

Łódź, dnia 11 września 2023 roku

Pan  
Krzysztof Skowroński  
Wójt Gminy Zduny

WK – 602/32/2023

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1325), informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła doraźną kontrolę gospodarki finansowej w Gminie Zduny<sup>1</sup>. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2020 – 2021, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności<sup>2</sup>:

## **I.**

### **W zakresie spraw organizacyjnych**

Rada Gminy Zduny nie podjęła uchwały w sprawie odwołania ze stanowiska Skarbnika Gminy Pani Jolanty Skowrońskiej, która pełniła tę funkcję od dnia 22 stycznia 2020 roku (na podstawie powołania - uchwała nr XVII/94/20 Rady Gminy Zduny z dnia 22 stycznia 2020 roku). Na mocy porozumienia stron z dnia 29 kwietnia 2021 roku, zawartego między Wójtem Gminy a Skarbnikiem Gminy, ustalono datę końcową zatrudnienia na dzień 30 kwietnia 2021 roku. Porozumienie zostało zawarte w związku ze złożoną w dniu 14 kwietnia 2021 roku przez Panią Jolantę Skowrońską rezygnacją ze stanowiska Skarbnika Gminy Zduny. Zgodnie z art. 70 ust. 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 roku Kodeksu pracy (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1465) - pracownik zatrudniony na podstawie powołania może

---

<sup>1</sup> Czynności kontrolne zostały przeprowadzone zostały w dniach 17 kwietnia -24 maja 2023 roku. Protokół został podpisany w dniu 21 lipca 2023 roku.

<sup>2</sup> Wystąpienie pokontrolne podlega udostępnieniu na zasadach określonych w ustawie z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 902), z ograniczeniami wynikającymi z art. 5 tej ustawy.

być w każdym czasie – niezwłocznie lub w określonym terminie – odwołany ze stanowiska przez organ, który go powołał. Natomiast zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 40 ze zm.) - do wyłącznej kompetencji rady gminy należy powoływanie i odwoływanie skarbnika gminy na wniosek wójta, w związku z czym – 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. Ponadto, 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.

### **W zakresie kontroli zarządczej**

1. Stwierdzono zaniechanie wypełnienia obowiązków wynikających z postanowień zarządzenia nr 62/2009 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2009 roku w sprawie zasad kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy Zduny. Nie prowadzono dokumentacji dotyczącej funkcjonowania, monitorowania i oceny mechanizmów kontroli zarządczej oraz oceny stanu kontroli zarządczej dokonywanej 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.
2. Wójt Gminy Zduny nie zapewnił należytej ochrony zbiorów danych księgowych w systemie elektronicznym przed działaniami skutkującymi ich zmianą przez osoby nieuprawnione. W jednostce nie określono zasad nadawania i odbierania pracownikom uprawnień do logowania się na udostępnionych przez pracodawcę komputerach i programach. Ustalono w szczególności, że pod loginem „administrator” na różnych stacjach dysków logowali się w programie „Księgowość budżetowa” pracownicy Urzędu, niemniej jednak zidentyfikowanie, który z pracowników użył ww. loginu było niemożliwe, gdyż - jak wyjaśnił kierownik jednostki - nie prowadzono rejestru nadawanych uprawnień w tym zakresie. Powyższe wskazuje, że login „administrator” wraz z hasłem był udostępniony więcej niż jednej osobie, co jest sprzeczne z zasadą odpowiedzialności pracownika za wprowadzenie danych do systemu elektronicznego. Ponadto Sekretarz Gminy bezpośrednio nadzorująca organizację pracy Urzędu Gminy wyjaśniła, że po rozwiązaniu stosunku pracy z danym pracownikiem nie podejmowano działań mających na celu blokadę nadanych uprawnień. Zgodnie z art. 14 ust. 4 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.) – 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.

Zgodnie z art. 71 ust.2 ww. ustawy – przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera ochrona danych powinna polegać na stosowaniu odpornych na zagrożenia nośników danych, na doborze stosownych środków ochrony zewnętrznej, na systematycznym tworzeniu rezerwowych kopii

zbiorów danych zapisanych na informatycznych nośnikach danych, pod warunkiem zapewnienia trwałości zapisu informacji systemu rachunkowości, przez czas nie krótszy od wymaganego do przechowywania ksiąg rachunkowych, oraz na zapewnieniu ochrony programów komputerowych i danych systemu informatycznego rachunkowości, poprzez stosowanie odpowiednich rozwiązań programowych i organizacyjnych, chroniących przed nie-upoważnionym dostępem lub zniszczeniem.

3. Wójt Gminy Zduny zarządzeniem nr 3/2020 z dnia 21 stycznia 2020 roku wprowadził zmiany w Regulaminie pracy Urzędu Gminy w Zdunach dotyczące czasu pracy dla wybranych stanowisk pracowniczych, ustalając m.in. system zadaniowy dla obowiązków wykonywanych przez Skarbnika Gminy. Zadaniowy czas pracy ustalony dla Skarbnika Gminy obowiązywał jedynie w okresie zatrudnienia na tym stanowisku Pani Jolanty Skowrońskiej. Kierownik jednostki w formie pisemnej przedstawił pracownikowi zakres obowiązków służbowych, uprawnień i odpowiedzialności, które zmieniał trzykrotnie, a fakt ich przyjęcia do wiadomości i przestrzegania, potwierdzał pisemny akcept ww. pracownika z dnia: 22 stycznia 2020 roku, 2 marca 2020 roku i 30 kwietnia 2020 roku. Do zadań służbowych Skarbnika Gminy należało min.: 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 ww. referacie oraz w gminnych jednostkach organizacyjnych; kontrolowanie podległych pracowników w zakresie właściwości rzeczowej referatu. Wójt Gminy, pomimo zmiany systemu czasu pracy określonego dla ww. pracownika, zaniechał uszczegółowienia zasad rozliczania wykonywanych zadań, od dnia wprowadzenia zmian w Regulaminie pracy.

Jednym z obowiązków służbowych Skarbnika Gminy było sprawowanie bieżącego nadzoru nad pracownikami Referatu Finansowego oraz zapewnienie sprawnego przepływu informacji w zakresie realizacji budżetu Gminy Zduny pomiędzy wszystkimi stanowiskami pracy w Urzędzie Gminy, jak również kierownikami innych gminnych jednostek organizacyjnych. Nie bez znaczenia pozostaje tutaj fakt zobowiązania pozostałych pracowników Urzędu Gminy do świadczenia pracy w godz. 8.00-16.00, a w miesiącach lipcu i sierpniu w godzinach 7.00-15.00 (40-godziny tydzień pracy), na co wskazywały postanowienia działu VIII, § 28 Regulaminu pracy. Kolidowało to z prawidłowym wykonywaniem obowiązków nadzoru przez Skarbnika Gminy (w innych ramach czasowych niż określone dla podległych mu pracowników).

Niezależnie od powyższego, odnosząc się do opisanego stanu faktycznego należy wskazać, że skarbnik jednostki samorządu terytorialnego jest pracownikiem samorządowym zatrudnionym na podstawie powołania. Wymogi kwalifikacyjne wymagane do zajmowania wskazanego stanowiska specyfikuje art. 54 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.).

Reglamentacja elementów treściowych stosunku pracy skarbnika zawarta jest z kolei w przepisach ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 530), a poprzez

odesłanie zawarte w art. 43 ust. 1 ww. ustawy, także w przepisach ustawy Kodeks pracy. Normując zagadnienia związane z czasem pracy pracownika samorządowego, ustawa o pracownikach samorządowych wskazuje w art. 42, że - regulamin pracy jednostki określa porządek wewnętrzny i rozkład czasu pracy w sposób zapewniający obywatelom załatwianie spraw w dogodnym dla nich czasie. Jeżeli wymagają tego potrzeby jednostki, w której pracownik samorządowy jest zatrudniony, na polecenie przełożonego wykonuje on pracę w godzinach nadliczbowych, w tym w wyjątkowych przypadkach także w porze nocnej oraz w niedziele i święta. Obowiązek ten nie dotyczy kobiet w ciąży oraz, bez ich zgody, pracowników samorządowych sprawujących pieczę nad osobami wymagającymi stałej opieki lub opiekujących się dziećmi w wieku do ośmiu lat. Pracownikowi samorządowemu za pracę wykonywaną na polecenie przełożonego w godzinach nadliczbowych przysługuje, według jego wyboru, wynagrodzenie albo czas wolny w tym samym wymiarze, z tym że wolny czas, na wniosek pracownika, może być udzielony w okresie bezpośrednio poprzedzającym urlop wypoczynkowy lub po jego zakończeniu.

Wobec okoliczności, że powyższe reguły nie odnoszą się do systemów czasu pracy pracowników samorządowych uzasadnione jest w tej sytuacji zastosowanie regulacji zawartych w ustawie Kodeks pracy. Zgodnie z art. 128 § 1 ww. ustawy - czasem pracy jest czas, w którym pracownik pozostaje w dyspozycji pracodawcy w zakładzie pracy lub w innym miejscu wyznaczonym do wykonywania pracy, a według art. 129 § 1 i 2 ustawy - czas pracy nie może przekraczać 8 godzin na dobę i przeciętnie 40 godzin w przeciętnie pięciodniowym tygodniu pracy w przyjętym okresie rozliczeniowym nieprzekraczającym 4 miesięcy. W każdym systemie czasu pracy, jeżeli jest to uzasadnione przyczynami obiektywnymi lub technicznymi lub dotyczącymi organizacji pracy, okres rozliczeniowy może być przedłużony, nie więcej jednak niż do 12 miesięcy, przy zachowaniu ogólnych zasad dotyczących ochrony bezpieczeństwa i zdrowia pracowników.

Zastosowanie danego systemu czasu pracy nie jest dowolne, czyli nie jest pozostawione wyłącznie uznaniu pracodawcy. Przesłanki umożliwiające ustalenie dla pracownika zadaniowego czasu pracy zostały określone w art. 140 ustawy Kodeks pracy, który stanowi że - w przypadkach uzasadnionych rodzajem pracy lub jej organizacją albo miejscem wykonywania pracy może być stosowany system zadaniowego czasu pracy. Pracodawca, po porozumieniu z pracownikiem, ustala czas niezbędny do wykonania powierzonych zadań, uwzględniając wymiar czasu pracy wynikający z norm określonych w art. 129 ww. ustawy.

W orzecznictwie sądowym podkreślano wielokrotnie, że istotą zadaniowego systemu czasu pracy jest wyznaczenie pracownikowi określonych zadań. Przykładowo, w postanowieniu z dnia 27 lutego 2013 roku, sygn. II PK 287/12 Sąd Najwyższy - Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych, przyjął że *„Elementem zadaniowego czasu pracy jest wyznaczenie pracownikowi konkretnego zadania (zadań) do wykonania. Przy czym wynikające z art. 140 KP wymaganie „porozumienia” z pracownikiem nie oznacza uzgodnienia, lecz konsultację. W razie sporu, to pracodawca powinien wykazać, że powierzył pracownikowi zadania możliwe do wykonania w czasie pracy wynikającym z ogólnie przyjętych norm czasu pracy”*. Z kolei w wyroku z dnia 15 listopada 2006 roku, sygn. I PK 117/06 Sąd Najwyższy - Izba Pracy,

stwierdził że – „Elementem zadaniowego czasu pracy jest wyznaczenie pracownikowi konkretnego zadania (zadań) do wykonania. Na ogół nie mają takiego charakteru obowiązki wynikające z zakresu czynności pracownika. Zasadniczo nie jest dopuszczalne w ramach zadaniowego czasu pracy wskazanie osiągnięcia określonego rezultatu ekonomicznego jako podstawy wymiaru 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 o rachunkowości, 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 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.

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 ocenie RIO w Łodzi zastosowany system czasu pracy Skarbnika Gminy skutkowało w szczególności zaistnieniem szeregu istotnych nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych Gminy Zduny oraz Urzędu Gminy w Zdunach, które opisano w dalszej części wystąpienia pokontrolnego.

