półroczu 2021 roku nie było dokonywane księgowania planu wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 992 oraz zaniechano ewidencji operacji wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-28S za ww. okres w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie 902,
- różnice pomiędzy sumą wartości wykazanych w podsumowaniach poszczególnych kolumn sprawozdań jednostkowych a wartościami wykazanymi w podsumowaniu kolumn łącznego sprawozdania budżetowego wynika z braku księgowania sprawozdań miesięcznych jednostek organizacyjnych.”

Akta kontroli str. 660-662: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny- Organ- rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 25 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 30 czerwca 2021 roku.

Akta kontroli str.830-860: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych (zbiorczo) jednostki samorządu terytorialnego (Gminy Zduny) za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku (zbiorcze) wersja pierwotna, jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Urząd Gminy w Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Bąkowie Górnym (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku sporządzone przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej (wersja pierwotna), obroty konta 902 – wydatki budżetowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 30 czerwca 2021 roku – Urząd Gminy Zduny – Organ – rok obrotowy 2021.

Sprawozdanie Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego na dzień 31 grudnia 2021 roku

Przedmiotowe sprawozdanie było dwukrotnie korygowane, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w jego korekcie przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania			Uwagi
		pierwotna z dn.21.02.2022	korekta nr 1 z dn. 28.02.2022	korekta nr 2 z dn. 18.05.2022	
Plan po zmianach	sprawozdania zbiorczego	35.944.319,90	35.944.319,90	35.944.319,90	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	35.944.319,90			
	ksiąg rachunk. organu	X	X	X	nie ewidencjonowano operacji w zakresie planu na koncie pozabilansowym 992
Zaangażowanie	sprawozdania zbiorczego	31.836.113,91	31.808.364,98	31.808.364,98	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	31.812.153,36			
Wydatki wykonane	sprawozdania zbiorczego	31.808.364,98	31.808.364,98	31.808.364,98	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	31.812.153,36			
	ksiąg rachunk.			29.741.014,38**/**	obroty konta strona Wn 902, różnica 2.067.350,60

	organu				
Zobowiązania ogółem w tym wymagalne:	sprawozdania zbiorczego	665.309,11	665.309,11	665.309,11	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	153.566,24			
powstałe w latach ubiegłych	sprawozdania zbiorczego	0,00	0,00	0,00	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00			
powstałe w roku bieżącym	sprawozdania zbiorczego	0,00	0,00	0,00	
	sprawozdań jednostkowych (suma)	0,00			
Sprawozdanie podpisali:					
Skarbnik Gminy	Iwona Agnieszka Pykacz		Tomasz Jacek Fabijański		
Wójt Gminy	Krzysztof Skowroński				

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 23 maja 2022 roku

**dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku

Analiza danych zestawiony w powyższej tabeli wykazała następujące nieprawidłowości:

- **zaniechano ewidencji planu wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 992 – Planowane wydatki budżetu, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,**
- **porównując dane wykazane w przedłożonych do kontroli jednostkowych sprawozdaniach budżetowych sporządzonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Gminy Zduny stwierdzono różnice w zakresie: zaangażowanie w kwocie 3.788,38 zł, wydatki wykonane w kwocie 3.788,38 zł, zobowiązania ogółem w kwocie (-)511.742,87 zł²². Powyższe naruszało zapisy § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej,**
- **wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S za ww. okres sprawozdawczy wartość zrealizowanych wydatków budżetowych, była niezgodna z danymi ewidencji ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za 2021 rok odnotowanymi na koncie 902 – wydatki budżetu. Według zestawienia obrotów i sald sporządzonego na dzień 31 grudnia 2021 roku obroty strony Wn wynosiły 29.741.014,38 zł, natomiast w sprawozdaniu (korekta nr 1 i korekta nr 2) wykazano wartość 31.808.364,98 zł. Różnica stanowiła kwotę 2.067.350,60 zł. Powyższe naruszało § 21 pkt 1 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami**

²² suma wartości wykazana w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S (korekta nr 2 z dnia 18 maja 2022 roku)

Rzeczypospolitej Polskiej - jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek: 1) wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów; **jak również zapisy załącznika nr 2 cytowanego rozporządzenia,**

- **operacje w zakresie wykonanych wydatków budżetowych wynikające z jednostkowych sprawozdań budżetowych składanych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny, ujmowano w księgach rachunkowych Gminy Zduny, z pominięciem klasyfikacji budżetowej. Ponadto odnotowano różnice w wartościach ujętych w księgach rachunkowych na koncie 902, a wartościami wykonanych wydatków ujętych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych, co przedstawia poniższa tabela:**

Nazwa jednostki składające jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S	Dekret (w ujęciu analitycznym)	Kwota ujęta w księgach organu na koncie 902	Kwota wynikająca z jednostkowego sprawozdania budżetowego – podsumowanie kolumny 7 – wykonane wydatki	Różnica (kol.4-kol.3)
1	2	3	4	5
Urząd Gminy w Zdunach	902-1/ 223-1, 10, 16	13 291 769,35	15 446 287,92	2 154 518,57
Szkoła Podstawowa w Nowych Zdunach	902-1/ 223-3	5 663 538,61	5 618 644,02	-44 894,59
Szkoła Podstawowa w Bąkowie	902-1/ 223-4	2 651 800,03	2 613 315,03	-38 485,00
Żłobek w Nowych Zdunach	902-1/ 223-5, 7	356 528,88	356 528,88	0,00
Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach	902-1/ 223-6	7 777 377,51	7 777 377,51	0,00
Razem		29 741 014,38	31 812 153,36	2 071 138,98

Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku z danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny zawarto w załączniku nr 16 protokołu kontroli.

- **według zapisów ksiąg rachunkowych Gminy Zduny na koncie 902 pod datą 31 grudnia 2021 roku dokonano przeksięgowania, na konto 961 – wynik wykonania budżetu, zrealizowane wydatki budżetowe w kwocie 29.741.014,38 zł, podczas gdy według zbiorczego sprawozdania budżetowego wynosiły one 31.808.364,98 zł (dane wynikające wersji pierwotnej oraz z korekt sprawozdania). Różnica stanowiła kwotę 2.067.350,60 zł,**
- **jednostkowe sprawozdania budżetowe, w zakresie zrealizowanych wydatków budżetowych przez jednostki organizacyjne, nie były korygowane, podczas gdy sprawozdanie zbiorcze za ww. okres sprawozdawczy zmieniano dwukrotnie. Korekty przedmiotowego sprawozdania nie zawierały wyjaśnień w zakresie dokonanych zmian w danych sprawozdawczych, co uniemożliwiało weryfikację zasadności ich sporządzenia.**

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku stanowi załącznik nr 13 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje:

- *przesłanką do sporządzenia korekt zbiorczego sprawozdania Rb-28S były dodatkowe uzgodnienia ksiąg rachunkowych jednostek organizacyjnych, w wyniku których zaistniała konieczność korekty sprawozdań jednostkowych i sprawozdania zbiorczego,*

- nie posiadam wiedzy dlaczego w 2021 roku nie było dokonywane księgowania planu wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie pozabilansowym 992,
- różnice pomiędzy sumą wartości wykazanych w podsumowaniach poszczególnych kolumn sprawozdań jednostkowych a wartościami wykazanymi w podsumowaniu kolumn łącznego sprawozdania budżetowego wynika z braku księgowania sprawozdań miesięcznych jednostek organizacyjnych,
- różnica pomiędzy wartością obrotów konta 902- wydatki budżetowe strona Wn na dzień 31 grudnia 2021 roku, a wykazaną za ten sam okres sprawozdawczy w sprawozdaniu zbiorczym Rb-28S w kolumnie 7 wynika z braku księgowania sprawozdań miesięcznych jednostek organizacyjnych,
- nie posiadam wiedzy, dlaczego Skarbnik Gminy Zduny, dokonał błędnego przeksięgowania zrealizowanych wydatków budżetowych na wynik wykonania budżetu za 2021 rok,
- w korekcie nr 1 sprawozdania zbiorczego, na podstawie weryfikacji operacji księgowych w obszarze Zaangażowanie zmniejszono o kwotę 27.748,93 zł. zaangażowanie wydatków z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2021 rok,
- brak zasadności sporządzenia korekty nr 2 sprawozdania zbiorczego.”

Akta kontroli str. 687-690: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny – Organ - rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 23 maja 2022 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2021 roku, zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny- Organ- rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 861-896: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych (zbiorczo) jednostki samorządu terytorialnego (Gminy Zduny) za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku (zbiorcze) wersja pierwotna, korekta nr 1, korekta nr 2, jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Urząd Gminy w Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Szkołę Podstawową w Bąkowie Górnym (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach (wersja pierwotna), jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku sporządzone przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej (wersja pierwotna).

Kontrolujące wskazują na zapisy § 21 pkt 1 i 2 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek: 1] wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach - stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów; 2] zyskiwania informacji również w innych układach niż określone w planie kont - ewidencja aktywów, pasywów oraz kosztów i przychodów może być dokonywana według innych dodatkowych klasyfikacji.

Sprawozdanie Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie za okres od początku roku do 31 grudnia 2020 rok

Przedmiotowe sprawozdanie było korygowane dwukrotnie, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w kolejnych jego korektach przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem wykonanie (kol. 3)	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania			Uwagi
		pierwotna z dn. 18.02.2021	korekta nr 1 z dn. 01.03.2021	korekta nr 2 z dn. 26.03.2021	
Dochody ogółem (poz. A)	sprawozdania budżetowego	32.287.795,34	32.287.795,34	32.297.190,81	obroty konta 901 strona Ma różnica 219.719,20
	ksiąg rachunk. organu			32.516.907,01*	
Wydatki ogółem (poz. B)	sprawozdania budżetowego	28.087.830,81	28.102.498,78	28.089.879,01	obroty konta 902 strona Wn,
	ksiąg rachunk. organu			28.089.879,01	
Wynik wykonania budżetu (poz. C)	sprawozdania budżetowego.	4.199.964,53	4.185.296,56	4.207.311,80	saldo konta 961 strona Ma
	ksiąg rachunk. organu			4.207.311,80*	
Przychody ogółem (poz. D1) z tego:	sprawozdania budżetowego	1.239.954,45	1.239.954,45	1.239.954,45	
niewykorzystane środki pieniężne, których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 uofp (poz. D13a)	sprawozdania budżetowego	7.685,04	7.685,04	7.685,04	Z uwagi na znaczącą ilość stwierdzonych błędów w księgach rachunkowych odstąpiono od weryfikacji kwoty z zapisami księgowymi
	ksiąg rachunk. organu	X	X	X	
wolne środki, których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 uofp (poz. D15)	sprawozdania budżetowego	1.232.269,41	1.232.269,41	1.232.269,41	
	ksiąg rachunk. organu	X	X	X	
Rozchody ogółem (poz. D.2) z tego:	sprawozdania budżetowego	511.549,00	511.549,00	511.549,00	
Spłaty kredytów i pożyczek (poz. D21)	sprawozdania budżetowego	511.549,00	511.549,00	511.549,00	suma obrotów kont: 134 i 260 strona Wn
	ksiąg rachunk. organu	511.549,00	511.549,00	511.549,00	
Sprawozdanie podpisał:					
Skarbnik Gminy		Jolanta Maria Skowrońska			
Wójt Gminy		Krzysztof Skowroński			

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku

W pozostałych pozycjach sprawozdania wykazano wartości zerowe.

Analiza danych zestawiony w powyższej tabeli wykazała co następuje:

- **zaprezentowana w sprawozdaniu kwota dochodów ogółem oraz wydatków ogółem nie wynikała z danych ewidencji księgowej, co szczegółowo opisano we wcześniejszej części protokołu** – analiza sprawozdania budżetowego Rb-27S oraz Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku,
- **w poz. D13 sprawozdania - nadwyżka z lat ubiegłych, pomniejszona o niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy finansach publicznych wykazana wartość 0,00 zł**, podczas gdy w sprawozdaniu Rb-NDS za 2019 rok wykazano, że za dany rok budżetowy wygenerowano nadwyżkę w kwocie 1.546.263,50 zł. Ponadto w 2019 roku budżet dysponował nadwyżką budżetową z lat ubiegłych w kwocie 330.000,00 zł oraz wolnymi środkami, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych w wysokości 478.303,91 zł, natomiast rozchody tego roku stanowiły kwotę 792.298,00 zł. **W związku z powyższymi rozliczeniami należy wskazać,**

że kontrolowana jednostka dysponowała nadwyżką z lat ubiegłych, którą zobowiązana była wykazać w przedmiotowym sprawozdaniu,

- w poz. D15 sprawozdania - wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych wykazano kwotę 1.232.269,41 zł, podczas gdy w sprawozdaniu Rb-NDS za 2019 rok w ww. pozycji sprawozdania wykazano wartość 478.303,91 zł. Kontrolowana jednostka w 2020 roku nie uzyskiwała przychodów w postaci kredytów bądź pożyczek czy też emisji papierów wartościowych, co potwierdzały dane ksiąg rachunkowych jak również przedmiotowe sprawozdanie. W związku z powyższym kwota wolnych środków nie mogła być wyższa niż w roku poprzednim, zgodnie z definicją przytoczonego powyżej przepisu prawa, zgodnie z którym deficyt budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być sfinansowany przychodami pochodzącymi z: (...) 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,

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku stanowi załącznik nr 17 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje: (...) W zakresie sporządzonego sprawozdania Rb-NDS o nadwyżce/deficycie za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku oraz za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku nie jestem w stanie wyjaśnić w jaki sposób wyliczono wartości wykazanych przychodów, w tym niewykorzystanych środków pieniężnych, o których mowa w art. 217 ust.2 pkt 8 uofp oraz wolnych środków, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 uofp.”

Akta kontroli str. 616-617: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny - Organ - rok obrotowy 2020 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 897-905: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-NDS o nadwyżce/ deficycie jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku wersja pierwotna, korekta nr 1, korekta nr 2.

Sprawozdanie Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku

Przedmiotowe sprawozdanie prezentowało następujące dane księgowe, które zestawiono poniższej tabeli:

Dane wymagane sprawozdaniem wykonanie (kol. 3)	Dane wynikające z:	Wersja pierwotna sprawozdania z dn. 21.07.2021	Uwagi
Dochody ogółem (poz. A)	sprawozdania budżetowego	14.888.819,91	obroty konta 901 różnica 4.728.452,68
	ksiąg rachunk. organu	10.160.367,23*	
Wydatki ogółem (poz. B)	sprawozdania budżetowego	13.942.129,26	nie odnotowano operacji na koncie 902
	ksiąg rachunk. organu	x*	
Wynik wykonania budżetu (poz. C)	sprawozdania budżetowego.	946.690,65	weryfikacja z zapisami ksiąg rachunkowych na I półrocze nie jest możliwa
	ksiąg rachunk. organu	x	
Przychody ogółem (poz. D1) z tego:	sprawozdania budżetowego	4.979.274,60	Z uwagi na znaczącą ilość stwierdzonych błędów w księgach rachunkowych odstąpiono od weryfikacji kwoty z zapisami księgowymi
nadwyżka z lat ubiegłych pomniejszona o niewykorzystane	sprawozdania budżetowego	1.854.804,74	

środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 uofp (poz. D13)	ksiąg rachunk. organu	x	
niewykorzystane środki pieniężne, których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 uofp (poz. D13a)	sprawozdania zbiorczego	3.124.469,86	
	ksiąg rachunk. organu	x	
Rozchody ogółem (poz. D.2) z tego:	sprawozdania budżetowego	468.310,00	
Spłaty kredytów i pożyczek (poz. D21)	sprawozdania budżetowego	468.310,00	
	ksiąg rachunk. organu	468.310,00*	suma obrotów kont: 134 i 260 strona Wn
Sprawozdanie podpisali:			
Skarbnik Gminy		Monika Elżbieta Ciastek	
Wójt Gminy		Krzysztof Skowroński	

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 25 kwietnia 2023 roku

W pozostałych pozycjach sprawozdania wykazano wartości zerowe.

Analiza danych zestawionych w powyższej tabeli wykazała, że zaprezentowana kwota dochodów ogółem oraz wydatków ogółem nie wynikała z danych ewidencji księgowej, co szczegółowo opisano we wcześniejszej części protokołu – analiza sprawozdania budżetowego Rb-27S oraz Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku.

W odniesieniu do wykazanych kwot przychodów analizę przeprowadzono na podstawie sprawozdania Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, poniższej części tematu.

Akta kontroli str. 660-662: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny – Organ – rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 25 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od dnia 1 stycznia do dnia 30 czerwca 2021 roku.

Akta kontroli str. 906-908: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-NDS o nadwyżce/ deficycie jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku wersja pierwotna.

Sprawozdanie Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie za okres od początku roku do 31 grudnia 2021 rok

Przedmiotowe sprawozdanie było korygowane dwukrotnie, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w kolejnych jego korektach przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem wykonanie (kol. 3)	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania			Uwagi
		pierwotna z dn. 21.02.2022	korekta nr 1 z dn. 28.02.2022	korekta nr 2 z dn. 06.06.2022	
Dochody ogółem (poz. A)	sprawozdania budżetowego	35.875.763,23	35.884.169,87	33.929.009,87	obroty konta 901 różnica 5.213.775,77
	ksiąg rachunk. organu			28.715.234,10**	
Wydatki ogółem (poz. B)	sprawozdania budżetowego	31.808.364,98	31.808.364,98	31.808.364,98	obroty konta 902, różnica 2.067.350,60
	ksiąg rachunk. organu			29.741.014,38**	
Wynik wykonania budżetu (poz. C)	sprawozdania budżetowego	4.067.398,25.	4.067.398,25	2.120.644,89	saldo konta 961 strona Wn
	ksiąg rachunk. organu			8.410.528,47* 1.030.641,43**	
Przychody ogółem (poz. D1) z tego:	sprawozdania budżetowego	4.979.274,60	4.979.274,60	4.979.274,60	Z uwagi na znaczącą ilość stwierdzonych

Nadwyżka z lat ubiegłych pomniejszona o niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 uofp (poz. D13)	sprawozdania budżetowego	1.854.804,74	1.854.804,74	1.854.804,74	błędów w księgach rachunkowych odstąpiono od weryfikacji kwoty z zapisami księgowymi
	ksiąg rachunk. organu	x	x	x	
Niewykorzystane środki pieniężne, których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 uofp (poz. D13a)	sprawozdania budżetowego	3.124.469,86	3.124.469,86	3.124.469,86	
	ksiąg rachunk. organu	x	x	x	
Rozchody ogółem (poz. D.2) z tego:	sprawozdania budżetowego	936.620,00	936.620,00	936.620,00	
Splaty kredytów i pożyczek (poz. D21)	sprawozdania budżetowego	936.620,00	936.620,00	936.620,00	
	ksiąg rachunk. organu	936.620,00	936.620,00	936.620,00*	suma obrotów kont: 134 i 260 strona Wn
Sprawozdanie podpisał:					
Skarbnik Gminy		Iwona Agnieszka Pykacz		Tomasz Jacek Fabijański	
Wójt Gminy		Krzysztof Skowroński			

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 23 maja 2022 roku

**dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku

W pozostałych pozycjach sprawozdania wykazano wartości zerowe.

Analiza danych zestawionych w powyższej tabeli wykazała, że zaprezentowana w sprawozdaniu kwota dochodów ogółem oraz wydatków ogółem nie wynikała z danych ewidencji księgowej, co szczegółowo opisano we wcześniejszej części protokołu – analiza sprawozdania budżetowego Rb-27S oraz Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Z uwagi na stwierdzone nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania w księgach rachunkowych Gminy Zduny zdarzeń gospodarczych, kontrolujące zwróciły się do Wójta Gminy o wyjaśnienie na podstawie jakich danych księgowych, ustalono kwotę przychodów na 2021 rok.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku stanowi załącznik nr 17 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje: (...) Wykazana w sprawozdaniu Rb-NDS o nadwyżce/deficycie za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku odmienna wartość wyniku wykonania budżetu za 2021 rok jest spowodowana błędnymi operacjami księgowymi, niezgodnymi ze stanem faktycznym.”

Akta kontroli str. 687-690: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy Zduny – Organ - rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 23 maja 2022 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2021 roku, zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy Zduny - Organ- rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 909-917: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-NDS o nadwyżce/ deficycie jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku wersja pierwotna, korekta nr 1, korekta nr 2.

Sprawozdanie Rb-Z - o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec VI kwartału 2020 roku, sporządzone w dniu 31 stycznia 2021 roku

W wyniku porównania danych wynikających z przedmiotowego sprawozdania z ewidencją księgową stwierdzono, że jednostka posiadała zadłużenie w wysokości 6.514.319,83 zł, które wynikało z jednej umowy kredytowej i jednej umowy pożyczki, było zgodne z sumą sald konta 134 i konta 260 (strona Ma). Z danych uzupełniających przedmiotowego sprawozdania (części C) wynika, że kontrolowana jednostka nie zaciągała zobowiązań z tytułu pożyczek przeznaczonych na realizację programów i projektów finansowanych z udziałem środków unijnych, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, podlegające wyłączeniu z ograniczeń długu i spłaty zobowiązań na zasadach określonych § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Z danych przedstawionych w części D sprawozdania wynika, że jednostka nie posiadała krótkoterminowych zobowiązań wynikających z umów nienazwanych, związanych z finansowaniem usług, dostaw i robót budowlanych. Według części E sprawozdania, gminne jednostki posiadające osobowość prawną nie miały zobowiązań z tytułu odsetek. Sprawozdanie podpisali: Krzysztof Skowroński Wójt Gminy oraz Jolanta Maria Skowrońska Skarbnik Gminy.

Sprawozdanie Rb-Z - o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec II kwartału 2021 roku, sporządzone w dniu 5 lipca 2021 roku

W wyniku porównania danych wynikających z przedmiotowego sprawozdania z ewidencją księgową stwierdzono, że jednostka posiadała zadłużenie w wysokości 6.046.009,83 zł, które wynikało z jednej umowy kredytowej i jednej umowy pożyczki, było zgodne z sumą sald konta 134 i konta 260 (strona Ma). Z danych uzupełniających przedmiotowego sprawozdania (części C) wynika, że kontrolowana jednostka nie zaciągała zobowiązań z tytułu pożyczek przeznaczonych na realizację programów i projektów finansowanych z udziałem środków unijnych, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, podlegające wyłączeniu z ograniczeń długu i spłaty zobowiązań na zasadach określonych § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Z danych przedstawionych w części D sprawozdania wynika, że jednostka nie posiadała krótkoterminowych zobowiązań wynikających z umów nienazwanych, związanych z finansowaniem usług, dostaw i robót budowlanych. Według części E sprawozdania, gminne jednostki posiadające osobowość prawną nie miały zobowiązań z tytułu odsetek. Sprawozdanie podpisali: Krzysztof Skowroński Wójt Gminy oraz Monika Elżbieta Ciastek Skarbnik Gminy.

Sprawozdanie Rb-Z (korekta nr 1) - o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec IV kwartału 2021 roku, sporządzone w dniu 23 lutego 2022 roku

W wyniku porównania danych wynikających z przedmiotowego sprawozdania z ewidencją księgową stwierdzono, że jednostka posiadała zadłużenie w wysokości 5.577.699,83 zł, które wynikało z jednej umowy kredytowej i jednej umowy pożyczki, było zgodne z sumą sald konta 134 i konta 260 (strona Ma). Z danych uzupełniających przedmiotowego sprawozdania (części C) wynika, że kontrolowana jednostka nie zaciągała zobowiązań z tytułu pożyczek przeznaczonych na realizację programów i projektów finansowanych z udziałem środków unijnych, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, podlegające wyłączeniu z ograniczeń długu i spłaty zobowiązań na zasadach określonych § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Z danych przedstawionych w części D sprawozdania wynika, że jednostka nie posiadała krótkoterminowych zobowiązań wynikających z umów nienazwanych, związanych z finansowaniem usług, dostaw i robót budowlanych. Według części E sprawozdania, gminne jednostki posiadające osobowość prawną nie miały zobowiązań z

tytułu odsetek. Sprawozdanie podpisali: Krzysztof Skowroński Wójt Gminy oraz Iwona Agnieszka Pykacz Skarbnik Gminy.

Według § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 1773 ze zm.) w ramach sprawozdań Rb-Z, Rb-UZ, Rb-N i Rb-UN wprowadza się następujące rodzaje sprawozdań: (...) sprawozdanie łączne, w szczególności sprawozdań jednostkowych - sporządzane przez jednostki nadzorujące, w szczególności dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia i dysponentów głównych oraz jednostki samorządu terytorialnego, na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych i własnego sprawozdania jednostkowego. W związku z powyższym kontrolujące zweryfikowały jednostkowe sprawozdania Rb-Z za ww. okresy sprawozdawcze i stwierdziły, że **Wójt Gminy Zduny jako kierownik jednostki wykonującej obsługę finansowo-księgową jednostek organizacyjnych Gminy Zduny na podstawie uchwały nr XIX/107/2020 Rady Gminy Zduny z dnia 27 lutego 2020 roku oraz jako kierownik Urzędu Gminy w Zdunach zaniechał złożenia ww. sprawozdania:**

- za IV kwartał 2020 roku – przez Urząd Gminy w Zdunach oraz przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach,
- za II kwartał 2021 roku – przez Urząd Gminy w Zdunach oraz przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach,
- za IV kwartał 2021 roku – przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach, przez Szkołę Podstawową w Bąkowie Górnym, przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach.

Powyższe naruszało zapisy § 4 ust. 1 pkt 1 cytowanego rozporządzenia - w ramach sprawozdań Rb-Z, Rb-UZ, Rb-N i Rb-UN wprowadza się następujące rodzaje sprawozdań: sprawozdanie jednostkowe - sporządzane przez kierownika jednostki sporządzającej takie sprawozdanie na podstawie ksiąg rachunkowych lub ewidencji księgowej danej jednostki oraz innych dokumentów dotyczących tej jednostki.

Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie zaniechania złożenia sprawozdań budżetowych Rb-Z przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny za IV kwartał 2020 roku, II kwartał 2021 roku oraz IV kwartał 2021 roku stanowi załącznik nr 18 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, że osobami, która były odpowiedzialne za sporządzenie wyżej wymienionego sprawozdania byli Skarbnicy Gminy, tj. w okresie od 22.01.2020 roku do 30.04.2021 roku Pani Jolanta Skowrońska, od 04.05.2021 roku do 18.11.2021 roku Pani Monika Ciastek, od 18.11.2021 roku do 09.03.2022 roku Pani Iwona Pykacz. Skarbnicy Gminy mieli wiedzę w zakresie obowiązku składania sprawozdań budżetowych przez jednostki organizacyjne. Mając na uwadze powyższe informuję, iż nie miałem wiedzy o zaniechaniu złożenia przez jednostki organizacyjne ww. sprawozdań.

Akta kontroli str. 918-930: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego według stanu na koniec IV kwartału 2020 roku Gminy Zduny (zbiorcze), jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Szkoły Podstawowej w Nowych Zdunach według stanu na koniec IV kwartału 2020 roku, jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Szkoły Podstawowej w Bąkowie Górnym według stanu na koniec IV kwartału 2020 roku, jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach według stanu na koniec IV kwartału 2020 roku.

Akta kontroli str. 931-942: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego według stanu na koniec II kwartału 2021 roku Gminy Zduny (zbiorcze), jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Szkoły Podstawowej w Nowych Zdunach według stanu na koniec II kwartału 2021 roku, jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Szkoły Podstawowej w Bąkowie

Górnym według stanu na koniec II kwartału 2021 roku, jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach według stanu na koniec II kwartału 2021 roku.

Akta kontroli str. 943-959: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki samorządu terytorialnego według stanu na koniec VI kwartału 2021 roku Gminy Zduny (zbiorcze), jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Urzędu Gminy w Zdunach według stanu na koniec IV kwartału 2021 roku, jednostkowe sprawozdania Rb-Z jednostki budżetowej – Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Zdunach według stanu na koniec IV kwartału 2021 roku.

Sprawozdanie Rb-ST - stan środków na rachunku bieżącym jednostki samorządu terytorialnego, okres sprawozdawczy na koniec 2020 roku

Przedmiotowe sprawozdanie było skorygowane, a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w jego korekcie przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania		Uwagi
		pierwotna z dn.18.02.2021	korekta nr 1 z dn. 28.05.2021	
Stan środków na rachunku budżetu w tym:	sprawozdania budżetowego	6.712.220,32	5.192.626,65	stan środków pieniężny niezgodny ze stanem wykazany na rachunkach bankowych na dzień 31.12.2020 roku
	ksiąg rachunk. organu		5.192.626,65*	saldo konta 133 strona Wn
środki niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym	sprawozdania budżetowego	32.876,94	32.876,94	brak możliwości ustalenia na saldach analitycznych konta 224
	ksiąg rachunk. organu			
środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu na styczeń roku następnego	sprawozdania budżetowego	312.013,00	312.013,00	
	ksiąg rachunk. organu	312.013,00	312.013,00*	saldo konta 909 strona Ma
Sprawozdanie podpisali:				
Skarbnik Gminy	Jolanta Maria Skowrońska	Monika Elżbieta Ciastek		
Wójt Gminy	Krzysztof Skowroński			

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku

Szczegółową analizę prawidłowości wykazanych środków niewykorzystanych dotacji zawarto w dalszej części protokołu kontroli w temacie „Bilans jednostki samorządu terytorialnego”. **Wykazany w przedmiotowym sprawozdaniu stan środków pieniężnych był niezgodny z stanem przedstawionym przez Bank Spółdzielczy Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, prowadzący obsługę bankową budżetu Gminy**, co opisano w dalszej części protokołu „Bilans jednostki samorządu terytorialnego”.

Powyższe naruszało § 22 ust. 1 załącznika 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.), zgodnie z którym w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych.

Zestawienie sald bankowych na dzień 31 grudnia 2020 roku *stanowi załącznik nr 19 protokołu kontroli.*

Akta kontroli str. 960-962: Dokument bankowy dotyczący potwierdzenia wysokości sald poszczególnych rachunków bankowych Gminy Zduny wg stanu na 31 grudnia 2020 roku

Akta kontroli str. 61-617: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy – Zduny - Organ - rok obrotowy 2020 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 963-966: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego na koniec 2020 roku wersja pierwotna, korekta nr 1.

Sprawozdanie Rb-ST - stan środków na rachunku bieżącym jednostki samorządu terytorialnego, okres sprawozdawczy na koniec 2021 roku

Przedmiotowe sprawozdanie było skorygowane a dane wykazane w wersji pierwotnej oraz w jego korekcie przedstawia poniższa tabela:

Dane wymagane sprawozdaniem	Dane wynikające z:	Wersja sprawozdania		Uwagi
		pierwotna z dn. 21.02.2022	korekta nr 1 z dn. 28.02.2022	
Stan środków na rachunku budżetu w tym:	sprawozdania budżetowego	7.638.512,64	7.365.228,72	
	wyciągów bankowych rachunku budżetu		7.365.228,72	
	ksiąg rachunk. organu		11.253.824,97**	saldo konta 133
środki niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym	sprawozdania budżetowego	226.945,77	226.945,77	brak możliwości ustalenia na saldach analitycznych konta 224
	ksiąg rachunk. organu			
środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu na styczeń roku następnego	sprawozdania budżetowego	336.316,00	336.316,00	
	ksiąg rachunk. organu	336.316,00	336.316,00*	saldo konta 909 strona Ma
Sprawozdanie podpisali:				
Skarbnik Gminy		Iwona Agnieszka Pykacz		
Wójt Gminy		Krzysztof Skowroński		

*dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 23 maja 2022 roku

**dane z zestawienia obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny – wydruk z dnia 17 kwietnia.2023 roku

Wykazany w przedmiotowym sprawozdaniu stan środków pieniężnych był zgodny ze stanem przedstawionym przez Bank Spółdzielczy Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, prowadzący obsługę bankową budżetu Gminy, co opisano w dalszej części protokołu „Bilans jednostki samorządu terytorialnego”. Wartość niewykorzystanych środków dotacji na 2021 rok potwierdzały operacje wynikające z wyciągów bankowych z miesiąca stycznia 2022 roku w zakresie przekazania na rachunek dysponenta, tj. Łódzki Urząd Wojewódzki, Urząd Marszałkowski Województwa Łódzkiego środków pieniężnych na łączną kwotę 226.945,77 zł. **Brak prawidłowo prowadzonej analityki do konta 224 - Rozrachunki z budżetami, uniemożliwił ustalenie wartości pozostających do zwrotu niewykorzystanych środków dotacji za 2021 rok.**

Zestawienie sald bankowych na dzień 31 grudnia 2021 roku *stanowi załącznik nr 19 protokołu kontroli.*

Akta kontroli str. 967-972: Dokument bankowy dotyczący potwierdzenia wysokości sald poszczególnych rachunków bankowych Gminy Zduny wg stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 973-976: Kserokopia wyciągu bankowego nr 001/2022 z dnia 14 stycznia 2022 roku, potwierdzenie wykonania operacji z dnia 10 stycznia 2022 roku, wyciąg bankowy nr 001/2022 z dnia 26 stycznia 2022 roku, zestawienie wybranych operacji za okres od dnia 1 stycznia 2022 roku do dnia 27 lutego 2022 roku.

Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej w § 6 ust. 1 pkt 1 wskazuje, iż sprawozdania jednostkowe – są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących i naczelników urzędów skarbowych na podstawie ewidencji księgowej. Natomiast stosownie do zapisów § 9 ust. 1 ww. rozporządzenia kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów

skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Akta kontroli str. 687-690: Kserokopia zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy Zduny – Organ - rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 23 maja 2022 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2021 roku, zestawienie obrotów i sald z ksiąg rachunkowych Urząd Gminy Zduny - Organ- rok obrotowy 2021 (wydruk z dnia 17 kwietnia 2023 roku) zakres kont od 0 do 99999 bilansowe za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 977-979: Kserokopia sprawozdanie budżetowe Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego na koniec 2021 roku wersja pierwotna, korekta nr 1.

Kontrolujące porównały dane wykazane w sprawozdaniu finansowym Gminy Zduny za 2020 rok sporządzonym w dniu 31 stycznia 2021 roku z danymi wykazanymi w sprawozdaniu budżetowym: Rb-NDS (wersja pierwotna, korekta nr 1, nr 2) za okres od początku roku do 31 grudnia 2020 roku, Rb-ST za 2020 rok (wersja pierwotna oraz korekta nr 1), Rb – Z za IV kwartał 2020 roku co zaprezentowano w poniższej tabeli:

Dane porównywane	Dane wynikające ze sprawozdania budżetowego	Źródło danych	Bilans Gminy Zduny sporządzony 31.01.2021	Pozycje bilansu
Środki pieniężne na rachunku budżetu	6.712.220,32	spr. budżet. Rb-ST (wersja pierwotna) sporządzone 18.02.2021	5.192.626,65	Aktywa poz. I
	5.192.626,65	spr. budżet. Rb-ST (korekta nr 1) sporządzone 28.05.2021		
Zobowiązania finansowe	6.514.319,83	spr. budżet. Rb-Z (wersja pierwotna) sporządzone 31.01.2021	6.514.319,83	Pasywa poz. I.1
Zobowiązania wobec budżetów w tym niewykorzystane dotacje	32.876,94	spr. budżet. Rb-ST (wersja pierwotna i korekta nr 1) sporządzone odpowiednio 18.02.2021, 28.05.2021	0,00	Pasywa poz. I.2
Wynik wykonania budżetu	4.199.964,53*	spr. budżet. Rb-NDS (wersja pierwotna) sporządzone 18.02.2021	4.207.311,80	Pasywa poz. II.1.
	4.185.296,56**	spr. budżet. Rb-NDS (korekta nr 1) sporządzone 01.03.2021		
	4.207.311,80***	spr. budżet. Rb-NDS (korekta nr 2) sporządzone 26.03.2021		
Rozliczenia międzyokresowe	312.013,00	spr. budżet. Rb-ST (wersja pierwotna i korekta nr 1) sporządzone odpowiednio 18.02.2021, 28.05.2021	312.013,00	Pasywa poz. III

* zrealizowane dochody budżetowe ogółem 32.287.795,34 zł minus zrealizowane wydatki ogółem 28.087.830,81 zł

** zrealizowane dochody budżetowe ogółem 32.287.795,34 zł minus zrealizowane wydatki ogółem 28.102.498,78 zł

*** zrealizowane dochody budżetowe ogółem 32.297.190,81 zł minus zrealizowane wydatki ogółem 28.089.879,01 zł

Analiza powyższych danych sprawozdawczych w porównaniu z danymi ewidencji księgowej wskazuje, że księgi rachunkowe są prowadzone z naruszeniem art. 24 ust. 4 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności: (...) zapisy uporządkowane są chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych.

Ponadto § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej stanowi - kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod

względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie wybranych aktywów i pasywów bilansu za 2020 roku stanowi załącznik nr 17 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje: (...) Za sporządzenie sprawozdań budżetowych i finansowych za 2020 rok odpowiadał Skarbnik Gminy (w okresie od 22.01.2020 roku do 30.04.2021 roku Pani Jolanta Skowrońska, w okresie od 04.05.2021 roku do 18.11.2021 roku Pani Monika Ciastek). Rolą Skarbnika Gminy było sprawdzenie prawidłowości operacji gospodarczych za dany rok budżetowy oraz sporządzenie sprawozdań budżetowych i finansowych zgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Nie możemy stwierdzić, co było przyczyną wykazania w sprawozdaniach budżetowych i finansowych danych niezgodnych z ewidencją księgową.”

Kontrolujące porównały dane wykazane w sprawozdaniu finansowym Gminy Zduny za 2021 rok (wersja pierwotna i korekta nr 1) z danymi wykazanymi w sprawozdaniu budżetowym Rb-NDS (korekta nr 1 i korekta nr 2) za okres od początku roku do 31 grudnia 2021 roku i sprawozdaniu budżetowym Rb-ST za 2021 rok (wersja pierwotna i korekta nr 1) co zaprezentowano w poniższej tabeli:

Dane porównywane	Dane wynikające ze sprawozdania budżetowego	Źródło danych	Bilans Gminy Zduny		Pozycje bilansu
			(wersja pierwotna) sporządzona 30.05.2022	(korekta nr 1) sporządzona 11.08.2022	
Środki pieniężne na rachunku budżetu	7.638.512,64	spr. budżet. Rb-ST (wer. pier.) sporządzone 21.02.2022	11.253.824,97	7.365.228,72	Aktywa poz. I
	7.365.228,72	spr. budżet. Rb-ST (korekta nr 1) sporządzone 28.02.2022			
Zobowiązania finansowe	5.577.699,83	spr. budżet. Rb-Z (korekta nr 1) sporządzone 28.02.2022	5.577.699,83	5.577.699,83	Pasywa poz. I.1
Zobowiązania wobec budżetów w tym niewykorzystane dotacje	226.945,77	spr. budżet. Rb-ST (korekta nr 1) sporządzone 28.02.2022	0,00	0,00	Pasywa poz. I.2
Wynik wykonania budżetu*	4.067.398,25*	spr. budżet. Rb-NDS (korekta nr 1) sporządzone 28.02.2022	4.075.804,89 (nadwyżka)	-1 030 641,43 (deficyt)	Pasywa poz. II.1.
	2.120.644,89**	spr. budżet. Rb-NDS (korekta nr 2) sporządzone 06.06.2022			
Rozliczenia międzyokresowe	336.316,00	spr. budżet. Rb-ST (korekta nr 1) sporządzone 28.02.2022	336.316,00	336.316,00	Pasywa poz. III

* zrealizowane dochody budżetowe ogółem 35.884.169,87 zł minus zrealizowane wydatki ogółem 31.808.364,98 zł

** zrealizowane dochody budżetowe ogółem 33.929.009,87zł minus zrealizowane wydatki ogółem 31.808.364,98 zł

Wykazane powyżej różnice w danych księgowych prezentowanych w sprawozdaniach finansowych i sprawozdaniach budżetowych wskazują, że księgi rachunkowe Gminy Zduny prowadzone są z naruszeniem zasad określonych art. 24 ust. 4 pkt 3 ustawy o rachunkowości oraz § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Należy wskazać, że art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości wymaga, aby zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie wybranych aktywów i pasywów bilansu za 2021 roku stanowi załącznik nr 17 protokołu kontroli.

Zapytany udzielił wyjaśnienia o następującej treści „Wyjaśniam, co następuje: (...) Za sporządzenie sprawozdań budżetowych i finansowych za 2021 rok odpowiadał Skarbnik Gminy (w okresie 18.11.2021 roku do 08.03.2022 roku Pani Iwona Pykacz, w okresie od 09.03.2022 roku do 23.06.2022 roku Pan Tomasz Fabijański). Rozbieżności w zakresie aktywów bilansu poz. I – środki pieniężne na rachunku budżetu - wykazana wartość 11.253.824,97 zł a sprawozdaniem Rb-ST - wykazana wartość 7.365.228,72 zł wynikły najprawdopodobniej z faktu wprowadzenia do bilansu otwarcia 2021 roku wartości nie stanowiących bilansu zamknięcia roku 2020. Nie jestem w stanie stwierdzić dlaczego, w pasywach bilansu poz. I.2 – zobowiązania wobec budżetu (w tym niewykorzystane dotacje), Skarbnik nie wykazał zobowiązań z tego tytułu, tym bardziej, że w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST wykazana została wartość zobowiązań w kwocie 226.945,77 zł. Powodem rozbieżności danych wykazanych w sprawozdaniach budżetowych i finansowych była nienależyta staranność ówczesnych Skarbników w zakresie sporządzenia sprawozdań finansowych za lata 2020 - 2021. Brak rzetelności w wykazywaniu danych w sprawozdaniach finansowych zgodnych z danymi wykazywanymi w sprawozdaniach budżetowych spowodował, iż Radzie Gminy Zduny zostały przedłożone sprawozdania finansowe za lata 2020 – 2021, w których zaprezentowano dane księgowe odmienne od sprawozdań budżetowych za ww. okres. Źródłem sfinansowania deficytu wykazanego w korekcie bilansu za 2021 rok w kwocie 1.030.641,43 zł były niewykorzystane środki pieniężne na rachunku bieżącym budżetu, wynikające z rozliczenia dochodów i wydatków nimi finansowanych związane ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach. Rozbieżność w zakresie wykazywanego wyniku finansowego wynikała z błędów w operacjach księgowych mających wpływ na prawidłowe ustalenie wyniku finansowego.”

Kontrolujące zwracają uwagę na art. 54 ustawy o rachunkowości zgodnie z którym 1) Jeżeli po sporządzeniu rocznego sprawozdania finansowego, a przed jego zatwierdzeniem, jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, które mają istotny wpływ na to sprawozdanie finansowe, lub powodujących, że założenie kontynuowania działalności przez jednostkę nie jest uzasadnione, powinna ona odpowiednio zmienić to sprawozdanie, dokonując jednocześnie odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych roku obrotowego, którego sprawozdanie finansowe dotyczy, oraz powiadomić biegłego rewidenta, który sprawozdanie to bada lub zbadał. Jeżeli zdarzenia, które nastąpiły po dniu bilansowym, nie powodują zmiany stanu istniejącego na dzień bilansowy, to odpowiednie wyjaśnienia zamieszcza się w informacji dodatkowej. 2) Jeżeli jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, o których mowa w ust. 1, po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego, to ich skutki ujmuje w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym informacje te otrzymała. 3) Jeżeli w danym roku obrotowym lub przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za ten rok obrotowy jednostka stwierdziła popełnienie w poprzednich latach obrotowych błędu, w następstwie którego nie można uznać sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzednie za spełniające wymagania określone w art. 4 ust. 1, to kwotę korekty spowodowanej usunięciem tego błędu odnosi się na kapitał (fundusz) własny i wykazuje jako "zysk (strata) z lat ubiegłych".

Kierownik jednostki w swoich wyjaśnieniach informuje „Dodatkowo chciałbym zaznaczyć, że nie miałem pełnej wiedzy w powyższych sprawach. Skarbnicy Gminy zarządzając gospodarką finansową Gminy mieli pełną wiedzę w zakresie prowadzenia

rachunkowości jednostki. Ponadto Skarbnicy (Jolanta Skowrońska, Monika Ciastek, Iwona Pykacz, Tomasz Fabijański) nie informowali mnie o niezgodnościach lub jakichkolwiek problemach związanych z nieprawidłowym prowadzeniem gospodarki finansowej i księgowości budżetowej" (załącznik nr 10, 13, 17, 18 protokołu kontroli).

Odnosząc się do powyższej wypowiedzi Wójta Gminy należy zauważyć, że wszystkie analizowane sprawozdania budżetowe, zgodnie z wymogami § 14 ust. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, były podpisane przez osoby sprawujące, w danym okresie sprawozdawczym, funkcje Skarbnika Gminy (bądź osoby upoważnionej przez Skarbnika Gminy) jak również przez wyjaśniającego - Wójta Gminy Zduny.

Należy wskazać, że zgodnie z § 9 cytowanego rozporządzenia, obowiązek sporządzania sprawozdań rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym przypisano kierownikom jednostek, kierownikom jednostek obsługujących i naczelnikom urzędów skarbowych. Ponadto zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości - kierownik jednostki, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej, ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości - z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury - zostaną powierzone innej osobie lub przedsiębiorcy, o którym mowa w art. 11 ust. 2, za ich zgodą. Przyjęcie odpowiedzialności przez inną osobę lub przedsiębiorcę powinno być stwierdzone w formie pisemnej. W przypadku gdy kierownikiem jednostki jest organ wieloosobowy, a nie została wskazana osoba odpowiedzialna, odpowiedzialność ponoszą wszyscy członkowie tego organu żadnej z pełniących funkcje skarbnika osobie, nie przekazał odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej.

Powyższe nieprawidłowości wskazują, że sprawowana przez Krzysztofa Skowrońskiego Wójta Gminy Zduny kontrola zarządcza jest wykonywana nieprawidłowo, co narusza art. 69 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków: (...) wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Należy wskazać, że zgodnie z art. 68 ust. 2 cytowanej ustawy - celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności: zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi; skuteczności i efektywności działania, wiarygodności sprawozdań, ochrony zasobów, przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania, efektywności i skuteczności przepływu informacji, zarządzania ryzykiem.

Zapisy na wybranych kontach bilansowych ksiąg rachunkowych Gminy Zduny - rok obrotowy 2020 i rok obrotowy 2021.

Analiza zapisów ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za 2020 rok wykazała, że zaniechano ewidencji operacji dokumentujących zdarzenia gospodarcze w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 30 marca 2020 roku, czym naruszono art. 24 ust. 1 i ust. 5 ustawy o rachunkowości,

Konto 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych

Według przyjętych przez kierownika jednostki zasad rachunkowości, konto 222 służy do ewidencji rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, na przedmiotowym koncie na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901. Na stronie Ma konta 222 ujmuje się przelewy dochodów budżetowych na rachunek budżetu, dokonane przez

jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 133. Konto 222 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn konta 222 oznacza stan zrealizowanych dochodów budżetowych objętych okresowymi sprawozdaniami, lecz nieprzekazanych na rachunek budżetu. Saldo Ma konta 222 oznacza stan dochodów budżetowych przekazanych przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego na rachunek budżetu, lecz nieobjętych okresowymi sprawozdaniami.

Akta kontroli str.365-391: Kserokopia zarządzenia nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych.

Operacje zaewidencjonowane niezgodnie przyjętymi zasadami rachunkowości przedstawiono w poniższych tabelach.

Rok obrotowy 2020

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Dowód źródłowy	Kwota	Dekret	Uwagi
1	Zasilenie Żłobek	08.06.2020	WB 46/9	wyciąg bank. 110/2020	1.008,00	223-5/222-1	brak dokumentu źródłowego
2	Doch UG	15.09.2020	WB 116//1	wyciąg bank. 180/2020	50.644,00	133-1/222-1	
3	Ref. Doch UG	16.09.2020	WB 116/5	wyciąg bank. 181/2020	50.644,00	222-1/133-1	środki przekazano na rachunek dochodów
4	Przeksięgu.	31.12.2020	PK 193/7		4.810.862,98	240-10/222-1	brak dowodu źródłowego
5	Przeksięgu.	31.12.2020	PK 193/18		246.363,87	240-10/222-1	brak dowodu źródłowego
6	Przeksięgow.	31.12.2020	PK 193/19		5.138.651,99	222-1/901-1	brak dowodu źródłowego
7	Przeksięgow.	31.12.2020	PK 193/20		4.151,97	222-2/901-1	brak dowodu źródłowego
8	Przeksięgow.	31.12.2020	PK 193/21		141.994,89	222-3/901-1	brak dowodu źródłowego
9	Zwrot zasilenia	15.06.2020	WB 50/4	wyciąg bank. 114/2020	458,74	133-1/222-5	winno być ujęte na koncie 223
10	Przeksięgow	31.12.2020	PK 193/22		27.133,74	222-5/901-1	brak dowodu źródłowego
11	Przeksięgow	31.12.2020	PK 193/23		25.923,78	222-6/901-1	brak dowodu źródłowego

Rok obrotowy 2021

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Rozliczenie doch GOPS	31.12.2021	PK 255/16	1.077,87	223-6/240-10	brak dokumentu źródłowego

Analiza zapisów na przedmiotowym koncie wykazała, co następuje:

- **operacje tytułem „zasilenie Żłobka” nie odzwierciedlał wskazany jako dowód źródłowy wyciąg bankowy nr 110/2020 z dnia 8 czerwca 2020 roku z rachunku bankowego prowadzonego dla rozliczeń budżetu o numerze 53 9288 1109 1270 1384 2000 0020 (poz. 1 tabeli – rok obrotowy 2020), co naruszało zapisy art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości** - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej "dowodami źródłowymi": zewnętrzne obce - otrzymane od kontrahentów; (...),

- **ujęcie operacji tytułem „zasilenie Żłobka” na kwotę 1.008,00 zł na kontach Wn 223-5 – Rozliczenie wydatków budżetowych, Ma 222-1 - Rozliczenie dochodów budżetowych (poz. 1 tabeli – rok obrotowy 2020), naruszało art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych** - jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- **z uwagi na zmianę rachunku bankowego dla rozliczeń prowadzonych dla Gminy Zduny – rachunek budżetu od miesiąca maja 2020 roku, część dochodów realizowanych przez Urząd Gminy wpływała na rachunek budżetu, dlatego też operacje w ww. zakresie ujmowano w księgach rachunkowych w dacie faktycznego wpływu na rachunek budżetu na kontach: Wn 133, Ma 222, a w następnym dniu przekazywano na rachunek bieżący dochodów uzyskaną kwotę dochodów, ewidencjonując operację na kontach: Wn 222, Ma 133 (poz. 2 i poz. 3 tabeli – rok obrotowy 2020), powyższe naruszało zapisy załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej**, gdyż mylnie wpłacone środki powinny być ujęte na koncie 240 w korespondencji z kontem 133, co wynikała z zapisów załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 240 służy do ewidencji innych rozrachunków związanych z realizacją budżetu, z wyjątkiem rozrachunków i rozliczeń ujmowanych na kontach: 222, 223, 224, 225, 250, 260. Ewidencja szczegółowa do konta 240 powinna umożliwić ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych tytułów oraz według kontrahentów,
- **brak dowodu źródłowego wskazanego zapisem księgowym. Operacje o treści „przeksięgow.” (poz. 4-8, poz. 10-11, tabeli – rok obrotowy 2020) miał dokumentować wydruk „Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku”, uzyskany z programu „Księgowość budżetowa” z katalogu Urząd Gminy Zduny – Organ za 2020 rok, sporządzony przez operatora Iwonę Pykacz. Przedmiotowy wydruk nie spełniał wymogu dowodu źródłowego określonego art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości** – podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej "dowodami źródłowymi": 1) zewnętrzne obce - otrzymane od kontrahentów; 2) zewnętrzne własne - przekazywane w oryginale kontrahentom; 3) wewnętrzne - dotyczące operacji wewnątrz jednostki. 3] Podstawą zapisów mogą być również sporządzone przez jednostkę dowody księgowe: 1) zbiorcze - służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione; 2) korygujące poprzednie zapisy; 3) zastępcze - wystawione do czasu otrzymania zewnętrznego obcego dowodu źródłowego; 4) rozliczeniowe - ujmujące już dokonane zapisy według nowych kryteriów klasyfikacyjnych. (...). **Powyższą nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do zapisu odnotowanego na podstawie „Polecenie księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku”, sporządzonego przez operatora Admin (2) (poz. 1 tabeli – rok obrotowy 2021).** Kontrolujące zwróciły się do kierownika jednostki o wskazanie podstawy

prawnej do wprowadzenia wyżej przedstawionych zapisów do ksiąg rachunkowych Gminy Zduny i Urzędu Gminy w Zdunach. Wyjaśnienie w powyższej sprawie złożył Wójt Gminy Zduny, *który stanowi załącznik nr 20 protokołu kontroli.*

Z treści przedłożonej odpowiedzi wynikało, że „w zbiorze dowodów księgowych na podstawie, których wprowadzono zapisy do ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy za 2020 i 2021 rok nie odnaleziono dowodów wewnętrznych „PK”, które w precyzyjny sposób informowałyby jakich zdarzeń gospodarczych dotyczą. Natomiast pod numerem księgowym, wskazanym przy danym zapisie księgowym, istniały wydruki „PK”, które uzyskano z programu księgowego pn. Księgowość budżetowa. Dany zapis odzwierciedlał te same dane, co w księgach rachunkowych, tj. wskazanie kont syntetycznych, klasyfikacji budżetowej, kwoty, daty, treści oraz operatora wprowadzającego dokument.”

- **lakońska treść operacji cyt. „przeksięgow.” uniemożliwiła weryfikację zdarzenia gospodarczego (poz. 4-8, poz. 10-11 tabeli – rok obrotowy 2020), którą ujęto w księgach rachunkowych, co stanowiło naruszenie art. 23 ust. 2 pkt 3 cytowanej ustawy** - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: (...) zrozumiąły tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów,
- **ujęcie operacji na przedmiotowym koncie w korespondencji z kontem 240 – Pozostałe rozrachunki (strona Wn, strona Ma) naruszało przyjęte zasady ewidencji (poz. 4 i 5 tabeli – rok obrotowy 2020 oraz poz. 1 tabeli – rok obrotowy 2021), gdyż konto 222 nie koresponduje z innym kontem zespołu „2”,**
- **operację o treści „zwrotu zasilenia” w kwocie 458,74 zł z dnia 15 czerwca 2020 roku ujęto na koncie 222 - Rozliczenia dochodów budżetowych (poz. 9 tabeli – rok obrotowy 2020), podczas gdy prawidłowym było ujęcie ww. operacji na koncie 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych.** Według zapisów wyciągu bankowego nr 114/2020, powyższa operacja dotyczyła refundacji faktur art. spożywcze (wpływ środków na rachunek budżetu z rachunku bieżącego Urzędu Gminy),
- **zastosowany podział kont analitycznych do konta 222 był niezgodny z przytoczonym opisem zasad rachunkowości, a mianowicie: konto analityczne 222-1 – rozlcz. doch. UG - służyło do rozliczeń dochodów Urzędu Gminy, natomiast konto analityczne 222-2 – rozli. doch odpady służyło do rozliczeń dochodów z tytułu zagospodarowania odpadami komunalnymi, które to rozrachunki prowadził Urząd Gminy. Powyższe naruszało zapisy załącznika nr 2 do cytowanego rozporządzenia** - ewidencję szczegółową do konta 222 prowadzi się w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi oraz urzędem obsługującym organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego z tytułu zrealizowanych przez nie dochodów budżetowych. W roku 2021 odnotowano dodatkowe konto analityczne, tj. 222-1-1 – rozli. doch UG konsolidacja, na którym ujmowano operacje o treści: „doch UG konsolidacja”, „przekazanie dochodów”, „zasilenie konta UG”, „doch UG”, „refun. Doch. UG”. Zapisy zakładowego planu kont nie zawierały informacji o systematyce kont analitycznych konta 222 funkcjonujących w księgach rachunkowych Gminy Zduny w okresie objętym kontrolą.

Akta kontroli str. 980-1010: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obrotu konta 222 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku,

Akta kontroli str. 1011-1013: Kserokopia wyciągu bankowego nr 114/2020 za okres od dnia 13 czerwca 2020 roku do dnia 15 czerwca 2020 roku.

Akta kontroli str. 1014-1015: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Akta kontroli str. 1016-1017: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Akta kontroli str. 1018-1085: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ - Księga główna obroty konta 222 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Konto 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych

Według obowiązującej w kontrolowanej jednostce polityki rachunkowości - konto 223 służy do ewidencji rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu dokonanych przez te jednostki wydatków budżetowych. Na stronie Wn konta 223 ujmuje się środki przelane z rachunku budżetu na pokrycie wydatków jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 133. Na stronie Ma konta 223 ujmuje się wydatki dokonane przez jednostki budżetowe w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 902. Ewidencję szczegółową do konta 223 prowadzi się w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi z tytułu przekazanych na ich rachunki środków pieniężnych przeznaczonych na pokrycie realizowanych przez nie wydatków budżetowych. Saldo Wn konta 223 oznacza stan przelanych środków na rachunki bieżące jednostek budżetowych, lecz niewykorzystanych na pokrycie wydatków budżetowych.

Akta kontroli str. 365-391: Kserokopia zarządzenia nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych.

Operacje zaewidencjonowane niezgodnie z przyjętymi zasadami rachunkowości przedstawiono w poniższych tabelach.

Rok obrotowy 2020

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Dowód źródłowy	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Fabryka optymizmu	27.07.2020	WB 80/7	wyciąg bank. 144/2020	303.190,60	223-1/901-1 758-75864-2057	operacja udokumentowana na wyciąg z wyodręb. rach bank. 1/2020 z dn. 27.07.2020
2	Dotacja w związku z Covid	05.08.2020	WB 87/77	wyciąg bank. 151/2020	1.875,00	223-1/901-1 754-75421-2320	operacja udokumentowana na wyciąg z wyodręb. rach bank. 38/2020 z dn. 05.08.2020
3	Dotacja Biblioteka	28.08.2020	WB 104/1	wyciąg bank. 168/2020	20.000,00	223-1/133-1	środki pieniężne powinny być przekazane z rachunku bieżącego UG
4	Przeksięgow	31.12.2020	PK 193/5		94.895,22	223-1/240-10	brak dowodu źródłowego
5	Przeksięgow	31.12.2020	PK 193/6		4.029,05	223-1/240-10/22	brak dowodu

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

							źródłowego
6	Przeksiężow	31.12.2020	PK 193/9		5.937.865,76	223-1/240-10	brak dowodu źródłowego
7	Przeksiężow	31.12.2020	PK 193/12		-2.758.780,73	223-1/240-10	brak dowodu źródłowego
8	Przeksiężow	31.12.2020	PK 193/13		10.532.992,73	902-1/223-1	brak dowodu źródłowego
9	Przeksiężow	31.12.2020	PK 193/11		-1.801.294,80	223-3/240-10	brak dowodu źródłowego
10	Przeksiężow	31.12.2020	PK 193/14		7.262.289,54	902-1/223-3	brak dowodu źródłowego
11	Umowa PRO-34CB-75 Żłobek	31.03.2020	PK 1/2		417.600,63	223-5/240-10	brak dowodu źródłowego
12	Przeksiężow	31.12.2020	PK 193/15		557.263,24	902-1/223-5	brak dowodu źródłowego
13	Przeksiężow	31.12.2020	PK 193/16		4.926.470,52	902-1/223-6	brak dowodu źródłowego
14	Dotacja droga Leśniczówka	07.07.2020	WB 66/7	wyciąg bank. 130/2020	1.528.881,00	223-10/901-1 600-60018-6350	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach bank. 1/2020 z dn. 07.07.2020
15	Rządowy Fundusz Inwest. Lok.	02.09.2020	WB 107/7	wyciąg bank. 171/2020	500.000,00	223-10/901-1 758-75816-6290	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach bank. 1/2020 z dn. 02.09.2020
16	Zwiększenie efektywności użyt. publ.	23.09.2020	WB 122/5	wyciąg bank. 171/2020	11.681,68	223-10/901-1 801-80101-6297	brak dowodu źródłowego
17	UW Transport	01.10.2020	WB 128/11	wyciąg bank. 186/2020	48.567,78	223-10/901-1 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach bank. 7/2020 z dn. 23.09.2020
18	Dotacja MF	01.10.2020	WB 128/11	wyciąg bank. 192/2020	675.370,00	223-10/901-1 600-60018-6350	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach bank. 1/2020 z dn. 07.09.2020
19	Zwrot dotacji Leśniczówka	03.11.2020	WB 151/8	wyciąg bank. 215/2020	-471.516,00	901-1/223-10 600-60018-6350	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach bank. 6/2020 z dn. 03.11.2020
20	Dotacja dowozy	23.11.2020	WB 164/14	wyciąg bank. 228/2020	44.152,53	223-10/901-1 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach bank. 11/2020 z dn. 23.11.2020
21	Środki RFIL	11.12.2020	WB 178/6	wyciąg bank. 242/2020	1.000.000,00	223-10/901-1 758-75816-6290	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach bank. 2/2020 z dn. 11.12.2020
22	Środki RFIL	11.12.2020	WB 178/7	wyciąg bank. 242/2020	480.000,00	223-10/901-1 758-75816-6290	
23	Środki RFIL	11.12.2020	WB 178/8	wyciąg bank. 242/2020	600.000,00	223-10/901-1 758-75816-6290	
24	Środki RFIL	11.12.2020	WB 178/9	wyciąg bank. 242/2020	495.221,44	223-10/901-1 758-75816-6290	
25	Dotacja dowozy	22.12.2020	WB 185/13	wyciąg bank. 228/2020	35.322,02	223-10/901-1 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciąg. z.wyodręb. rach

PROTOKÓŁ Z KONTROLI DORAŻNEJ PRZEPROWADZONEJ W GMINIE ZDUNY
Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź, tel. (0-42) 6366896, fax (0-42) 6367424

							bank. 12/2020 z dn. 22.12.2020
26	Przeksięgow	31.12.2020	PK 193/17		4.810.862,98	902-1/223-10	brak dowodu źródłowego

Rok obrotowy -2021

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Dowód źródłowy	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Dotacja SPRZĘT STRAŻACKI	06.10.2021	WB 193/7	wyciąg bank. 193/2021	70.000,00	223-1/901-1 754-75412-6280	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach. bank. 001/2021 z dn. 06.10.2021
2	Przekazanie Fabryka Optymizmu	31.08.2021	WB 167/2021	wyciąg bank. 167/2021	34.032,60	240-10/223-3-1	brak dokumentu źródłowego
3	Czyste powietrze	10.12.2021	WB 238/18	wyciąg bank. 238/2021	4.877,92	223-1/901-1 900-90095-2460	operacja udokumentowana na zestaw. operacji z. rach. bieżącego. z dn. 10.12.2021
4	Rozliczenie doch GOPS	31.12.2021	PK 255/16		1.077,87	223-6/240-10	brak dokumentu źródłowego
5	Zwrot dotacji	28.01.2021	WB 18/18	wyciąg bank. 018/2021	3.146,25	224-2/223-7 855-85505-2057	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach. bank. 003/2021 z dn. 28.01.2021
6	Dotacja Ministerstwo Finansów	17.02.2021	WB 32/10	wyciąg bank. 032/2021	246.630,85	223-7/901-1 855-85516-2057	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach. bank. 007/2021 z dn. 16.02.2021
7	Dotacja Urząd MARSZAŁKOWSKI	17.02.2021	WB 32/11	wyciąg bank. 032/2021	8.734,51	223-7/901-1 855-85516-2059	
8	Dotacja	06.04.2021	WB 65/8	wyciąg bank. 065/2021	3.038,64	223-7/901-1 855-85516-2057	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach. bank. 015/2021 z dn. 24.03-06.04.2021
9	Dotacja	06.04.2021	WB 65/9	wyciąg bank. 065/2021	107,61	223-7/901-1 855-85516-2059	
10	Przeksięgowanie	31.12.2021	PK 255/12		1.203,88	223-7/240-10	brak dokumentu źródłowego
11	Dotacja UW przewozy	21.01.2021	WB 13/2	wyciąg bank. 013/2021	22.076,26	223-10/901-1 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach. bank. 001/2021 z dn. 21.01.2021
12	Transport lokalny	23.02.2021	WB 36/5	wyciąg bank. 036/2021	44.152,53	223-10/901-1 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach. bank. 004/2021 z dn. 23.02.2021
13	Transport szczepień	27.07.2021	WB 142/5	wyciąg bank. 142/2021	3.000,00	223-10/901-1 851-85195-0970	operacja udokumentowana na wyciągu z

							wyodręb. rach bank. 011/2021 z dn. 27.07.2021
14	Przebieganie	22.09.2021	WB 183/10	wyciąg bank. 183/2021	-21.168,00	223-10/901-1 851-85195-0970	operacja udokumentowana obroty na klasyfikacji
15	Przebieganie	22.09.2021	WB 183/11	wyciąg bank. 183/2021	21.168,00	223-10/901-1 851-85195-2180	dochodów- Urząd Gminy Zduny – Organ – rok obrotowy 2021
16	Dotacja przewozy autobusowe	23.09.2021	WB 184/27	wyciąg bank. 184/2021	48.569,40	223-10/901-1 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach bank. 014/2021 z dn. 23.09.2021
17	Zwrot dotacji przewozy autobusowe	31.12.2021	WB 253/44	wyciąg bank. 253/2021	1,94	901-1/223-10 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach bank. 021/2021 z dn. 31.12.2021