2. Przedłożona do kontroli dokumentacja w zakresie wypłaconego osobie fizycznej wynagrodzenia za wykonane usługi związane z prowadzeniem rachunkowości i sporządzeniem sprawozdań budżetowych oraz wykonanie usługi doradztwa w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej, nie zawierała wymaganego przez § 4 pkt 3 umów zleceń (nr 5/2020 z dnia 3 stycznia 2020 roku, nr 14/2020 z dnia 3 lutego 2020 roku, nr 52/2020 z dnia 2 marca 2020 roku, nr 68/2020 z dnia 1 kwietnia 2020 roku) wykazu godzin pracy, które podlegały weryfikacji ze stanem faktycznym i akceptacji przez zleceniodawcę bądź osobę przez niego upoważnioną. Na podstawie przedłożonej do kontroli karty wynagrodzeń ww. pracownika za 2020 rok oraz list płac za miesiące styczeń – kwiecień 2020 roku ustalono, że doradcy wypłacono wynagrodzenie: za 168 roboczogodzin (styczeń), za 112 roboczogodzin (luty), za 175,98 roboczogodzin (marzec), za 164,87 roboczogodzin (kwiecień). Listy z naliczonym miesięcznym wynagrodzeniem zatwierdził Wójt Gminy. Powyższe wskazuje, że kierownik jednostki nienależycie sprawował kontrolę zarządczą w ww. zakresie, do czego był zobowiązany na mocy art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Ponadto, wskazane powyżej umowy zlecenia nie zawierały kontrasygnaty Skarbnika Gminy, co było wymagane przez art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, zgodnie z którym – jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika gminy (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej.

## **W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości**

1. Księgi rachunkowe Gminy Zduny (organu) oraz Urzędu Gminy w Zdunach (jednostki budżetowej) prowadzono z naruszeniem zasad określonych w ustawie o rachunkowości, a mianowicie:
  - zapisy stornujące zaewidencjonowane w księgach rachunkowych Urzędu Gminy operacje dotyczące poniesionych wydatków na realizację projektu pn. „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” w miesiącach luty - październik 2020 rok, różniły się od wartości ujętych w księgach rachunkowych Gminnego Żłobka. W przyjętych przez jednostkę założeniach miały one stanowić jedynie przeniesienie danych księgowych pomiędzy ww. księgami rachunkowymi, z uwagi na fakt zmiany realizatora projektu. W księgach rachunkowych Urzędu Gminy pod datą: 30 listopada, 30 i 31 grudnia 2020 roku wyksięgowano wydatki na łączną wartość 173.699,19 zł, natomiast do ksiąg rachunkowych Gminnego Żłobka (w zakresie realizacji ww. 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. Powyższe naruszało art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco;
  - stwierdzono niezgodność sald końcowych roku obrachunkowego 2020 z saldami początkowymi roku obrachunkowego 2021, na wybranych kontach zespołu „1” oraz na kontach: 240 - Pozostałe rozrachunki, 960 – Skumulowany wynik oraz 961 – Wynik wykonania budżetu, co szczegółowo prezentuje poniższa tabela:

Konto	Saldo końcowe na dzień 31 grudnia 2020 roku	Saldo początkowe na dzień 1 stycznia 2021 roku
<b>Księgi rachunkowe Urzędu Gminy</b>		
130-9 Wn	0,00	1 009 278,27
133-11 Wn	-	1 009 278,27
<b>Księgi rachunkowe Gminy Zduny</b>		
133-1 Wn	1 901 357,34	1 901 357,34
133-2 Wn	-	170 544,06
133-3 Wn	3 291 269,31	3 291 269,31
133-15 Wn	-	704 567,21
133-16 Wn	-	3 063 425,21
133-17 Wn	-	11 861,68
<b>Razem konto 133</b>	<b>5 192 626,65</b>	<b>9 143 024,81</b>
240-8 Ma	8 762,80	-
960 Wn	5 793 599,42	0,00
961	4 207 311,80 strona Ma	<b>1 586 287,62 strona Wn</b>

Powyższe naruszało 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;

- wprowadzono zmiany w odniesieniu do sald początkowych kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny w 2021 roku, co spowodowało niezgodność w zakresie wartości poszczególnych pozycji sald początkowych wykazanych na dzień 1 stycznia 2021 roku z saldami końcowymi wykazanymi na dzień 31 grudnia 2020 roku, poprzez: [1] wprowadzenie bilansem otwarcia wartości, które nie stanowiły bilansu zamknięcia roku poprzedniego; [2] usunięcie sald, które posiadały wartości na dzień 31 grudnia 2020 roku, a które nie zostały wprowadzone bilansem otwarcia roku następnego, [3] 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);
- z uwagi na brak możliwości jednoznacznego ustalenia osoby odpowiedzialnej za wprowadzenie zmian w bilansie otwarcia roku obrachunkowego 2021, stwierdzono że księgi rachunkowe budżetu Gminy Zduny były prowadzone z naruszeniem przepisów art. 14 ust. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - 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. 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 niezmienność, przez okres wymagany do przechowywania danego rodzaju dowodów księgowych. Ponadto, art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości określając 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;
- nie dopełniono 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



(tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 342) oraz z art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi to przepisami - kontrolowana jednostka zobowiązana była do zamknięcia ksiąg rachunkowych za dany rok 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 2019, 2020 oraz 2021 zostały zamknięte w dniu 17 kwietnia 2023 roku. W dniu 27 kwietnia 2023 roku Skarbnik Gminy Zduny Pani Hanna Agnieszka Wegner złożyła oświadczenie o zamknięciu ksiąg rachunkowych za powyższe okresy;

- zaniechano bieżącej ewidencji zdarzeń w księgach rachunkowych Gminy Zduny, które wystąpiły w okresie od dnia 2 stycznia do dnia 30 marca 2020 roku. Ponadto, w ewidencji księgowej nie ujmowano operacji wynikających z wyciągów bankowych dokumentujących bezgotówkowe rozliczenia pieniężne odnotowane na czterech rachunkach budżetu, na których na dzień 31 grudnia 2020 roku pozostawały środki pieniężne w łącznej kwocie 1.357.472,20 zł;
- zaniechano ewidencji w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny środków pieniężnych otrzymanych w ramach projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”, które wpłynęły na rachunek bankowy w dniu 22 grudnia 2020 roku w kwocie 1.531.777,20 zł. Skutkowało to zaniżeniem dochodów wykonanych budżetu w 2020 roku, a w konsekwencji nieprawidłowym ustaleniem wyniku budżetu za ten rok.

Wpływ powyższych środków pieniężnych został zaewidencjonowany jedynie w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach: Wn 130-9, Ma - bez klasyfikacji budżetowej, co spowodowało, iż ww. środki nie zostały ujęte jako dochód budżetu Gminy Zduny. Operacji tej nie wykazano w sprawozdaniu Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku.

Zgodnie z art. 3 ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 2267 ze zm.) - środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej stanowią dochód jednostki samorządu terytorialnego. Dochody z tego tytułu powinny zostać zewidencjonowane w księgach rachunkowych budżetu (organu).

Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 901 zawartym w załączniku nr 2 do ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku, konto to służy 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 oraz sprawozdaniu budżetowym Rb-NDS, 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;

- dokonana w dniu 25 stycznia 2021 roku operację zwrotu części zaliczki w kwocie 541.550,11 zł, którą Gmina Zduny otrzymała w ramach projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”

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 zawyżono 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. W księgach budżetu nie ujmowano wszystkich operacji gospodarczych wynikających z obrotów na rachunku bankowym założonym w celu realizacji ww. projektu, w związku z czym nie odnotowano ujęcia zwrotu zaliczki na kontach zespołu 1;

- nieprawidłowo ujęto w księgach rachunkowych 2020 roku wpływ dochodów z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz z tytułu dochodów realizowanych przez Urząd Skarbowy w Bydgoszczy z tytułu podatku od czynności cywilno-prawnych, podatku od spadków i darowizn oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w formie karty podatkowej. Powyższe operacje ewidencjonowano na kontach 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 „Polecenie księgowania” nr 193 w dniu 31 grudnia 2020 roku. Powyższe naruszało § 5 ww. rozporządzenia, 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 zasad funkcjonowania kont zawartymi w załączniku nr 2 do 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 (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.), określono że dane w sprawozdaniach należało wykazywać (w zakresie wykonania) narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego. Dokonując ewidencji wszystkich zgromadzonych w trakcie roku dochodów budżetowych jednym zapisem na koncie 901 dopiero na koniec roku budżetowego, jednostka wykazała w sprawozdaniu Rb-NDS nieprawidłowy wynik wykonania budżetu za poszczególne kwartały 2020 roku. Wreszcie, zgodnie z przyjętym przez jednostkę sposobem ewidencjonowania wpływu środków pieniężnych z omawianych tytułów, wystąpiły w księgach budżetu zobowiązania w poszczególnych kwartałach 2020 roku, utworzone ze środków stanowiących dochód Gminy Zduny;
- w związku z błędnymi księgowaniami wpływu środków pieniężnych z tytułu: udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych i od osób prawnych oraz dochodów realizowanych przez Urząd Skarbowy w Bydgoszczy z tytułu

podatku od czynności cywilno-prawnych, podatku od spadków i darowizn oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych w formie karty podatkowej, w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny sporządzonego na dzień 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1) wykazane zostały zobowiązania z tego tytułu. Powyższe było następstwem ujmowania wpływu ww. środków zapisem na kontach: Wn 133-1, Ma 224-1 z odpowiednią dalszą analityką. Zaewidencjonowane na stronie Ma konta 224-1 otrzymane środki pieniężne nie zostały przeksięgowane na konto 901 – Dochody budżetu, co skutkowało powstaniem zawyżonego salda na koncie 224-1 po stronie Ma, a tym samym wykazaniem zobowiązań w zakresie otrzymanych środków pieniężnych, które powinny stanowić dochód jednostki samorządu terytorialnego – Gminy Zduny;

- pod datą 31 grudnia 2020 roku przeksięgowano na wynik wykonania budżetu (konto 961) zrealizowane wydatki budżetowe w kwocie 29.741.014,38 zł, natomiast według zbiorczego sprawozdania budżetowego Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku (wersja pierwotna i jej dwie zmiany) wydatki wynosiły 31.808.364,98 zł. **Różnica stanowiła kwotę 2.067.350,60 zł.** Powyższą nieprawidłowość stwierdzono również w zapisach ksiąg rachunkowych 2021 roku, gdzie pod datą 31 grudnia na konto 961 (Wn 901, Ma 961), przeksięgowano zrealizowane dochody budżetowe w kwocie 28.710.372,95 zł, natomiast według danych sprawozdawczych (zbiorcze sprawozdanie budżetowe Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku podsumowanie kol. 7 – korekta nr 2 i korekta nr 3) dochody wynosiły 33.929.009,87 zł. **Różnica stanowiła kwotę 5.213.775,77 zł.** Pod tą samą datą na konto wynik wykonania budżetu (Wn 961, Ma 902) przeksięgowano zrealizowane wydatki budżetowe na kwotę 29.741.014,38 zł, podczas gdy według danych wykazanych w podsumowaniu kol. 7 - zbiorczego sprawozdania budżetowego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 1 i korekta nr 2) wykonane wydatki budżetowe za ww. okres wynosiły 31.808.364,98 zł. **Różnica stanowiła kwotę 2.067.350,60 zł.**

Brak prawidłowej ewidencji zdarzeń gospodarczych wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych przedkładanych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny, nie pozwalał na rzetelne ustalenie wyniku wykonania budżetu za 2020 rok, jak również za rok budżetowy 2021;

- stwierdzono przeniesienie wartości wykonanych dochodów z konta 901 – Dochody budżetu na konto 961 – Wynik finansowy w wartości, która nie wynikała z obrotów konta 901 strona Ma. Kwota wykonanych dochodów wynosiła 28.715.234,10 zł, natomiast kwota przeksięgowana na wynik finansowy wynosiła 28.710.372,95 zł (dokument PK nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku);
- kierownik jednostki nie określił zasad systematyki zdarzeń ujmowanych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na koncie 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych oraz na koncie 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, dla środków pieniężnych otrzymanych na pokrycie wydatków w ramach programów i projektów realizowanych ze środków europejskich, których wpływ na rachunek budżetu odnotowano w latach 2020-2021;
- odnotowano liczne przypadki ujmowania operacji księgowych na podstawie dowodu zastępczego „polecenie księgowania”, który uzyskiwano z programu

księgowego „Księgowość budżetowa”, z wybranego rejestru księgowego. Przedmiotowy dokument sporządzano po wprowadzeniu określonych operacji, w związku z tym nie spełniał on wymogów wynikających z art. 20 ust. 2 i ust. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej: 1) zewnętrzne obce - otrzymane od kontrahentów; 2) zewnętrzne własne - przekazywane w oryginale kontrahentom; 3) wewnętrzne - dotyczące operacji wewnątrz jednostki. W przypadku uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych obcych dowodów źródłowych, kierownik jednostki może zezwolić na udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych, sporządzonych przez osoby dokonujące tych operacji.