Analiza zapisów na przedmiotowym koncie wykazała, co następuje:

- **operacje dokumentujące otrzymanie środków dotacji oraz przekazanie ich na wydatki do jednostki realizującej zadanie (Urząd Gminy) ewidencjonowano z pominięciem konta 133 – rachunek budżetu. Wpływ na rachunek bieżący dotacji celowej w kwocie 70.000,00 zł, dokumentował wyciąg bankowy nr 001/2021 z dnia 6 października 2021 roku (poz. 1 tabeli - rok obrotowy 2021), który zaewidencjonowano w księgach rachunkowych Gminy Zduny, wskazując dokument źródłowy wyciąg bankowy nr 193/2021 z dnia 6 października 2021 roku. Z informacji uzyskanych od pracownika merytorycznego Iwony Pykacz – inspektora Referatu Finansowego Urzędu Gminy w Zdunach wynikało, że wyodrębniony rachunek bankowy w zakresie określonych zadań (np. Fabryka Optymizmu, Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych, Budowa drogi Leśniczówka, zwiększenie efektywności użyteczności publicznej, dotacja w związku z Covid) uwzględniał rozliczenia w zakresie budżetu jak również jednostki budżetowej (Urząd Gminy). W związku z brakiem uprawnień do przekazywania środków dotacji bądź innych środków finansujących zadanie na podstawowy rachunek budżetu bądź na rachunek bieżący jednostki budżetowej operacje wpływu środków i przekazania je na wydatki były księgowane na kontach: Wn 223, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową, natomiast niewykorzystane środki dotacji ujmowano na ww. kontach ze znakiem ujemnym bądź po odwrotnych stronach ww. kont (operacje wskazane w poz. 1, 2, 14-25 tabeli – rok obrotowy 2020 oraz poz. 3, 5-9, 11-13, 16-17 tabeli - rok obrotowy 2021). Powyższe naruszało przyjęte zasady zakładowego planu kont określonego dla Gminy Zduny oraz załącznika nr 2 do cytowanego rozporządzenia oraz art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Należy wskazać, że operacje odnotowane na wyciągach bankowych powinny być ewidencjonowane na koncie 133 – Rachunek budżetu w zakresie zdarzeń dotyczących organu, natomiast w przypadku rachunków bankowych prowadzonych dla rozliczeń jednostki budżetowej na koncie 130 - Rachunek bieżący w odpowiednich księgach rachunkowych. Każdy z prowadzonych rachunków bankowych dla budżetu jak i jednostek budżetowych powinien być wyodrębniony przez konto analityczne do konta 133 czy konta 130. Operację o treści „przebieganie” dokumentował wydruk z programu „Księgowość budżetowa” obroty na klasyfikacji dochodów - Urząd Gminy**

Zduny – Organ – rok obrotowy 2021, który uzyskano po przetworzeniu przez system księgowy przedmiotowych danych (poz. 14-15 tabeli – rok obrotowy 2021), a nie jak wskazano wyciąg bankowy nr 183/2021,

- **stwierdzono przypadki wprowadzenia zapisu księgowego, którego nie odzwierciedlał wskazany dokument źródłowy (poz. 1-2, 14-15, 17-25 tabeli - rok obrotowy 2020), co stanowiło naruszenie art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości** - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej "dowodami źródłowymi" (...). **Ponadto odnotowano przypadki braku dowodu źródłowego wskazanego zapisem księgowym. Operacje o treści „przeksięgow.” (poz. 4-10, poz. 12-13, poz. 26 tabeli - rok obrotowy 2020) miał dokumentować wydruk „Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku”, uzyskany z programu „Księgowość budżetowa” z rejestru Urząd Gminy Zduny – Organ za 2020 rok, sporządzony przez operatora Iwonę Pykacz. Analogiczną nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do zapisu „rozliczenie doch. GOPS” oraz „przeksięgowanie” (poz. 4 i 10 tabeli – rok obrotowy 2021), dla którego wskazano dowód zastępczy – Polecenie księgowania nr 255 sporządzony przez Admin (2). Przedmiotowy wydruk nie spełniał wymogu dowodu źródłowego określonego art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości. W odniesieniu do operacji zaewidencjonowanej na podstawie wyciągu bankowego nr 171/2020 z dnia 23 września 2020 roku na kwotę 11.681,68 zł tytułem „Zwiększenie efektywności użyt. publ.” (poz. 16 tabeli - rok obrotowy 2020), kontrolującym nie przedstawiono dowodu źródłowego potwierdzającego dane zdarzenie gospodarcze, co naruszało zapisy art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości** - księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty,
- **z rachunku budżetu przekazano transzę dotacji podmiotowej dla gminnej instytucji kultury w kwocie 20.000,00 zł, co dokumentował wyciąg bankowy nr 168/2020 z dnia 28 sierpnia 2020 roku, ewidencjonując w księgach rachunkowych Gminy Zduny na kontach: Wn 223-1, Ma 133-1 (poz. 3 tabeli - rok obrotowy 2020). Powyższe naruszało art. 249 ust. 3 ustawy o finansach publicznych** - w planie finansowym urzędu jednostki samorządu terytorialnego ujmuje się wszystkie wydatki budżetowe nieujęte w planach finansowych innych jednostek budżetowych, w tym wydatki związane z funkcjonowaniem organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego i zarządu jednostki samorządu terytorialnego. W związku z powyższym wydatki związane z przekazaniem dotacji powinien dokumentować rachunek bieżący Urzędu Gminy,
- **odnotowano liczne przypadki ewidencjonowania na przedmiotowym koncie, operacji niezgodnie z przyjętym zakładowym planem kont systematyką zdarzeń, np.: rozliczenia w zakresie otrzymanych dotacji bądź ich zwrotu, rozliczenia w zakresie zrealizowanych dochodów przez Gminny Ośrodek Pomocy w Zdunach. Operacje te ujmowano na przedmiotowym koncie w korespondencji z kontami: 901 – Dochody budżetowe, 240 – Pozostałe rozrachunki, 224 - Rozrachunki z budżetami, co było niezgodne z zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,**
- **lakoniczna treść operacji cyt. „przeksięgow.” (poz. 4-10, poz. 26 w tabeli - rok obrotowy 2020, poz. 10, poz. 14-15 tabeli – rok obrotowy 2021) uniemożliwiało weryfikację zdarzenia gospodarczego, które ujęto w**

księgach rachunkowych, co stanowiło naruszenie art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości - zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów; (...),

- **zastosowany podział kont analitycznych do konta 223 był niezgodny z ww. przyjętymi zasadami rachunkowości, a mianowicie: konto analityczne 223-1 – rozlicz. wydat. UG - służyło do rozliczeń wydatków Urzędu Gminy, natomiast konto analityczne 223-2 – rozli. wydat. odpady służyło do rozliczeń wydatków z tytułu zagospodarowania odpadami komunalnymi, które to rozrachunki prowadził Urząd Gminy. Ponadto funkcjonowały konta analityczne, których stosowany sposób rozliczeń przekazywanych środków na wydatki nie pozwalał na ustalenie jednostki odpowiedzialnej za ich rozliczenie, a mianowicie: konto analityczne 223-7 – Projekt Żłobek konto analityczne 223-10 – rozlicz. wydat. pozost., konto analityczne 223-16 – zw.efe.en.szk.34, co naruszało zapisy załącznika nr 2 do cytowanego rozporządzenia** - ewidencję szczegółową do konta 223 prowadzi się w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi z tytułu przekazanych na ich rachunki środków pieniężnych przeznaczonych na pokrycie realizowanych przez nie wydatków budżetowych.

Akta kontroli str. 1086-1113: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obroty konta 223 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, wyciąg bankowy nr 1/2020 z dnia 27 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 38/2020 z dnia 5 sierpnia 2020 roku, wyciąg bankowy nr 168/2020 z dnia 28 sierpnia 2020 roku, wyciąg bankowy nr 1/2020 z dnia 7 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 1/2020 z dnia 2 września 2020 roku, wyciąg bankowy nr 7/2020 z dnia 23 września 2020 roku, wyciąg bankowy nr 1/2020 z dnia 7 września 2020 roku, wyciąg bankowy nr 6/2020 z dnia 15 października 2020 roku, wyciąg bankowy nr 11/2020 z dnia 21 listopada 2020 roku, wyciąg bankowy nr 2/2020 z dnia 11 grudnia 2020 roku, wyciąg bankowy nr 12/2020 z dnia 24 listopada 2020 roku, wyciąg bankowy nr 171/2020 z dnia 2 września 2020 roku .

Akta kontroli str. 1014-1015: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Akta kontroli str. 11114-1204: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ - Księga główna obroty konta 223 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 001/2021 z dnia 6 października 2021 roku, wyciąg bankowy nr 238/2021 z dnia 10 grudnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 018/2021 z dnia 28 stycznia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 003/2021 z dnia 12-28 stycznia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 32/2021 z dnia 17 lutego 2021 roku, wyciąg bankowy nr 007/2021 z dnia 16-17 lutego 2021 roku, wyciąg bankowy nr 65/2021 z dnia 3-6 kwietnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 015/2021 z dnia 24 marca - 6 kwietnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 013/2021 z dnia 21 stycznia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 001/2021 z dnia 21 stycznia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 036/2021 z dnia 23 lutego 2021 roku, wyciąg bankowy nr 004/2021 z dnia 23 lutego 2021 roku, wyciąg bankowy nr 142 /2021 z dnia 27 lipca 2021 roku, wyciąg bankowy nr 011 /2021 z dnia 23-27 lipca 2021 roku, wyciąg bankowy nr 183/2021 z dnia 22 września 2021 roku, zestawienie wybranych operacji z dnia 10 grudnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 184/2021 z dnia 23 września 2021 roku, wyciąg bankowy nr 014/2021 z dnia 23 września 2021 roku, wyciąg bankowy nr 253/2021 z dnia 31 grudnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 021/2021 z dnia 31 grudnia 2021 roku, wyciąg bankowy nr 193/2021 z dnia 6 października 2021 roku, wyciąg bankowy nr 167/2021 z dnia 31 sierpnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 1016-1017: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Konto 901 – Dochody budżetu

Zgodnie z zakładowym planem kont ustalonym dla Gminy Zduny konto 901 służy do ewidencji dochodów budżetu. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego saldo konta 901 przenosi się na konto 961.

Akta kontroli str. 365-391: Kserokopia zarządzenia nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych.

Operacje zaewidencjonowane niezgodnie przyjętymi zasadami rachunkowości przedstawiono w poniższych tabelach.

Rok obrotowy 2020

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Dowód źródłowy	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Udziały MF	30.06.2020	WB 61/6	wyciąg bank. 125/2020	247.827,00	240-10-22/901-1 756-75621-0010	
2	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/1		138.591,54	224-1/901-1 bez klasyf. budż.	brak dowodu źródłowego
3	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/2		67.049,45	224-1-1/901-1 bez klasyf. budż.	brak dowodu źródłowego
4	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/3		134.281,09	224-1-2/901-1 bez klasyf. budż.	brak dowodu źródłowego
5	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/4		1.971.842,00	224-1-3/901-1 bez klasyf. budż.	brak dowodu źródłowego
6	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/19		5.138.651,99	222-1/901-1	brak dowodu źródłowego
7	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/20		4.151,97	222-2/901-1	brak dowodu źródłowego
8	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/21		141.994,89	222-3/901-1	brak dowodu źródłowego
9	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/22		27.133,74	222-5/901-1	brak dowodu źródłowego
10	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/23		25.923,78	222-6/901-1	brak dowodu źródłowego
11	Przebiegów.	31.12.2020	PK 193/24		32.297.190,81	901-1/961-1	brak dowodu źródłowego
12	Uzgodnienie	31.12.2020	PK 193/27		2.859,48	901-1/240-10	brak dowodu źródłowego

Rok obrotowy 2021

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Dowód źródłowy	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Transport lokalny	23.02.2021	WB36/5	wyciąg bank. 036/2021	44.152,53	223-10/901-1 600-60004-2170	operacja udokumentowana na wyciągu z wyodręb. rach bank. 004/2021 z dn. 23.02.2021
2	Udziały MF	31.03.2021	WB 62/13	wyciąg bank. 062/2021	139.053,00	240-10-22/901-1 756-75621-0010	
3	Zwrot dotacji	10.09.2021	WB 175/2021	wyciąg bank. 175/2021	207.000,00	901-1/133-1 852-85278-2010	
4	Przebiegowanie	31.12.2021	PK 255/24		344,40	901-1/222-1	brak dowodu źródłowego
5	Przebiegowanie	31.12.2021	PK 255/25		4.853.243,69	222-1-1/901-1	brak dowodu źródłowego

6	Przebiegowanie	31.12.2021	PK 255/26		185.989,41	222-3/901-1	brak dowodu źródłowego
7	Przebiegowanie	31.12.2021	PK 255/27		38.920,00	222-5/901-1	brak dowodu źródłowego
8	Przebiegowanie	31.12.2021	PK 255/28		16.989,95	222-6/901-1	brak dowodu źródłowego

Analiza zapisów na przedmiotowym koncie wykazała, co następuje:

- operację dokumentującą wykonane dochody Gminy Zduny tytułem „udziały MF” ujęto w księgach rachunkowych Gminy Zduny na kontach: Wn 240, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową (poz. 1 tabeli – rok obrotowy 2020, poz. 2 tabeli – rok obrotowy 2021), powyższe naruszało zapisy załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym konto 901 koresponduje z kontami: 222 – rozliczenie dochodów budżetowych, 224 – rozrachunki z budżetami, 133 – rachunek budżetu. **Powyższą nieprawidłowość stwierdzono również w odniesieniu do operacji tytułem „uzgodnienie” na kwotę 2.859,48 zł (poz. 12 tabeli - rok obrotowy 2020), którą ujęto na kontach: Wn 901, Ma 240,**
- odnotowano przypadki braku dowodu źródłowego wskazanego zapisem księgowym. Operacje o treści „przebiegow.” oraz „uzgodnienie” (poz. 2-12 tabeli - rok obrotowy 2020) miał dokumentować wydruk „Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku”, uzyskany z programu „Księgowość budżetowa” z katalogu Urząd Gminy Zduny – Organ za 2020 rok, sporządzony przez operatora Iwonę Pykacz. Analogiczną nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do zapisów „Przebiegowanie” (poz. 4-8 tabeli – rok obrotowy 2021), dla których wskazano dokument źródłowy „Polecenie księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku” sporządzony przez Admin (2). Przedmiotowy wydruk nie spełniał wymogu dowodu źródłowego określonego art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości. W odniesieniu do operacji zaewidencjonowanej na podstawie wyciągu bankowego nr 125/2020 z dnia 30 czerwca 2020 roku na kwotę 247.827,00 zł tytułem „Udziały MF.” (poz. 1 tabeli - rok obrotowy 2020), kontrolującym nie przedstawiono dowodu księgowego potwierdzającego dane zdarzenie gospodarcze, co naruszało zapisy art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości. W odniesieniu do operacji zaewidencjonowanej na podstawie wyciągu bankowego nr 062/2021 z dnia 31 marca 2021 roku na kwotę 193.053,00 zł tytułem „Udziały MF.” (poz. 2 tabeli), kontrolującym nie przedstawiono dowodu księgowego potwierdzającego dane zdarzenie gospodarcze, co naruszało zapisy art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości,
- operacje dokumentujące wykonane dochody budżetowe wynikające z przedkładanych, przez gminne jednostki, sprawozdań budżetowych były ujmowane na przedmiotowym koncie z pominięciem podziałki klasyfikacji budżetowej, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do ww. rozporządzenia.

Akta kontroli str. 1205-1207: Kserokopia wyciągu bankowego nr 062/2021 z dnia 31 marca 2021 roku, wyciągu bankowego nr 175/2021 z dnia 10 września 2021 roku.

Akta kontroli str. 1208-1223: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obrotu konta 901 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 1014-1015: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Akta kontroli str. 1224-1243: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obrotu konta 901 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 1016-1017: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Konto 902 – Wydatki budżetu

Zgodnie z zakładowym planem kont ustalonym dla Gminy Zduny konto 902 służy do ewidencji wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki: 1) jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223; 2) **własne, w korespondencji z kontem 133**. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji. Saldo Wn konta 902 oznacza sumę wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego za dany rok. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego saldo konta 902 przenosi się na konto 961.

Należy wskazać, że zgodnie z rt.. 249 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w planie finansowym urzędu jednostki samorządu terytorialnego ujmuje się wszystkie wydatki budżetowe nieujęte w planach finansowych innych jednostek budżetowych, w tym wydatki związane z funkcjonowaniem organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego i zarządu jednostki samorządu terytorialnego. W związku z powyższym na koncie 902 nie jest możliwe ujmowanie jakichkolwiek wydatków budżetowych w korespondencji z kontem 1-3 - rachunek budżetu, co wynika z zapisów załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

Akta kontroli str. 365-391: Kserokopia zarządzenia nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych.

Operacje zaewidencjonowane niezgodnie przyjętymi zasadami rachunkowości przedstawiono w poniższych tabelach.

Rok obrotowy 2020

L.p.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Kwota	Dekret	Uwagi
1	Przebiegow.	31.12.2020	PK 193/13	10.532.992,73	902-1/223-1	brak dowodu źródłowego
2	Przebiegow.	31.12.2020	PK 193/14	7.262.289,54	902-1/223-3	brak dowodu źródłowego
3	Przebiegow.	31.12.2020	PK 193/15	557.263,24	902-1/223-5	brak dowodu źródłowego
4	Przebiegow.	31.12.2020	PK 193/16	4.926.470,52	902-1/223-6	brak dowodu źródłowego
5	Przebiegow.	31.12.2020	PK 193/17	4.810.862,98	902-1/223-10	brak dowodu źródłowego
6	Przebiegow.	31.12.2020	PK 193/25	28.089.879,01	961-1/902-1	brak dowodu źródłowego

Rok obrotowy 2021

L.p.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Kwota	Dekret	Uwagi
1	Wykonanie	31.12.2021	PK 255/1	7.777.377,51	902-1/223-6	brak dowodu źródłowego
2	Wykonanie Zduny	31.12.2021	PK 255/2	5.438.696,57	902-1/223-3	brak dowodu źródłowego
3	Wykonanie Bąków	31.12.2021	PK 255/3	2.613.315,03	902-1/223-4	brak dowodu

						źródłowego
4	Wykonanie Żłobek	31.12.2021	PK 255/4	79.847,31	902-1/223-4	brak dowodu źródłowego
5	Wykonanie projekt Żłobek	31.12.2021	PK 255/8	261.353,14	902-1/223-7	brak dowodu źródłowego
6	Wykonanie Fabryka optyimizmu	31.12.2021	PK 255/10	176.159,07	902-1/223-3-1	brak dowodu źródłowego
7	Wykonanie Laboratoria Przyszłości SP Zduny	31.12.2021	PK 255/13	48.682,97	902-1/223-3-2	brak dowodu źródłowego
8	Wykonanie Laboratoria Przyszłości SP Zduny	31.12.2021	PK 255/14	38.485,00	902-1/223-4-2	brak dowodu źródłowego
9	Wykonanie Maluch+	31.12.2021	PK 255/15	15.328,43	902-1/223-5-2	brak dowodu źródłowego
10	brak treści	31.12.2021	PK 255/19	17.400,00	902-1/223-2	brak dowodu źródłowego
11	Wykonanie ug	31.12.2021	PK 255/20	11.415.172,35	902-1/223-1	brak dowodu źródłowego
12	Przebiegowanie	31.12.2021	PK 255/21	1.845.561,56	902-1/223-10	brak dowodu źródłowego
13	Przebiegowanie	31.12.2021	PK 255/22	13.635,44	902-1/223-16	brak dowodu źródłowego

Analiza zapisów na przedmiotowym koncie wykazała, co następuje:

- operacje o treści „przebiegow.” miał dokumentować wydruk „Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku”, uzyskany z programu „Księgowość budżetowa” z katalogu Urząd Gminy Zduny – Organ za 2020 rok, sporządzony przez operatora Iwonę Pykacz, podobnie jak wszystkie operacje zaprezentowane w tabeli – rok obrotowy 2021, dla których wskazano dowód źródłowy wydruku „Polecenie księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku”, uzyskany z programu „Księgowość budżetowa” z katalogu Urząd Gminy Zduny – Organ – Rok obrotowy 2021, sporządzony przez operatora Admin (2). Przedmiotowy wydruk nie spełniał wymogu dowodu źródłowego określonego art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości,
- zapis wprowadzony do ksiąg rachunkowych na kwotę 17.400,00 zł z dnia 31 grudnia 2021 roku nie zawierał opisu zdarzenia gospodarczego, co naruszało art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości,
- operacje dokumentujące wykonane wydatki budżetowe wynikające z przedkładanych, przez gminne jednostki, sprawozdań budżetowych były ujmowane na przedmiotowym koncie z pominięciem podziałki klasyfikacji budżetowej, co było wymagane zapisami załącznika nr 2 do ww. rozporządzenia.

Akta kontroli str. 1244: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obroty konta 902 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 1014-1015: Kserokopia polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Akta kontroli str.1245-1246: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obroty konta 902 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 1016-1017: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Zapisy na wybranych kontach bilansowych ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach – rok obrotowy 2020 i rok obrotowy 2021.

Konto 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych

Przyjęte przez kierownika jednostki zasad rachunkowości, nie uwzględniały w zakładowym planie kont określonym dla Urzędu Gminy Zduny konta 222 – rozliczenie dochodów budżetowych.

Akta kontroli str. 365-391: Kserokopia zarządzenia nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych.

Według zapisów załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej konto 222 służy do ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych. Na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe przelane do budżetu, w korespondencji z kontem 130. Na stronie Ma konta 222 ujmuje się w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeksięgowania zrealizowanych dochodów budżetowych na konto 800, na podstawie sprawozdań budżetowych. Konto 222 może wykazywać saldo Ma, które oznacza stan dochodów budżetowych zrealizowanych, lecz nieprzelanych do budżetu. Operacje zaewidencjonowane niezgodnie przyjętymi zasadami rachunkowości przedstawiono w poniższej tabeli:

Rok obrotowy 2020

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Dowód źródłowy	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Pozyczka	25.05.2020	WB 331/46	wyciąg bank. 100/2020	49.012,00	222-1/130-1	splata rat kapitałowych
2	Przekazanie na zasilenie Żłobek	08.06.2020	WB 451/97	wyciąg bank. 110/2020	1.080,00	222-1/130-1	
3	Woda	01.07.2020	WB 670/9	wyciąg bank. 013/2020	82,84	222-1/221-3 400-40002-0830	
4	Obiady	02.07.2020	WB 685/38	wyciąg bank. 14/2020	155,00	222-1/240-1/8	
5	Żłobek	02.07.2020	WB 685/39	wyciąg bank. 14/2020	210,00	222-1/240-1/7	
6	Odsetki woda	02.07.2020	WB 685/40	wyciąg bank. 14/2020	0,90	222-1/750-1 400-40002-0920	
7	US (...) ²³	13.07.2020	WB 758/20	wyciąg bank. 021/2020	21,68	222-1/750-1 900-90002-0910	
8	Pod.transp.komomik	16.07.2020	WB 839/37	wyciąg bank. 24/2020	48,55	222-1/750-1 756-75616-0340	brak operacji we wskazanym dokum. źródł
9	Pod.transp.komomik	16.07.2020	WB 839/38	wyciąg bank.	13,26	222-1/750-1	brak operacji we

²³ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

				24/2020		756-75616-0910	wskazany dokum. źródeł
10	Godziny	20.07.2020	WB 850/16	wyciąg bank. 26/2020	4,00	222-1/240-1/9	brak operacji we wskazanym dokum. źródeł
11	Podatek nieruchom	23.07.2020	WB 880/7	wyciąg bank. 29/2020	674,00	222-1/221-1-1 756-75616-0310	brak operacji we wskazanym dokum. źródeł
12	Odpady	28.07.2020	WB 917/21	wyciąg bank. 32/2020	9,00	222-1/750-1 900-90002-0910	brak operacji we wskazanym dokum. źródeł
13	Dochody z 31/12/2020-konto 53	31.12.2020	WB 2456/124	wyciąg bank. 142/2020-55	6.082,00	222-1/240-1/22	brak dokumentu źródłowego
14	Przebiegowanie	31.12.2020	PK 2471/44		65,00	101-1/222-1	brak dokumentu źródłowego
15	Przebiegowanie	31.12.2020	PK 2471/45		10.265,04	222-1/240-1	brak dokumentu źródłowego
16	Przebiegowanie	31.12.2020	PK 2471/46		31,00	222-1/240-1	brak dokumentu źródłowego
17	Uzgodnienie	31.12.2020	PK 2471/47		12.816,00	130-6/222-1	brak dokumentu źródłowego
18	Uzgodnienie	31.12.2020	PK 2471/48		110,74	130-1/222-1	brak dokumentu źródłowego
19	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/64		140.463,10	222-1/130-2	brak dokumentu źródłowego
20	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/70		4.807.893,12	860-1/222-1	brak dokumentu źródłowego
21	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/72-76		4.508.278,41	222-1/130	brak dokumentu źródłowego
22	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/91		248.111,72	800-1/222-1	brak dokumentu źródłowego
23	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/92		248.111,72	222-1/800-1	brak dokumentu źródłowego

Analiza zapisów na przedmiotowym koncie wykazała, co następuje:

- operację dokumentującą zapłatę rat kapitałowych od pożyczki otrzymanej na podstawie umowy nr 90 7/OW/P/2014 w kwocie 49.012,00 zł (poz. 1 tabeli - rok obrotowy 2020), ujęto w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach: Wn 222-1, Ma 130-1. Według definicji zawartej w art. 6 ust. 2 ustawy o finansach publicznych spłaty otrzymanych pożyczek i kredytów stanowią rozchody, które finansowane są środkami publicznymi. Natomiast jednostka budżetowa realizując swoje zadania publiczne ponosi jedynie wydatki, które ujmuje w księgach rachunkowych na koncie 130 – rachunek bieżący w podziale klasyfikacji budżetowej na podstawie operacji odnotowanych na wyciągu bankowym dokumentującym dane zdarzenie gospodarcze. Ujęcie w księgach rachunkowych jednostki budżetowej opisanego modelu księgowania ma zastosowanie w momencie przekazania zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych na rachunek budżetu, co w opisanym stanie faktycznym nie zaistniało, gdyż środki pieniężne przekazano na rachunek Banku Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi. Powyższą nieprawidłowość odnotowano w odniesieniu do operacji dokumentującej przekazanie środków na wydatki dla Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach na kwotę 1.080,00 zł (poz. 2 tabeli - rok obrotowy 2020). Przedmiotowe operacje powinny być zaewidencjonowane w księgach rachunkowych Gminy Zduny. Powyższe naruszało art. 24 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości,

- stwierdzono przypadki wprowadzenia zapisu księgowego, którego nie odzwierciedlał wskazany dokument źródłowy, co naruszało zapisy art. 20 ust. 2 oraz art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości. Według zapisów księgowych operacje o treści „Pod.transp.komornik”, „Godziny”, „Podatek nieruchom”, „Odpady”, „Dochody z 31/12/2020-konto 53” miały dokumentować wyciągi bankowe z rachunku bankowego o numerze 55 9288 1109 1276 9078 2000 0180 (rachunek dla rozliczeń dochodów i wydatków budżetowych realizowanych przez Urząd Gminy), podczas gdy operacje te odnotowano na innych rachunkach bankowych m.in. rachunek budżetu, nie wskazując ich cech identyfikacyjnych, co umożliwiłoby ich weryfikację z dowodem źródłowym,
- zapisy operacji księgowych o treści „woda”, „obiady”, „żłobek”, „odsetki woda”, „US (...)”²⁴, „Pod.transp.komornik”, „Godziny”, „Podatek nieruchom”, „Odpady”, „Dochody z 31/12/2020-konto 53” (poz. 3-13 tabeli - rok obrotowy 2020) dokumentujące zrealizowane dochody budżetowe, ewidencjonowano na przedmiotowym koncie (strona Wn) w korespondencji z kontem: 221 - Należności z tytułu dochodów budżetowych, 240 - Pozostałe rozrachunki, 750 - Przychody finansowe (strona Ma) wraz ze wskazaniem klasyfikacji budżetowej, podczas gdy dowodem źródłowym był wyciąg bankowy potwierdzający wpływ środków na rachunek bieżący Urzędu Gminy. Powyższe naruszało zasady zakładowego planu kont ustalonego dla Urzędu Gminy w Zdunach oraz załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,
- odnotowano przypadki braku dowodu źródłowego wskazanego zapisem księgowym. Operacje o treści „przebieganie” oraz „uzgodnienie” bądź bez wskazania opisu operacji (poz. 14-23 tabeli - rok obrotowy 2020) miał dokumentować wydruk „Polecenie księgowania nr 2471 z dnia 31 grudnia 2020 roku”, uzyskany z programu „Księgowość budżetowa” z katalogu Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy za 2020 rok, sporządzony przez operatora Iwonę Pykacz. Przedmiotowy wydruk nie spełniał wymogu dowodu źródłowego określonego art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Ponadto operacje o treści „przebieganie” ujęto na koncie 222 w korespondencji z kontem 240 - Pozostałe rozrachunki oraz z kontem 101 - Kasa, natomiast operacje o treści „uzgodnienie” oraz operacje bez wskazania ich treści (poz. 19 i 21 tabeli - rok obrotowy 2020) zaewidencjonowano drugostronnie z kontem 130 - Rachunek bieżący na podstawie polecenia księgowania, podczas gdy dla ww. konta podstawą zapisów w księgach rachunkowych jest wyciąg bankowy. W odniesieniu do operacji wykazanej w poz. 20 tabeli - rok obrotowy 2020 (brak wskazania opisu operacji) na kwotę 4.807.893,12 zł dokonano przeniesienia częściowego rozrachunku odnotowanego na koncie 222 na wynik finansowy jednostki (konto 860), natomiast zgodnie z zasadą funkcjonowania konta

²⁴ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

zespołu 8, na koniec danego roku obrotowego, przeksięgowuje się salda kont wynikowych, tj. zespołu 4 - Koszty według rodzajów i ich rozliczenie oraz zespołu 7 – Przychody, dochody i koszty. Operacje wskazane w poz. 22 i 23 tabeli - rok obrotowy 2020 (brak opisu operacji) zwiększały obroty konta 222 i konta 800 – Fundusz jednostki (strony Wn i strony Ma), niemniej jednak nie stanowiły wartości dodanej dla funduszu Urzędu Gminy w Zdunach. Powyższe naruszało art. 23 ust. 2 pkt 3 i art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz zapisy załącznika nr 3 do wyżej cytowanego rozporządzenia.

Akta kontroli str. 1247-1286: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy- Księga główna obroty konta 222 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, wyciąg bankowy nr 100/2020 z dnia 23-25 maja 2020 roku, wyciąg bankowy nr 110/2020 z dnia 6-8 czerwca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 013/2020 z dnia 1 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 014/2020 z dnia 2 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 021/2020 z dnia 13 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 137/2020 z dnia 16 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 024/2020 z dnia 16 lipca 2020 roku wyciąg bankowy nr 139/2020 z dnia 20 lipca 2020 roku wyciąg bankowy nr 026/2020 z dnia 20 lipca 2020 roku wyciąg bankowy nr 142/2020 z dnia 23 lipca 2020 roku wyciąg bankowy nr 029/2020 z dnia 23 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 145/2020 z dnia 28 lipca 2020 roku, wyciąg bankowy nr 032/2020 z dnia 28 lipca 2020 roku.

Akta kontroli str. 1287-1291: Kserokopia „Polecenie księgowania nr 2471 z dnia 31 grudnia 2020 roku” – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Konto 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych

Według zapisów zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy w Zdunach konto 223 służy do ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę wydatków budżetowych. Na stronie Wn ujmuje się w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeniesienia na podstawie sprawozdań budżetowych, zrealizowanych wydatków budżetowych na konto 800. Na stronie Ma ujmuje się okresowe przelewy środków budżetowych dysponentom niższego stopnia na pokrycie wydatków budżetowych w korespondencji z kontem 130. Konto 223 może wykazywać saldo Ma, które oznacza stan środków pieniężnych otrzymanych na pokrycie wydatków budżetowych, lecz niewykorzystanych do końca roku. Saldo konta 223 ulega likwidacji poprzez zwrot niewykorzystanych środków na rachunek budżetu.

Akta kontroli str. 365-391: Kserokopia zarządzenia nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz wprowadzenia zakładowego planu kont dla budżetu gminy i jednostek budżetowych.

Zapisy przedmiotowej regulacji nie uwzględniały schematów księgowania dla wydatków w ramach współfinansowania programów i projektów realizowanych ze środków europejskich, których wpływ na rachunek budżetu odnotowano w latach 2020-2021, co opisano we wcześniejszej części protokołu.

Ponadto według zapisów załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - na stronie Ma konta 223 ujmuje się w szczególności: 1) okresowe wpływy środków pieniężnych otrzymanych na pokrycie wydatków budżetowych, w tym wydatków budżetu państwa w ramach współfinansowania programów i projektów realizowanych ze środków europejskich, w korespondencji z kontem 130. W samorządowych jednostkach budżetowych na koncie 223 ujmuje się również operacje związane z przepływami środków europejskich w zakresie, w którym środki te stanowią dochody jednostek samorządu terytorialnego.

Konto 223 może wykazywać saldo Ma, które oznacza stan środków pieniężnych otrzymanych na pokrycie wydatków budżetowych, lecz niewykorzystanych do końca roku. Saldo konta 223 ulega likwidacji poprzez księgowanie przelewu na rachunek dysponenta wyższego stopnia środków pieniężnych niewykorzystanych do końca roku, w korespondencji z kontem 130.

Operacje zaewidencjonowane niezgodnie przyjętymi zasadami rachunkowości przedstawiono w poniższych tabelach.

Rok obrotowy 2020

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Dowód źródłowy	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Przebiegowanie	31.03.2020	PK 2/6		223,00	225-1/223-1	brak dokumentu źródłowego
2	Lepsza przyszłość BO	31.03.2020	PK 4/4		198.880,88	130-3/223-1	brak dokumentu źródłowego
3	Przekazanie środków na wydatki	22.06.2020	WB 555/8	wyciąg bank. 119/2020	26.915,12	223-1/130-1	
4	Zwrocona zaliczka od UW	31.12.2020	PK 2462/1		635,24	223-1/221-10 855-85502-2360	brak dokumentu źródłowego
5	Woda V	31.12.2020	PK 2465/2		9.969,01	223-1/225-3	brak dokumentu źródłowego
6	Uzgodnienie salda	31.12.2020	PK 2470/16		880.566,31	130-1/223-1	brak dokumentu źródłowego
7	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/67		1.762.610,73	240-2/223-1	brak dokumentu źródłowego
8	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/69		8.710,72	225-3/223-1	brak dokumentu źródłowego
9	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/71		4.915.172,20	223-1/860-1	brak dokumentu źródłowego
10	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/89		1.034.567,67	860-1/223-1	brak dokumentu źródłowego
11	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/90		1.034.567,67	223-1/860-1	brak dokumentu źródłowego
12	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/77		98.800,00	223-2/860-1	brak dokumentu źródłowego
13	Przebieg Lepsza przyszłość	30.10.2020	PK 1804/4		8.212,37	405-1/223-3 801-80103-4117	brak dokumentu źródłowego
14	Przebieg Lepsza przyszłość	30.10.2020	PK 1804/7		48.176,70	404-1/223-3 801-80103-4017	brak dokumentu źródłowego
15	Przebieg Lepsza przyszłość	30.10.2020	PK 1804/19		1.164,96	405-1/223-3 801-80103-4127	brak dokumentu źródłowego
16	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/78		57.554,03	223-3/860-1	brak dokumentu źródłowego
17	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/79		417.600,63	223-4/860-1	brak dokumentu źródłowego
18	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/80		655.235,00	223-7/860-1	brak dokumentu źródłowego
19	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/81		3.611,50	223-9/860-1	brak dokumentu źródłowego
20	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/82		5.693.157,61	223-10/860-1	brak dokumentu źródłowego
21	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/83		35.323,20	223-13/860-1	brak dokumentu źródłowego
22	Brak treści	31.12.2020	PK 2471/84		400,00	223-14/860-1	brak dokumentu źródłowego

Rok obrotowy 2021

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	Przebieganie	31.12.2021	PK 3241/17	4.487,22	223-1/240-1	brak dowodu źródłowego
2	Brak treści	31.12.2021	PK 3244/1-2	30.115,26	223-1/130	brak dowodu źródłowego
3	Brak treści	31.12.2021	PK 3244/3-5	1.325.785,56	130/223-1	brak dowodu źródłowego
4	Brak treści	31.12.2021	PK 3244/6-8	98.832,03	223-1/130	brak dowodu źródłowego
5	Uzgodnienia	31.12.2021	PK 3244/12	1.009.278,27	223-1/130-9	brak dowodu źródłowego
6	Uzgodnienia	31.12.2021	PK 3244/13	187.560,00	223-1/133-12	brak dowodu źródłowego

Analiza zapisów na przedmiotowym koncie wykazała, co następuje:

- **wszystkie, wskazane w powyższej tabeli - rok obrotowy 2020, operacje księgowe (za wyjątkiem poz. 3 tabeli - rok obrotowy 2020) wprowadzono do ksiąg rachunkowych bez wymaganego art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości dowodu źródłowego. Operacje, dla których wskazano dowód zastępczy – Polecenie księgowania nr 2, nr 4, nr 2462, nr 2465, nr 2470, nr 2471 (sporządzone z datą 2020 roku) oraz polecenie księgowania nr 3241 i nr 3244 (sporządzone z datą 2021 roku) uzyskano z programu „Księgowość budżetowa” po wprowadzeniu do ww. programu danych księgowych,**
- **zapisy księgowe wskazane w tabeli - rok obrotowy 2020 (poz. 7-12, poz. 16-22) oraz w tabeli – rok obrotowy 2021 (poz. 2-4) nie zawierały opisu operacji, co było wymagane art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości,**
- **operację w zakresie przekazania środków na wydatki na kwotę 26.915,12 zł (poz. 3 tabeli - rok obrotowy 2020), ujęto w księgach rachunkowych Urzędu Gminy, co naruszało zasady zakładowego planu kont. Przedmiotowa operacja dokumentowała przekazanie środków pieniężnych z rachunku budżetu na rachunek bieżący Urzędu Gminy, dlatego też powinny być zaewidencjonowane w księgach rachunkowych Gminy Zduny. Powyższe naruszało art. 24 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości,**
- **zastosowane schematy księgowania, znacząco naruszały obowiązujące w kontrolowanej jednostce zasady rachunkowości oraz zapisy załącznika nr 3 do cytowanego wyżej rozporządzenia. Operacje w zakresie przebiegowań zaewidencjonowane drugostronnie na kontach zespołu 2 (225 – Rozrachunki z budżetami, 240 – Pozostałe rozrachunki), na kontach zespołu 4 (404 - Wynagrodzenia, 405 - Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia) na koncie 860 – Wynik finansowy, oraz na koncie 133 - Rachunek budżetu, którego nie przewidywał zakładowy plan kont dla operacji ewidencjonowanych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach.**

Akta kontroli str. 1292-1303: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy - Księga główna obroty konta 223 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, wyciąg bankowy nr 119/2020 z dnia 20 czerwca 2020 roku, Kserokopia „Polecenie księgowania”.

Akta kontroli str. 1304-1315: Kserokopia „Polecenie księgowania” nr 2 i nr 4 z dnia 31 marca 2020 roku, polecenie księgowania 1804 z dnia 30 października 2020 roku, polecenie księgowania nr 2462, nr 2465, nr 2470 z dnia 31 grudnia 2020 roku – wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Akta kontroli str.1287-1291 : Kserokopia „Polecenie księgowania nr 2471 z dnia 31 grudnia 2020 roku „– wydruk z programu „Księgowość budżetowa”.

Akta kontroli str. 1316-1343: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy - Księga główna obroty konta 223 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 1344-1345: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy – rok obrotowy 2021 - Polecenie księgowania nr 3241 z dnia 31 grudnia 2021 roku, Polecenie księgowania nr 3244 z dnia 31 grudnia 2021 roku.

Konto 133 -12 – rach 34

Analiza zapisów księgi głównej ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach wykazała, że w 2021 roku dokonywano zapisów na koncie 133-12, które nie zostało przewidziane zakładowym planem kont. Saldo początkowe wynosiło 3.075.221,44 zł (strona Wn). Operacje odnotowane na przedmiotowym koncie przedstawia poniższa tabela:

Lp.	Treść operacji	Data operacji	Numer dowodu księgowego	Kwota	Dekret Klasyf. budż.	Uwagi
1	uzgodnienia	31.12.2021	PK 3244/11	2.899.623,12	240-1-1/133-12	brak dowodu źródłowego
2	uzgodnienia	31.12.2021	PK 3244/1-2	187.560,00	223-1/133-12	brak dowodu źródłowego

Na dzień 31 grudnia 2021 roku saldo końcowe wynosiło 11.961,68 zł (strona Ma)

Wprowadzenie do ksiąg rachunkowych zapisów nie miało podstaw prawnych, ponadto wskazany dokument źródłowy stanowił wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy – rok obrotowy 2021 „Polecenie księgowania nr 3244 z dnia 31 grudnia 2021 roku”, który został wytworzony po wprowadzeniu do urzędzeń księgowych ww. zapisów, co naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

Akta kontroli str. 1346: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy - Księga główna obrotu konta 133-12 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 1345: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy – rok obrotowy 2021 - Polecenie księgowania nr 3244 z dnia 31 grudnia 2021 roku.

Powyżej stwierdzone nieprawidłowości wskazują, że księgi rachunkowe Urzędu Gminy w Zdunach prowadzone są z naruszeniem zasad określonych art. 24 ustawy o rachunkowości.

Rozliczenie wykonanych dochodów przez Urząd Gminy w Zdunach w jego księgach rachunkowych oraz w księgach rachunkowych Gminy Zduny za 2020 rok

Zgodnie z zapisami zakładowego planu kont dla Gminy Zduny oraz zapisami załącznika nr 2 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej:

- na stronie Ma konta 901 ujmuje się dochody budżetu: 1) na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222;
- na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki: 1) jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223.

Natomiast według zapisów zakładowego planu kont dla Urzędu Gminy w Zdunach oraz zapisami załącznika nr 3 do cytowanego rozporządzenia:

- na stronie Ma konta 222 ujmuje się w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeksięgowania zrealizowanych dochodów budżetowych na konto 800, na podstawie sprawozdań budżetowych,
- na stronie Wn konta 223 ujmuje się w szczególności: 1) w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeniesienia, na podstawie sprawozdań budżetowych, zrealizowanych wydatków budżetowych, w tym wydatków budżetu państwa w ramach współfinansowania programów i projektów realizowanych ze środków europejskich na konto 800.

Kontrolujące zweryfikowały poprawność dokonanych księgowania w zakresie danych wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny za rok obrotowy 2020 oraz dokonanych przeniesień na podstawie sprawozdań budżetowych w zakresie zrealizowanych dochodów i wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy za rok obrotowy 2020 oraz danych księgowych zaprezentowanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, zestawiając je w poniższej tabeli.

Księgi rachunkowe Urzędu Gminy w Zdunach				Księgi rachunkowe Gmina Zduny (organ)			
Treść operacji	Dow. ksiąg.	Dekret	Kwota	Treść operacji	Dow. ksiąg.	Dekret	Kwota
Jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S roczne za 2020 rok – brak sprawozdania							
brak treści	PK 2471/91 31.12.2020	800-1/222-1	248.111,72	przeksięg.	PK 193/19 31.12.2020	222-1/901-1	5.138.651,99
brak treści	PK 2471/92 31.12.2020	222-1/800-1	248.111,72	przeksięg.	PK 193/20 31.12.2020	222-2/901-1	4.151,97
<i>suma</i>			<i>0,00</i>	<i>suma</i>			<i>5.142.803,96</i>
<i>różnica 5.142.803,96</i>							
Jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S roczne za 2020 rok - brak sprawozdania							
brak zapisów w zakresie rozliczenia sprawozdania budżetowego w księgach rachunkowych				przeksięg.	PK 193/13 31.12.2020	902-1/223-1	10.532.992,73
				przeksięg.	PK 193/17 31.12.2020	902-1/223-10	4.810.862,98
				<i>suma</i>			<i>15.343.855,71</i>
<i>różnica 15.343.855,71</i>							

Analiza zapisów w księgach rachunkowych oraz przeprowadzanej weryfikacji jednostkowych sprawozdań budżetowych za 2020 rok (co opisano we wcześniejszej części protokołu), wykazała co następuje:

- **Urząd Gminy w Zdunach zaniechał sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego w zakresie wykonanych dochodów budżetowych za 2020 rok (Rb-27S), jak również jednostkowego sprawozdania budżetowego w zakresie wykonanych wydatków budżetowych za 2020 rok (Rb-28S), co było wymagane § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.** Fakt ten potwierdził Krzysztof Skowroński Wójt Gminy Zduny w wyjaśnieniu *stanowiącym załącznik nr 13 protokołu kontroli,*
- **operacje w zakresie przeksięgowania zrealizowanych dochodów budżetowych na podstawie sprawozdań budżetowych ujęto na koncie 860 – Wynik finansowy, co szczegółowo wskazano tabeli rok obrotowy 2020 konto 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych (poz. 20) oraz w tabeli rok obrotowy 2020 konto 222 – Rozliczenie wydatków budżetowych (poz. 16-22), co naruszało ww. przepisy prawa,**

- w księgach rachunkowych Gminy Zduny zaewidencjonowano wartość zrealizowanych dochodów budżetowych przez Urząd Gminy w Zdunach na kwotę 5.142.803,96 zł oraz wartość zrealizowanych wydatków budżetowych przez Urząd Gminy w Zdunach na kwotę 515.343.855,71 zł pod datą 31 grudnia 2020 roku na podstawie dowodu nie spełniającego wymogów określonych art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości (Polecenie księgowania nr 193), co poddaje pod wątpliwość prawidłowość jego danych biorąc pod uwagę, że jednostkowe sprawozdania budżetowe nie zostały sporządzone.

Akta kontroli str. 1208-1223: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obroty konta 901 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 1244: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obroty konta 902 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 1247-1266: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy - Księga główna obroty konta 222 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Akta kontroli str. 1292-1300: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy - Księga główna obroty konta 223 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Kontrolujące zweryfikowały poprawność dokonanych księgowania w zakresie danych wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych w księgach rachunkowych Gminy Zduny w roku obrotowym 2021 oraz dokonanych przeniesień na podstawie sprawozdań budżetowych w zakresie zrealizowanych dochodów i wydatków budżetowych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy za rok obrotowy 2021 oraz danych księgowych zaprezentowanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, zestawiając je w poniższej tabeli.

Księgi rachunkowe Urzędu Gminy w Zdunach					Księgi rachunkowe Gmina Zduny (organ)			
Treść operacji	Dow. księg.	Dekret	Kwota	Uwagi	Treść operacji	Dow. księg.	Dekret	Kwota
Jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-27S roczne za 2021 rok – kwota wykonanych dochodów 6.152.194,69								
przeksięgow.	PK 3241/1 31.12.2021	800-1/222-1	4.853.243,69		przeksięgow	PK 255/24 31.12.2021	901-1/222-1	344,40
					przeksięgow	PK 255/25 31.12.2021	222-1/901-1	4.853.243,69
suma			4.853.243,69		suma			4.852.899,29
różnica 344,40								
Jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S roczne za 2021 rok – kwota wykonanych wydatków 15.446.287,92								
przeksięgow.	PK 3241/18 31.12.2021	223-1/800-1	11.317.883,70	saldo Ma 11.196,58	brak treści	PK 255/20 31.12.2021	902-1/223-1	11.415.172,35
przeksięgow.	PK 3241/3 31.12.2021	223-2/800-1	17.400,00		brak treści	PK 255/19 31.12.2021	902-1/223-2	17.400,00
przeksięgow.	PK 3241/4 31.12.2021	223-9/800-1	103.754,98		wyk. Lab. fabr.op.	PK 255/10 31.12.2021	902-1/223-3-1	176.159,07
przeksięgow.	PK 3241/5 31.12.2021	800-1/223-10	10.621,84		wyk. Lab. Przyszł.	PK 255/13 31.12.2021	902-1/223-3-2	48.682,97
przeksięgow.	PK 3241/6 31.12.2021	800-1/223-11	304.558,06		wyk. Lab. Przyszł.	PK 255/14 31.12.2021	902-1/223-4-2	38.485,00
przeksięgow.	PK 3241/7 31.12.2021	223-12/800-1	15.741,73		przeksięg.	PK 255/21 31.12.2021	902-1/223-10	1.845.561,56
przeksięgow.	PK 3241/8 31.12.2021	223-13/800-1	495.407,61	saldo Wn 9.272,34	przeksięg.	PK 255/22 31.12.2021	902-1/223-16	13.635,44
przeksięgow.	PK 3241/9	223-15/800-1	25.768,00					

	31.12.2021							
przebiegow.	PK 3241/19 31.12.2021	223-16/800-1	242,70					
przebiegow.	PK 3241/11 31.12.2021	223-17/800-1	9.986,00					
przebiegow.	PK 3241/12 31.12.2021	223-18/800-1	72.000,00	saldo Wn 2.000,00				
przebiegow.	PK 3241/13 31.12.2021	223-19/800-1	1.015.548,05					
przebiegow.	PK 3241/14 31.12.2021	223-21/800-1	81.000,00					
przebiegow.	PK 3241/15 31.12.2021	223-22/800-1	60.000,00					
przebiegow.	PK 3241/16 31.12.2021	223-25/800-1	45.000,00					
suma			12.944.552,87	saldo Wn 75,76	suma			13.555.096,39
różnica (-)610.543,52								

Analiza zapisów w księgach rachunkowych oraz przeprowadzanej weryfikacji jednostkowych sprawozdań budżetowych za 2021 rok (co opisano we wcześniejszej części protokołu), wykazała co następuje:

- **odnotowano różnice w wykazanych wartościach zrealizowanych dochodów budżetowych za 2021 rok, a kwotą przeniesioną na fundusz jednostki – Urzędu Gminy, tj. w jednostkowym sprawozdaniu budżetowym zrealizowane dochody budżetowe wynosiły 6.152.194,69 zł (suma kolumny 7 sprawozdania), natomiast z konta 222 na konto 800 dokonano przeniesienia na wartość 4.853.243,69 zł (różnica 1.298.951,00 zł). Również odnotowano różnicę w wartościach zrealizowanych dochodów budżetowych ujętych księgach rachunkowych Gminy Zduny za 2021 rok, a mianowicie na koncie 901 zaewidencjonowano kwotę 4.852.899,29 zł, natomiast według sprawozdania była to kwota 6.152.194,69 zł (różnica 1.299.295,40 zł),**
- **odnotowano różnice w wykazanych wartościach zrealizowanych wydatków budżetowych za 2021 rok, a kwotą przeniesioną na fundusz jednostki – Urzędu Gminy, tj. w jednostkowym sprawozdaniu budżetowym zrealizowane wydatki budżetowe wynosiły 15.446.287,92 zł (suma kolumny 7 sprawozdania), natomiast z konta 223 na konto 800 dokonano przeniesienia na wartość 12.944.552,87 zł (różnica 2.501.735,05 zł). Również odnotowano różnicę w wartościach zrealizowanych wydatków budżetowych ujętych księgach rachunkowych Gminy Zduny za 2021 rok, a mianowicie na koncie 902 zaewidencjonowano kwotę 12.555.096,39 zł, natomiast według sprawozdania była to kwota 15.446.287,92 zł (różnica 2.891.191,53 zł),**
- **na dzień 31 grudnia 2021 roku na koncie 223 ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach odnotowano salda, tj.: konto 223-1 – rozliczenie wydatków - saldo strony Ma w kwocie 11.195,58 zł, konto 223-13 – rozl. wyda rach bank 76 - saldo strona Wn kwota 9.272,34 zł, konto 223-18 – rozl. wyda.rach.14 - saldo strona Wn kwota 2.000,00 zł. Kontrolujące zwróciły się do Wójta Gminy o wyjaśnienie powyższych sald oraz wskazania daty i tytułów ich rozliczenia oraz wyjaśnienia przyczyn zaistniałych różnic w opisanym powyżej zakresie.**

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie odnotowanych sald na koncie 223 według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku stanowi załącznik nr 21 protokołu kontroli.

Z treści przedłożonego wyjaśnienia wynika że „(..) salda na koncie 223 ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku wynikały z błędnych księgowania wpływów środków pieniężnych na pokrycie wydatków budżetowych jednostki,

np. zaksięgowano Wn 130 Rachunek bieżący jednostki Ma 240 Pozostałe rozrachunki. Z uwagi na fakt nie wprowadzenia powyższych sald bilansem otwarcia w 2022 roku nie dokonano ich rozliczenia."

Akta kontroli str. 1224-1243: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obrotu konta 901 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 1245-1246: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Organ- Księga główna obrotu konta 902 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 2018-2034: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy – Księga główna obrotu konta 222 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

Akta kontroli str. 1316-1343: Wydruk z programu „Księgowość budżetowa” Urząd Gminy Zduny – Urząd Gminy - Księga główna obrotu konta 223 za okres od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku.

BILANS ORGANU (z wykonania budżetu) na dzień 31 grudnia 2020 roku

Bilans jednostki samorządu terytorialnego z wykonania budżetu na dzień 31 grudnia 2020 roku sporządzono w dniu 31 stycznia 2021 roku, który do Regionalnej Izby Obrachunkowej przekazano w dniu 31 maja 2021 roku. Przedmiotowy dokument podpisali: Wójt Gminy Zduny Krzysztof Skowroński i Skarbnik Gminy Monika Elżbieta Ciastek, powołana na to stanowisko w dniu 4 maja 2021 roku.

Stan aktywów i pasywów wykazany w bilansie na początek roku 2020 był zgodny ze stanem na dzień 31 grudnia 2019 roku wykazany w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny sporządzonym w dniu 31 marca 2020 roku, podpisanym przez Wójta Gminy Zduny Krzysztofa Skowrońskiego oraz Podinspektora ds. Księgowości Budżetowej Ewę Rybus na podstawie przekazanego zakresu czynności z dnia 2 marca 2020 roku. W bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku wykazano następujące dane:

AKTYWA	Saldo konta	PASYWA	Saldo konta
I. Środki pieniężne	5 192 626,65 zł	I. Zobowiązania	6 565 562,22 zł
1. Środki pieniężne	5 192 626,65 zł	1. Zobowiązania finansowe	6 514 319,83 zł
1.1. Środki pieniężne budżetu	5 192 626,65 zł Część salda Wn konta 133 Ad.1	1.1. Krótkoterminowe (do 12 miesięcy)	0,00 zł
1.2. Pozostałe środki pieniężne	Ad.2 0,00 zł	1.2. Długoterminowe (powyżej 12 miesięcy)	6 514 319,83 zł Salda Ma kont 134 i 260 Ad.1
II. Należności i rozliczenia	98 660,95 zł	2. Zobowiązania wobec budżetów	0,00 zł Saldo Ma konta 224 Ad.2
1. Należności finansowe	0,00 zł	3. Pozostałe zobowiązania	51 242,39 zł Saldo Ma konta 240 Ad.3
1.1. Krótkoterminowe (do 12 miesięcy)	0,00 zł	II. Aktywa netto budżetu	- 1 586 287,62 zł
1.2. Długoterminowe (powyżej 12 miesięcy)	0,00 zł	1. Wynik wykonania budżetu (+,-)	4 207 311,80 zł

2. Należności od budżetów	95 083,74 zł Saldo Wn konta 224 Ad.3	1.1. Nadwyżka budżetu (+)	4 207 311,80 zł Saldo konta 961 Ad. 4
3. Pozostałe należności i rozliczenia	3 577,21 zł Saldo Wn konta 240 Ad.4	1.2. Deficyt budżetu (-)	0,00 zł
		1.3. Niewykonane wydatki (-)	0,00 zł
		2. Wynik na operacjach niekasowych (+, -)	0,00 zł
		3. Rezerwa na niewygasające wydatki	0,00 zł
		4. Środki z prywatyzacji	0,00 zł
		5. Skumulowany wynik budżetu (+, -)	-5 793 599,42 zł Saldo Wn konta 960
III. Rozliczenia międzyokresowe	0,00 zł	III. Rozliczenia międzyokresowe	312 013,00 zł Saldo Ma konta 909 Ad.5
Suma aktywów	5 291 287,60 zł	Suma pasywów	5 291 287,60 zł

AKTYWA

- 1) poz. I.1.1 - środki pieniężne budżetu – **wartość bilansowa 5.192.626,65 zł – suma sald kont analitycznych 133-1 oraz 133-3 (strona Wn) – środki na rachunku budżetu w kwocie 5.192.626,65 zł. W toku czynności kontrolnych ustalono, że suma środków pieniężnych na rachunku bankowym budżetu wynosiła 6.550.098,85 zł, co potwierdził dokument otrzymany z Banku Spółdzielczego Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, informujący o wysokości sald na poszczególnych rachunkach bankowych należących do Gminy według stanu na 31 grudnia 2020 roku. Różnica wynosiła 1.357.472,20 zł i wynikała z braku ujęcia w ewidencji księgowej budżetu niżej wymienionych rachunków bankowych:**

Lp.	Rachunek bankowy	Saldo rachunku na dzień 31 grudnia 2020 roku
1	05 9288 1109 1276 9078 2000 0110	140 463,10 zł
2	34 9288 1109 1276 9078 2000 0170	11 861,68 zł
3	68 9288 1109 1276 9078 2000 0140	195 869,15 zł
4	94 9288 1109 1276 9078 2000 0060	1 009 278,27 zł
Razem		1 357 472,20 zł

Zestawienie rachunków bankowych i ich wysokości na 31 grudnia 2020 roku stanowi załącznik nr 19 protokołu kontroli.

Wysokość sald rachunków bankowych (pomimo braku odpowiedniej ewidencji w księgach rachunkowych) została w dniu 15 stycznia 2021 roku potwierdzona na ww. dokumencie bankowym przez Podinspektora ds. Księgowości Budżetowej Ewę Rybus oraz Wójta Gminy Zduny Krzysztofa Skowrońskiego. Jak wskazano w art. 28 ust. 1 pkt 10 ustawy o rachunkowości - aktywa pieniężne wycenia się na dzień bilansowy w wartości nominalnej. W przypadku środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych, ich wartość nominalna wynika z salda potwierdzonego na podstawie dokumentu

otrzymanego z banku prowadzącego dane rachunki bankowe. **Jak wskazano powyżej jednostka potwierdziła zgodność sald, pomimo że wysokość środków pieniężnych zaewidencjonowanych w księgach rachunkowych budżetu (organu) na dzień bilansowy, tj. 31 grudnia 2020 roku nie odpowiadała wysokości środków pieniężnych wykazanych w bankowym dokumencie informującym o wysokości sald na poszczególnych rachunkach bankowych należących do Gminy Zduny według stanu na 31 grudnia 2020 roku (sald nie były zgodne). Powyższe stanowiło naruszenia zapisów art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości**, zgodnie z którym jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych – drogą otrzymania od banków potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.

W związku z powyższymi ustaleniami zwrócono się do Wójta Gminy Zduny o wskazanie przyczyn braku ujęcia w ewidencji księgowej ww. rachunków bankowych oraz nieuwzględnieniu ich w sprawozdaniu finansowym. W odpowiedzi Wójt Gminy poinformował, że nie posiadał wiedzy o powyższych kwestiach oraz przekazał, że „ówczesny Skarbnik Gminy Zduny Jolanta Skowrońska zarządzając gospodarką finansową Gminy miała pełną wiedzę w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki. Ponadto, Skarbnik nie informowała mnie o niezgodnościach lub jakichkolwiek problemach związanych z nieprawidłowym prowadzeniem gospodarki finansowej i księgowości budżetowej”.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 22 protokołu kontroli.

W art. 40 ust. 3 w związku z art. 3 ustawy o finansach publicznych wskazano, iż sposób prowadzenia rachunkowości obejmujący procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowywaniem określać będą przepisy wydane na podstawie art. 40 ust. 4 pkt 1 lit. a ww. ustawy. W związku z powyższym wydane zostało rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w którym określono m.in. zasady funkcjonowania poszczególnych kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w tym dla konta 133 – Rachunek budżetu. Zgodnie z opisem konta zawartym w ww. rozporządzeniu konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu, natomiast zapisy na koncie 133 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Złożoność zagadnień realizowanych w budżetach jednostek samorządu terytorialnego oraz wymagania wynikające z regulacji prawnych w zakresie wyodrębniania części środków publicznych na oddzielnych rachunkach bankowych, powodują konieczność posiadania więcej niż jednego rachunku bankowego. **Nie zwalnia to jednak z obowiązku ewidencjonowania w księgach rachunkowych operacji dokonywanych na wszystkich rachunkach bankowych budżetu.** W celu prowadzenia prawidłowej ewidencji środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych budżetu należy utworzyć odpowiednie konta analityczne w taki sposób, aby zachodziła pełna zgodność zapisów pomiędzy jednostką a bankiem, tzn. jeden rachunek bankowy odpowiadać powinien jednemu poziomowi analityki, tak aby możliwe było ustalenie chronologii zapisów księgowych oraz zgodności salda odnotowanego na wyciągu bankowym z saldem tego rachunku w ewidencji księgowej.

W przedmiotowej pozycji bilansu ujęto również kwotę w wysokości 42.479,59 zł, którą stanowiły niewykorzystane środki z tytułu dotacji podlegające zwrotowi w następnym roku budżetowym w kwocie 42.354,80 zł oraz zaliczka na fundusz alimentacyjny, która w 2021 roku została przekazana do Urzędu Wojewódzkiego w kwocie 124,79 zł. Powyższe środki nie stanowiły środków pieniężnych budżetu i powinny zostać wykazane w pozycji bilansu I.1.2 Pozostałe środki pieniężne. Licząc się z możliwością posiadania przez budżet JST środków pieniężnych, stanowiących własność innych budżetów, prawodawca dokonał wyraźnego rozdziału tych środków na: wartość środków pieniężnych budżetu (pozycja I.1.1 aktywów) oraz pozostałe środki pieniężne (pozycja I.1.2 aktywów). Powyższe naruszało zapisy art. 23 ust. 4 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 7 do rozporządzenia.

Ponadto, w toku czynności kontrolnych ustalono, że w wyniku braku prawidłowej ewidencji księgowej w zakresie ujmowania środków pieniężnych gromadzonych na rachunkach bankowych, dochody Gminy Zduny za rok budżetowy 2020 zostały zaniżone o 1.531.777,20 zł, co opisano poniżej w części protokołu „Projekt – Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”,

Akta kontroli str. 616-617; 960-962; 2035-2036: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku, stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku; dokument otrzymany z Banku Spółdzielczego Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, informujący o wysokości sald na poszczególnych rachunkach bankowych należących do Gminy według stanu na 31 grudnia 2020 roku; Bilans z wykonania budżetu Gminy Zduny sporządzony na dzień 31 grudnia 2020 roku.