Pod datą 31 grudnia 2020 roku na podstawie „Polecenia księgowania” nr 193 ujęto operacje w zakresie zrealizowanych przez Urząd Gminy wydatków budżetowych na kontach: Wn 902-1, Ma 223-1 oraz 223-10, podczas gdy dowodem źródłowym dla tego typu operacji powinno być jednostkowe sprawozdanie budżetowe Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych Urzędu Gminy w Zdunach, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, które nie zostało jednak sporządzone;

- operacje gospodarcze dotyczące przepływu środków pieniężnych na rachunkach bankowych ewidencjonowano na podstawie „Polecenia księgowania”, pomimo dysponowania przez jednostkę wyciągami bankowymi, w związku z czym nie można stwierdzić czy następował rzeczywisty przepływ środków pieniężnych zaewidencjonowanych na kontach zespołu 1. Powyższe stanowiło naruszenie art. 22 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - dowody księgowe powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują, kompletne, zawierające co najmniej dane określone w art. 21, oraz wolne od błędów rachunkowych;
- stwierdzono przypadki niewskazywania w księgach rachunkowych treści operacji bądź umieszczania nieprecyzyjnych opisów zdarzenia gospodarczego, zarówno na podstawie wyciągów bankowych, jak i na podstawie dowodów wewnętrznych „Polecenie księgowania”, np.: udziały w podatku dochodowym, udziały Bydgoszcz, dotacja, subwencja, split, odsetki, preksięgow, przypis, uzgodnienie. Operacje księgowe odnotowane na podstawie polecenia księgowania nr 255 z dnia 31 grudnia 2021 roku nie zawierały treści. Powyższe naruszało 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;
- wskazane w księgach rachunkowych oznaczenia dowodów źródłowych, na podstawie których zaewidencjonowano dane zdarzenie gospodarcze, nie znajdowały odzwierciedlenia w dokumencie księgowym o tych samych cechach, np. operację tytułem „zasilenie Żłobka” na kwotę 1.008,00 zł nie odzwierciedlał wskazany, jako dowód źródłowy, wyciąg bankowy nr 110/2020 z dnia 8 czerwca 2020 roku z rachunku bankowego prowadzonego dla rozliczeń budżetu. Operację w zakresie wpływu na rachunek bieżący dotacji celowej w kwocie 70.000,00 zł dokumentował wyciąg bankowy nr 001/2021 z dnia 6 października 2021 roku, natomiast w księgach rachunkowych Gminy Zduny

jako dowód źródłowy wskazano wyciąg bankowy nr 193/2021 z dnia 6 października 2021 roku. Powyższe naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Wskazaną nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do zapisów księgowych ujętych w księgach rachunkowych Gminy Zduny wskazanych w tabelach zamieszczonych na stronach 71-77 protokołu kontroli;

- stan środków pieniężnych odnotowany na ostatni dzień 2020 roku oraz 2021 roku, w ewidencji księgowej budżetu Gminy Zduny (saldo konta 133 strona Wn) był niezgodny ze stanem środków pieniężnych wykazanych w potwierdzeniu salda środków pieniężnych na rachunkach bankowych wystawionym przez Bank Spółdzielczy Ziemi Łowickiej, prowadzący obsługę bankową Gminy Zduny. Na dzień 31 grudnia 2020 roku stan ksiąg rachunkowych **był niższy o kwotę 1.357.472,20 zł** od stanu wynikającego z rozliczeń bankowych, natomiast na dzień 31 grudnia 2021 roku stan ksiąg rachunkowych **był wyższy o kwotę 3.888.596,25 zł** od stanu wynikającego z rozliczeń bankowych. Powyższe wskazuje po raz kolejny, że Gmina Zduny prowadziła księgi rachunkowe z naruszeniem art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - księgi rachunkowe uznaje się za: rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Pomimo różnic w stanie środków pieniężnych, jednostka potwierdziła zgodność sald w wysokościach wskazanych przez Bank, zarówno dla roku 2020, jak i dla roku 2021. Powyższe stanowiło naruszenie 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;
- stwierdzono nieprawidłowe ewidencjonowanie środków pieniężnych gromadzonych na rachunku bankowym w ramach projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”. Operacje zarejestrowane na wyciągu bankowym ujmowano w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny (organu) na dwóch analitycznych kontach rachunku budżetu, tj. 133-1, 133-8 oraz w księgach rachunkowych Urzędu Gminy (jednostki) na koncie rachunek bieżący (130-9) oraz na koncie nieprzewidzianym w zakładowym planem kont (133-11). Natomiast nie prowadzono konta, na którym zachodziłaby pełna zgodność zapisów pomiędzy jednostką a bankiem. Jeden rachunek bankowy odpowiadać powinien jednemu poziomowi analityki, tak aby możliwe było ustalenie chronologii zapisów księgowych, a obroty na tym koncie z danego dnia odpowiadałyby zapisom na wyciągu bankowym w tym dniu, zgodnie z art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości, według którego - 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.

Opisane powyżej nieprawidłowości wynikały w szczególności z naruszenia art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym oraz przepisów art. 24 ust. 1-5 ww. ustawy, stosownie do których - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. 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. 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. 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.

2. Operacje związane z dokonywaniem wydatków na realizację zadania finansowanego ze środków europejskich pn. „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” ewidencjonowano według podziałek klasyfikacji budżetowej z pominięciem cyfr „7” lub „9”, które identyfikują źródło finansowania wydatków, z naruszeniem przepisów 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 2022 r., poz. 513 ze zm.). W konsekwencji powyższego, wykazane w sprawozdaniu budżetowym Rb-28S dane księgowe w zakresie realizowanego projektu różniły się od przedstawionych w końcowym rozliczeniu, złożonym przez jednostkę do instytucji zarządzającej, o kwotę 155.308,35 zł.
3. Ewidencja operacji księgowych na kontach syntetycznych księgi głównej Gminy Zduny (organu) nie spełniała wymogów ustalonych w przepisach

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 oraz w planie kont określonym dla Gminy Zduny zarządzeniem nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku, a mianowicie:

- nie ewidencjonowano w księgach rachunkowych operacji w zakresie ustalonego planu dochodów i wydatków budżetowych, które zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia powinny być ujmowane na kontach pozabilansowych odpowiednio: 991 – Planowane dochody budżetu, 992 – Planowane wydatki budżetu;
- operacje w zakresie wykonanych dochodów budżetowych oraz wykonanych wydatków budżetowych, wynikających z jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-28S przedkładanych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny, ewidencjonowano w kwocie zbiorczej wskazanej w podsumowaniu kolumny 7 ww. sprawozdań, z pominięciem podziałki klasyfikacji budżetowej. Prawidłowo, ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 - Dochody budżetu, powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego, natomiast ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 – Wydatki budżetu, powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji budżetowej;
- stwierdzono przypadki niezgodności pomiędzy danymi wynikającymi z jednostkowych sprawozdań budżetowych (podsumowanie kolumny 7 sprawozdania), a kwotami ujętymi na koncie 901 - Dochody budżetu. Zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia - na stronie Ma konta 901 ujmuje się dochody budżetu m.in. na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego. Według jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, przedłożonego przez Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach - wykonane dochody budżetowe wynosiły 124.331,70 zł, natomiast w księgach rachunkowych Gminy Zduny ujęto wartość 141.994,89 zł, na podstawie polecenia księgowania. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do danych wynikających z jednostkowych sprawozdań przedłożonych przez: Urząd Gminy w Zdunach, Szkołę Podstawową w Bąkowie, Gminny Żłobek w Nowych Zdunach, Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach. Konsekwencją powyższego była niezgodność danych wykazanych w zbiorczych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S za poszczególne okresy sprawozdawcze z danymi ewidencji księgowej. Ujęcie operacji w ww. zakresie na podstawie dowodu zastępczego „polecenie księgowania” naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. W analizowanym przypadku dowodem źródłowym jest jednostkowe sprawozdanie budżetowe;
- stwierdzono przypadki niezgodności pomiędzy danymi wynikającymi z jednostkowych sprawozdań budżetowych (podsumowanie kolumny 7

sprawozdania), a kwotami ujętymi na koncie 902 – Wydatki budżetu, co naruszało przepisy ww. rozporządzenia, stosownie do których - na stronie Wn konta 902 ujmuje się w szczególności wydatki jednostek budżetowych na podstawie ich sprawozdań budżetowych, w korespondencji z kontem 223. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji.

Według jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, przedłożonego przez Urząd Gminy w Zdunach wykonane wydatki budżetowe wynosiły 15.446.287,92 zł, natomiast w księgach rachunkowych Gminy Zduny ujęto kwotę 13.291.769,35 zł tytułem przeksięgowania (Wn 902-1, Ma 223 wraz z analitykami: 1, 10, 16, poz. księg. PK 255/20-22 z dnia 31 grudnia 2021 roku). Różnice pomiędzy danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych organu a jednostkowym sprawozdaniem budżetowym stwierdzono w odniesieniu do sprawozdań przedłożonych przez: Szkołę Podstawową w Nowych Zdunach, Gminny Żłobek w Nowych Zdunach, Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Zdunach. Konsekwencją powyższego była niezgodność danych wykazanych w zbiorczych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S za poszczególne okresy sprawozdawcze z danymi ewidencji księgowej. Ewidencjonowanie operacji w zakresie wykonanych wydatków przez jednostki budżetowe na podstawie dowodu zastępczego „polecenie księgowania” naruszało art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości;

- zaniechano ujęcia w księgach rachunkowych Gminy Zduny operacji wynikających z przedłożonych przez jednostki organizacyjne Gminy Zduny jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S oraz Rb -28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku oraz z ww. sprawozdań budżetowych złożonych przez Szkołę Podstawową w Bąkowie, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, które według przepisów ww. rozporządzenia powinny być ewidencjonowane odpowiednio na kontach: 901 – Dochody budżetu, 902 - Wydatki budżetu;
- nieprawidłowo zaewidencjonowano w księgach rachunkowych 2021 roku zwrot środków pieniężnych wynikających z rozliczenia dotacji otrzymanej w 2020 roku. Dotację w kwocie 21.102,77 zł zaewidencjonowaną w dniu 31 grudnia 2020 roku na kontach Wn 901, Ma 224-2, zwrócono do Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego w dniu 12 stycznia 2021 roku, dokonując zapisu 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 konta 240-10 po stronie Wn, a tym samym wykazywanie zwróconej dotacji jako należności w pierwszym, drugim oraz trzecim kwartale 2021 roku. Natomiast pozostawiona na saldzie konta 224-2 strona Ma ww. kwota skutkowałą wykazywaniem zobowiązań z tego tytułu w poszczególnych kwartałach 2021 roku;
- operację polegającą na zawarciu umowy nr RPLD.10.01.00-10-A0006/19-00 z dnia 7 lutego 2020 roku o dofinansowanie zadania pn. „Utworzenie Żłobka w Gminie Zduny” ujęto na kontach: Wn 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, Ma 240 – Pozostałe rozrachunki oraz Wn 240, Ma 901 – Dochody



budżetu. Zawarcie umowy nie oznaczało zaistnienia zdarzeń gospodarczych określonych systematyką dla ww. kont. Umowa zawierała ustalenia wstępne stron umowy w zakresie realizacji określonego zadania oraz zasad jego finansowania, w tym terminów przekazania środków pieniężnych. W związku z powyższym ujęcie operacji w przedstawiony sposób nie miało podstaw prawnych;

- operację polegającą na wpływie dotacji na rachunek bankowy prowadzony dla rozliczeń w zakresie realizacji ww. projektu ujęto na kontach: Wn 223-7, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową - dział 855, rozdział 85516, § 5057 i § 2059, natomiast z 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. Prawidłowo, operacje wpływu na rachunek budżetu środków bądź ich zwrotu należy ewidencjonować na koncie 133. Konsekwencją powyższej nieprawidłowości było wykazanie w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, w ww. podziale klasyfikacji budżetowej, zrealizowanych dochodów w zawyżonej wartości o kwotę 9.477,25 zł oraz w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST za 2020 rok zaniżonej wartości - o tę samą kwotę - kwoty niewykorzystanych środków dotacji podlegających zwrotowi do innych budżetów;
- 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, jako „rozliczenie dochodów budżetowych”. Prawidłowo, rozliczenia budżetu z jednostkami budżetowymi w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych ujmowane są na koncie 222 w korespondencji z kontem 133 i 901, natomiast w zakresie zrealizowanych wydatków budżetowych ujmowane są na koncie 223 w korespondencji z kontem 133 i 902;
- podział analityczny do konta 224 - Rozrachunki księgi głównej Gminy Zduny, uniemożliwił weryfikację niewykorzystanych środków dotacji według stanu na ostatni dzień roku budżetowego 2020 oraz 2021. Według ww. rozporządzenia - konto 224 służy m.in. do ewidencji rozrachunków z innymi budżetami, rozrachunków z tytułu dotacji i subwencji. Ewidencja szczegółowa do konta 224 powinna umożliwić ustalenie stanu należności i zobowiązań według poszczególnych tytułów oraz według poszczególnych budżetów.