- 2) poz. I.1.2 – pozostałe środki pieniężne – **wartość bilansowa 0,00 zł – w przedmiotowej pozycji bilansu powinny być wykazane środki pieniężne podlegające zwrotowi, co dokładnie opisano powyżej,**
- 3) poz. II.2 – należności od budżetów – wartość bilansowa 95.083,74 zł – saldo konta 224-1 strona Wn wynosiło 95.083,74 zł, na które składały się należności z następujących tytułów: z udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych w kwocie 93.654,00 zł oraz z dochodów realizowanych przez Urząd Skarbowy w Bydgoszczy z tytułu podatków od czynności cywilno-prawnych, od spadków i darowizn oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w formie karty podatkowej w kwocie 1.429,74 zł. **W toku czynności kontrolnych ustalono, że jednostka nieprawidłowo dokonywała ujęcia w księgach rachunkowych dochodów z ww. tytułów, a mianowicie wpływ udziałów Wn 133-1 Ma 224-1-3 wraz z odpowiednią klasyfikacją budżetową, natomiast ewidencji ww. dochodów na koncie 901 – dochody budżetu, dokonano kwotą zbiorczą, na podstawie dokumentu PK 193 w dniu 31 grudnia 2020 roku.** Powyższe naruszało § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek

budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach. Zgodnie z opisami kont zawartymi w załączniku nr 2 ww. rozporządzenia, kontem właściwym do ewidencjonowania dochodów budżetu jest konto 901, natomiast do ewidencjonowania wydatków jest konto 902. Ponadto, jak wskazuje § 21 ust. 1 ww. rozporządzenia, jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach – stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów. W § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej określono, że dane w sprawozdaniach wykazuje się (w zakresie wykonania) narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego (...), a jak wskazuje § 18 pkt 3 ww. rozporządzenia sprawozdanie budżetowe Rb-NDS o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego sporządza się narastająco za kolejne kwartały roku budżetowego. **Dokonując ewidencji wszystkich zgromadzonych w trakcie roku dochodów budżetowych jednym zapisem na koncie 901 dopiero na koniec roku budżetowego, kontrolowana jednostka wykazała w tym sprawozdaniu (Rb-NDS) nieprawidłowy wynik wykonania budżetu za poszczególne kwartały 2020 roku. Ponadto, zgodnie z przyjętym przez jednostkę sposobem ewidencjonowania wpływu środków pieniężnych z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz z tytułu dochodów realizowanych przez Urząd Skarbowy w Bydgoszczy z tytułu podatków od czynności cywilno-prawnych, od spadków i darowizn oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w formie karty podatkowej, wystąpiły w księgach budżetu zobowiązania w poszczególnych kwartałach 2020 roku, utworzone ze środków stanowiących dochód Gminy Zduny,**

Akta kontroli str. 1347-1358: Obroty kont: 224-1-2 oraz 224-1-3 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku.

- 4) poz. II.3 – pozostałe należności i rozliczenia – wartość bilansowa 3.577,21 zł – saldo konta 240-10 strona Wn wynosiło 3.577,21 zł. **W związku z tym, że na wskazanym koncie księgowym dokonywane były zapisy operacji gospodarczych zarówno na podstawie wyciągów bankowych, jak i na podstawie dowodów wewnętrznych PK-polecenie księgowania, tytułem: udziały w podatku dochodowym, udziały Bydgoszcz, dotacja, subwencja, split, odsetki, przeksięgow, przypis, uzgodnienie, itp. kontrolujące nie miały możliwości ustalenia z jakiego tytułu pochodzi należność w kwocie 3.577,21 zł. Powyższe naruszało zapisy art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości**, zgodnie z którym zapis księgowy powinien zawierać co najmniej zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów. Ponadto, w opisie konta 240 zawartym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, wskazano, iż ewidencja szczegółowa do konta 240 powinna umożliwić ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych tytułów

oraz według kontrahentów. **W celu ustalenia źródła powstania salda konta 240-10 strona Wn, zwrócono się do Kierownika jednostki o wskazanie z jakich tytułów Gmina Zduny posiada ww. należności. W odpowiedzi poinformowano, że „nie ma możliwości ustalenia źródeł ich powstania”** *Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 23 protokołu kontroli.* Powyższe naruszało zasadę sprawdzalności ksiąg rachunkowych określoną w art. 24 ust. 4 pkt 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeśli zapewniony jest dostęp do zbiorów danych pozwalających, bez względu na stosowaną technikę, na uzyskanie w dowolnym czasie i za dowolnie wybrany okres sprawozdawczy jasnych i zrozumiałych informacji o treści zapisów dokonanych w księgach rachunkowych,

Akta kontroli str. 616-617, 1359-1364: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku, stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku; obroty konta 240-10 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku.

PASYWA

- 1) poz. I.1.2 – długoterminowe zobowiązania finansowe – wartość bilansowa 5 577 699,83 zł wynikała z sald konta 134 i konta 260 (strona Ma), na które składały się zobowiązania z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek,
- 2) poz. I.2 – zobowiązania wobec budżetów – **wartość bilansowa 0,00 zł – w przedmiotowej pozycji bilansu nie wykazano kwoty w wysokości 42.479,59 zł, którą stanowiły niewykorzystane środki z tytułu dotacji podlegające zwrotowi w następnym roku budżetowym w kwocie 42.354,80 zł oraz zaliczka na fundusz alimentacyjny, która w 2021 roku została przekazana do Urzędu Wojewódzkiego w kwocie 124,79 zł,**
- 3) poz. I.3 – pozostałe zobowiązania – **wartość bilansowa 51.242,39 zł, wynikająca z sumy sald: konta 224-2 – niewykorzystane środki z tytułu dotacji podlegające zwrotowi w następnym roku budżetowym w kwocie 42.354,80 zł, konta 240-1 – zaliczka na fundusz alimentacyjny w kwocie 124,79 zł (ww. salda powinny zostać wykazane w pozycji bilansu I.2 zobowiązania wobec budżetów, co opisano powyżej) oraz konta 240-8 w kwocie 8.762,80 zł.** W opisie konta 224 zawartym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej wskazano, iż ewidencja szczegółowa do konta 224 powinna umożliwić ustalenie stanu należności i zobowiązań według poszczególnych tytułów oraz według poszczególnych budżetów. **W związku z tym, że zapisy księgowe nie wskazują źródła pochodzenia zobowiązania zaewidencjonowanego na koncie 240-8, zwrócono się do Kierownika jednostki o wskazanie wobec kogo i z jakich tytułów Gmina Zduny posiadała ww. zobowiązanie. W odpowiedzi wyjaśniono, iż „z ewidencji księgowej wynika, że kwota zobowiązań wystąpiła już w 2019 roku w kwocie 4.719,06 zł, a w 2020 roku wzrosła do kwoty 8.762,80 zł. Zapisy w ewidencji księgowej nie wskazują z jakich źródeł powstały, nie ma możliwości ich ustalenia”.** *Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 23 protokołu kontroli.* Powyższe naruszało zasadę sprawdzalności ksiąg rachunkowych określoną w art. 24 ust. 4 pkt 4 ustawy o rachunkowości. Tożsama sytuacja wystąpiła w przypadku pozycji

bilansu II.3 Pozostałe należności i rozliczenia, co opisano powyżej. Przyjęty przez kontrolowaną jednostkę sposób ewidencji operacji gospodarczych spowodował liczne nieprawidłowości w zakresie ustalenia źródeł powstania zarówno należności, jak i zobowiązań, a w konsekwencji uniemożliwił weryfikację poszczególnych sald kont rozrachunkowych z danymi prezentowanymi w bilansie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego,

Akta kontroli str. 616-617, 1365: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku, stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku; obroty konta 240-8 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku.

- 4) poz. II.1.1 – nadwyżka budżetu – **wartość bilansowa 4.207.311,80 zł**, wynikająca z salda konta 961 strona Ma. **W ocenie kontrolujących wynik budżetu w związku z opisanymi poniżej ustaleniami w zakresie braku ewidencjonowania wszystkich dochodów jest nieprawidłowy,**
- 5) poz. III – rozliczenia międzyokresowe – wartość bilansowa 336 316,00 zł saldo konta 909 (strona Ma), którą w całości stanowiła subwencja oświatowa otrzymana w grudniu 2020 roku z przeznaczeniem na wydatki roku następnego.

Projekt „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”

W dniu 24 lipca 2019 roku Gmina Zduny reprezentowana przez Wójta Gminy Krzysztofa Skowrońskiego podpisała z Województwem Łódzkim reprezentowanym przez Marszałka Województwa Łódzkiego Grzegorza Schreibera oraz Wicemarszałka Województwa Łódzkiego Grzegorza Wojciechowskiego umowę o dofinansowanie projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”. Zgodnie z postanowieniami umowy Gmina Zduny miała otrzymać 1.837.234,20 zł dofinansowania pochodzącego ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, przekazywanego w formie płatności z rachunku Ministra Finansów. Kontrolowana jednostka zobowiązana była do wniesienia wkładu własnego w kwocie 596.929,26 zł. Dofinansowanie miało być wypłacane w formie refundacji lub zaliczki na wniosek Gminy. W trakcie realizacji projektu Gmina Zduny złożyła następujące wnioski:

- za okres 16 września 2016 roku – 18 listopada 2019 roku, wnioskowana kwota 0,00 zł, wniosek sprawozdawczy,
- za okres 19 listopada 2019 roku – 18 lutego 2020 roku, wnioskowana kwota 18.700,00 zł, wniosek sprawozdawczy oraz wniosek o refundację,
- za okres 19 lutego 2020 roku – 18 maja 2020 roku, wnioskowana kwota 0,00 zł, wniosek sprawozdawczy,
- za okres 19 maja 2020 roku – 18 sierpnia 2020 roku, wnioskowana kwota 0,00 zł, wniosek sprawozdawczy,
- za okres 19 sierpnia 2020 roku – 18 listopada 2020 roku, wnioskowana kwota 0,00 zł, wniosek sprawozdawczy,
- za okres 19 listopada 2020 roku – 2 grudnia 2020 roku, wnioskowana kwota 1.531.777,20 zł, wniosek o zaliczkę,
- za okres 19 listopada 2020 roku – 25 stycznia 2021 roku, wnioskowana kwota 0,00 zł, wniosek rozliczający zaliczkę oraz wniosek sprawozdawczy,

- za okres 26 stycznia 2021 roku - 28 lutego 2021 roku, wnioskowana kwota 592.171,62 zł, wniosek o refundację, wniosek rozliczający zaliczkę oraz wniosek sprawozdawczy.

Zestawienie poszczególnych transz otrzymanych oraz zwracanych środków pieniężnych przedstawia poniższa tabela:

Data otrzymania/ zwrotu	Kwota	Nr wyciągu bankowego	Ewidencja w Organie	Klasyfikacja budżetowa	Ewidencja w Urzędzie	Klasyfikacja budżetowa
26.05.2020	18 700,00	WB nr 001/2020	Wn 133-1, Ma 901-1	900 90005 6297	Wn 130-9, Ma 223-10	brak
		WB nr 001/2020	Wn 223-10, Ma 133-1	brak		
22.12.2020	1 531 777,20	WB nr 025/2020	brak	-	Wn 130-9, Ma 223-10	brak
22.01.2021	541 550,11	-	Wn 224-2, Ma 240-10	900 90005 6297	-	-
25.01.2021	541 550,11	WB nr 008/2021	brak	-	Wn 223-10, Ma 130-9	brak
18.11.2021	592 171,62	WB nr 014/2021	Wn 133-8, Ma 240-10	758 75863 6257	Wn 130-9, Ma 223-10	brak

Pierwszą transzę środków pieniężnych Gmina Zduny otrzymała w dniu 26 maja 2020 roku w wysokości 18.700,00 zł. **Powyższą operację zaewidencjonowano w księgach rachunkowych zarówno budżetu (organu), jak i Urzędu Gminy, pomimo iż nie następowało fizyczne przekazanie środków pieniężnych z rachunku bankowego założonego w celu realizacji projektu na rachunek bankowy wydatków. Kontrolowana jednostka nie dysponuje wyodrębnionym rachunkiem bankowym wydatków w tym zakresie.** Przyjęty sposób ewidencji ww. środków był niezgodny z opisem konta 130 zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym zapisy na koncie 130 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych.

Drugą transzę środków pieniężnych w wysokości 1.531.777,20 zł Gmina Zduny otrzymała w dniu 22 grudnia 2020 roku. **Wpływ ww. środków został zaewidencjonowany jedynie w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach Wn 130-9, Ma 223-10 bez klasyfikacji budżetowej. W związku z brakiem zapisów księgowych, które odzwierciedlałyby operację gospodarczą otrzymanego przez Gminę Zduny dochodu (brak ujęcia wpływu środków pieniężnych z zastosowaniem odpowiedniej klasyfikacji budżetowej), poproszono Kierownika kontrolowanej jednostki o informację czy środki pieniężne, które wpłynęły na rachunek bankowy nr 94 9288 1109 1276 9078 2000 0060 od Ministra Finansów w dniu 22 grudnia 2020 roku, tytułem: 107521/2020/U2 RPLD.04.01.02-10-011 8/18 PRZEK. PLAT. RPO ZAL. 34 RCI-75863-6257 w kwocie 1.531.777,20 zł zostały ujęte w sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego (Rb-27S) za okres sprawozdawczy od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku. W udzielonej odpowiedzi poinformowano, że kwota 1.531.777,20 zł z ww. tytułu nie została ujęta w przedmiotowym sprawozdaniu. Ponadto, w swoim wyjaśnieniu Wójt Gminy wskazuje, iż nie miał pełnej wiedzy w powyższym zakresie, natomiast pełną wiedzę w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki miała ówczesna Skarbnik Gminy Zduny Jolanta Skowrońska, która nie poinformowała Wójta o niezgodnościach lub**

jakichkolwiek problemach związanych z nieprawidłowym prowadzeniem gospodarki finansowej i księgowości budżetowej. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 22 protokołu kontroli. Jak stanowi art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2020 r., poz. 23 ze zm.) dochodami jednostek samorządu terytorialnego są: [1] dochody własne, [2] subwencja ogólna, [3] dotacje celowe z budżetu państwa. Powyższy zapis uzupełniono o art. 3 ust. 3, zgodnie z którym dochodami jednostek samorządu terytorialnego mogą być: [1] środki pochodzące z źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, [2] środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, [3] inne środki określone w odrębnych przepisach. Środki pochodzące z dofinansowania projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny” w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Łódzkiego na lata 2014-2020, stanowią kategorię dochodów wskazaną w art. 3 ust. 3 pkt 2 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego – środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, i w związku z tym stanowią dochód jednostki samorządu terytorialnego, który powinien zostać bezpośrednio zewidencjonowany w księgach budżetu (organu). Ponadto, jak wskazuje § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach. W art. 247 ust. 2 ustawy o finansach publicznych wskazano, iż zarząd jednostki samorządu terytorialnego sprawuje ogólny nadzór nad realizacją, określonych uchwałą budżetową, dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W przypadku gminy funkcję zarządu pełni wójt jako jednoosobowy organ wykonawczy.

W związku, z tym że kontrolowana jednostka zawnioskowała o kwotę ww. zaliczki w nadmiernej wysokości, zobowiązana była do zwrotu jej części wraz z odsetkami. W dniu 25 stycznia 2021 roku Gmina Zduny zwróciła do Urzędu Marszałkowskiego niewykorzystaną część zaliczki w kwocie 541.550,11 zł wraz z naliczonymi od dnia 22 grudnia 2020 roku odsetkami w kwocie 4.154,00 zł. **Ewidencji przepływu środków pieniężnych, tj. faktycznie zrealizowanego przelewu, dokonano jedynie w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach Wn 223-10, Ma 130-9.** Zgodnie z opisem konta 223 zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, konto 223 służy do ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę wydatków budżetowych, w tym wydatków w ramach współfinansowania programów i projektów realizowanych ze środków europejskich. Ww. kwota nie wynikała z rozliczenia środków na wydatki, lecz stanowiła zwrot nienależnie przyznanej części zaliczki. **Natomiast w księgach budżetu dokonano w dniu 22 stycznia 2021 roku zapisu na kontach Wn 224-2, Ma 240-10. Kontrolującym nie są znane przyczyny ujęcia operacji zwrotu zaliczki na dwóch kontach rozrachunkowych, która dodatkowo pozostając tak zewidencjonowana do końca roku obrotowego 2021, spowodowała powstanie błędów w zakresie wykazania prawidłowej wysokości należności oraz zobowiązań w bilansie z wykonania**

budżetu Gminy Zduny za 2021 rok, co dokładniej opisano w części protokołu bilans wykonania budżetu na dzień 31 grudnia 2021 roku – korekta z dnia 11 sierpnia 2022 roku.

Trzecią transzę środków pieniężnych Gmina Zduny otrzymała w dniu 18 listopada 2021 roku w wysokości 592.171,62 zł. Powyższą operację ujęto w księgach budżetu (organu) na kontach Wn 133-8, Ma 240-10 wraz z klasyfikacją budżetową dział 758 rozdział 75863 paragraf 6257 (zastosowano nieprawidłową klasyfikację budżetową). **Należy zauważyć, iż ww. operacja jest jedną z dwóch operacji zaewidencjonowanych na koncie 133-8 w 2021 roku. Drugą operacją dotyczącą przelewu środków pieniężnych w kwocie 592.171,62 zł na podstawowy rachunek budżetu zaewidencjonowano 31 grudnia 2021 roku. Na podstawie wyciągu bankowego dokumentującego obroty na rachunku bankowym obsługującym ww. projekt za okres od 1 stycznia 2020 roku do 5 maja 2023 roku (tj. na dzień wygenerowania wyciągu) stwierdzono, że w roku obrotowym 2021 operacji wpływu i wypływu środków pieniężnych było znacznie więcej.** Jak wskazuje opis konta 133 zawarty w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, **zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów operacji gospodarczych ujętych na wyciągach bankowych z zapisami w księgach rachunkowych. W opisanym przykładzie na koncie 133-8 zaewidencjonowano jedynie dwie operacje, w związku z czym nie można uznać, iż ww. wymóg zgodności zapisów został zachowany (saldo konta 133-8 w poszczególnych okresach danego roku nie były zgodne z saldem wykazywanym na wyciągach bankowych ww. rachunku bankowego).** Jak stanowi art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości, przyjęte zasady (politykę) rachunkowości należy stosować w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach obrotowych jednakowego grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, w tym także dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych tak, aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne. Ponadto, jak wskazano w art. 8 ust. 2 ww. ustawy, w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji jednostka może, ze skutkiem od pierwszego dnia roku obrotowego, bez względu na datę podjęcia decyzji, zmienić dotychczas stosowane rozwiązania na inne, przewidziane ustawą. Tak więc zmiany zasad rachunkowości, w tym także planu kont, należy dokonać w taki sposób, aby wszystkie nowo wprowadzone zasady obowiązywały za okres całego roku obrotowego oraz zapewniały porównywalność informacji zawartych w księgach roku bieżącego z informacjami z lat poprzednich. **Ponadto, wpływ trzeciej transzy nie został zaewidencjonowany na koncie 901 – dochody budżetu, czym naruszono § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej**, zgodnie z którym w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach. Zgodnie z opisem konta 901 zawartym w załączniku nr 2 ww. rozporządzenia, służy ono

do ewidencji dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Ewidencja dochodów na koncie 901 jest wymagana w celu ustalenia prawidłowego wyniku wykonania budżetu prezentowanego w sprawozdaniu finansowym, ustalanego na podstawie konta 961, na którym zgodnie z ww. rozporządzeniem ujmuje się przeniesienie zrealizowanych w ciągu roku dochodów budżetu, w korespondencji z kontem 901.

Operację wpływu trzeciej transzy zaewidencjonowano również w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach Wn 130-9 Ma 223-10 (nieprawidłowość w tym zakresie opisano przy wpływie pierwszej transzy).

W ramach omawianego projektu Gmina Zduny gromadziła również dochody realizowane z wpłat mieszkańców (w zakresie wkładu własnego poszczególnych gospodarstw domowych), które ewidencjonowane były w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na koncie 130-9. Wydatki związane z realizacją projektu, których dokonywano z tego samego rachunku bankowego, również ujmowano na koncie 130-9. W związku z czym wszystkie zgromadzone w 2020 roku na tym rachunku bankowym środki pieniężne, zostały zaewidencjonowane na koncie 130-9 i wynosiły 1.881.610,67 zł, natomiast zrealizowane wydatki wyniosły 872.332,40 zł. Zgodnie ze sprawozdaniem z wykonania planu wydatków budżetowych Rb-28S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku ww. wydatki zostały wykazane w przedmiotowym sprawozdaniu w klasyfikacji budżetowej dział 900 rozdział 90005 paragraf 6057 w wysokości 683.871,65 zł oraz dział 900 rozdział 90005 paragraf 6050 w wysokości 200.760,75 zł, w tym kwota 12.300,00 zł zaewidencjonowana w tej klasyfikacji budżetowej z innego rachunku bankowego – WB 092/2020 z dnia 20 października 2020 roku, na kontach Wn 201, Ma 130-1. W związku z licznymi nieprawidłowościami w zakresie ewidencjonowania sprawozdań budżetowych oraz ujmowaniem wydatków na koncie 902 bez klasyfikacji budżetowej, kontrolujące nie mają możliwości ustalenia, czy ww. wydatki zostały ujęte w wydatkach budżetu, a tym samym wpłynęły na wynik finansowy budżetu Gminy Zduny za 2020 rok. *Szczegółowe zestawienie wpływu środków pieniężnych i wydatków realizowanych z ww. rachunku bankowego zestawiono w tabeli stanowiącej załącznik nr 24 protokołu kontroli.* Zgodnie z powyższym saldo konta 130-9 strona Wn powinno wynosić 1.009.278,27 zł. **W dniu 31 grudnia 2020 roku na podstawie dokumentu księgowego PK 2471 dokonano następującego zapisu: Wn 222-1, Ma 130-9 w kwocie 1.009.278,27 zł, co skutkowało wykazaniem salda konta 130-9 według stanu na 31 grudnia 2020 roku w wysokości 0,00 zł. Należy zauważyć, iż nie został dokonany fizyczny przelew dokumentujący przepływ ww. środków pieniężnych, ponieważ saldo ww. rachunku bankowego, zgodnie z ostatnim wyciągiem bankowym z dnia 31 grudnia 2020 roku wyniosło 1.009.278,27 zł (WB nr 031/2020).** Ponadto, zgodnie z opisem konta 222 zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 222 służy do ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych, na którym na stronie Wn ujmuje się dochody budżetowe przelane do budżetu, w korespondencji z kontem 130. **Zaewidencjonowane na kontach Wn 222-1, Ma 130-9 środki pieniężne w ww. kwocie nie stanowiły wartości wykonanych dochodów Urzędu Gminy Zduny, lecz wynikały z rozliczenia dochodów i wydatków realizowanych na ww. rachunku bankowym.** Powyższe skutkowało powstaniem niżej przedstawionej nieprawidłowości:

Saldo konta 130-9 na dzień			
1 stycznia 2020 roku	31 grudnia 2020 roku	1 stycznia 2021 roku	31 grudnia 2021 roku
0,00 zł	0,00 zł	1 009 278,27 zł	0,00 zł

Jak wynika z powyższej tabeli kontrolowana jednostka naruszyła zasadę ciągłości, określoną w art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości należy stosować w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach obrotowych jednakowego grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, w tym także dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych tak, aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne. Wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych.

Ewidencja środków pieniężnych z ww. tytułu nie została odnotowana w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu), co spowodowało, iż środki pieniężne znajdujące się na rachunku bankowym nr 94 9288 1109 1276 9078 2000 0060 w wysokości 1.009.278,27 zł nie zostały wykazane w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny sporządzonego na dzień 31 grudnia 2020 roku, co dokładnie opisano powyżej.

W księgach rachunkowych Urzędu Gminy Zduny funkcjonowało również konto 133-11 posiadające saldo początkowe na dzień 1 stycznia 2021 roku w wysokości 1.009.278,27 zł, na którym odnotowano jedną operację dokonaną dnia 31 grudnia 2021 roku na podstawie dokumentu PK 3244, w kwocie 1.009.278,27 zł, tytułem: uzgodnienia, zaewidencjonowaną na kontach Wn 240-1-1, Ma 133-11 bez klasyfikacji budżetowej. Należy zauważyć, iż konto 133-11 nie znajdowało się w zestawieniu obrotów i sald kont księgi głównej Urzędu Gminy Zduny za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku, w związku z czym nie mogło posiadać salda początkowego na dzień 1 stycznia 2021 roku. Powyższe stanowiło naruszenie art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości, opisane powyżej. Zarówno rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz obowiązująca wówczas w jednostce polityka rachunkowości wprowadzona zarządzeniem nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku nie przewiduje możliwości występowania konta 133 w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Zduny.

W dniu 31 grudnia 2021 roku na podstawie tego samego dokumentu księgowego PK 3244 dokonano następujących zapisów księgowych: [1] Wn 130-9, Ma 223-1 w kwocie 1.009.278,27 zł; [2] Wn 223-1, Ma 130-9 w kwocie 1.009.278,27 zł. Kontrolującym nie są znane przyczyny wprowadzenia powyższych zapisów. Jak wskazano w opisie konta 130 zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zapisy na koncie 130 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych. Nieprawidłowości w zakresie dokonywania zapisów na kontach dokumentujących obrót środkami pieniężnymi znajdującymi się na rachunkach bankowych na podstawie dokumentu wewnętrznego PK-polecenie księgowania, opisano

poniżej w części protokołu „Wpływy i wydatki środków pieniężnych ewidencjonowane na podstawie dokumentu PK-polecenie księgowania”.

Zgodnie z ustaleniami opisanymi powyżej ewidencja w zakresie jednego rachunku bankowego prowadzona była na czterech kontach księgowych: 133-1 (organ), 133-8 (organ), 130-9 (urząd) oraz 133-11 (urząd). Jak wskazano powyżej środki pieniężne otrzymywane w ramach projektu „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny” stanowią kategorię dochodów wskazaną w art. 3 ust. 3 pkt 2 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego – środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, i w związku z tym stanowią dochód jednostki samorządu terytorialnego bezpośrednio ewidencjonowany na kontach organu.

Akta kontroli str. 1287-1291, 1366-1625: *Umowa o dofinansowanie projektu nr UDA-RPLD.04.01.02-10-0118/18-00 w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Łódzkiego na lata 2014-2020 pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny” wraz z harmonogramami płatności oraz złożonymi wnioskami o płatność; korespondencja mailowa pomiędzy Urzędem Gminy Zduny a Urzędem Marszałkowskim w sprawie zwrotu niewykorzystanej zaliczki; wyciąg obrotów na rachunku bankowym, obsługującym ww. projekt z okresu od 1 stycznia 2020 roku do 5 maja 2023 roku (data wydruku ww. wyciągu); obroty konta 130-9 za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku oraz od dnia 1 stycznia 2021 roku do dnia 31 grudnia 2021 roku (Urząd Gminy); obroty konta 222 z dnia 31 grudnia 2020 roku (Urząd Gminy); obroty konta 133-8 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku (organ); zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej Urzędu Gminy Zduny za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku; obroty konta 133-11 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku (Urząd Gminy); obroty konta 240-1-1 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku (Urząd Gminy); obroty na klasyfikacji dochodów dział 900 rozdział 90005 § 097 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku oraz od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku (Urząd Gminy – wpłaty mieszkańców); obroty na klasyfikacji dochodów dział 900 rozdział 90005 § 6297 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku oraz od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku (organ); obroty na klasyfikacji dochodów dział 758 rozdział 75863 § 6257 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku (organ); wyciąg bankowy nr 001/2020 z dnia 26 maja 2020 roku; wyciąg bankowy nr 025/2020 z dnia 22 grudnia 2020 roku; polecenie księgowania PK nr 2471 z dnia 31 grudnia 2020 roku; wyciąg bankowy nr 031/2020 z dnia 31 grudnia 2020 roku oraz wyciąg bankowy nr 001/2021 z dnia 4 stycznia 2021 roku; wyciąg bankowy nr 008/2021 z dnia 25 stycznia 2021 roku; wyciąg bankowy nr 013/2021 z dnia 18 listopada 2021 roku; wyciąg bankowy nr 014/2021 z dnia 31 grudnia 2021 roku; wyciąg bankowy nr 253/2021 z dnia 31 grudnia 2021 roku; polecenie księgowania PK nr 3244 z dnia 31 grudnia 2021 roku; bankowe potwierdzenie wykonania operacji zwrotu niewykorzystanej zaliczki; bankowe potwierdzenie wykonania operacji wpływu II transzy; bankowe potwierdzenie wykonania operacji wpływu I transzy; bankowe potwierdzenie wykonania operacji wpływu III transzy; faktura VAT F20200002102 z dnia 19 listopada 2020 roku; faktura VAT 547/M02/2020 z dnia 26 listopada 2020 roku; faktura nr FV/0005/20/12 z dnia 10 grudnia 2020 roku; faktura nr FV/0006/21/01 z dnia 26 stycznia 2021 roku; faktura VAT nr 2021/02/05/01 z dnia 5 lutego 2021 roku; faktura VAT F20210000271 z dnia 18 lutego 2021 roku; faktura VAT 53/M02/2021 z dnia 25 lutego 2021 roku.*

Nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych oraz operacji gospodarczych mających wpływ na dane zaprezentowane w sprawozdaniach finansowych i budżetowych

- 1) Brak obrotów na kontach księgi głównej budżetu Gminy Zduny (Organu), w tym na koncie 133 – rachunek budżetu, w okresie od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 30 marca 2020 roku,**

Na podstawie analizy zapisów księgowych dokonanych w 2020 roku ustalono, że do dnia 30 marca 2020 roku nie odnotowano żadnych obrotów na kontach księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu), w tym na koncie 133 –

rachunek budżetu. W związku z powyższym kontrolujące zwróciły się do Wójta Gminy o podanie przyczyn zaniechania obowiązku bieżącego prowadzenia ksiąg rachunkowych budżetu Gminy Zduny. W odpowiedzi poinformowano, że **„do 31 grudnia 2019 roku w jednostce prowadzony był wspólny dziennik (dziennik główna) dla Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej i dla budżetu Gminy (organu). W dniu 22 stycznia 2020 roku Uchwałą Nr XVII/94/20 Rada Gminy Zduny powołała na stanowisko Skarbnika Gminy Zduny Panią Jolantę Skowrońską, która rozpoczęła rok budżetowy 2020 od wyodrębnienia dzienników Jednostki i Organu”.** Dodatkowo, Wójt Gminy przekazał, że cyt. **„w chwili obecnej nie jestem w stanie wskazać przyczyn zaniechania księgowania na kontach księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) w tym na koncie 133 – rachunek budżetu do dnia 30 marca 2020 roku. Mogę dodać jedynie, że powyższe mogło być spowodowane chwilowym brakiem Skarbnika w Gminie Zduny w okresie od 27.12.2019 roku do dnia 22.01.2020 roku. (...) Ówczesny Skarbnik Gminy Zduny Jolanta Skowrońska zarządzając gospodarką finansową Gminy miała pełną wiedzę w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki. Ponadto, Skarbnik nie informowała mnie o niezgodnościach lub jakichkolwiek problemach związanych z nieprawidłowym prowadzeniem gospodarki finansowej i księgowości budżetowej”.** Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 10 protokołu kontroli.