Powyższą nieprawidłowość stwierdzono także w odniesieniu do prowadzonej analityki konta do 240 - Pozostałe rozrachunki, i ujmowanych na nim zdarzeń gospodarczych. Ewidencja szczegółowa powinna umożliwić ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych tytułów oraz według kontrahentów. Ponadto, należy wskazać, że konta zespołu „2” są aktywno - pasywne, co w praktyce oznacza, że salda końcowe mogą występować po dwóch stronach konta, gdzie strona Wn wskazuje stan należności a strona Ma stan zobowiązań. Zestawienie obrotów i sald ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za 2020 rok oraz za 2021 rok wykazywało salda po jednej z dwóch stron konta rozrachunkowego jako per saldo. W konsekwencji powyższego nie było możliwe ustalenie tytułów poszczególnych należności i zobowiązań

wykazywanych w bilansie z wykonania budżetu Gminy Zduny zarówno w 2020, jak i w 2021 roku;

- operację polegającą na przekazaniu w dniu 8 czerwca 2020 roku środków na wydatki jednostce budżetowej tytułem „zasilenie Żłobka” na kwotę 1.008,00 zł zaewidencjonowano w księgach rachunkowych Gminy Zduny na kontach: Wn 223-5 – Rozliczenie wydatków budżetowych, Ma 222-1 – Rozliczenie dochodów budżetowych. Przywołane powyżej rozporządzenie w opisie systematyki konta 222 wskazuje, że koresponduje ono z kontem 901 oraz 133, natomiast w odniesieniu do ustalonej systematyki konta 223 operacje księgowe mogą być ujmowane drugostronnie na kontach: 902, 133. Ponadto należy wskazać, że art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych precyzuje zasady rozliczania dochodów i wydatków jednostek budżetowych z organem (jednostką samorządu terytorialnego), określając że - 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”;
- operacje w zakresie przekazania, z rachunku budżetu Gminy Zduny na rachunek bieżący Urzędu Gminy w Zdunach, mylnych wpłat z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, ewidencjonowano na kontach: Wn 222, Ma 133, co naruszało przepisy ww. rozporządzenia, zgodnie z którymi - mylnie wpłacone środki powinny być ujęte na koncie 240, które 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. Operacje w zakresie wpływu mylnych wpłat powinny być odnotowane na kontach: Wn 133, Ma 240, natomiast przekazanie ich na właściwy rachunek bankowy bądź ich zwrot wpłacającemu powinny odzwierciedlać konta: Wn 240, Ma – 133;
- pod datą 31 grudnia 2020 roku odnotowano operację tytułem „Przebieg.” na kwotę 4.810.862,98 zł i kwotę 246.363,87 zł na podstawie dowodu zastępczego, ujmując ją na kontach: Wn 240-10, Ma 222-1. Według przyjętej systematyki ewidencji operacji księgowych w księdze głównej Gminy Zduny, konto 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, nie koresponduje z innymi kontami zespołu 2 – Rozrachunki;
- operację o treści „zwrot zasilenia” w kwocie 458,74 zł z dnia 15 czerwca 2020 roku ujęto na stronie Ma konta 222 - Rozliczenia dochodów budżetowych w korespondencji z kontem 133-1 (strona Wn). Zgodnie z treścią operacji oraz zapisem wyciągu bankowego nr 114/2020 z ww. dnia, prawidłowe należało ująć ww. operację na koncie 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych (Wn 133, Ma 223);
- operacje polegające na otrzymaniu środków dotacji oraz przekazaniu 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, który zaewidencjonowano na kontach: Wn 223, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową, wskazując dokument

źródłowy wyciąg bankowy nr 193/2021 z dnia 6 października 2021 roku. W analogiczny sposób ujęto operacje w zakresie dotacji na sfinansowanie transportu lokalnego na kwotę 44.152,53 zł z dnia 23 lutego 2021 roku. Zgodnie z przyjętą w przepisach ww. rozporządzenia systematyką - wpływ środków na rachunek budżetu ujmuje się na koncie 133 na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem;

- wykonane dochody Gminy Zduny tytułem „udziały MF” ujęto w księgach rachunkowych Gminy Zduny na kontach: Wn 240, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową, natomiast operację o treści „uzgodnienie” na kwotę 2.859,48 zł ujęto na kontach: Wn 901-1, Ma 240-10. Powyższe naruszało przepisy ww. rozporządzenia, zgodnie z którymi - konto 901 koresponduje z kontami: 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, 224 – Rozrachunki z budżetami, 133 – Rachunek budżetu. Wpływ udziałów z tytułu podatku dochodowego (PIT, CIT) powinien być ewidencjonowany na kontach 133/901;
- odnotowano liczne przypadki ewidencjonowania na koncie 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, operacji gospodarczych niezgodnie z postanowieniami zakładowego planu kont, np.: operacje w zakresie rozliczenia otrzymanych dotacji ujmowano na kontach Wn 223, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową; operacje w zakresie zwrotu niewykorzystanych środków dotacji zaewidencjonowano na kontach: Wn 901, Ma 223; rozliczenia w zakresie zrealizowanych dochodów przez Gminny Ośrodek Pomocy w Zdunach zaksięgowano na kontach: Wn 223, Ma 240; operację o treści „Przekazanie fabryka Optymizmu” ujęto na kontach: Wn 240, Ma 223; operację w zakresie zwrotu dotacji zaewidencjonowano na kontach: Wn 224, Ma 223. Szczegółowe ustalenia w powyższym zakresie przedstawia tabela zamieszczona na stronach 71-72 protokołu kontroli. Powyższe naruszało także przepisy ww. rozporządzenia, zgodnie z którym - 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;
- zastosowany podział kont analitycznych do konta 222 oraz do konta 223 był niezgodny wymogami określonymi w przepisach ww. 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, natomiast 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. W księgach rachunkowych funkcjonowały m.in. następujące konta analityczne: 222-1 – rozlcz. doch. UG - służyło do rozliczeń dochodów Urzędu Gminy; 222-2 – rozli. doch odpady - służyło do rozliczeń dochodów z tytułu opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi; 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”; 223-1 – rozlcz. wydat. UG – ujmowano na nim rozliczenia wydatków Urzędu Gminy; 223-2 – rozli. wydat., ewidencjonowano na nim operacje w zakresie wydatków z tytułu funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami komunalnymi; 223-7 – Projekt Żłobek; 223-10 – rozlcz. wydat. pozost.; 223-16 – zw.efe.en.szk.34. Postanowienia zakładowego planu kont nie zawierały informacji o systematyce kont analitycznych dla konta 222 i konta 223, funkcjonujących w księgach rachunkowych Gminy Zduny w okresie objętym kontrolą;

- ewidencję przepływu środków pieniężnych na rachunkach bankowych Gminy Zduny ujmowano z pominięciem zasad określonych dla konta 133 – Rachunek budżetu, zawartych w przepisach ww. rozporządzenia, zgodnie z którym - zapisy na koncie 133 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym musi zachodzić zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Stwierdzono liczne przypadki dokumentowania obrotów na koncie 133 na podstawie dokumentu PK-polecenie księgowania, nie ujmowano wszystkich środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych Gminy Zduny w ewidencji księgowej budżetu. Powyższe skutkowało nieprawidłowościami w wykazywaniu stanu środków pieniężnych w sprawozdaniach finansowych w 2020 roku oraz w 2021 roku;
- operację dotyczącą zobowiązania do zwrotu dotacji w następnym roku budżetowym, w kwocie 2.179,95 zł, zaewidencjonowano 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 w kwocie 2.179,95 zł (bez klasyfikacji budżetowej) oraz [2] Wn 901 Ma 224-1 tytułem: zwrot niewykorzystanej dotacji, w kwocie 2.179,95 zł (z klasyfikacją budżetową dział 852 rozdział 85219 § 2030). Następnie całą wartość salda konta 224-1 strona Ma przeksięgowano na konto 901 – Dochody budżetu, na podstawie dokumentu PK 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku. Powyższe spowodowało ponowne ujęcie niewykorzystanej dotacji w kwocie 2.179,95 zł na koncie 901 – Dochody budżetu. 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. Powyższe spowodowało, iż kwota 2.179,95 zł pozostała zaewidencjonowana na koncie 224-2 strona Ma (zobowiązanie z tytułu niewykorzystanej kwoty przedmiotowej dotacji stanowiło część salda 224-2 na koniec 2020 roku), a tym samym bezpodstawnie zawyżyła wartość zobowiązań 2021 roku;
- w wyniku błędnych księgowania saldo konta 224-2 na dzień 31 grudnia 2021 roku wykazywało nieprawidłową wartość, a mianowicie z zestawienia obrotów i sald według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku (stanowiącego podstawę sporządzenia bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku, korekta nr 1) wynikało, że konto 224-2 (zwroty z lat ubiegłych) posiada saldo strona Wn w wysokości 312.424,39 zł. Zgodnie z wyjaśnieniami jednostki - Gmina Zduny nie posiada należności w ww. kwocie, lecz zobowiązania w kwocie 226.945,77 zł, wynikające z rozliczenia kwot dotacji otrzymanych w 2021 roku, podlegających zwrotowi w 2022 roku (zgodnie ze sprawozdaniem budżetowym Rb-ST). Natomiast błędne saldo wynika z nieprawidłowo ujętej operacji gospodarczej dokumentującej zwrot części zaliczki w kwocie 541.550,11 zł, którą Gmina

Zduny otrzymała w ramach projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”. Powyższą operację zaewidencjonowano w księgach budżetu Gminy Zduny na kontach: Wn 224-2 oraz Ma 240-10. Powyższe saldo jest dodatkowo zawyżone o kwotę dotacji w wysokości 2.179,95 zł, która pozostała na saldzie konta 224-2 strona Ma, co opisano powyżej. Przedstawiony sposób zarejestrowania ww. operacji gospodarczych spowodował wystąpienie obrotów po stronie Wn w wysokości 541.550,11 zł (zwrot zaliczki), natomiast po stronie Ma w wysokości 226.945,77 zł (dotacje do zwrotu) oraz w wysokości 2.179,95 zł (nieprawidłowo zaksięgowana dotacja do zwrotu z 2020 roku), co w konsekwencji skutkowało powstaniem salda konta 224-2 po stronie Wn w wysokości 312.424,39 zł;

- stwierdzono, że w księgach rachunkowych Gminy Zduny (organu) w 2021 roku funkcjonowało konto księgowo 139-1 - Inne rachunki bankowe, które na dzień 31 grudnia 2021 roku wykazywało saldo (strona Wn) w kwocie 24.328,57 zł. Przedmiotowe konto nie zostało przewidziane w zakładowym planie kont, wprowadzonym zarządzeniem nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku. W przesłanym przez Bank Spółdzielczy Ziemi Łowickiej dokumencie, potwierdzającym stan środków pieniężnych na rachunkach bankowych na ostatni dzień 2021 roku, nie odnaleziono takiej wartości;

Opisane powyżej nieprawidłowości wynikały w szczególności z naruszenia art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym oraz przepisów art. 24 ust. 1-5 ww. ustawy, stosownie do których - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. 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. 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. 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.

4. Ewidencja operacji gospodarczych na kontach syntetycznych księgi głównej Urzędu Gminy (jednostki budżetowej) nie spełniała wymogów określonych w przepisach 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 oraz w planie kont określonym dla Urzędu Gminy w Zdunach zarządzeniem nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku, a mianowicie:
- 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 art. 39 ust.1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - 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 przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, stosownie do których - 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. Ponadto należy wskazać, że środki tytułem dofinansowania projektu zawsze powinny wpływać na rachunek przypisany do konta 133 i stanowią one dochody realizowane bezpośrednio przez budżet, dlatego też powinny być zaewidencjonowane w księgach rachunkowych Gminy w korespondencji kont: Wn 133 (wraz z analityką prowadzoną do wyodrębnionego konta projektu), Ma 901 w odpowiedniej podziałce klasyfikacji budżetowej. W sytuacji refundowania poniesionych wydatków w tym samym roku budżetowym, 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 ich przekazywać na inne rachunki bankowe, na których prowadzone są rozliczenia jednostek budżetowych;
  - operację polegającą na zapłacie rat kapitałowych z tytułu pożyczki otrzymanej na podstawie umowy nr 907/OW/P/2014 w kwocie 49.012,00 zł ujęto w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach: Wn 222-1, Ma 130-1. Według regulacji 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;

- pod datą 31 grudnia 2020 roku dokonano przeniesienia częściowego rozrachunku odnotowanego na koncie 222 oraz na koncie 223 na wynik finansowy jednostki (konto 860), co potwierdzały zapisy ewidencji księgowej, dla których nie wskazano treści operacji. Natomiast zgodnie z zasadą funkcjonowania kont zespołu 8, na koniec danego roku obrotowego, przeksięgowuje się na nie salda kont wynikowych, tj. zespołu 4 - Koszty według rodzajów i ich rozliczenie oraz zespołu 7 – Przychody, dochody i koszty;
- zapisy księgowe dotyczące operacji zaewidencjonowanych na podstawie polecenia księgowania PK nr 2471/91-92 z dnia 31 grudnia 2020 roku nie zawierały treści bądź objaśnienia zdarzenia gospodarczego, które dokumentowały. Ujęta w księgach rachunkowych kwota 248.111,72 zł na kontach: Wn 800-1 – Fundusz jednostki, Ma 222-1 – Rozliczenie dochodów budżetowych oraz Wn 222-1, Ma 800-1, skutkowało jedynie zawyżeniem obrotów ww. kont bilansowych, podczas gdy zasady funkcjonowania ww. kont wymagały aby na stronie Ma konta 222 ujmować w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeksięgowania zrealizowanych dochodów budżetowych na konto 800 (strona Wn), na podstawie sprawozdań budżetowych;
- operację polegającą na przekazaniu z rachunku budżetu na rachunek bieżący Urzędu Gminy środków na wydatki w wysokości 26.915,12 zł (pozycja księgowa WB555/8 z dnia 22 czerwca 2020 roku), ujęto w księgach rachunkowych Urzędu Gminy na kontach: Wn 223, Ma 130, co naruszało postanowienia zakładowego planu kont określonego zarządzeniem nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku oraz przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów. Przedmiotowa operacja powinna być zaewidencjonowana w pierwszej kolejności w księgach rachunkowych Gminy Zduny (konto 133);
- zastosowane schematy księgowania w zakresie operacji ujmowanych na koncie 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, naruszały przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów. Na przedmiotowym koncie odnotowano operacje w zakresie przeksięgowania, które drugostronnie ujęto na innych kontach rozrachunkowych, tj. koncie 225 – Rozrachunki z budżetami, koncie 240 – Pozostałe rozrachunki, koncie 404 – Wynagrodzenia, koncie 405 – Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, koncie 860 – Wynik finansowy i na koncie 133 - Rachunek budżetu, którego nie przewidywał zakładowy plan kont dla operacji ewidencjonowanych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach (konto dla budżetu – organu). Zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia - konto 223 służy do ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę wydatków budżetowych, w tym wydatków w ramach współfinansowania programów i projektów realizowanych ze środków europejskich i koresponduje kontem 130 – Rachunek bieżący (operacje w zakresie rozliczeń środków na wydatki odnotowane na rachunku bankowym) oraz z kontem 800 – Fundusz jednostki (operacje w zakresie przeniesienia zrealizowanych wydatków budżetowych w tym wydatków budżetu państwa

w ramach współfinansowania programów i projektów realizowanych ze środków europejskich, na podstawie sprawozdań budżetowych);

- na dzień 31 grudnia 2021 roku na koncie 223 w księgach 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, natomiast w księgach rachunkowych Gminy Zduny nie odnotowano należności z tytułu rozliczeń środków na wydatki przekazanych ww. jednostce budżetowej. Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 223, może ono wykazywać saldo Ma, które oznacza stan środków pieniężnych otrzymanych na pokrycie wydatków budżetowych, lecz niewykorzystanych do końca roku (czyli pozostających do rozliczenia z budżetem);
- ewidencję przepływu środków pieniężnych na rachunkach bankowych należących do Gminy Zduny, podlegających ewidencji w księgach rachunkowych Urzędu Gminy, ujmowano z pominięciem zasad wynikających z opisu do konta 130 – Rachunek bieżący jednostki, sformułowanego w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, zgodnie z którymi - zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych. Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach. Dopuszczalne jest stosowanie innych niż dokumenty bankowe dowodów księgowych, jeżeli jest to konieczne dla zachowania czystości obrotów. Stwierdzono liczne przypadki dokumentowania obrotów na koncie 130 na podstawie dokumentu „Polecenie księgowania”, dokonywano też likwidacji salda konta 130, pomimo iż nie następował faktyczny przelew środków pieniężnych z rachunku bankowego ewidencjonowanego na danym koncie;
- środki pieniężne otrzymane w dniu 26 maja 2020 roku w wysokości 18.700,00 zł oraz w dniu 18 listopada 2021 roku w wysokości 592.171,62 zł, w ramach projektu pn. „Wykorzystanie odnawialnych źródeł energii w Gminie Zduny”, ujęto na kontach: Wn 133-1 Ma 901-1 wraz z odpowiednią klasyfikacją budżetową oraz jednocześnie na kontach Wn 223-10 Ma 133-1, a następnie na kontach Wn 130-9, Ma 223-10 (w urzędzie JST), pomimo iż nie następowało fizyczne przekazanie środków pieniężnych z rachunku bankowego budżetu na rachunek bankowy wydatków. Jednostka nie dysponuje bowiem wyodrębnionym rachunkiem bankowym wydatków w tym zakresie. Przyjęty sposób ewidencji ww. środków był niezgodny z opisem zasad funkcjonowania konta 130 zawartym w przepisach ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, zgodnie z którym – zapisy na koncie 130 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych. Brak jest w konsekwencji podstaw do ewidencji operacji na koncie 223;
- na podstawie dokumentu księgowego PK 2471 dokonano w dniu 31 grudnia 2020 roku zapisu w księgach rachunkowych Urzędu Gminy sugerującego przekazanie do budżetu Gminy Zduny (organu) zrealizowanych dochodów, a mianowicie Wn 222-1, Ma 130-9, w kwocie 1.009.278,27 zł. Powyższe skutkowało wykazaniem salda konta 130-9 według stanu na 31 grudnia



2020 roku w wysokości 0,00 zł. W związku z tym, że ww. operacja została zaksięgowana na podstawie dokumentu PK-polecenie księgowania, nie został dokonany faktyczny przelew ww. środków pieniężnych (saldo ww. rachunku bankowego, zgodnie z ostatnim wyciągiem bankowym z dnia 31 grudnia 2020 roku wynosiło 1.009.278,27 zł [WB nr 031/202]). Ponadto, zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 222, zawartym w przepisach ww. rozporządzenia - 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 przez Urząd Gminy Zduny, lecz wynikały z rozliczenia dochodów i wydatków realizowanych na ww. rachunku bankowym;

w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Zduny w 2021 roku funkcjonowało konto księgowane 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. Zarówno ww. rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów oraz obowiązująca wówczas w jednostce polityka rachunkowości, wprowadzona zarządzeniem nr 58/2015 Wójta Gminy Zduny z dnia 31 grudnia 2015 roku, nie przewidywały możliwości występowania konta 133 w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Zduny. Ponadto, konto 133-11 nie znajdowało się w zestawieniu obrotów i sald kont księgi głównej Urzędu Gminy Zduny za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 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, zgodnie z którym - 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.

5. Weryfikacja danych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia: 31 grudnia 2020 roku, 30 czerwca 2021 roku, 31 grudnia 2021 roku, przez gminne jednostki budżetowe, z danymi wykazanymi w sprawozdaniach zbiorczych w ww. zakresie oraz z danymi wynikającymi z ewidencji ksiąg rachunkowych Gminy Zduny, wykazała że sprawozdania sporządzono z naruszeniem zasad określonych w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a mianowicie:
  - nie sporządzono jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych dla jednostki samorządu terytorialnego, obejmującego dane w zakresie zrealizowanych dochodów przez Gminę Zduny, jak i Urząd Gminy w Zdunach, za okres od początku roku do

dnia: 31 grudnia 2020 roku i 30 czerwca 2021 roku. Nie sporządzono również jednostkowego sprawozdania budżetowego Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, dla Urzędu Gminy w Zdunach, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku. Powyższe naruszało § 4 pkt 3 lit. a i b oraz § 6 ust. 1 pkt 1 i 3 ww. rozporządzenia, zgodnie z którymi - do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki są obowiązani: w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego: przewodniczący zarządów jednostek samorządu terytorialnego (w zakresie sprawozdania jednostkowego dla JST) i kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego - Rb-27S, Rb-27ZZ, Rb-28S i Rb-50. Sprawozdania: jednostkowe - są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących i naczelników urzędów skarbowych na podstawie ewidencji księgowej a 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;

- stwierdzono różnice w zakresie sumy kwot wskazanych w poszczególnych kolumnach jednostkowych sprawozdań budżetowych: Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych oraz Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, z danymi przedstawionymi w zbiorczych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S i Rb-28S, co naruszało § 6 ust. 1 pkt 3 ww. rozporządzenia, a mianowicie:
  - w sprawozdaniu Rb-27S, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku odnotowano różnice w zakresie: plan po zmianach (kolumna 4), w kwocie (-)32.240.681,14 zł, należności (kolumna 5) w kwocie (-)32.224.248,93 zł, dochody wykonane (kolumna 7) w kwocie (-)32.085.946,42 zł, dochody otrzymane (kolumna 8) w kwocie (-)32.082.166,68 zł, należności pozostałe ogółem (kolumna 9) w kwocie (-)205.594,85 zł, w tym zaległości netto (kolumna 10) w kwocie (-)1.041.588,02 zł, nadpłaty (kolumna 11) w kwocie (-)40.300,88 zł<sup>3</sup>;
  - w sprawozdaniu Rb-27S, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku odnotowano różnice w zakresie: plan po zmianach (kolumna 4) w kwocie (-)24.596.041,78 zł, należności (kolumna 5) w kwocie (-)10.542.629,67 zł, dochody wykonane w kwocie (-)11.578.697,87 zł, dochody otrzymane (kolumna 8) w kwocie (-)11.109.100,27 zł, należności pozostałe ogółem (kolumna 9) w kwocie 1.029.821,00 zł, w tym zaległości netto (kolumna 10) w kwocie (-)1.131.221,34 zł, nadpłaty (kolumna 11) w kwocie (-)16.101,45 zł<sup>4</sup>;
  - w sprawozdaniu Rb-27S, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku odnotowano różnice w zakresie: należności (kolumna 5) w kwocie 1.345.627,80 zł, dochody wykonane (kolumna 7) w kwocie (-)508.076,12 zł, dochody otrzymane (kolumna 8) w kwocie 250.913,31 zł, należności pozostałe ogółem (kolumna 9) w kwocie

<sup>3</sup> Suma wartości wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S (korekta nr 2 z dnia 26 marca 2021 roku).

<sup>4</sup> Suma wartości wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S (korekta nr 1 z dnia 2 sierpnia 2021 roku).