Zgodnie z art. 24 ustawy o rachunkowości, księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco, a jak wskazuje ust. 5 tego artykułu, księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeśli m.in. pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych sprawozdań (w tym budżetowych) oraz co najmniej na koniec każdego miesiąca, który według obowiązujących w kontrolowanej jednostce zasad rachunkowości jest okresem sprawozdawczym, sporządzane są zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej. Natomiast zgodnie z § 21 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach – stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów. W § 26 ust. 2 ww. rozporządzenia określono, iż okresem sprawozdawczym dla jednostek samorządu terytorialnego jest miesiąc. W § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej określono, iż sprawozdania jednostkowe są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących i naczelników urzędów skarbowych na podstawie ewidencji księgowej, natomiast zgodnie z pkt 3 – sprawozdania zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych – są sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu. **Biorąc powyższe pod uwagę, brak zapisów księgowych w okresie od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 30 marca 2020 roku uniemożliwił sporządzenie sprawozdań budżetowych za okresy styczeń oraz luty 2020 roku.**

Odnosząc się do wyjaśnień przekazanych przez Wójta Gminy, należy wskazać, iż Rada Gminy Zduny, powołując Skarbnika Gminy w dniu 22 stycznia 2020 roku, zapewniła możliwość wywiązania się z obowiązku bieżącego prowadzenia ksiąg rachunkowych, a tym samym umożliwiła dochowanie odpowiednich terminów w celu sporządzenia sprawozdań budżetowych, tak aby nie dopuścić do powstania nieprawidłowości w

zakresie gospodarki finansowej Gminy Zduny. Ponadto, zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości to kierownik jednostki odpowiada za utworzenie takiego zespołu księgowego, który byłby zdolny do prawidłowego wypełniania obowiązków wynikających z obowiązujących przepisów w zakresie rachunkowości oraz rzetelnego przedstawiania sytuacji finansowej jednostki (sprawozdawczość). W związku z tym, wskazane w otrzymanych wyjaśnieniach możliwe przyczyny zaniechania prowadzenia odpowiednich zapisów operacji gospodarczych w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny w okresie od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 30 marca 2020 roku, pozostają bez wpływu na obowiązek wypełnienia wskazanych powyżej norm prawnych.

Akta kontroli str. 1626-1633: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do 30 marca 2020 roku; zestawienie obrotów konta 133-1 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 30 marca 2020 roku; dokument PK nr 1 z dnia 31 marca 2020 roku; dokument PK nr 2 z dnia 31 marca 2020 roku.

2) Wpływy i wydatki środków pieniężnych ewidencjonowane na podstawie dokumentu PK-polecenie księgowania,

Na podstawie obrotów konta 133-3 ustalono, że podstawą ewidencji wszystkich operacji gospodarczych (łącznie 4 operacje) dokonanych w 2020 roku były dwa dokumenty PK-polecenie księgowania, a mianowicie:

Nr zapisu księgowego	Konto Wn	Konto Ma	Klasyfikacja budżetowa	Kwota	Data księgowania	Dokument	Dokument zewnętrzny
Saldo początkowe				198 880,88			
1342	133-3	240-10	brak	4 810 862,98	31.12.2020	PK 192	brak
1371	240-10	133-3	brak	198 880,88	31.12.2020	PK 193	brak
1373	240-10	133-3	brak	1 520 184,99	31.12.2020	PK 193	brak
1376	133-3	240-10	brak	591,32	31.12.2020	PK 193	brak
Saldo na koniec okresu				3 291 269,31			

Kontrolujące wskazują, iż zgodnie z opisem konta 133 zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, konto 133 służy do ewidencji operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu. Zapisy na koncie 133 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. W księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny podstawą zapisów na koncie 133-3 były dokumenty PK-polecenia księgowania, które są dokumentami wewnętrznymi, wygenerowanymi przez jednostkę. Polecenie księgowania jest szczególnym dokumentem księgowym, tzw. dowodem wtórnym, ponieważ sporządzany jest na podstawie innych dowodów źródłowych, dokumentujących zdarzenia gospodarcze, podlegające ujęciu w księgach rachunkowych. Sam dokument PK nie odzwierciedla przeprowadzonej operacji gospodarczej, zgodnie z czym nie może stanowić podstawy ujęcia zapisu zmniejszenia lub zwiększenia środków pieniężnych na rachunku bankowym. Ewidencja operacji gospodarczych na koncie księgowym 133 powinna być prowadzona na podstawie dokumentów wygenerowanych przez bank, a mianowicie wyciągów bankowych. W związku z przyjętym przez jednostkę sposobem ewidencjonowania operacji pieniężnych dokonywanych na bankowych rachunkach budżetu, tj. na podstawie

dokumentów księgowych PK-polecenie księgowania, nie można stwierdzić czy nastąpił rzeczywisty przepływ środków pieniężnych zaewidencjonowanych na koncie 133-3.

Akta kontroli str. 1634-1638: Zestawienie obrotów konta 133-3 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku; dokument PK nr 192 z dnia 31 grudnia 2020 roku; dokument PK nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku.

3) Nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania dotacji, które podlegały zwrotowi w następnym roku budżetowym,

Zestawienie niewykorzystanych dotacji w 2020 roku przedstawia poniższa tabela:

L p.	Kwota dotacji	Dekret księgowy/ Dokument księgowy	Klasyfikacja budżetowa	Podmiot, któremu zwrócono dotację	Data zwrotu/ Dokument zwrotu	Dekret księgowy zwrotu
1	21 102,77 zł	Wn 901 Ma 224-2 PK 192 z dnia 31.12.2020	855 85502 2010	Łódzki Urząd Wojewódzki	12.01.2021 WB 006/2021	Wn 240-10 Ma 133-1
2	6 211,72 zł	Wn 901 Ma 224-2 PK 192 z dnia 31.12.2020	801 80103 2030	Łódzki Urząd Wojewódzki	11.02.2021 WB 028/2021	Wn 224-2 Ma 133-1
3	3 382,50 zł	Wn 901 Ma 224-2 PK 192 z dnia 31.12.2020	852 85214 2030	Łódzki Urząd Wojewódzki	29.01.2021 WB 019/2021	Wn 224-2 Ma 133-1
4	6 331,61 zł	Wn 901 Ma 224-2 PK 192 z dnia 31.12.2020	855 85505 2057	Urząd Marszałkowski Województwa Łódzkiego	07.01.2021 WB 001/2021	Wn 224-2 Ma 223-7
5	3 146,25 zł	Wn 901 Ma 224-2 PK 192 z dnia 31.12.2020	855 85505 2057	Urząd Marszałkowski Województwa Łódzkiego	28.01.2021 WB 003/2021	Wn 224-2 Ma 223-7
6	2 179,95 zł	Wn 901 Ma 224-2 PK 192 z dnia 31.12.2020	brak	Łódzki Urząd Wojewódzki	28.01.2021 WB 018/2021	Wn 901-1 Ma 133-1
		Wn 901 Ma 224-1 PK 192 z dnia 31.12.2020	852 85219 2030			

Dotacja w wysokości 21.102,77 zł

Operację zwrotu dotacji w kwocie 21.102,77 zł, dokonaną w dniu 12 stycznia 2021 roku, na podstawie wyciągu bankowego nr WB 006/2021 zaewidencjonowano na kontach **Wn 240-10, Ma 133-1**. Następnie w dniu **31 grudnia 2021 roku** na podstawie dokumentu PK 254 dokonano następujących zapisów: [1] Wn 240-10 Ma 133-1 w kwocie -21.102,77 zł; [2] Wn 224-2 Ma 133-1 w kwocie 21.107,77 zł; [3] Wn 133-1 Ma 133-1 w kwocie -21.107,77 zł. Powyższe spowodowało zawyżenie salda 240-10 po stronie Wn, a tym samym wykazywanie spłaconej dotacji jako należności w pierwszym, drugim oraz trzecim kwartale 2021 roku. Natomiast pozostawiona na saldzie konta 224-2 strona Ma ww. kwota skutkowała wykazywaniem zobowiązań z tego tytułu w poszczególnych kwartałach 2021 roku.

Dotacja w wysokości 6.331,61 zł oraz dotacja w wysokości 3.146,25 zł

Operację zwrotu dotacji w kwocie 6.331,61 zł, dokonaną w dniu 7 stycznia 2021 roku, na podstawie wyciągu bankowego nr WB 003/2021

zaewidencjonowano na kontach Wn 224-2, Ma 223-7. W taki sam sposób zaewidencjonowano operację zwrotu dotacji w kwocie 3.146,25 zł, dokonaną w dniu 28 stycznia 2021 roku, na podstawie wyciągu bankowego nr WB 018/2021. Zgodnie z ustaleniami inspektorów kontroli ewidencja przepływu środków pieniężnych z ww. dotacji odbywała się w księgach rachunkowych jednostki organizacyjnej Gminy Zduny – Żłobka. Nieprawidłowości w tym zakresie opisano w części protokołu „Urządzenia księgowe – przykładowe księgowania”.

Dotacja w wysokości 2.179,95 zł

Operacja księgowania zobowiązania wynikającego z dotacji podlegającej zwrotowi w następnym roku budżetowym, w kwocie 2.179,95 zł została zaewidencjonowana dwukrotnie, tj. na podstawie tego samego dokumentu PK 192 z dnia 31 grudnia 2020 roku dokonano następujących zapisów księgowych: [1] Wn 901 Ma 224-2 tytułem: zwrot dotacji 852192030, w kwocie 2.179,95 zł oraz [2] Wn 901 Ma 224-1 tytułem: zwrot niewykorzystanej dotacji, w kwocie 2.179,95 zł. Pomimo to, na dzień 31 grudnia 2020 roku saldo konta 224-1 zarówno po stronie Wn, jak i po stronie Ma wyniosło 0 zł. Powyższe wynikało z przebiegowania całej wartości salda konta 224-1 na konto 901 – dochody budżetu na podstawie dokumentu PK 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku. Zapisy operacji gospodarczych dokonanych na koncie 224-1 w trakcie 2020 roku przedstawia poniższa tabela:

L P	Konto strona Wn	Konto strona Ma	Kwota	Klasyfikacja budżetowa	Data	Dokument	Tytułem
1	133-1	224-1	127 085,00	756 75621 0010	08.04.2020	WB 8/1	„udziały za mc”
2	133-1	224-1	9 314,00	756 75616 0500	07.10.2020	WB 132/4	„udziały bydgoszcz”
3	133-1	224-1	12,59	756 75616 0910	14.11.2020	WB 159/9	„udziały Bydgoszcz”
4	901-1	224-1	2 179,95	852 85219 2030	31.12.2020	PK 192/5	„zwrot niewykorzystanej dotacji”
5	224-1	901-1	138 591,54	<u>brak</u>	31.12.2020	PK 193/1	„przebiegow”

Jak wynika z powyższej tabeli niewykorzystana dotacja w kwocie 2.179,95 zł została ponownie zaewidencjonowana na koncie 901 – dochody budżetu.

Zapisy konta 224-1 dokonane w 2020 roku wskazują na brak jakiegokolwiek systematyki księgowania, a mianowicie na ww. koncie zaewidencjonowano w trakcie roku operacje wynikające z różnych tytułów, czym naruszono art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym warunkiem sprawdzalności ksiąg rachunkowych jest uporządkowanie zapisów chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych.

Ponadto, dokonując przebiegowania zrealizowanych dochodów kwotą zbiorczą z pominięciem stosowania podziału dochodów według klasyfikacji budżetowej naruszono zapisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla

budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego.

Operację zwrotu dotacji w kwocie 2.179,95 zł, dokonaną w dniu 28 stycznia 2021 roku, na podstawie wyciągu bankowego nr WB 018/2021 zaewidencjonowano na kontach Wn 901-1, Ma 133-1. Wskazany sposób ujęcia operacji zwrotu dotacji, którą kontrolowana jednostka otrzymała w 2020 roku, spowodował zmniejszenie wykonanych w 2021 roku dochodów o kwotę środków pieniężnych, które stanowiły zobowiązanie wynikające z rozliczenia dochodów roku poprzedniego. Oznacza to, że kontrolowana jednostka nie zachowała zasady roczności budżetu, czym naruszyła zapisy art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym dochody i wydatki ujmuje się w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą. Ponadto, wyżej wskazany sposób ewidencji zwrotu dotacji spowodował, iż kwota 2.179,95 zł pozostała na koncie 224-2 strona Ma (zobowiązanie z tytułu niewykorzystanej kwoty przedmiotowej dotacji stanowiło część salda 224-2 na koniec 2020 roku).

W toku czynności kontrolnych ustalono również, iż ww. kwoty dotacji podlegające zwrotowi, stanowiące zobowiązania Gminy Zduny, wykazane zostały w kolumnie 9 sprawozdania z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego (Rb-27S) za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku (należności pozostałe do zapłaty – ogółem).

Rb-27S			
Sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku			
Dział	Rozdział	Paragraf	Kolumna 9 – należności pozostałe do zapłaty ogółem
855	85502	2010	74 637,33 zł
801	80103	2030	6 211,72 zł
852	85214	2030	3 382,50 zł
855	85505	2057	0,00 zł
852	85219	2030	2 179,95 zł

Źródło: Opracowanie własne na podstawie sprawozdania Rb-27S – korekta nr 2 sporządzonego w dniu 26 marca 2021 roku.

Należności działu 855 rozdziału 85502 § 2010 wykazano w wartości wyższej, niż zobowiązania wykazanego na koncie 224-2 w tej samej klasyfikacji budżetowej o kwotę 53.534,56 zł, która w dniu 31 grudnia 2020 roku została zwrócona do Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego, co potwierdza wyciąg bankowy nr 255/2020. Zatem w tym przypadku należności pozostałe do zapłaty zawyżono dodatkowo o kwotę już zwróconych środków.

W związku z powyższym zwrócono się do Kierownika kontrolowanej jednostki o wskazanie przyczyn ujmowania zobowiązań z tytułu dotacji do zwrotu w sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego Rb-27S jako należności pozostałych do zapłaty. W odpowiedzi poinformowano, że „w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku (korekta nr 2) w kolumnie 9 pomyłkowo wykazano jako

należności pozostałe do zapłaty, kwoty dotacji podlegające zwrotowi – zobowiązanie Gminy Zduny”.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 25 protokołu kontroli.

W § 3 pkt 5 rozdziału I załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej określono sposób prezentowania dochodów z tytułu subwencji ogólnej i dotacji celowych, otrzymanych z budżetu państwa w sprawozdaniu Rb-27S. Ww. instrukcja nie przewiduje możliwości wypełniania kolumny „należności pozostałe do zapłaty” w zakresie dotacji celowych. Na podstawie zapisów § 9 ust. 1 ww. rozporządzenia kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Natomiast w ust. 2 wskazano, że kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Według opisu konta 224 zawartego w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, saldo Ma konta 224 oznacza stan zobowiązań budżetu. Zgodnie z definicją aktywów (należności występują po stronie aktywów) zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 12 ustawy o rachunkowości, należności są to kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych. Zobowiązania natomiast, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 20 ustawy o rachunkowości, to wynikający z przeszłych zdarzeń obowiązek wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki. **Kontrolowana jednostka zobowiązana była do zwrotu omawianych środków pieniężnych, których wartość zaewidencjonowano na koncie 224-2 strona Ma, w związku z czym należy uznać, iż utworzyła ona i wykazała w przedmiotowym sprawozdaniu należności, które na dzień 31 grudnia 2020 roku stanowiły jej zobowiązania.**

Akta kontroli str. 1639-1677: Zestawienie obrotów konta 224-2 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku; Zestawienie obrotów konta 224-1 za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku; dokument PK nr 192 z dnia 31 grudnia 2020 roku; dokument PK nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku; Zestawienie obrotów konta 224-2 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku; dokument PK nr 254 z dnia 31 grudnia 2020 roku; wyciąg bankowy nr WB 001/2021 z dnia 7 stycznia 2021 roku; wyciąg bankowy nr WB 003/2021 z dnia 28 stycznia 2021 roku; wyciąg bankowy nr WB 006/2021 z dnia 12 stycznia 2021 roku; wyciąg bankowy nr WB 018/2021 z dnia 28 stycznia 2021 roku; wyciąg bankowy nr WB 019/2021 z dnia 29 stycznia 2021 roku; wyciąg bankowy nr WB 028/2021 z dnia 11 lutego 2021 roku; wyciąg bankowy nr WB 255/2020 z dnia 31 grudnia 2020 roku.

4) Niezgodność pomiędzy sprawozdaniem finansowym – bilansem, a sprawozdaniem budżetowym o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego Rb-ST, w zakresie wykazywania dotacji do zwrotu,

Zgodnie z saldem konta 224-2 oraz zapisami operacji gospodarczych na nim dokonanych wynika, że wysokość niewykorzystanych w 2020 roku dotacji podlegających zwrotowi w roku następnym wyniosła 42.354,80 zł. Poszczególne kwoty niewykorzystanych dotacji wprowadzono do ksiąg rachunkowych budżetu Gminy Zduny na podstawie dokumentu PK 192 z dnia 31 grudnia 2020 roku. Dane w zakresie niewykorzystanych dotacji zestawiono w tabeli powyżej (w punkcie 3). Natomiast zarówno w wersji pierwotnej

sprawozdania budżetowego o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego (Rb-ST) na koniec 2020 roku sporządzonej w dniu 18 lutego 2021 roku, jak również w korekcie nr 1 sporządzonej w dniu 28 maja 2021 roku wykazano wartość środków z niewykorzystanych dotacji w kwocie 32.876,94 zł. Różnica wynosiła 9.477,86 zł i wynikała z dwóch dotacji pn. „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” w wysokości 6.331,61 zł oraz w wysokości 3.146,25 zł. W związku z powyższym poproszono Kierownika jednostki o udzielenie wyjaśnień w zakresie powstania ww. rozbieżności. W odpowiedzi poinformowano, że „w sprawozdaniu Rb-ST o stanie środków pieniężnych na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego na koniec 2020 roku błędnie wykazano kwotę 32.876,94 zł środków niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym. Prawidłowa kwota niewykorzystanych dotacji, która powinna być wykazana w sprawozdaniu wynosi 42.354,80 zł”. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 25 protokołu kontroli.

Powyższe naruszało zapisy § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym kierownicy jednostek, kierownicy jednostek obsługujących i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, natomiast kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

BILANS ORGANU (z wykonania budżetu) na dzień 31 grudnia 2021 roku – wersja pierwotna

Bilans jednostki samorządu terytorialnego z wykonania budżetu na dzień 31 grudnia 2021 roku sporządzono w dniu 30 maja 2022 roku, który w tym samym dniu przekazano do organu nadzoru. Przedmiotowy dokument podpisali: Wójt Gminy Zduny Krzysztof Skowroński i Skarbnik Gminy Tomasz Jacek Fabijański.

Stan aktywów i pasywów wykazany w bilansie na początek roku 2021 był zgodny ze stanem na dzień 31 grudnia 2020 roku wykazany w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny sporządzonym w dniu 31 stycznia 2021 roku (bilans został przekazany do Regionalnej Izby Obrachunkowej w dniu 31 maja 2021 roku), podpisanym przez Wójta Gminy Zduny Krzysztofa Skowrońskiego oraz Skarbnika Gminy Monikę Elżbietę Ciastek. Natomiast w toku czynności kontrolnych ustalono, że nie zachowano zasady ciągłości wynikającej z art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którą wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych, tj. np. saldo konta 133 według stanu na 31 grudnia 2020 roku (bilans zamknięcia) wynosiło 5.192.626,65 zł, natomiast według stanu na 1 stycznia 2021 roku (bilans otwarcia) wynosiło 9.143.024,81 zł. Nieprawidłowości w powyższym zakresie zestawiono poniżej:

Lp.	Konto	Saldo na 31 grudnia 2020 roku	Saldo na 1 stycznia 2021 roku
1	133-1 Wn	1 901 357,34	1 901 357,34
2	133-2 Wn	-	170 544,06
3	133-3 Wn	3 291 269,31	3 291 269,31
4	133-4 Wn	-	0,00
5	133-5 Wn	-	0,00

6	133-7 Wn	-	0,00
7	133-8 Wn	-	0,00
8	133-9 Wn	-	0,00
9	133-10 Wn	-	0,00
10	133-10-1 Wn	-	0,00
11	133-11 Wn	-	0,00
12	133-12 Wn	-	0,00
13	133-13 Wn	-	0,00
14	133-14 Wn	-	0,00
15	133-15 Wn	-	704 567,21
16	133-16 Wn	-	3 063 425,21
17	133-17 Wn	-	11 861,68
Razem konto 133		5 192 626,65	9 143 024,81
18	240-8 Ma	8 762,80	-
19	960 Wn	5 793 599,42	0,00
20	961	4 207 311,80 strona Ma	1 586 287,62 strona Wn

W związku z powyższymi ustaleniami, poproszono Kierownika jednostki o wskazanie osób odpowiedzialnych za:

- wprowadzenie bilansem otwarcia wartości, nie stanowiących bilansu zamknięcia roku poprzedniego,
- usunięcie sald, które posiadały wartości na dzień 31 grudnia 2020 roku, a które nie zostały wprowadzone bilansem otwarcia roku następnego,
- zmianę wartości salda 961 – wynik wykonania budżetu, które zgodnie z zestawieniem obrotów i sald za rok 2020 wynosiło 4.207.311,80 zł strona Ma (nadwyżka budżetu za rok 2020), natomiast wprowadzona bilansem otwarcia wartość wyniosła **1.586.287,62 zł strona Wn** (saldo Wn ww. konta księgowego oznacza stan deficytu budżetu).

W przekazanej odpowiedzi Wójt Gminy stwierdził, że na podstawie Dziennika Zdarzeń (dokument wygenerowany z programu księgowego wskazujący poszczególnych użytkowników dokonujących zapisów w księgach rachunkowych) i wydruku PrtSc z programu księgowego (załączonego do wyjaśnienia) za ww. nieprawidłowości odpowiedzialny jest ówczesny Skarbnik Gminy Zduny Tomasz Fabijański.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 26 protokołu kontroli.

Akta kontroli str. 616-617, 687-689: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku; zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (wersja pierwotna).

Z załączonego do wyjaśnienia dokumentu wynika, że zmian w bilansie otwarcia roku 2021 dokonano w dniu 23 maja 2022 roku przez użytkownika zalogowanego jako ADMINISTRATOR z komputera o nazwie „SKARBNIK-JS”.

Kontrolujące przeanalizowały zapisy ww. Dziennika Zdarzeń z okresu od dnia 3 stycznia 2022 roku do dnia 30 czerwca 2022 roku, na podstawie których stwierdzono, iż do

aplikacji „Księgowość Budżetowa” dokonano logowań jako ADMINISTRATOR z pięciu komputerów o następujących nazwach:

- 1) komputer: ZDUNY 1,
- 2) komputer: PODATKI,
- 3) komputer: RYBUSE,
- 4) komputer: SKARBNIK-JS,
- 5) komputer: MCIASTEK.

W związku z tym, że w dniu 23 maja 2022 roku operator programu o nazwie ADMINISTRATOR dokonał zmian w bilansie otwarcia 2021 roku księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) poproszono Kierownika kontrolowanej jednostki o: [1] wskazanie, którzy pracownicy posiadają dostęp do programu księgowego z poziomu administratora, [2] wskazanie w jaki sposób została zabezpieczona możliwość logowania jako administrator, w tym kto posiada hasło do ww. logowania, [3] wyjaśnienie sposobu bezpieczeństwa prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera. W odpowiedzi Wójt Gminy poinformował, że „dostęp do programu księgowego z poziomu administratora posiadał każdy Skarbnik Gminy. Skarbnik Gminy posiadał dwa odrębne loginy i hasła, pierwsze umożliwiały mu dostęp do komputera a drugie do programu księgowego. Poziom bezpieczeństwa prowadzenia ksiąg rachunkowych był zachowany poprzez nadanie każdemu pracownikowi indywidualnego loginu i hasła, zarówno do komputera jak i do programu księgowego”. *Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 27 protokołu kontroli.* W związku z niepełną informacją w zakresie możliwości logowania jako ADMINISTRATOR z różnych komputerów, ponownie zwrócono się do Kierownika jednostki o doprecyzowanie informacji czy Skarbnik Gminy posiadał również dostęp do niżej wymienionych komputerów, mógł się na nich logować oraz przy nich pracować:

- 1) komputer: ZDUNY 1,
- 2) komputer: PODATKI,
- 3) komputer: RYBUSE,
- 4) komputer: SKARBNIK-JS,
- 5) komputer: MCIASTEK.

Ponadto, poproszono o udzielenie informacji czy dostęp do programu księgowego z poziomu administratora posiadał którykolwiek z pracowników Gminy poza Skarbnikiem lub posiadał dostęp do hasła umożliwiając tym samym zalogowanie się jako administrator. W udzielonej odpowiedzi Wójt Gminy przekazał jedynie, iż Skarbnik Gminy miał dostęp do komputera o nazwie SKARBNIK-JS, natomiast dostęp do programu księgowego z poziomu administratora posiadał tylko Skarbnik Gminy. *Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 28 protokołu kontroli.* **W związku z powyższym nie wyjaśniono, kto logował się jako ADMINISTRATOR na pozostałych komputerach.**

Zgodnie z zapisami art. 14 ust. 4 ustawy o rachunkowości , przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapis księgowy powinien posiadać automatycznie nadany numer pozycji, pod którą został wprowadzony do dziennika, a także dane pozwalające na ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu, natomiast zgodnie z art. 20 ust. 5 ww. ustawy przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera za równoważne z dowodami źródłowymi uważa się zapisy w księgach rachunkowych, wprowadzane automatycznie za pośrednictwem urządzeń łączności, informatycznych nośników danych lub tworzone według algorytmu (programu) na podstawie informacji zawartych już w księgach, przy zapewnieniu, że podczas rejestrowania tych zapisów zostaną spełnione co najmniej następujące warunki:

- 1) uzyskają one trwale czytelną postać zgodną z treścią odpowiednich dowodów księgowych;
- 2) możliwe jest stwierdzenie źródła ich pochodzenia oraz ustalenie osoby odpowiedzialnej za ich wprowadzenie;
- 3) stosowana procedura zapewnia sprawdzenie poprawności przetworzenia odnośnych danych oraz kompletności i identyczności zapisów;
- 4) dane źródłowe w miejscu ich powstania są odpowiednio chronione, w sposób zapewniający ich niezmiennosc, przez okres wymagany do przechowywania danego rodzaju dowodów księgowych.

Ponadto art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości określający wymogi formalne zapisów księgowych wskazuje, iż zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany, natomiast przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy stosować właściwe procedury i środki chroniące przed zniszczeniem, modyfikacją lub ukryciem zapisu.

Z uwagi na brak możliwości jednoznacznego ustalenia osoby odpowiedzialnej za wprowadzenie zmian w bilansie otwarcia 2021 roku, należy stwierdzić, że księgi rachunkowe Gminy Zduny prowadzone przy użyciu programu komputerowego nie zostały należycie zabezpieczone.

Akta kontroli str. 1678: Wykaz osób posiadających dostęp do programu księgowego wraz z przypisanymi loginami.

W bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (wersja pierwotna) wykazano następujące dane:

AKTYWA	Saldo konta	PASYWA	Saldo konta
I. Środki pieniężne	11 253 824,97 zł	I. Zobowiązania	9 599 605,63 zł
1. Środki pieniężne	11 253 824,97 zł	1. Zobowiązania finansowe	5 577 699,83 zł
1.1. Środki pieniężne budżetu	11 253 824,97 zł Saldo Wn konta 133 Ad.1	1.1. Krótkoterminowe (do 12 miesięcy)	0,00 zł
1.2. Pozostałe środki pieniężne	Ad.2 0,00 zł	1.2. Długoterminowe (powyżej 12 miesięcy)	5 577 699,83 zł Salda Ma kont 134 i 260 Ad.1
II. Należności i rozliczenia	0,00 zł	2. Zobowiązania wobec budżetów	Ad.2 0,00 zł
1. Należności finansowe	0,00 zł	3. Pozostałe zobowiązania	Ad.3 4 021 905,80 zł
1.1. Krótkoterminowe (do 12 miesięcy)	0,00 zł	II. Aktywa netto budżetu	1 317 903,34 zł
1.2. Długoterminowe (powyżej 12 miesięcy)	0,00 zł	1. Wynik wykonania budżetu (+,-)	4 075 804,89 zł
2. Należności od budżetów	Ad.3 0,00 zł	1.1. Nadwyżka budżetu (+)	Ad.4 4 075 804,89 zł
3. Pozostałe należności i rozliczenia	Ad.4 0,00 zł	1.2. Deficyt budżetu (-)	0,00 zł
		1.3. Niewykonane wydatki (-)	0,00 zł

		2. Wynik na operacjach niekasowych (+, -)	0,00 zł Ad.4
		3. Rezerwa na niewygasające wydatki	0,00 zł
		4. Środki z prywatyzacji	0,00 zł
		5. Skumulowany wynik budżetu (+, -)	-2 757 901,55 zł Ad.5
III. Rozliczenia międzyokresowe	0,00 zł	III. Rozliczenia międzyokresowe	336 316,00 zł Saldo Ma konta 909 Ad.6
Suma aktywów	11 253 824,97 zł	Suma pasywów	11 253 824,97 zł

AKTYWA

- 1) poz. I.1.1 - środki pieniężne budżetu – **wartość bilansowa 11.253.824,97 zł – saldo konta 133 (strona Wn) – środki na rachunku budżetu w kwocie 11.253.824,97 zł.** W toku czynności kontrolnych ustalono, że suma środków pieniężnych na rachunku bankowym budżetu wynosiła 7.365.228,72 zł. Przesłany przez Bank Spółdzielczy Ziemi Łowickiej dokument bankowy informujący o wysokości sald na rachunkach bankowych należących do Gminy Zduny według stanu na koniec dnia 31 grudnia 2021 roku wskazał, że stan środków pieniężnych na rachunkach bankowych Gminy Zduny wyniósł 7.365.228,72 zł. Wysokość sald rachunków bankowych została w dniu 11 stycznia 2022 roku potwierdzona przez ówczesnego Skarbnika Gminy Iwonę Pykacz oraz Wójta Gminy Zduny Krzysztofa Skowrońskiego. Różnica wynosiła 3.888.596,25 zł.

Zestawienie rachunków bankowych i ich wysokości na 31 grudnia 2021 roku stanowi załącznik nr 19 protokołu kontroli.

Nieprawidłowości w zakresie wykazywania środków pieniężnych opisano poniżej w części protokołu kontroli dotyczącego sporządzenia korekty bilansu za 2021 rok.

Akta kontroli str. 960-962; 967-969; 616-617; 687-688; 2037-2038: Dokument bankowy dotyczący potwierdzenia wysokości sald poszczególnych rachunków bankowych Gminy Zduny wg stanu na 31 grudnia 2020 roku oraz wg stanu na 31 grudnia 2021 roku; zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku; zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (wersja pierwotna); Bilans z wykonania budżetu Gminy Zduny sporządzonego na dzień 31 grudnia 2021 roku (wersja pierwotna).