- 1.250.927,22 zł, w tym zaległości netto (kolumna 10) w kwocie (-)658.097,95 zł, nadpłaty (kolumna 11) w kwocie (-)21.648,86 zł<sup>5</sup>;
- w sprawozdaniu Rb-28S, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, odnotowano różnice w zakresie: plan po zmianach (kolumna 5) w kwocie (-)17.639.489,34 zł, zaangażowanie (kolumna 6) w kwocie (-)13.291.773,46 zł, wydatki wykonane (kolumna 7) w kwocie (-)13.291.773,46 zł, zobowiązania ogółem (kolumna 8) w kwocie (-)511.480,20 zł<sup>6</sup>;
  - w sprawozdaniu Rb-28S, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku, odnotowano różnice w zakresie: plan po zmianach (kolumna 5) w kwocie 100,00 zł, zobowiązania ogółem (kolumna 8) w kwocie 6.474,91 zł<sup>7</sup>;
  - w sprawozdaniu Rb-28S, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, odnotowano różnice w zakresie: zaangażowanie (kolumna 6) w kwocie 3.788,38 zł, wydatki wykonane (kolumna 7) w kwocie 3.788,38 zł, zobowiązania ogółem (kolumna 8) w kwocie (-)511.742,87 zł<sup>8</sup>;
- dane w zakresie wykonanych dochodów budżetowych wykazane w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S były niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej według stanu na dzień sporządzenia sprawozdania, co naruszało § 9 pkt 2 ww. rozporządzenia, zgodnie z którym - kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. W zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku (korekta nr 2), sporządzonym w dniu 26 marca 2021 roku - wykonane dochody ogółem wynosiły 32.297.190,81 zł, natomiast według ewidencji księgowej (obroty strony Ma konta 901) - dochody budżetu wynosiły 32.293.411,07 zł. Różnica stanowiła kwotę 219.716,20 zł. W zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku (korekta nr 1), sporządzonym w dniu 2 sierpnia 2021 roku, wykonane dochody ogółem wynosiły 14.888.819,91 zł, natomiast według ewidencji księgowej obroty strony Ma konta 901 - dochody budżetu wynosiły 10.160.367,23 zł, różnica stanowiła kwotę 4.728.452,68 zł. W zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku (korekta nr 3), sporządzonym w dniu 9 czerwca 2022 roku, wykonane dochody ogółem wynosiły 33.929.009,87 zł, natomiast według ewidencji księgowej obroty strony Ma konta 901 - dochody budżetu wynosiły 28.715.234,10 zł, różnica stanowiła kwotę 5.213.775,77 zł;
  - jednostka dokonała kilkukrotnej korekty zbiorczych sprawozdań budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia: 31 grudnia 2020 roku, 30 czerwca 2021 roku, 31 grudnia 2021 roku

<sup>5</sup> Suma wartości wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S (korekta nr 3 z dnia 9 czerwca 2022 roku)..

<sup>6</sup> Suma wartości wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S (korekta nr 3 z dnia 28 maja 2021 roku).

<sup>7</sup> Suma wartości wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S (wersja pierwotna z dnia 21 lipca 2021 roku).

<sup>8</sup> Suma wartości wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-28S minus wartość wykazana w zbiorczym sprawozdaniu budżetowym Rb-28S (korekta nr 2 z dnia 18 maja 2022 roku).

(z wyjątkiem Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku). Poszczególne korekty ww. sprawozdań w polu „Uwagi” nie zawierały wyjaśnień dotyczących dokonanej zmiany danych sprawozdawczych. Również nie zaistniały przesłanki do ich sporządzenia w związku z danymi sprawozdawczymi zawartymi w wersjach pierwotnych jednostkowych sprawozdań budżetowych, gdyż jednostki budżetowe Gminy Zduny nie przedłożyły żadnych korekt, z wyjątkiem sprawozdania jednostkowego Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku sporządzonego przez Gminny Żłobek w Nowych Zdunach, które było raz korygowane. Brak daty sporządzenia korekty uniemożliwił weryfikację, w której korekcie sprawozdania zbiorczego Rb-28S za ww. okres sprawozdawczy należało uwzględnić zmianę danych wynikających z jednostkowego sprawozdania Żłobka. Powyższe naruszało § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, stosownie do którego – 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.

6. Weryfikacja danych zaprezentowanych w sprawozdaniu budżetowym Rb-NDS o nadwyżce/deficycie za poszczególne okresy sprawozdawcze 2020 i 2021 roku wykazała brak zgodności z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych Gminy Zduny, co naruszało § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, gdzie wskazano kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do danych zaprezentowanych w:

- sprawozdaniu za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2020 roku, sporządzonym w dniu 26 marca 2021 roku (korekta nr 2), gdzie wykazano wykonane dochody ogółem w kwocie 32.297.190,81 zł, natomiast według zestawienia obrotów i sald na dzień 31 grudnia 2020 roku (sporządzonym w dniu 17 kwietnia 2023 roku) oraz obrotów strony Ma konta 901 dochody wynosiły 32.516.907,01 zł. Różnica stanowiła kwotę 219.719,20 zł.

Ponadto w pozycji D13., w kolumnie 3 sprawozdania - nadwyżka z lat ubiegłych, pomniejszona o niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy finansach publicznych - wykazano wartość 0,00 zł, podczas gdy z danych zaprezentowanych w sprawozdaniu Rb-NDS za 2019 rok wynikało, że dany rok budżetowy zakończono nadwyżką w kwocie 1.546.263,50 zł, dodatkowo dysponowano 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. Jak wynika z powyższych - jednostka dysponowała nadwyżką z lat ubiegłych, którą zobowiązana była wykazać w przedmiotowym sprawozdaniu. W pozycji D15, w kolumnie 3 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 rok poprzedni w ww. pozycji sprawozdania wykazano wartość 478.303,91 zł. 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 (według ówczesnego stanu prawnego), zgodnie z którą - deficyt budżetu jednostki samorządu terytorialnego mógł być sfinansowany przychodami pochodzącymi z wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikających z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych;

- sprawozdaniu za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2021 roku, sporządzonym w dniu 21 lipca 2021 roku, gdzie wykazano wykonane dochody ogółem w kwocie 14.888.819,91 zł i różniły się one od sumy wartości operacji księgowych ujętych na stronie Ma konta 901 za ten sam okres - 10.160.367,23 zł, co wynikało również z zestawienia obrotów i sald na dzień 30 czerwca 2021 roku (sporządzonego w dniu 25 kwietnia 2023 roku). Różnica stanowiła kwotę 4.728.452,68 zł. Wykonane wydatki ogółem wykazane w przedmiotowym sprawozdaniu wynosiły 13.942.129,26 zł, natomiast w księgach rachunkowych Gminy Zduny nie odnotowano operacji na koncie 902 – Wydatki budżetu;
  - sprawozdaniu za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, sporządzonym w dniu 6 czerwca 2022 roku (korekta nr 2), gdzie wykazano wykonane dochody ogółem w kwocie 33.929.009,87 zł, natomiast według zestawienia obrotów i sald na dzień 31 grudnia 2021 roku (sporządzonym w dniu 23 maja 2022 roku oraz w dniu 17 kwietnia 2023 roku) wynosiły one 32.516.907,01 zł, co również potwierdzały obroty strony Ma konta 901 za ww. okres sprawozdawczy. Wykonane wydatki budżetowe wykazane w sprawozdaniu to wartość 31.808.364,98 zł, natomiast według ewidencji księgowej stanowiły one kwotę 29.741.014,38 zł, co wynikało z ww. zestawienia obrotów i sald oraz z obrotów strony Wn konta 902 za ww. okres sprawozdawczy. Wykazany w pozycji C sprawozdania wynik wykonania budżetu wyniósł 2.120.644,89 zł (nadwyżka budżetowa). Z danych ewidencji księgowej (saldo konta 961 – Wynik wykonania budżetu) za 2021 rok wynikało, że wynik zamknął się deficytem w kwocie: 8.410.528,47 zł (strona Wn) - według zestawienia obrotów i sald na dzień 31 grudnia 2021 roku sporządzonego w dniu 23 maja 2022 roku. Ustalona kwota deficytu uległa zmianie na skutek dokonanych zmian danych księgowych roku obrachunkowego 2021 w okresie od dnia 23 maja 2022 roku do dnia 17 kwietnia 2023 roku i wynosiła ona 1.030.641,43 zł.
7. Wójt Gminy Zduny zaniechał sporządzenia niżej wymienionych sprawozdań budżetowych:
- jednostkowego sprawozdania jednostki samorządu terytorialnego Rb-Z – o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, za IV kwartały 2020 roku oraz za II kwartały 2021 roku, które zobowiązany był sporządzić kierownik przewodniczący zarządu JST;
  - jednostkowego sprawozdania jednostki budżetowej Rb-Z – o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji dla Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Zdunach, za IV kwartały 2020 roku oraz za II kwartały 2021 roku, które zobowiązany był sporządzić jako kierownik

jednostki obsługującej (Urzędu Gminy), zapewniającej obsługę finansowo-księgową jednostek organizacyjnych Gminy Zduny, na podstawie uchwały nr XIX/107/2020 Rady Gminy Zduny z dnia 27 lutego 2020 roku;

- jednostkowego sprawozdania jednostki budżetowej Rb-Z – o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji dla: Szkoły Podstawowej w Nowych Zdunach, Szkoły Podstawowej w Bąkowie Górnym, Gminnego Żłobka w Nowych Zdunach, za IV kwartały 2021 roku, które zobowiązany był sporządzić kierownik jednostki obsługującej.

Powyższe naruszało § 4 ust. 1 pkt 1 i § 6 ust. 1 pkt 3 i 4 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.) oraz § 4 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 i § 6 ust. 1 pkt 2 lit. a i lit. b rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 652) - zgodnie z którymi - w ramach sprawozdań Rb-Z, Rb-UZ, Rb-N wprowadza się następujące rodzaje sprawozdań: sprawozdanie jednostkowe - sporządzane przez: przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego - Rb-Z, Rb-N, Rb-UZ, Rb-ZN, kierownika jednostki lub kierowników jednostek obsługujących daną jednostkę, odpowiednio do zakresu wykonywanych zadań wynikających z przepisów odrębnych, na podstawie ksiąg rachunkowych lub ewidencji księgowej danej jednostki oraz innych dokumentów dotyczących tej jednostki. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego własne sprawozdanie jednostkowe obejmuje zakresem zarówno urząd będący jednostką budżetową, jak i jej organ.

8. Stan środków pieniężnych na rachunku bieżącym Gminy Zduny wykazany w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST, według stanu na koniec 2020 roku, był niezgodny ze stanem ustalonym na dzień 31 grudnia 2020 roku w zakresie środków pieniężnych na rachunku bankowym, przesłanym przez Bank Spółdzielczy Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, prowadzący obsługę bankową budżetu Gminy. Według danych sprawozdawczych - środki pieniężne na rachunku budżetu na ostatni dzień 2020 roku wynosiły 5.192.626,65 zł i były zgodne z danymi ewidencji księgowej konta 133 – Rachunek budżetu. Natomiast według potwierdzenia sald uzyskanego z ww. Banku - środki te wynosiły 6.550.098,85 zł. Powyższe naruszało § 22 ust. 1 załącznika 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym - w sprawozdaniach rocznych wykazuje się stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dowodów bankowych. Ponadto, zgodnie z przepisami 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 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.

Brak zgodności w ww. zakresie stwierdzono również w odniesieniu do salda konta 133 ustalonego na dzień 31 grudnia 2021 roku, które wynosiło 11.253.824,97 zł (dane wynikające z zestawienia obrotów i sald na dzień 31 grudnia 2021 roku sporządzonego: w dniu 23 maja 2022 roku oraz w dniu 17 kwietnia 2023 roku), w odniesieniu do danych zaprezentowanych w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST na koniec 2021 roku, w którym wskazano wartość 7.365.228,72 zł.

9. Wartości wykazane w sprawozdaniach budżetowych Rb-ST i Rb-NDS oraz w sprawozdaniach finansowych, sporządzonych za 2020 rok i za 2021 rok, w zakresie tożsamych danych księgowych różniły się od danych wynikających z ksiąg rachunkowych za ww. okresy, co naruszało zasady określone § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którymi - 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 oraz w art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, stosownie do których- zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Odnotowane różnice stwierdzono w odniesieniu do aktywów i pasywów, które przedstawiono w poniższych tabelach:

- dane sprawozdawcze w zestawieniu z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej za rok budżetowy 2020

Dane porównywane	Wartość w zł	Źródło danych
Środki pieniężne na rachunku budżetu	6.712.220,32	sprawozdanie budżetowe Rb-ST (wersja pierwotna) - sporządzone 18 lutego 2021 r.
	5.192.626,65	aktywa poz. I - bilansu Gminy Zduny za 2020 r. - sporządzony 31 stycznia 2021 r.
	6.550.098,85	stan środków pieniężnych na rachunkach budżetu na dzień 31 grudnia 2020 r. wynikający z dokumentów bankowych
	5.192.626,65	saldo konta 133 (strona Wn) na 31 grudnia 2020 r. według ewidencji księgowej Gminy Zduny
Zobowiązania wobec budżetów w tym niewykorzystane dotacje	32.876,94	sprawozdanie budżetowe Rb-ST (wersja pierwotna i korekta nr 1) - sporządzone odpowiednio 18 lutego 2021 r., 28 maja 2021 r.
	0,00	pasywa poz. I.2 -- bilansu Gminy Zduny za 2020 r. - sporządzony 31 stycznia 2021 r.
	42.354,80	saldo konta 224-2 (strona Ma) na 31 grudnia 2020 r. według ewidencji księgowej Gminy Zduny
Wynik wykonania budżetu	4.199.964,53*	sprawozdanie budżetowe Rb-NDS za 2020 r. (wersja pierwotna) - sporządzone 18 lutego 2021 r., sprawozdanie budżetowe Rb-NDS za 2020 r. (korekta nr 1) - sporządzone 1 marca 2021 r.
	4.185.296,56**	
	4.207.311,80 (nadwyżka)	pasywa pozycja II.1 - bilansu Gminy Zduny za 2020 r. - sporządzony 31 stycznia 2021 r.
	4.207.311,80	saldo konta 961 (strona Ma) na 31.12.2020 według ewidencji księgowej Gminy Zduny

\* 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

- dane sprawozdawcze w zestawieniu z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej za rok budżetowy 2021 r.

Dane porównywane	Wartość w zł	Źródło danych
Środki pieniężne na rachunku budżetu	7.638.512,64	sprawozdanie budżetowe Rb-ST (wersja pierwotna) - sporządzone 21 lutego 2022 r.
	7.365.228,72	sprawozdanie budżetowe Rb-ST (korekta nr 1) - sporządzone 28 lutego 2022 r.
	11.253.824,97	aktywa poz. I - bilans Gminy Zduny za 2021 rok (wersja pierwotna) sporządzona 30.05.2022
	7.638.512,64	aktywa pozycja I - bilansu Gminy Zduny za 2021 r. (korekta nr 1) - sporządzony 11 sierpnia 2022 r.
	7.365.228,72	stan środków pieniężnych na rachunkach budżetu na dzień 31.12.2021 wynikających z dokumentów bankowych
	11.253.824,97	saldo konta 133 (strona Wn) na 31 grudnia 2021 r. według ewidencji księgowej Gminy Zduny***
	7.638.512,64	saldo konta 133 (strona Wn) na 31 grudnia 2021 r. według ewidencji księgowej Gminy Zduny****
Zobowiązania wobec budżetów w tym niewykorzystane dotacje	226.945,77	sprawozdanie budżetowe Rb-ST (korekta nr 1) - sporządzone 28 lutego 2022 r.
	0,00	pasywa pozycja I.2 - bilansu Gminy Zduny za 2021 r. (wersja pierwotna) - sporządzony 30 maja 2022 r. pasywa pozycja I.2 - bilansu Gminy Zduny za 2021 r. (korekta nr 1) - sporządzony 11 sierpnia 2022 r.
	-	prowadzona ewidencja kont rozrachunkowych uniemożliwiła ustalenie wartości zobowiązań z tego tytułu
Wynik wykonania budżetu	4.067.398,25*	sprawozdanie budżetowe Rb-NDS (korekta nr 1) - sporządzone 28 lutego 2022 r.
	2.120.644,89**	sprawozdanie budżetowe Rb-NDS (korekta nr 2) - sporządzone 6 czerwca 2022 r.
	4.075.804,89 (nadwyżka)	pasywa pozycja II.1. - bilansu Gminy Zduny za 2021 r. (wersja pierwotna) - sporządzony 30 maja 2022 r.
	-1 030 641,43 (deficyt)	pasywa pozycja II.1. - bilansu Gminy Zduny za 2021 r. (korekta nr 1) - sporządzony 11 sierpnia 2022 r.
	-8.410.528,47 (deficyt)	saldo konta 961 (strona Ma) na 31 grudnia 2021 r. wg. ewidencji księgowej Gminy Zduny***
	-1.030.641,43 (deficyt)	saldo konta 961 (strona Ma) na 31 grudnia 2021 r. wg. ewidencji księgowej Gminy Zduny****

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

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

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

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



Wykazane powyżej różnice pomiędzy danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych a danymi prezentowanymi w sprawozdaniach finansowych i w sprawozdaniach budżetowych oraz nieprawidłowości opisane we wcześniejszej części wystąpienia wskazują, że księgi rachunkowe Gminy Zduny prowadzone były z naruszeniem zasad określonych w art. 24 ust. 4 pkt 2 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.

10. Odnotowane w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach oraz Gminy Zduny operacje księgowe w zakresie końcowych rozliczeń zrealizowanych dochodów i wydatków budżetowych nie zostały odzwierciedlone w danych ujętych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S i Rb-28S, za dane okresy sprawozdawcze, co naruszało zasady określone w przepisach 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, a mianowicie:
  - operacje w zakresie przeksięgowania na koniec roku budżetowego 2020 zrealizowanych dochodów budżetowych i wydatków budżetowych ujęto na kontach odpowiednio: Wn 222, Ma 860 oraz Wn 860, Ma 223 (co szczegółowo opisano we wcześniejszej części wystąpienia), podczas gdy Urząd Gminy w Zdunach zaniechał sporządzenia ww. sprawozdań budżetowych za poszczególne okresy sprawozdawcze. Zgodnie z przepisami przywołanego rozporządzenia - na podstawie sprawozdań budżetowych należy ewidencjonować okresowe lub roczne przeksięgowania zrealizowanych dochodów budżetowych i zrealizowanych wydatków budżetowych (strona Ma konta 222 - na konto 800 - zrealizowane dochody budżetowe; strona Wn konta 223 - na konto 800 - zrealizowane wydatki budżetowe);
  - w księgach rachunkowych Gminy Zduny na koncie 901 oraz koncie 902 zaewidencjonowano pod datą 31 grudnia 2020 roku wartość zrealizowanych przez Urząd Gminy w Zdunach dochodów budżetowych oraz wydatków budżetowych - na podstawie dowodu zastępczego, który nie spełniał wymogów określonych art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości (Polecenie księgowania nr 193 z dnia 31 grudnia 2020 roku). Ujęte w księgach rachunkowych operacje księgowe nie miały stosowanych podstaw, gdyż Urząd Gminy w Zdunach nie sporządził jednostkowych sprawozdań budżetowych za ww. okresy sprawozdawcze;
  - odnotowano różnice w wykazanych w sprawozdaniu budżetowym 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 wartości 4.853.243,69 zł (różnica 1.298.951,00 zł).

Odnotowano także różnicę w wartościach zrealizowanych dochodów budżetowych ujętych w 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 w sprawozdaniu budżetowym 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). Odnotowano także różnicę w wartościach zrealizowanych wydatków budżetowych ujętych w 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).
11. Kwoty wynikające z rozliczenia poszczególnych dotacji otrzymanych w 2020 roku, które podlegały zwrotowi w 2021 roku, 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), zgodnie z poniższą tabelą:

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

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

Należności ujęte w dziale 855, rozdziale 85502, § 2010 wykazano w wartości wyższej, niż zobowiązania wykazane 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 § 3 pkt 5 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, określono sposób prezentowania w sprawozdaniu Rb-27S dochodów z tytułu subwencji ogólnej i dotacji celowych, otrzymanych z budżetu państwa. Instrukcja nie przewidywała 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 byli 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. W związku z powyższym należy uznać, iż jednostka wykazała w przedmiotowym sprawozdaniu należności, które na dzień 31 grudnia 2020 roku stanowiły jej zobowiązania.

### **W zakresie sprawozdań finansowych**

1. Bilans Gminy Zduny za 2020 rok oraz za 2021 rok sporządzono z naruszeniem 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 oraz z naruszeniem art. 23 ust. 4 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, zgodnie z którym - bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 7 do rozporządzenia, a mianowicie:
  - 1) w sprawozdaniu finansowym z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2020 rok, zatwierdzonym przez Krzysztofa Skowrońskiego Wójta Gminy i Monikę Elżbietę Ciastek Skarbnika Gminy w dniu 31 stycznia 2021 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
    - w pozycji - Środki pieniężne budżetu (aktywa), wykazano wartość 5.192.626,65 zł, wynikającą z sumy sald kont analitycznych 133-1 oraz 133-3 (strona Wn), lecz niezgodną ze stanem środków pieniężnych na rachunkach bankowych budżetu, wykazanym w dokumencie otrzymanym z Banku Spółdzielczego Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, informującym o wysokości sald na poszczególnych rachunkach bankowych należących do Gminy według stanu na 31 grudnia 2020 roku, z którego wynikało, że stan środków pieniężnych wynosił 6.550.098,85 zł. Różnica w kwocie 1.357.472,20 zł wynikała z braku ujęcia w ewidencji księgowej budżetu czterech rachunków bankowych. W przedmiotowej pozycji bilansu ujęto również kwotę w wysokości 42.479,59 zł, którą stanowiły niewykorzystane środki dotacji podlegające zwrotowi w następnym roku budżetowym w kwocie 42.354,80 zł oraz zaliczka na fundusz alimentacyjny w kwocie 124,79 zł, która w 2021 roku została przekazana do Urzędu Wojewódzkiego. Powyższe środki nie stanowiły środków pieniężnych budżetu i powinny zostać wykazane w pozycji bilansu I.1.2 Pozostałe środki pieniężne;
    - w pozycji - Pozostałe należności i rozliczenia (aktywa), wykazano wartość 3.577,21 zł, stanowiącą saldo konta 240-10 strona Wn. W związku z nieprecyzyjnym opisem operacji gospodarczych ewidencjonowanych na ww. koncie, nie było możliwe ustalenie źródła powstania należności w kwocie 3.577,21 zł;
    - w pozycji - Zobowiązania wobec budżetów (pasywa), nie wykazano kwoty w wysokości 42.479,59 zł, którą stanowiły niewykorzystane środki dotacji podlegające zwrotowi w następnym roku budżetowym w kwocie 42.354,80 zł

oraz zaliczka na fundusz alimentacyjny w kwocie 124,79 zł, przekazana do budżetu państwa w 2021 roku;

- w pozycji - Pozostałe zobowiązania (pasywa), wykazano wartość 51.242,39 zł, wynikającą z sumy sald: konta 224-2 - niewykorzystane środki 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. Zapisy księgowe nie wskazują źródła pochodzenia zobowiązania zaewidencjonowanego na koncie 240-8, co uniemożliwiało ustalenie jego wierzyciela oraz tytułu;
  - w pozycji - Nadwyżka budżetu (pasywa), wykazano wartość 4.207.311,80 zł, wynikającą z salda konta 961 strona Ma. W związku z licznymi nieprawidłowościami w zakresie ujmowania operacji gospodarczych w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny, nie można było stwierdzić, że wynik finansowy zaprezentowany w bilansie na podstawie ewidencji księgowej jest prawidłowy;
- 2) w sprawozdaniu finansowym z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok, zatwierdzonym przez Krzysztofa Skowrońskiego Wójta Gminy i Tomasza Fabijańskiego Skarbnika Gminy, w dniu 30 maja 2022 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
- w pozycji - Środki pieniężne budżetu (aktywa), wykazano wartość 11.253.824,97 zł, wynikającą z salda konta 133 (strona Wn), lecz niezgodną ze stanem środków pieniężnych na rachunkach bankowych budżetu wykazany w dokumencie, otrzymanym z Banku Spółdzielczego Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, informującym o wysokości sald na poszczególnych rachunkach bankowych należących do Gminy Zduny, według stanu na 31 grudnia 2021 roku. Z dokumentu wynikało, że stan środków pieniężnych wynosił 7.365.228,72 zł. Różnica stanowiła kwotę 3.888.596,25 zł;
  - w pozycji - Pozostałe środki pieniężne (aktywa), nie wykazano wartości środków pieniężnych podlegających zwrotowi. Ze sprawozdania budżetowego o stanie środków na rachunkach bankowych sporządzonego według stanu na koniec 2021 roku wynikało, że Gmina Zduny posiadała na swoich rachunkach bankowych środki pieniężne z tytułu niewykorzystanych dotacji w kwocie 226.945,77 zł, które zgodnie z systematyką podziału aktywów pieniężnych prezentowanych w bilansie należało wykazać w przedmiotowej pozycji;
  - w pozycji - Należności od budżetów (aktywa), nie wykazano należności w kwocie 312.424,39 zł, wynikającej z salda konta 224-2 (strona Wn), wykazanego w zestawieniu obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu), według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku, stanowiącego podstawę sporządzenia ww. bilansu. Niemniej jednak ustalona w księgach kwota należności nie odzwierciedlała stanu faktycznego co opisano we wcześniejszej części wystąpienia;
  - w pozycji - Zobowiązania wobec budżetów (pasywa), nie wykazano kwoty zobowiązań z tytułu niewykorzystanych środków dotacji pozostających do zwrotu w roku następnym w wysokości 226.945,77 zł (ustalonej na podstawie sprawozdania budżetowego Rb-ST - o stanie środków na rachunkach

bankowych, sporządzonego według stanu na koniec 2021 roku), które należało wykazać w przedmiotowej pozycji bilansu;