- 2) poz. I.1.2 – pozostałe środki pieniężne – **wartość bilansowa 0,00 zł – w przedmiotowej pozycji bilansu nie wykazano środków pieniężnych podlegających zwrotowi.** Ze sprawozdania budżetowego o stanie środków na rachunkach bankowych sporządzonego według stanu na koniec 2021 roku wynika, że Gmina Zduny posiadała na swoich rachunkach bankowych środki pieniężne z niewykorzystanych dotacji w kwocie 226.945,77 zł, które zgodnie z systematyką podziału aktywów pieniężnych prezentowanych w bilansie należało wykazać w przedmiotowej pozycji,
- 3) poz. II.2 – należności od budżetów – **wartość bilansowa 0,00 zł – z załączonego pod bilansem zestawienia obrotów i sald według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku wynika, że konto 224-2 (zwroty z lat**

ubiegłych) posiada saldo strona Wn w wysokości 312 424,39 zł. Nieprawidłowości w zakresie powyższej pozycji bilansu opisano poniżej w części protokołu kontroli dotyczącego sporządzenia korekty bilansu za 2021 rok,

- 4) poz. II.3 – pozostałe należności i rozliczenia – wartość bilansowa 0,00 zł – w związku z nieprawidłowym ujmowaniem operacji gospodarczych w trakcie roku nie można stwierdzić czy Gmina Zduny posiadała należności, które podlegałyby wykazaniu w tej pozycji bilansu,

PASYWA

- 1) poz. I.1.2 – długoterminowe zobowiązania finansowe – wartość bilansowa 5 577 699,83 zł wynikała z sald konta 134 i konta 260 (strona Ma), na które składały się zobowiązania z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek,
- 2) poz. I.2 – zobowiązania wobec budżetów – **wartość bilansowa 0,00 zł – zgodnie z ustaleniami opisanymi w pozycji bilansu I.1.2 – pozostałe środki pieniężne, Gmina Zduny posiadała zobowiązania z tytułu dotacji do zwrotu w wysokości 226.945,77 zł, które należało wykazać w przedmiotowej pozycji bilansu,**
- 3) poz. I.3 – pozostałe zobowiązania – **wartość bilansowa 4.021.905,80 zł,** nieprawidłowości w zakresie powyższej pozycji bilansu opisano poniżej w części protokołu kontroli dotyczącego sporządzenia korekty bilansu za 2021 rok,
- 4) poz. II.1.1 – nadwyżka budżetu – **wartość bilansowa 4.075.804,89 zł zgodnie z załączonym do bilansu zestawieniem obrotów i sald kont księgi głównej budżetu (organu) według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku wynika, że Gmina Zduny wykonała deficyt budżetowy w wysokości 8.410.528,47 zł (saldo konta 961 strona Wn),**
- 5) poz. II.5 – skumulowany wynik budżetu – **wartość bilansowa (-)2.757.901,55 zł, zgodnie z załączonym do bilansu zestawieniem obrotów i sald kont księgi głównej budżetu (organu) według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku wynika, że skumulowany wynik wykonania budżetu wyniósł (+)5.793.599,42 zł (saldo konta 960 strona Ma),**

Zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości – zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. **W związku z powyższym zwrócono się do Kierownika jednostki o wyjaśnienie przyczyn wykazania wyniku wykonania budżetu oraz skumulowanego wyniku budżetu niezgodnie z wartością wynikającą z ewidencji księgowej. W odpowiedzi wyjaśniono, iż „przyczyną wykazania wyniku wykonania budżetu na dzień 31 grudnia 2021 roku niezgodnie z wartością wynikającą z ewidencji księgowej jest najprawdopodobniej brak znajomości zasad rachunkowości przez Skarbnika sporządzającego bilans”. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 26 protokołu kontroli. Powyższe stanowi naruszenie art. 269 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym sprawozdanie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego sporządza się na podstawie danych z ewidencji księgowej budżetu.**

- 6) poz. III – rozliczenia międzyokresowe – wartość bilansowa 336 316,00 zł saldo konta 909 (strona Ma), którą w całości stanowiła subwencja oświatowa otrzymana w grudniu 2020 roku z przeznaczeniem na wydatki roku następnego.

Akta kontroli str. 616-617; 687-688: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020

roku; zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (wersja pierwotna).

BILANS ORGANU (z wykonania budżetu) na dzień 31 grudnia 2021 roku – korekta z dnia 11 sierpnia 2022 roku

W dniu 30 czerwca 2022 roku odbyła się sesja Rady Gminy Zduny, na której Radni rozpatrywali m.in. projekty uchwał: [1] w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego za 2021 rok oraz [2] w sprawie udzielenia Wójtowi Gminy Zduny absolutorium z tytułu wykonania budżetu za rok 2021. Powyższe skutkowało podjęciem przez Radę Gminy Zduny następujących uchwał:

- 1) Uchwały nr LXII/318/22 Rady Gminy Zduny z dnia 30 czerwca 2022 roku w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego wraz ze sprawozdaniem z wykonania budżetu za rok 2021,
- 2) Uchwały nr LXII/319/22 Rady Gminy Zduny z dnia 30 czerwca 2022 roku w sprawie udzielenia Wójtowi Gminy Zduny absolutorium z tytułu wykonania budżetu za rok 2021.

Następnie, w dniu 11 sierpnia 2022 roku została sporządzona korekta nr 1 ww. sprawozdania finansowego, zgodnie z którą Gmina Zduny wykonała deficyt budżetowy w wysokości 1.586.287,62 zł (saldo konta 961 strona Wn, na podstawie zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej budżetu wg stanu na 31 grudnia 2021 roku, załączonego do bilansu korekta nr 1). Przedmiotowy dokument podpisali: Wójt Gminy Zduny Krzysztof Skowroński i Skarbnik Gminy Hanna Agnieszka Wegner. Powyższe naruszało art. 54 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym, jeżeli jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, o których mowa w ust. 1 (mających istotny wpływ na sprawozdanie finansowe), po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego, to ich skutki ujmuje w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym informacje te otrzymała. Ponadto, jak wskazuje art. 26 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, 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.

W związku z powyższym poproszono Kierownika kontrolowanej jednostki oraz Skarbnika Gminy o wskazanie podstawy prawnej uprawniającej do sporządzenia korekty bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego przez Radę Gminy Zduny oraz udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy. W udzielonej odpowiedzi poinformowano, że „korekta bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok została sporządzona na podstawie rozmowy telefonicznej, przeprowadzonej przez Skarbnika Hannę Wegner z pracownikiem Regionalnej Izby Obrachunkowej Zespół Zamiejscowy w Skierniewicach. W rozmowie Skarbnik Gminy przedstawił wątpliwości w zakresie prawidłowości ustalonego wyniku finansowego na podstawie błędnie prowadzonej ewidencji księgowej oraz błędnie naniesionego bilansu otwarcia na dzień 1 stycznia 2021 roku. Pracownik Regionalnej Izby Obrachunkowej

potwierdził, że w zaistniałej sytuacji można sporządzić korektę bilansu. Dodatkowo chciałbym zaznaczyć, że nie miałem pełnej wiedzy w powyższych sprawach. Ówczesny Skarbnik Gminy zarządzając gospodarką finansową Gminy miał pełną wiedzę w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki. Ponadto Skarbnik nie informował mnie o niezgodnościach lub jakichkolwiek problemach związanych z nieprawidłowym prowadzeniem gospodarki finansowej i księgowości budżetowej”.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny oraz Skarbnika Gminy stanowi załącznik nr 26 protokołu kontroli.

Jak wskazuje art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Natomiast w myśl art. 4 ust. 4a, stosując przepisy ustawy, jednostka powinna kierować się zasadą istotności. Informacje wykazywane w sprawozdaniu finansowym oraz skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym należy uznać za istotne, gdy ich pominięcie lub zniekształcenie może wpływać na decyzje podejmowane na ich podstawie przez użytkowników tych sprawozdań. Nie oznacza to jednak, że jednostka może w dowolny sposób korygować dane wykazywane w bilansie z pominięciem zasad opisanych poniżej.

Zgodnie ze wskazanym powyżej art. 54 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zatwierdzone sprawozdanie finansowe nie może już podlegać żadnym zmianom, w związku z czym po stwierdzeniu błędu w tym sprawozdaniu kontrolowana jednostka powinna uwzględnić zapisy art. 54 ust. 3 ww. ustawy, a mianowicie: jeżeli w danym roku obrotowym lub przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za ten rok obrotowy jednostka stwierdziła popełnienie w poprzednich latach obrotowych błędu, w następstwie którego nie można uznać sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzednie za spełniające wymagania określone w art. 4 ust. 1 (ustawy o rachunkowości), to kwotę korekty spowodowanej usunięciem tego błędu odnosi się na kapitał (fundusz) własny i wykazuje jako „zysk (strata) z lat ubiegłych”.

Z uwagi na istotność błędów w sporządzonym bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok, w szczególności w zakresie wyniku finansowego oraz wykazanych środków pieniężnych, którymi Gmina dysponuje, korektę ww. zapisów należało wprowadzić do ksiąg rachunkowych bieżącego roku.

Zarówno kierownik jednostki, który na podstawie art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej jednostki, którą zarządza, jak i Skarbnik, któremu na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy powierzono obowiązki i odpowiedzialność w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki, przy podejmowaniu jakichkolwiek decyzji powinni kierować się powszechnie obowiązującymi przepisami prawa, a jak wskazano powyżej nie zezwalają one na dokonywanie zamian w zatwierdzonym sprawozdaniu finansowym. Należy zauważyć, iż przekazane interpretacje poszczególnych przepisów prawa nie zwalniają jednostek samorządu terytorialnego z obowiązku ich przestrzegania. Interpretacje prawne (w jakikolwiek sposób zostają przekazane) nie mają charakteru normatywnego i w żaden sposób nie wiążą prawnie w zakresie ich stosowania. W związku z powyższym odpowiedzialność za sporządzenie w dniu 11 sierpnia 2022 roku korekty bilansu za 2021 rok ponoszą osoby, którym z mocy ustawy o finansach publicznych powierzono odpowiedzialność w zakresie gospodarki finansowej.

Ponadto, dokonując zmian w księgach rachunkowych 2021 roku w okresie 42 dni po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego, kontrolowana jednostka nie wywiązała się z obowiązku wynikającego art. 26 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów

budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi zobowiązana była do zamknięcia ksiąg rachunkowych nie później, niż w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy. Jak wskazuje art. 12 ust. 5 ww. ustawy – zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe. **Księgi rachunkowe budżetu Gminy Zduny (organu) za rok obrotowy 2021 zostały zamknięte na wniosek inspektora kontroli w dniu 17 kwietnia 2023 roku.** W dniu 27 kwietnia 2023 roku Skarbnik Gminy Zduny Hanna Agnieszka Wegner złożyła oświadczenie o zamknięciu ksiąg rachunkowych. *Oświadczenie Skarbnika Gminy Zduny stanowi załącznik nr 8 protokołu kontroli.*

Akta kontroli str. 1679-1990: Protokół nr LXII/2022 z Sesji Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 30 czerwca 2022 roku; Protokół nr LXIII/2022 z Sesji Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 18 sierpnia 2022 roku; Protokół nr LXV/2022 z Sesji Rady Gminy Zduny odbytej w dniu 28 września 2022 roku.

W bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1) wykazano następujące dane:

AKTYWA	Saldo konta	PASYWA	Saldo konta
I. Środki pieniężne	7.365.228,72 zł	I. Zobowiązania	9.645.841,77 zł
1. Środki pieniężne	7.365.228,72 zł	1. Zobowiązania finansowe	5.577.699,83 zł
1.1. Środki pieniężne budżetu	7.365.228,72 zł Ad.1	1.1. Krótkoterminowe (do 12 miesięcy)	0,00 zł
1.2. Pozostałe środki pieniężne	0,00 zł Ad.2	1.2. Długoterminowe (powyżej 12 miesięcy)	5.577.699,83 zł Salda Ma kont 134 i 260
II. Należności i rozliczenia	0,00 zł	2. Zobowiązania wobec budżetów	0,00 zł Ad.2
1. Należności finansowe	0,00 zł	3. Pozostałe zobowiązania	4.068.141,94 zł Ad.3
1.1. Krótkoterminowe (do 12 miesięcy)	0,00 zł	II. Aktywa netto budżetu	-2.616.929,05 zł
1.2. Długoterminowe (powyżej 12 miesięcy)	0,00 zł	1. Wynik wykonania budżetu (+,-)	-1.030.641,43 zł
2. Należności od budżetów	0,00 zł Ad.3	1.1. Nadwyżka budżetu (+)	0,00 zł
3. Pozostałe należności i rozliczenia	0,00 zł Ad.4	1.2. Deficyt budżetu (-)	-1.030.641,43 zł Saldo Wn konta 961 Ad.4
		1.3. Niewykonane wydatki (-)	0,00 zł
		2. Wynik na operacjach niekasowych (+, -)	0,00 zł
		3. Rezerwa na niewygasające wydatki	0,00 zł
		4. Środki z prywatyzacji	0,00 zł
		5. Skumulowany wynik budżetu (+, -)	-1.586.287,62 zł Saldo Wn konta 960 Ad.5

III. Rozliczenia międzyokresowe	0,00 zł	III. Rozliczenia międzyokresowe	336.316,00 zł Saldo Ma konta 909 Ad.6
Suma aktywów	7.365.228,72 zł	Suma pasywów	7.365.228,72 zł

AKTYWA

- 1) poz. I.1.1 – środki pieniężne budżetu – **wartość bilansowa 7.365.228,72 zł – według załączonego do bilansu zestawienia obrotów i sald według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku saldo konta 133 (strona Wn) wynosiło 11.253.824,97 zł.** Różnice w zakresie wykazywania środków pieniężnych [1] w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok, sporządzonego w dniu 30 maja 2022 roku, [2] w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok korekta nr 1, sporządzonego w dniu 11 sierpnia 2022 roku oraz [3] w dokumencie bankowym potwierdzającym salda rachunków bankowych na koniec dnia 31 grudnia 2021 roku kształtowały się następująco:

Aktywa	Bilans JST za 2021 rok	Saldo konta 133 wg stanu na 31 grudnia 2021 roku ¹	Bilans JST za 2021 rok (korekta nr 1)	Saldo konta 133 wg stanu na 31 grudnia 2021 roku ²	Dokument bankowy
Środki pieniężne	11 253 824,97 zł	11 253 824,97 zł	7 365 228,72 zł	11 253 824,97 zł	7 365 228,72 zł

¹ Na podstawie zestawienia obrotów i sald stanowiącego podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok

² Na podstawie zestawienia obrotów i sald stanowiącego podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (korekta nr 1)

Zestawienie sald początkowych i końcowych kont analitycznych do konta 133 – 2020 rok oraz 2021 rok stanowi załącznik nr 29 protokołu kontroli.

W bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (wersja pierwotna) w pozycji środki pieniężne budżetu wykazano wartości zgodne z ewidencją księgową, lecz niezgodne z bankowym dokumentem potwierdzającym wysokość sald na rachunkach bankowych. Natomiast w korekcie nr 1 bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok wykazano środki pieniężne zgodnie z przekazanym przez bank dokumentem, lecz niezgodnie z ewidencją księgową. W związku z powyższym poproszono Kierownika jednostki oraz Skarbnika Gminy o wskazanie przyczyn rozbieżności w ujmowaniu ww. pozycji bilansu dotyczącej środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych należących do Gminy Zduny. W odpowiedzi wyjaśniono, iż „bilans wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 został sporządzony przez ówczesnego Skarbnika Gminy, który błędnie wykazał stan środków pieniężnych na dzień 31 grudnia 2021 roku. Korekta nr 1 bilansu wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok została sporządzona przez obecnego Skarbnika Gminy, która wykazała stan środków na 31.12.2021 roku zgodny z dokumentem bankowym, tj. w kwocie 7.365.228,72 zł. Zapisy na koncie 133 zostały sprostowane w roku budżetowym 2022. Przyczyną powstania rozbieżności pomiędzy saldem konta 133 według stanu na dzień 31.12.2021 a dokumentem bankowych były mylne operacje księgowe przeprowadzone przez Skarbnika Gminy Tomasza Fabijańskiego, m.in. błędne wprowadzenie bilansu otwarcia na dzień 01 stycznia 2021 roku”.

Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny oraz Skarbnika Gminy stanowi załącznik nr 26 protokołu kontroli.

Zgodnie z opisem konta 133 zawartym w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zapisy na koncie 133 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. W § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b ww. rozporządzenia wskazano, że zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach, natomiast w § 21 ust. 1 określono, że jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach – stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów. **W związku z powyższym wysokość środków pieniężnych na rachunkach bankowych powinna być zgodna zarówno z wartością wykazywaną w bilansie, jak i ewidencją księgową oraz dokumentem przesłanym z banku.** Dodatkowo, jak wskazuje art. 269 ustawy o finansach publicznych, sprawozdanie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego sporządza się na podstawie danych z ewidencji księgowej budżetu.

Ponadto, na podstawie zestawienia obrotów i sald budżetu Gminy Zduny (organu) wg stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku (stanowiącego podstawę sporządzenia korekty bilansu) stwierdzono, że w ww. ewidencji widnieje konto księgowe 139-1 „Inne rachunki bankowe”, które wykazuje saldo po stronie Wn w kwocie 24.328,57 zł. Zarówno rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz obowiązująca wówczas w jednostce polityka rachunkowości wprowadzona zarządzeniem nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku nie przewiduje występowania konta 139 w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu), w związku z czym poproszono Kierownika jednostki oraz Skarbnika Gminy o wskazanie [1] podstawy utworzenia konta 139 w księgach organu, [2] wskazanie źródła środków pieniężnych zaewidencjonowanych na przedmiotowym koncie oraz [3] wskazanie przyczyn nieuwzględnienia ich w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok. W odpowiedzi poinformowano, że „**konto 139 – inne rachunki bankowe – nie powinno występować w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu). Błędnie wprowadzono do dziennika (organ) konto 139 i zaksięgowano środki otrzymane z Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego w Łodzi w kwocie 24.328,57 zł na dofinansowanie kosztów kształcenia młodocianych pracowników. Nieznane są nam przyczyny nieuwzględnienia ich w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok**”. *Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny oraz Skarbnika Gminy stanowi załącznik nr 30 protokołu kontroli.* **W przesłanym przez Bank Spółdzielczy Ziemi Łowickiej dokumencie potwierdzającym salda rachunków bankowych na koniec dnia 31 grudnia 2021 roku, kontrolujące nie odnalazły rachunku bankowego, który wykazywałby saldo w kwocie 24.328,57 zł,**

Akta kontroli str. 960-962; 967-969; 616-617; 689-690; 2039-2040: Dokument bankowy dotyczący potwierdzenia wysokości sald poszczególnych rachunków bankowych Gminy Zduny wg stanu na 31 grudnia 2020 roku oraz wg stanu na 31 grudnia 2021 roku; zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2020 roku do

31 grudnia 2020 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku; zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1); Bilans z wykonania budżetu Gminy Zduny sporządzony na dzień 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1).

- 2) poz. I.1.2 – pozostałe środki pieniężne – **wartość bilansowa 0,00 zł – w przedmiotowej pozycji bilansu nie wykazano środków pieniężnych podlegających zwrotowi. Ze sprawozdania budżetowego Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych sporządzonego według stanu na koniec 2021 roku wynika, że Gmina Zduny posiadała na swoich rachunkach bankowych środki pieniężne z niewykorzystanych dotacji w kwocie 226.945,77 zł, które zgodnie z systematyką podziału aktywów pieniężnych prezentowanych w bilansie należało wykazać w przedmiotowej pozycji,**
- 3) poz. II.2 – należności od budżetów – **wartość bilansowa 0,00 zł – z załączonego pod bilansem zestawienia obrotów i sald według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku wynika, że konto 224-2 (zwroty z lat ubiegłych) posiada saldo strona Wn w wysokości 312.424,39 zł. Powyższe stanowi naruszenie art. 269 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym sprawozdanie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego sporządza się na podstawie danych z ewidencji księgowej budżetu. W opisie konta 224 zawartym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej wskazano, iż ewidencja szczegółowa do konta 224 powinna umożliwić ustalenie stanu należności i zobowiązań według poszczególnych tytułów oraz według poszczególnych budżetów. W związku z powyższym zwrócono się do Kierownika jednostki oraz Skarbnika Gminy o wskazanie przyczyn prezentacji danych w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (korekta nr 1) niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej oraz wskazanie z jakich tytułów Gmina Zduny posiada ww. należności. W odpowiedzi wyjaśniono, że „Gmina Zduny nie posiada należności wykazanych na koncie 224-2 (strona Wn), saldo wystąpiło wskutek błędnych księgowania zobowiązań z tytułu zwrotu dotacji w kwocie 541.550,11 zł w roku obrachunkowym 2020 (zwrot nastąpił 22.01.2021 roku). Po prawidłowym zaksięgowaniu Gmina Zduny posiadała na dzień 31 grudnia 2021 roku zobowiązania z tytułu zwrotu dotacji w kwocie 229.125,72 zł”. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny oraz Skarbnika Gminy stanowi załącznik nr 30 protokołu kontroli. Należy zauważyć, iż w cytowanym wyjaśnieniu wskazano kwotę dotacji do zwrotu w wysokości 229.125,72 zł, natomiast w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST wykazano kwotę 226.945,77 zł, różnica stanowiła kwotę 2.179,95 zł i wynikała z nieprawidłowo zaksięgowanego w 2021 roku zwrotu środków pieniężnych z tytułu niewykorzystanej dotacji, stanowiącej na koniec 2020 roku część salda 224-2. Zwrot środków pieniężnych z ww. tytułu nastąpił 28 stycznia 2021 roku, a operację w powyższym zakresie ujęto na kontach 901-1 strona Wn oraz 133-1 strona Ma, co spowodowało, iż kwota 2.179,95 zł pozostała na koncie 224-2 strona Ma. Gdyby jednostka nie dokonała błędnych księgowania związanych ze zwrotem zaliczki (co opisano poniżej) w wysokości 541.550,11 zł, wówczas zobowiązania wykazane na koncie 224-2 zostałyby niesłusznie zawyżone o kwotę zwróconych środków pieniężnych w wysokości 2.179,95 zł (błędy w zakresie ewidencjonowania**

wskazanej dotacji opisano powyżej w części protokołu – nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych oraz operacji gospodarczych mających wpływ na sporządzenie sprawozdań finansowych i budżetowych).

W toku czynności kontrolnych ustalono, że kwota 541.550,11 zł stanowi zwrot części zaliczki, którą Gmina Zduny otrzymała w ramach projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”. Ww. zaliczkę zwrócono do Urzędu Marszałkowskiego w dniu 25 stycznia 2021 roku. **W księgach budżetu nie ujmowano operacji gospodarczych wynikających z obrotów na rachunku bankowym założonym w celu realizacji ww. projektu (nieprawidłowości w powyższym zakresie opisano powyżej w części protokołu – Projekt „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”), w związku z czym nie odnotowano ujęcia zwrotu zaliczki na kontach zespołu 1. Powyższą operację zaewidencjonowano w księgach budżetu Gminy Zduny w dniu 22 stycznia 2021 roku na kontach: Wn 224-2 oraz Ma 240-10. Powyższy sposób zarejestrowania operacji gospodarczej spowodował, że Gmina Zduny zawyżył obroty ww. kont rozrachunkowych zarówno po stronie Wn, jak i po stronie Ma, co w konsekwencji skutkowało nieprawidłowościami w zakresie ustalenia prawidłowej wysokości należności oraz zobowiązań podlegających wykazaniu w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok.**

Ponadto, z ustaleń inspektorów kontroli wynika, że Gmina Zduny posiadała należności z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych w wysokości 146.181,00 zł, które nie zostały wykazane w pozycji bilansu „należności od budżetów”. Zgodnie z danymi udostępnionymi na stronie Ministerstwa Finansów oraz sprawozdaniem budżetowym z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, dochody z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych za rok 2021 dla Gminy Zduny wyniosły 3.396.101,00 zł. Natomiast na rachunek bankowy wpłynęły środki pieniężne z ww. tytułu w wysokości 3.343.574,00 zł, z czego 93.654,00 zł stanowiły dochody roku 2020, stanowiące saldo konta 224-1-3 strona Ma według stanu na dzień 31 grudnia 2020 roku. W związku z powyższym, na dzień 31 grudnia 2021 roku Gmina Zduny posiadała należności z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych w wysokości 146.181,00 zł, których nie wykazała zarówno w sprawozdaniu finansowym – bilansie z wykonania budżetu za 2021 rok, jak i sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku. Kontrolowana jednostka nieprawidłowo dokonywała ujęcia w księgach rachunkowych dochodów z tytułu udziału w podatku dochodowym, a mianowicie obroty konta 224 wskazują, iż wpływ środków pieniężnych z ww. tytułu na rachunek bankowy nie został przeksięgowany w prawidłowej wysokości na konto 901 – dochody budżetu, co opisano poniżej w pozycji bilansu „pozostałe zobowiązania”,

Akta kontroli str. 689-690: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1).

- 4) poz. II.3 – pozostałe należności i rozliczenia – wartość bilansowa 0,00 zł – w związku z nieprawidłowym ujmowaniem operacji gospodarczych w trakcie roku nie

można stwierdzić czy Gmina Zduny posiadała należności, które podlegałyby wykazaniu w tej pozycji bilansu,

PASYWA

- 1) poz. I.1.2 – długoterminowe zobowiązania finansowe – wartość bilansowa 5 577 699,83 zł wynikała z sald konta 134 i konta 260 (strona Ma), na które składały się zobowiązania z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek,
- 2) poz. I.2 – zobowiązania wobec budżetów – **wartość bilansowa 0,00 zł – zgodnie z ustaleniami opisanymi w pozycji bilansu I.1.2 – pozostałe środki pieniężne, Gmina Zduny posiadała zobowiązania z tytułu dotacji do zwrotu w wysokości 226.945,77 zł, które należało wykazać w przedmiotowej pozycji bilansu,**
- 3) poz. I.3 – pozostałe zobowiązania – **wartość bilansowa 4.068.141,94 zł, natomiast suma sald kont rozrachunkowych strona Ma wynosiła 4.404.894,90 zł, różnica stanowiła kwotę 336.752,96 zł. Wysokość przedmiotowej pozycji bilansu ustalono poprzez per saldo kont rozrachunkowych 224 i 240 oraz konta 139-1 (Inne rachunki bankowe), co zestawiono w tabeli poniżej:**

Konto	Strona Wn	Strona Ma
139-1	24 328,57	0,00
224-1-1	0,00	974,00
224-1-2	0,00	136 309,92
224-1-3	0,00	2 530 755,00
224-1-4	0,00	22 085,89
224-2	312 424,39	0,00
240-3	0,00	45 000,00
240-8	0,00	8 762,80
240-10	0,00	1 661 007,29
Razem	336 752,96	4 404 894,90
Per saldo		4 068 141,94

Zaniechanie ustalenia salda dwustronnego narusza zasady funkcjonowania kont 224 i 240 zawarte w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym ewidencja szczegółowa powinna umożliwić ustalenie stanu należności i zobowiązań według poszczególnych tytułów oraz według poszczególnych budżetów. Ww. konta rozrachunkowe mogą wykazywać dwa salda. Saldo Wn konta 224 oznacza stan należności, a saldo Ma konta 224 – stan zobowiązań budżetu z tytułu pozostałych rozrachunków, natomiast saldo Wn konta 240 oznacza stan należności, a saldo Ma konta 240 stan zobowiązań z tytułu pozostałych rozrachunków.

W trakcie czynności kontrolnych ustalono, że Gmina Zduny wykazała w przedmiotowej pozycji bilansu zobowiązania z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych i od osób prawnych oraz zobowiązania z

tytułu dochodów realizowanych przez Urząd Skarbowy w Bydgoszczy z tytułu podatków od czynności cywilno-prawnych, od spadków i darowizn oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w formie karty podatkowej. Wysokość salda konta 224-1 strona Ma wyniosła 2.690.124,81 zł oraz kształtowała się następująco:

- 224-1-1 (rozr z tyt udz US Gdańsk) w wysokości 974,00 zł,
- 224-1-2 (rorzch US Bydgoszcz) w wysokości 136.309,92 zł,
- 224-1-3 (rozr z tyt Udziałów MF) w wysokości 2.530.755,00 zł,
- 224-1-4 (Centrum Kompetencyjne US Bydgoszcz) w wysokości 22.085,89 zł.

W związku z powyższym poproszono Kierownika jednostki oraz Skarbnika Gminy o wskazanie przyczyn posiadania przez Gminę Zduny zobowiązań, które powinny stanowić jej dochód lub ewentualne należności wykazywane po stronie aktywów bilansu. W odpowiedzi wyjaśniono jedynie, iż **„Gmina Zduny nie posiada zobowiązań z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych i osób prawnych oraz zobowiązań z tytułu dochodów realizowanych przez Urząd Skarbowy w Bydgoszczy z tytułu podatków od czynności cywilnoprawnych, od spadków i darowizn oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w formie karty podatkowej”.** Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny oraz Skarbnika Gminy stanowi załącznik nr 30 protokołu kontroli. Powyższa nieprawidłowość jest następstwem błędnie wypracowanego modelu księgowania wpływu ww. dochodów, który kontrolujące opisały przy bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2020 rok w pozycji należności od budżetów. Ponadto, wadliwość przyjętej metody wykazano poniżej, na przykładzie wpływu środków pieniężnych z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych (wszystkie operacje zaksięgowane w 2021 roku z klasyfikacją budżetową dział 756 rozdział 75621 paragraf 0010):

Numer zapisu księgowego	Konto strona Wn	Konto strona Ma	Kwota	Data operacji gospodarczej	Dokument stanowiący podstawę ujęcia w księgach rachunkowych	Tytułem
44	133-1	224-1-3	90 166,00	08.01.2021	WB 4/2021	udziały MF za XII 2020
165	133-1	224-1-3	3 488,00	28.01.2021	WB 18/2021	udziały MF
185*	240-10	240-10	341 259,00	29.01.2021	WB 19/2021	udziały za 01.2021 wpłynęły 8.02.2021
186*	240-10	240-10	341 259,00	29.01.2021	WB 19/2021	udziały za 01.2021 wpłynęły 8.02.2021
236	133-1	224-1-3	341 259,00	08.02.2021	WB 25/2021	udziały MF
473	133-1	224-1-3	221 617,00	08.03.2021	WB 45/2021	udziały MF za 02
671	240-10	901-1	139 053,00	31.03.2021	WB 62/2021	udziały MF
674*	240-10	240-10	139 053,00	31.03.2021	WB 62/2021	udziały MF
715	133-1	240-10	139 053,00	08.04.2021	WB 67/2021	udziały MF
931	133-1	224-1-3	321 333,00	07.05.2021	WB 87/2021	udziały MF za 04/2021
1159	133-1	224-1-3	272 021,00	08.06.2021	WB 107/2021	udziały MF za 05/2021
1414	133-1	224-1-3	236 371,00	08.07.2021	WB 129/2021	udziały MF
1620	133-1	224-1-3	274 622,00	09.08.2021	WB 151/2021	Udziały w podatku doch/ od os. fizycznych za 07/2021

1851	133-1	224-1-3	282 913,00	08.09.2021	WB 173/2021	Udziały w podatku doch. od os. fiz. za 08/2021
2079*	240-10	224-1-3	287 750,00	30.09.2021	WB 189/2021	Ministerstwo Finansów udziały w pod. doch od os fizycznych za 09/2021
2123	133-1	240-10	287 750,00	07.10.2021	WB 194/2021	Udziały w podatku doch. od os. fiz.
2375	133-1	224-1-3	319 828,00	09.11.2021	WB 216/2021	Udziały- podatek doch od os. fizycznych
2611	133-1	224-1-3	307 307,00	08.12.2021	WB 236/2021	Udziały w podatku dochodowym pod os. fizycznych
2697	133-1	224-1-3	245 846,00	16.12.2021	WB 242/2021	Podatek doch od os. fizycznych za 12/2021
2876	224-1-3	901-1	144 018,00	31.12.2021	PK 254	Ostateczne rozliczenie udziałów w podatku PIT z 07.01.2022
2877*	224-1-3	240-10	144 018,00	31.12.2021	PK 254	Udziały MF
2889	224-1-3	901-1	2 163,00	31.12.2021	PK 254	Ostateczne rozliczenie podatku od os. fiz. z dn 28.01.2022
2890*	224-1-3	240-10	2 163,00	31.12.2021	PK 254	Ostateczne rozliczenie podatku od os. fiz. z dn 28.01.2022
2903*	224-1-3	240-10	287 750,00	31.12.2021	PK 254	Przypis

*** Kontrolującym nie są znane powody, dla których jednostka dokonywała powyższych zapisów księgowych.**

Jak wynika z powyższej tabeli jedynie trzy operacje wpływu środków pieniężnych z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych zostały zaewidencjonowane na koncie 901 – dochody budżetu. Powyższe skutkowało powstaniem zawyżonego salda na koncie 224-1-3 po stronie Ma, a tym samym wykazaniu zobowiązań utworzonych z otrzymanych środków pieniężnych, które powinny stanowić dochód jednostki samorządu terytorialnego – Gminy Zduny. Powyższe naruszało § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z którym w celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach. Zgodnie z opisem konta 901 zawartym w załączniku nr 2 ww. rozporządzenia, służy ono do ewidencji dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego, na którym po stronie Ma ujmuje się m.in. dochody budżetu na podstawie sprawozdań innych organów w zakresie dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 224. **Ponadto, jak wskazuje § 21 ust. 1 ww. rozporządzenia, jeżeli przepisy dotyczące sprawozdań nakładają obowiązek wykazywania w sprawozdaniach obrotów na określonych kontach – stosowana technika księgowości powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości tych obrotów. **Na podstawie reguły zawartej w opisie konta 961 – wynik wykonania budżetu, zgodnie z którą pod datą ostatniego dnia roku budżetowego na stronie Ma konta 961 ujmuje się przeniesienie zrealizowanych w ciągu roku dochodów budżetu, w korespondencji z****

kontem 901, należy uznać, iż kontrolowana jednostka wynik wykonania budżetu za 2021 rok wykazała w nieprawidłowej wysokości.

Ponadto, nie zachowano systematyki księgowania, a mianowicie wpływ środków pieniężnych z ww. tytułu ujmowany był zarówno na koncie 224-1-3 oraz 240-10. Powyższe stanowiło naruszenie art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym warunkiem sprawdzalności ksiąg rachunkowych jest uporządkowanie zapisów chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych.

Konto 240 strona Ma wynosiło 1.714.770,09 zł oraz kształtowało się następująco:

- 240-3 (ŁCUŚ) w wysokości 45.000,00 zł,
- 240-8 w wysokości 8.762,80 zł,
- 240-10 (rozrach) w wysokości 1.661.007,29 zł.

W opisie konta 240 zawartym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342) wskazano, iż ewidencja szczegółowa do konta 240 powinna umożliwić ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych tytułów oraz według kontrahentów, w związku z czym poproszono Kierownika jednostki oraz Skarbnika Gminy o wskazanie z jakich tytułów oraz wobec kogo Gmina Zduny posiada zobowiązania w kwocie 1.714.770,09 zł, stanowiące saldo konta 240 strona Ma. W odpowiedzi poinformowano, że **„saldo konta 240 strona Ma w kwocie 1.714.770,09 zł wystąpiło wskutek błędnych księgowania. Gmina Zduny nie posiada ww. zobowiązań”**. **Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny oraz Skarbnika Gminy stanowi załącznik nr 30 protokołu kontroli.**

Akta kontroli str. 689-690, 1991-2012: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1); zestawienie obrotów konta 224-1-1 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku; zestawienie obrotów konta 224-1-2 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku; zestawienie obrotów konta 224-1-3 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku; zestawienie obrotów konta 224-1-4 za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku.

- 4) poz. II.1.2 – deficyt budżetu – **wartość bilansowa 1.030.641,43 zł, saldo konta 961 (strona Wn)**, w związku ze zmianą wartości poszczególnych pozycji bilansu, w tym wyniku finansowego, inspektorzy kontroli poprosili o przedstawienie zbioru księgowania mających wpływ na ustalenie jego wartości oraz załączenie odpowiednich dokumentów potwierdzających dokonane zmiany w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu) w 2021 roku. W odpowiedzi przekazano, że „z uwagi na fakt, że dziennik organu za 2021 rok nie był zamknięty dokonano zmian polegających na wprowadzeniu prawidłowego bilansu otwarcia na dzień 1 stycznia 2021 roku i przeksięgowaniu sald zgodnie z PK nr 5 z dnia 31.12.2021 roku (w załączeniu przedkładam poprawiony Dziennik Bilansu otwarcia -obroty 2021, PK nr 5 z 31.12.2021 roku oraz Zestawienie obrotów i sald dziennika (organ) po zaksięgowaniu). Na podstawie ww. sprostowań sporządzono korektę nr 1 bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok. Przed zamknięciem ksiąg

*rachunkowych organu za 2021 roku usunięto księgowanie PK nr 5 z 31.12.2021 roku a zmiany powyższe zostały naniesione w księgach rachunkowych organu roku 2022 (...) Zgodnie z art. 54 ust. 2 ustawy o rachunkowości, jeżeli jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach mających istotny wpływ na sprawozdanie finansowe, po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego, to ich skutki ujmuje w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym informacje te otrzymała. W związku z powyższym dane z ewidencji księgowej roku obrotowego 2021 nie są zgodne z korektą nr 1 bilansu wykonania budżetu Gminy Zduny, ponieważ zmiany w księgach rachunkowych budżetu (organu) zostały naniesione w roku obrotowym 2022". Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny oraz Skarbnika Gminy stanowi załącznik nr 30 protokołu kontroli. **Księgi rachunkowe budżetu Gminy Zduny (organu) za rok obrotowy 2021 zostały zamknięte na wniosek inspektora kontroli w dniu 17 kwietnia 2023 roku.** Zarówno z załączonej dokumentacji, jak i udzielonych wyjaśnień nie wynika, czego dotyczyły operacje mające wpływ na zmianę wyniku finansowego. W odniesieniu do przekazanego wyjaśnienia w zakresie stosowania przepisów określonych w art. 54 ust. 2 ustawy o rachunkowości, należy zauważyć, że błędy popełnione w poprzednim roku obrotowym (2021), zawarte w zatwierdzonym sprawozdaniu finansowym, wykryte w bieżącym roku obrotowym (2022), koryguje się w księgach rachunkowych bieżącego roku obrotowego (2022), kontrolowana jednostka powinna zatem dokonać odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych roku obrotowego 2022. Należy zauważyć, iż na dzień sporządzenia korekty nr 1 bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok, tj. 11 sierpnia 2022 roku, czyli 42 dni po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego, księgi rachunkowe roku obrotowego 2021 powinny być zamknięte (zgodnie z art. 26 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości). W związku z powyższym prawidłowe stosowanie przepisów wynikających z art. 54 ust. 2 ustawy o rachunkowości powinno pozostać bez wpływu na zgodność ewidencji księgowej roku obrotowego 2021 z danymi prezentowanymi w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za ten sam okres. Powyższe stanowi naruszenie art. 269 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym sprawozdanie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego sporządza się na podstawie danych z ewidencji księgowej budżetu.*

Ponadto, zgodnie z obrotami konta 901 – Dochody budżetu, kwota wykonanych dochodów wynosiła 28.715.234,10 zł, natomiast kwota zrealizowanych wydatków wynosiła 29.741.014,38 zł (obroty konta 902 – Wydatki budżetu). Różnica wykazuje kwotę wykonanego deficytu w kwocie 1.025.780,28 zł. W związku z powyższym poproszono Kierownika jednostki oraz Skarbnika Gminy o wskazanie przyczyn przeksięgowania wykonanych dochodów na wynik finansowy w kwocie 28.710.372,95 zł (dokument PK nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku). W odpowiedzi wyjaśniono, że „nieznana jest nam przyczyna przeksięgowania wykonanych dochodów na wynik finansowy w kwocie 28.710.372,95 zł (wg obrotów salda konta 901 kwota, która powinna być przeksięgowana na wynik finansowy wynosi 28.715.234,10 zł)". W załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego,

jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r., poz. 342), określono, iż na stronie Ma konta 901 ujmuje się dochody budżetu: [1] na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222; [2] na podstawie sprawozdań innych organów w zakresie dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 224; [3] z tytułu rozrachunków z innymi budżetami za dany rok budżetowy, w korespondencji z kontem 224; [4] z innych tytułów, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133; [5] pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, w korespondencji z kontem 133; [6] pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, w korespondencji z kontem 133. Formułując powyższy zapis prawodawca precyzyjnie określił możliwości rejestrowania określonych zdarzeń gospodarczych na koncie 901. Rozporządzenie nie dopuszcza zatem możliwości dokonywania w trakcie roku zapisów na stronie Wn konta 901. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego saldo konta 901 przenosi się na konto 961 – Wynik wykonania budżetu,

- 5) poz. II.5 – skumulowany wynik budżetu – **wartość bilansowa -1.586.287,62 zł, saldo konta 960 (strona Wn)**. W związku z nieprawidłowościami związanymi z naruszeniem zasady ciągłości określonej w art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny – wersja pierwotna (usunięcie salda 960 strona Wn, które posiadało wartość na dzień 31 grudnia 2020 roku w wysokości - 5.793.599,42 zł, a które nie zostało wprowadzone bilansem otwarcia w 2021 roku), zostało przywrócone saldo otwarcia i ustalono poprawną wartość, zgodnie z którą skumulowany deficyt budżetu Gminy Zduny wyniósł -1.586.287,62 zł,
- 6) poz. III – rozliczenia międzyokresowe – wartość bilansowa 336 316,00 zł saldo konta 909 (strona Ma), którą w całości stanowiła subwencja oświatowa otrzymana w grudniu 2020 roku z przeznaczeniem na wydatki roku następnego.

Akta kontroli str. 689-690: Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu) za okres od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku stanowiące podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1).

Omówione nieprawidłowości stanowią naruszenie zapisów załącznika nr 2 oraz załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej oraz przede wszystkim art. 24 ust. 1-5 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco, a mianowicie księgi uznaje się:

- za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty,
- za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych,
- za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności: [1] udokumentowanie zapisów pozwala

na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych; [2] zapisy uporządkowane są chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; [3] w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapewniona jest kontrola kompletności zbiorów systemu rachunkowości oraz parametrów przetwarzania danych; [4] zapewniony jest dostęp do zbiorów danych pozwalających, bez względu na stosowaną technikę, na uzyskanie w dowolnym czasie i za dowolnie wybrany okres sprawozdawczy jasnych i zrozumiałych informacji o treści zapisów dokonanych w księgach rachunkowych

- za prowadzone bieżąco, jeżeli: [1] pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; [2] zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, w terminie, o którym mowa w pkt 1, a za rok obrotowy - nie później niż do 85 dnia po dniu bilansowym; [3] ujęcie wpłat i wypłat gotówką, czekami i weksłami obcymi oraz obrotu detalicznego i gastronomii następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane.

Jednostki zobowiązane są rzetelnie i jasno przedstawiać w księgach rachunkowych oraz w sporządzanych na ich podstawie sprawozdaniach finansowych swoją sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Bilans sporządzany jest w związku z rocznym zamknięciem kont księgowych zgodnie z zasadą podwójnego zapisu na podstawie danych liczbowych, których źródłem jest ewidencja księgowa. Natomiast liczne błędy wynikające z nieprawidłowych technik księgowania, brak systematyki przyjętych schematów ujmowania w księgach tych samych operacji gospodarczych oraz wykazywanie danych w sprawozdaniach niezgodnie z ewidencją księgową wskazuje na brak rzetelności w prowadzeniu ksiąg rachunkowych zarówno budżetu Gminy Zduny, jak i jej jednostek organizacyjnych, w tym Urzędu Gminy.

W art. 4 ust. 3 ustawy o rachunkowości określono zakres rachunkowości jednostki, zgodnie z którym obejmuje ona:

- 1) przyjęte zasady (politykę) rachunkowości;
- 2) **prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym;**
- 3) okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów;
- 4) **wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego;**
- 5) **sporządzanie sprawozdań finansowych;**
- 6) gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą;
- 7) poddanie badaniu, składanie do właściwego rejestru sądowego, udostępnianie i ogłaszanie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą.

Jak wynika z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej, kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą (także za sporządzenie sprawozdania finansowego), w tym z tytułu nadzoru. Powyższa norma prawna została wprowadzona również w art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym kierownik jednostki sektora finansów publicznych, jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki. Natomiast w art. 54 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy określono, iż głównym księgowym jednostki sektora finansów publicznych jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki (w tym sporządzenia sprawozdania finansowego).

W art. 269 ustawy o finansach publicznych określono, że sprawozdanie z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego sporządza się na podstawie danych z ewidencji księgowej budżetu, które powinno uwzględniać m.in. dochody i wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego w szczególności określonej jak w uchwale budżetowej.

Stosownie do art. 52 ust. 2 ustawy o rachunkowości sprawozdanie finansowe podpisują – podając zarazem datę podpisu – osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych, i kierownik jednostki (...), natomiast w obowiązującym od 1 stycznia 2022 roku ust. 2a doprecyzowano, iż podpisanie sprawozdania finansowego stanowi potwierdzenie, że spełnia ono wymagania przewidziane w ustawie. W celu spełnienia tak postawionych wymagań, aby sprawozdanie finansowe zachowało swoją ważność musi zostać podpisane przez kierownika jednostki oraz głównego księgowego budżetu, któremu na podstawie wskazanych powyżej norm prawnych powierzono prowadzenie rachunkowości jednostki z mocy ustawy (art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych). **Podpisanie sprawozdania przez kierownika jednostki oraz głównego księgowego wiąże się zatem z odpowiedzialnością za jasne, rzetelne, wiarygodne i zgodne z przepisami ustawy o rachunkowości przedstawienie sytuacji finansowej, majątkowej i wyniku finansowego jednostki.**

IV. INNE USTALENIA

Dokonanie nieuzasadnionego wydatku – zapłata za zakup nieruchomości, której nabywcą nie była Gmina Zduny

W toku czynności kontrolnych ustalono, że w dniu 26 listopada 2019 roku z rachunku podstawowego budżetu dokonano przelewu środków pieniężnych w kwocie 11.200,00 zł tytułem: Zapłata raty za działkę na plac ćwiczeń OSP Bogoria Dolna wg aktu notarialnego nr 3542/2019. Akt notarialny repertorium A nr 3542/2019 został podpisany w dniu 20 listopada 2019 roku i dotyczył umowy sprzedaży zabudowanej nieruchomości oznaczonej jako działka 21/1 o powierzchni 21 arów położonej w miejscowości Bogoria Dolna gmina Zduny. Stroną sprzedającą była osoba prywatna, natomiast stroną nabywającą była Ochotnicza Straż Pożarna w Bogorii Dolnej reprezentowana przez Prezesa Józefa Tadeusza Warzywodę (Radny Gminy Zduny, pełniący jednocześnie funkcję Przewodniczącego Komisji Rewizyjnej) oraz Skarbnika tego OSP Bożenę Annę Różycką. Zgodnie z ustaleniami wynikającymi z aktu notarialnego Ochotnicza Straż Pożarna w Bogorii Dolnej nabyła przedmiotową nieruchomość za cenę 50.000,00 zł płatną w następujący sposób: kwotę 27.800,00 zł w terminie do dnia 22 listopada 2019 roku, kwotę 11.200,00 zł w terminie do 29 listopada 2019 roku, kwotę 11.000,00 zł w terminie do dnia 30 stycznia 2020 roku. W związku z tym, że stroną umowy nie była Gmina Zduny (nie nabywała ww. nieruchomości) poproszono Kierownika jednostki o udzielenie wyjaśnień w zakresie poniesionego przez Gminę Zduny ww. wydatku. Z ustnych wyjaśnień Wójta Gminy Zduny Krzysztofa

Skowrońskiego wynika, że nie miał wiedzy odnośnie zrealizowanego przelewu i dokonania wydatku w tym zakresie z rachunku bankowego Gminy Zduny. Po uzyskaniu powyższej informacji, Wójt Gminy nakazał zwrot ww. środków pieniężnych oraz złożenia stosownych wyjaśnień przez osoby dokonujące przedmiotowego przelewu bankowego. W celu potwierdzenia powyższego przedstawiono inspektorom kontroli wydruk z programu bankowego wskazującego osoby odpowiedzialne za utworzenie i zrealizowanie przelewu, zgodnie z którym został on podpisany i zaakceptowany przez ówczesnych pracowników Gminy Zduny: Skarbnika Gminy Grażynę Jarotę oraz Sekretarza Gminy Marię Kubicę. Zrealizowany przelew został zaewidencjonowany w dniu 26 listopada 2019 roku na podstawie wyciągu bankowego nr 229/2019 z dnia 26 listopada 2019 roku, w następujący sposób:

Lp.	Dekret księgowy	Klasyfikacja budżetowa	Kwota	Opis operacji
1	Wn 402-1, Ma 201-3	754 75412 4300	11 200,00	Zapłata za działkę Bogoria Dolna
2	Wn 201-3, Ma 130-1	754 75412 4300	11 200,00	Zapłata za działkę Bogoria Dolna
3	Wn 902, Ma 133-1	brak	11 200,00	Zapłata za działkę Bogoria Dolna

Ponadto, w aktach osobowych Skarbnika Gminy znajdowało się oświadczenie dotyczące dokonania nieuzasadnionego wydatku oraz zobowiązanie do zwrotu kwoty 11.200,00 zł na rachunek bankowy budżetu Gminy Zduny. W dniu 3 grudnia 2019 roku środki pieniężne w ww. kwocie zostały zwrócone, co potwierdzał wyciąg bankowy nr 234/2019, a ewidencję w powyższym zakresie udokumentowano na kontach: Wn 402-1, Ma 130-1 w kwocie -11.200,00 zł z klasyfikacją budżetową dział 754 rozdział 75412 paragraf 4300 oraz Wn 902-1, Ma 133-1 w kwocie -11.200,00 zł bez klasyfikacji budżetowej.

Niepodpisanie bilansu Urzędu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2020 roku

Kontrolującym przedstawiono bilans Urzędu Gminy Zduny za 2020 rok, który został sporządzony 31 stycznia 2021 roku, lecz nie zawierał podpisów zarówno Skarbnika Gminy, jak i Kierownika jednostki. Powyższe stanowiło naruszenie art. 52 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym sprawozdanie finansowe podpisują - podając zarazem datę podpisu - osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych, i kierownik jednostki, a jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy - wszyscy członkowie tego organu. Odmowa podpisu wymaga pisemnego uzasadnienia dołączonego do sprawozdania finansowego. W związku z powyższym zwrócono się do Kierownika jednostki o wskazanie przyczyn zaniechania złożenia podpisów pod ww. bilansem, przez wymagane ustawą osoby oraz przekazania ewentualnego uzasadnienia wskazującego powody odmowy jego podpisania. W odpowiedzi wyjaśniono, że „bilans jednostki budżetowej – Urzędu Gminy Zduny za 2020 rok sporządzony w dniu 31 stycznia 2021 roku przez Skarbnika Gminy Jolantę Skowrońską nie został mi przedłożony do podpisu. W chwili obecnej nie mam wiedzy dlaczego Skarbnik Gminy nie dopełnił obowiązku i zaniechał podpisania wyżej wymienionego sprawozdania finansowego”. *Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 31 protokołu kontroli.*

Akta kontroli str. 2013-2017: Bilans jednostki budżetowej – Urzędu Gminy sporządzony na dzień 31 grudnia 2020 roku.

Niesporządzenie bilansu Urzędu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku

W trakcie czynności kontrolnych ustalono, że kontrolowana jednostka nie wywiązała się z obowiązku sporządzenia bilansu Urzędu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021. Na podstawie § 23 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu

terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych jednostki sporządzają sprawozdanie finansowe składające się z bilansu.

W związku z ustną informacją przekazaną przez Skarbnik Gminy Hannę Wegner w zakresie zaniechania sporządzenia bilansu jednostki budżetowej – Urzędu Gminy Zduny za 2021 rok, proszono Kierownika kontrolowanej jednostki o wskazanie przyczyn niedopełnienia obowiązku sporządzenia ww. sprawozdania finansowego. W odpowiedzi Wójt Gminy poinformował, że „za sporządzanie sprawozdań finansowych był odpowiedzialny Skarbnik Gminy, który zarządzając gospodarką finansową Gminy miał pełną wiedzę w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki. Skarbnik nie informował mnie o jakichkolwiek problemach związanych z nieprawidłowym prowadzeniem gospodarki finansowej i księgowości budżetowej, a co się z tym wiąże o problemach, które uniemożliwiłyby sporządzenie bilansu jednostki budżetowej – Urzędu Gminy za 2021 rok”. *Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny stanowi załącznik nr 32 protokołu kontroli.*

Jak już wskazano powyżej w art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości wskazano, że kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą (także za sporządzenie sprawozdania finansowego), w tym z tytułu nadzoru. Powyższe potwierdzają również zapisy art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym kierownik jednostki sektora finansów publicznych, jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki.

Reasumując powyższe nieprawidłowości należy wskazać, że księgi rachunkowe Gminy Zduny jak i Urzędu Gminy w Zdunach, prowadzone są z rażącym naruszeniem zasad określonych w art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości, poprzez:

- ewidencjonowanie zdarzeń gospodarczych bez zachowania systematyki określonej dla danego konta bilansowego, a tym samym nieprawidłowe ustalenie sald końcowych na wybranych kontach bilansowych, w tym na kontach: 901 – dochody budżetu oraz 902 – wydatki budżetu, mających wpływ na prawidłowe ustalenie wyniku finansowego Gminy Zduny,
- niezachowanie zasady ciągłości sald, tj. wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych,
- brak bieżącej ewidencji zdarzeń w księgach rachunkowych w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 30 marca 2020 roku,
- zaniechanie ewidencji części operacji w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych w 2020 roku, ewidencjonowanie operacji na podstawie dowodów księgowych nie spełniających wymogów art. 21 ustawy o rachunkowości,
- brak zgodności danych księgowych przenoszonych w trakcie roku budżetowego z ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy do ksiąg rachunkowych innej jednostki organizacyjnej,
- ujmowanie w księgach rachunkowych operacji, których nie odzwierciedlały dowody źródłowe, w szczególności jednostkowe sprawozdania budżetowe jednostek organizacyjnych Gminy Zduny,
- nie przestrzeganie ustawowego terminu zamknięcia ksiąg rachunkowych za 2020 rok oraz za 2021 rok,
- nieprawidłowe ewidencjonowanie zdarzeń gospodarczych w zakresie wpływu środków unijnych współfinansujących realizację projektów na wyodrębniony rachunek bankowy dla projektu oraz ich wydatkowanie przez Gminę Zduny,

- brak należytego zabezpieczenia ksiąg rachunkowych Gminy Zduny prowadzonych przy użyciu programu komputerowego, zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości,
- dokonywanie zmian w księgach rachunkowych Gminy Zduny oraz Urzędu Gminy w Zdunach przez osoby nieuprawnione,
- dokonywanie zmian w ewidencji księgowej po sporządzonych i zatwierdzonych sprawozdaniach budżetowych i finansowych w okresach innych niż dozwolone przepisami prawa,
- brak kontroli Wójta Gminy nad nadawanymi, pracownikom Urzędu oraz osobom zatrudnionym na umowę zlecenie, uprawnieniami dostępu do bazy danych programów księgowych umożliwiającymi dokonywanie w niej zmian.

Kierownik jednostki zaniechał sporządzenia wymaganych przepisami prawa sprawozdań, tj.:

- jednostkowego sprawozdania budżetowego Gminy Zduny Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych obejmujących swym zakresem zrealizowane dochody przez Gminę Zduny jak i Urząd Gminy w Zdunach za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku,
- jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku z wykonania planu wydatków budżetowych przez urząd Gminy w Zdunach,
- brak złożenia podpisu pod bilansem Urzędu Gminy za 2020 rok, skutkujące tym, iż nie można uznać go za sporządzone zgodnie z ustawą o rachunkowości,
- bilansu Urzędu Gminy za 2021 rok.

Niedozwolone przepisami prawa ww. działania skutkowały zniekształceniem sytuacji finansowej, majątkowej i wyniku finansowego kontrolowanej jednostki oraz nierzetelnymi danymi przedstawionymi w sprawozdaniach budżetowych i finansowych, tj.:

- brak zgodności danych liczbowych wykazanych w sprawozdaniach budżetowych Rb-ST i Rb-NDS z danymi zaprezentowanymi w sprawozdaniach finansowych za 2020 rok i za 2021 w zakresie tożsamych danych księgowych wymaganych wzorem ww. sprawozdań,
- wykazywanie danych liczbowych w sprawozdaniach budżetowych i sprawozdaniach finansowych niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej,
- nierzetelne przedstawienie wyniku finansowego za 2020 rok (brak ujęcia w księgach rachunkowych części zrealizowanych dochodów), co w konsekwencji wpływało również na nieprawidłowo ustaloną kwotę przychodów wykazaną w 2021 roku.

Ponadto należy wskazać, że sporządzona korekta bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 roku, której dokonano w dniu 11 sierpnia 2022 roku, tj. po zatwierdzeniu przez Radę Gminy Zduny w dniu 30 czerwca 2022 roku ww. sprawozdania finansowego, istotnie naruszała przepisy o rachunkowości, które powinny być bezwzględnie przestrzegane przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych jednostki samorządu terytorialnego, co jest wymagane art. 40 ust. 1 ustawy o finansach publicznych – jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w niniejszej ustawie.

V. USTALENIA KOŃCOWE. ZAŁĄCZNIKI.

Protokół zawiera 136 ponumerowanych i zaparafowanych stron. Fakt przeprowadzenia kontroli odnotowano w książce kontroli strona 25 pod pozycją 22.

W trakcie kontroli informacji i wyjaśnień udzielały niżej wymienione osoby:

1. Krzysztof Skowroński – Wójt Gminy,
2. Hanna Wegner – Skarbnik Gminy,
3. Aleksandra Latuszek – Sekretarz Gminy,
4. Iwona Pykacz – inspektor ds. księgowości budżetowej,
5. Kinga Łuczak – inspektor ds. obsługi biura Rady Gminy.

Integralną częścią protokołu są następujące załączniki:

1. *Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie przyczyn braku podjęcia przez Radę Gminy Zduny uchwały o odwołaniu skarbnika.*
2. *Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie wykonywanych przez (...) ²⁵ czynności doradczych.*
3. *Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie wykonywanych przez Jolantę Skowrońska Skarbnika Gminy obowiązków w systemie zadaniowym oraz ich rozliczania.*
4. *Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie braku dostępu do programu księgowego „Księgowość budżetowa” doradcy (...) ²⁶ w okresie obowiązywania umów zlecenia.*
5. *Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie przekazywania uprawnień dostępu do programu „Księgowość budżetowa” oraz przydzielanych loginów i haseł do ww. programu.*
6. *Wyjaśnienie Aleksandry Latuszek Sekretarza Gminy w sprawie świadczonych usług doradczych wykonywanych przez (...) ²⁷ dla Gminy Zduny.*
7. *Wyjaśnienie Iwony Pykacz inspektora Referatu Finansowego Urzędu Gminy w Zdunach (sprawująca funkcję Skarbnika Gminy w okresie 18 listopada 2021 roku – 9 marca 2022 roku) w sprawie świadczonych usług doradczych wykonywanych przez (...) ²⁸ dla Gminy Zduny.*
8. *Oświadczenie Skarbnika Gminy o zamknięciu ksiąg rachunkowych budżetu Gminy Zduny i Urzędu Gminy w Zdunach za rok obrachunkowy: 2019, 2020, 2021.*
9. *Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie: odnotowanych różnic w danych sprawozdawczych i danych przedstawionych w rozliczeniu projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny”, odnotowanych różnic w wyliczonych kosztach pośrednich w rozliczeniu projektu „Utworzenie*

²⁵ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁶ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁷ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

²⁸ Wyłączono dane osobowe ze względu na prywatność osoby fizycznej - podstawa wyłączenia art.5 ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.23 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny. Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

Żłobka w Gminie Zduny”, uwzględnienia w rozliczeniu projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” refundacji wydatków sklasyfikowanych w dziale 750 rozdziale 75023 § 4210.

10. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie zaniechania ewidencji zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu), występujących w okresie 1 stycznia – 30 marca 2020 roku.
11. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie dokonywanych refundacji wydatków z wyodrębnianego rachunku bankowego prowadzonego dla rozliczeń wydatków związanych z realizacją projektu „Utworzenie Żłobka w Gminie „Zduny”.
12. Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S za ww. okres i danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny.
13. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-27S za okres: od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku, od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-28S za okres: od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku, od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku oraz w sprawie zaniechania sporządzenia jednostkowego sprawozdania budżetowego w zakresie wykonanych dochodów budżetowych za 2020 rok (Rb-27S) jak również jednostkowego sprawozdania budżetowego w zakresie wykonanych wydatków budżetowych za 2020 rok (Rb-28S).
14. Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku oraz za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Rb-27S za ww. okres i danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny.
15. Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, z danymi wykazanymi w sprawozdaniu zbiorczym Rb-28S za ww. okres i danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny.
16. Szczegółowe ustalenia w zakresie danych sprawozdawczych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku oraz za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, z danymi ewidencji księgowej Gminy Zduny.
17. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie sprawozdania budżetowego Rb-NDS za okres: od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku oraz w sprawie stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie wybranych aktywów i pasywów bilansu za 2020 roku oraz stwierdzonych różnic w danych sprawozdawczych oraz danych wynikających z ewidencji księgowej w zakresie wybranych aktywów i pasywów bilansu za 2021 roku.
18. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie zaniechania złożenia sprawozdań budżetowych Rb-Z przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny za IV kwartał 2020 roku, II kwartał 2021 roku oraz IV kwartał 2021 roku
19. Zestawienie sald bankowych na dzień 31 grudnia 2020 roku oraz 31 grudnia 2021 roku.
20. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie zapisów księgowych w[prowadzonych na odstawie wydruku z ksiąg rachunkowych pn. „Polecenie księgowania”.
21. Wyjaśnienie Wójta Gminy Zduny w sprawie odnotowanych sald na koncie 223 według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku.
22. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie przyczyn braku ujęcia w ewidencji księgowej wszystkich rachunków bankowych oraz nieuwzględnieniu ich w sprawozdaniu finansowym za 2020 rok

oraz w sprawie braku ujęcia dochodów w sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego (Rb-27S) za okres sprawozdawczy od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku.

23. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie wskazania źródeł powstania należności i zobowiązań wykazanych w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2020 rok.
24. Szczegółowe zestawienie wpływu środków pieniężnych i wydatków realizowanych z rachunku bankowego prowadzonego dla rozliczeń projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”.
25. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie rozbieżności w zakresie wykazywania wysokości dotacji do zwrotu pomiędzy bilansem z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2020 rok, a sprawozdaniem budżetowym RB-ST o stanie środków pieniężnych na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego na koniec 2020 roku oraz wskazania przyczyn ujmowania zobowiązań z tytułu dotacji do zwrotu w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego jako należności pozostałych do zapłaty.
26. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie: [1] wskazanie przyczyn rozbieżności w ujmowaniu środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych należących do Gminy Zduny w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (wersja pierwotna i korekta nr 1), ewidencji księgowej wg stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku oraz dokumencie bankowym potwierdzającym salda poszczególnych rachunków na dzień 31 grudnia 2021 roku, [2] wskazania osób odpowiedzialnych za dokonanie zmian sald początkowych w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny w roku obrotowym 2021, [3] wskazanie przyczyn wskazania wyniku wykonania budżetu za 2021 rok w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (wersja pierwotna) niezgodnie z wartością wynikającą z ewidencji księgowej, [4] wskazanie podstawy prawnej uprawniającej do sporządzenia korekty bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego przez Radę Gminy Zduny oraz udzielenia absolutorium Wójtowi Gminy.
27. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie sposobu zabezpieczenia ksiąg rachunkowych prowadzonych przy użyciu komputera.
28. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie dostępu do programu księgowego z poziomu administratora.
29. Zestawienie sald początkowych i końcowych kont analitycznych do konta 133 – 2020 rok oraz 2021 rok.
30. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie: [1] wskazania zmian dokonanych w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu) za rok obrotowy 2021, mających wpływ na bilans z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (korekta nr 1), [2] funkcjonowania konta 139 w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu) w roku obrotowym 2021 oraz środków pieniężnych na nim zaewidencjonowanych, wskazania źródeł powstania należności i zobowiązań wykazanych w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (korekta nr 1) oraz wykazaniu danych niezgodnie z ewidencją księgową w tym bilansie.
31. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie wskazanie przyczyn zaniechania złożenia podpisów pod bilansem jednostki budżetowej – Urzędu Gminy Zduny za 2020 rok.
32. Wyjaśnienie Wójta Gminy w sprawie wskazanie przyczyn niedopełnienia obowiązku sporządzenia bilansu jednostki budżetowej – Urzędu Gminy Zduny za 2021 rok.
33. Spis akt kontroli strony 1- 2040.

Niniejszy protokół sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach i podpisano **w dniu 21 lipca 2023 roku**. Jeden egzemplarz protokołu wraz z załącznikami pozostawiono w Urzędzie Gminy w Zduny

Kierownika jednostki i Skarbnika poinformowano o przysługującym mu prawie odmowy podpisania protokołu i złożenia w ciągu 3 dni od daty jego otrzymania pisemnych wyjaśnień, co do przyczyn tej odmowy.

Kontrolujący:

Jednostka kontrolowana:

.....
(*Krystyna Głąb*)

.....
(*Iwona Szalewicz*)

Kwituję odbiór 1 egzemplarza protokołu kontroli:

.....
(data i podpis kierownika jednostki kontrolowanej)