- w pozycji - Pozostałe zobowiązania (pasywa), wykazano wartość 4.021.905,80 zł, w związku ze stwierdzonymi powyżej nieprawidłowościami w zakresie ewidencji księgowej weryfikacja wykazanej kwoty zobowiązań nie była możliwa;
  - w pozycji - Nadwyżka budżetu (pasywa), wykazano wartość 4.075.804,89 zł, natomiast z załączonego do bilansu zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej budżetu (organu), według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku, wynikało że Gmina Zduny wykonała deficyt budżetowy w wysokości 8.410.528,47 zł (saldo konta 961 strona Wn);
  - w pozycji - Skumulowany wynik budżetu (pasywa), wartość bilansowa to (-)2.757.901,55 zł, natomiast zgodnie z załączonym do bilansu zestawieniem obrotów i sald kont księgi głównej budżetu (organu), według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku - skumulowany wynik wykonania budżetu wyniósł (+)5.793.599,42 zł (saldo konta 960 strona Ma);
- 3) w sprawozdaniu finansowym z wykonania budżetu Gminy Zduny za 2021 rok (korekta nr 1), zatwierdzonym przez Krzysztofa Skowrońskiego Wójta Gminy i Hannę Agnieszkę Wagner Skarbnika Gminy w dniu 11 sierpnia 2022 roku, stwierdzono następujące nieprawidłowości:
- w pozycji - Środki pieniężne budżetu (aktywa), wykazano wartość 7.365.228,72 zł, zgodną z sumą środków pieniężnych na rachunkach bankowych budżetu, wykazaną w dokumencie otrzymanym z Banku Spółdzielczego Ziemi Łowickiej Oddział w Zdunach, informującym o wysokości sald na poszczególnych rachunkach bankowych należących do Gminy Zduny według stanu na 31 grudnia 2021 roku. Wartość ta była jednak niezgodna z saldem konta 133 (strona Wn), wykazanym w zestawieniu obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu), według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku, stanowiącym podstawę sporządzenia ww. bilansu. Kwota na saldzie wynosiła 11.253.824,97 zł. Różnica stanowiła kwotę 3.888.596,25 zł;
  - w pozycji - Pozostałe środki pieniężne (aktywa), nie wykazano wartości środków pieniężnych podlegających zwrotowi. Ze sprawozdania budżetowego o stanie środków na rachunkach bankowych, sporządzonego według stanu na koniec 2021 roku, wynikało 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;
  - w pozycji - Należności od budżetów (aktywa), nie wykazano należności w kwocie 312.424,39 zł, wynikającej z konta 224-2 (strona Wn), wykazanej w zestawieniu obrotów i sald kont księgi głównej budżetu Gminy Zduny (organu), według stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku, stanowiącym podstawę sporządzenia ww. bilansu. W związku z nieprawidłowościami opisanymi we wcześniejszej części wystąpienia, należy uznać, iż saldo konta 224-2 nie odzwierciedlało prawidłowej wartości należności, podlegających wykazaniu w tej pozycji bilansu. Ponadto, Gmina Zduny posiadała należności z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych w wysokości 146.181,00 zł, które nie zostały wykazane w przedmiotowej pozycji bilansu.

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 wykazano 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;

- w pozycji – Zobowiązania wobec budżetów (pasywa), nie wykazano kwoty zobowiązań z tytułu niewykorzystanych środków dotacji pozostających do zwrotu w następnym roku w wysokości 226.945,77 zł (ustalonej na podstawie sprawozdania budżetowego o stanie środków na rachunkach bankowych sporządzonego według stanu na koniec 2021 roku), które należało ująć w przedmiotowej pozycji bilansu;
- w pozycji – Pozostałe zobowiązania (pasywa), wykazano wartość 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 (strona Wn 312.424,39 zł, strona Ma 2.690.124,81) i 240 (strona Wn 0,00 zł, strona Ma 1.714.770,09 zł) oraz konta 139-1 (strona Wn 24.328,57, strona Ma 0,00 zł). Ponadto Gmina Zduny wykazała w przedmiotowej pozycji bilansu nierealne 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, co opisano we wcześniejszej części wystąpienia. Natomiast w związku z licznymi nieprawidłowościami w zakresie ujmowania operacji gospodarczych w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny nie było możliwości ustalenia wobec kogo i z jakich tytułów Gmina Zduny posiadała zobowiązanie zaewidencjonowane na koncie 240;
- w pozycji – Deficyt budżetu (pasywa), wykazano wartość 1.030.641,43 zł, wynikającą z salda konta 961 (strona Wn). Biorąc pod uwagę stwierdzone nieprawidłowości w ewidencjonowaniu operacji w księgach rachunkowych budżetu Gminy Zduny, nie można stwierdzić, że zaprezentowana, na podstawie ewidencji księgowej, w sprawozdaniu wartość wyniku finansowego za 2021 rok jest prawidłowa.

Bilans jest zestawieniem zasobów majątkowych, czyli aktywów, a także źródeł ich finansowania, czyli pasywów. Sporządzany jest w ujęciu wartościowym i prezentuje on odnotowaną w księgach rachunkowych wartość aktywów i pasywów na określony dzień bilansowy. W związku z tym, że jest to dokument księgowy, musi pokazywać rzeczywisty stan pasywów i aktywów. Mając na względzie opisane nieprawidłowości w ewidencji księgowej, jak

również przypadki braku powiązania danych bilansowych z ewidencją księgową, wymienione powyżej sprawozdania finansowe z wykonania budżetu nie spełniały swoich podstawowych funkcji, prezentując nierzetelnie obraz sytuacji finansowej i wynik finansowy.

2. Pomimo zatwierdzenia przez Radę Gminy Zduny w dniu 30 czerwca 2022 roku sprawozdania finansowego, w dniu 11 sierpnia 2022 roku (42 dni po zatwierdzeniu) została sporządzona korekta nr 1 bilansu z wykonania budżetu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021 roku, 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. 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 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 z 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 w dniu 17 kwietnia 2023 roku.
3. Bilans Urzędu Gminy Zduny za 2020 rok, który został sporządzony w dniu 31 stycznia 2021 roku, nie zawierał podpisów zarówno Skarbnika Gminy, jak i kierownika jednostki.
4. Zaniechano wykonania obowiązku sporządzenia bilansu Urzędu Gminy Zduny na dzień 31 grudnia 2021, co naruszało § 23 ust. 1 pkt 1 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, zgodnie z którym - na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych jednostki sporządzają sprawozdanie finansowe składające się z bilansu.

### **W zakresie dokonywania wydatków z budżetu Gminy Zduny**

Dokonano nieuzasadnionego wydatku ze środków pieniężnych Gminy Zduny, a mianowicie - w dniu 26 listopada 2019 roku z rachunku podstawowego budżetu dokonano przelewu środków pieniężnych w kwocie 11.200,00 zł tytułem zapłaty raty za działkę na plac ćwiczeń OSP Bogoria Dolna, wg aktu notarialnego nr 3542/2019. Akt notarialny został podpisany w dniu 20 listopada 2019 roku i dotyczył umowy sprzedaży zabudowanej nieruchomości oznaczonej jako działka nr 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 (osoba prawna – stowarzyszenie) reprezentowana. Zgodnie z ustaleniami wynikającymi z aktu notarialnego Ochotnicza Straż Pożarna w Bogorii Dolnej nabyła przedmiotową nieruchomości 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 dnia 29 listopada 2019 roku, kwotę 11.000,00 zł w terminie do dnia 30 stycznia 2020 roku. Jak wynika z powyższego stroną umowy nie była Gmina Zduny (nie nabywała ww. nieruchomości), w związku z czym nie mogła dokonywać płatności za zakup ww. nieruchomości. Zgodnie z przedstawionymi wydrukami z programu bankowego osobami odpowiedzialnymi za utworzenie i zrealizowanie przelewu byli ówcześni pracownicy Gminy Zduny: Skarbnik Gminy oraz Sekretarz Gminy. Wójt Gminy Zduny poinformował, że nie miał wiedzy odnośnie zrealizowanego przelewu i dokonania wydatku. Natomiast po uzyskaniu powyższej informacji, nakazał zwrot ww. środków pieniężnych oraz złożenia stosownych wyjaśnień przez osoby dokonujące przedmiotowego przelewu bankowego.

*Odpowiedzialność za powyższe nieprawidłowości ponoszą Wójt Gminy Krzysztof Skowroński, kolejni Skarbnicy Gminy: Grażyna Jarota (pełniła funkcję w okresie 1 października 2003 roku – 27 grudnia 2019 roku), Jolanta Skowrońska (pełniła funkcję od dnia 22 stycznia 2020 roku do dnia 30 kwietnia 2021 roku), Elżbieta Ciastek (pełniła funkcję w okresie od dnia 4 maja 2021 roku do dnia 18 listopada 2021 roku), Iwona Pykacz (pełniła funkcję od dnia 18 listopada 2021 roku do dnia 9 marca 2022 roku), Tomasz Fabijański (pełnił funkcję od dnia 9 marca 2022 roku do dnia 23 czerwca 2022 roku), Hanna Wagner (pełni funkcję od dnia 23 czerwca 2022 roku), Sekretarz Gminy (koordynator projektów z udziałem środków zewnętrznych) Aleksandra Latuszek (od dnia 30 września 2022 roku), Sekretarz Gminy Maria Kubica (pełniła funkcję od dnia 26 czerwca 2003 roku do dnia 27 lutego 2020 roku) oraz inni pracownicy Urzędu – w zakresie wskazanym w protokole kontroli.*

## II.

Informując o powyższych nieprawidłowościach proszę Pana Wójta o podjęcie działań mających na celu ich wyeliminowanie oraz zapobieżenie występowaniu w przyszłości. W związku z powyższym Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Dokonać analizy ustalonych w jednostce procedur kontroli zarządczej dotyczących wykonywania obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości, w celu wprowadzenia stosownych zmian, które pozwolą na zgodną z prawem realizację tych obowiązków. Zgodnie z art. 69 ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych – wójt



gminy jest odpowiedzialny za zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej.

2. Zapewnić bieżący i skuteczny nadzór ze strony kierownika jednostki nad wykonywaniem przez właściwych rzeczowo pracowników obowiązków z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości.
3. Przy zawieraniu umów mogących skutkować powstaniem zobowiązań pieniężnych, zapewnić ich kontrasygnowanie przez Skarbnika Gminy lub osobę przez niego upoważnioną, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.
4. Zweryfikować zapisy ksiąg rachunkowych Gminy Zduny za 2020 rok oraz za 2021 rok i ustalić prawidłowy wynik wykonania budżetu za 2020 rok oraz za 2021 rok. Niezbędne zapisy księgowo korygujące stan salda konta 960 – Skumulowany wynik budżetu, odnotować w księgach rachunkowych roku, w którym zostanie dokonana korekta, ze skutkiem na dzień 1 stycznia tego roku.
5. Opracować i wprowadzić zasady nadawania i cofania pracownikom uprawnień do korzystania z zasobów przetwarzanych w systemach informatycznych wraz z założeniem rejestru tych osób.
6. Zapewnić identyfikację osób odpowiedzialnych za treść zapisów księgowych w sytuacji prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera, zgodnie z wymogiem ustalonym w art. 14 ust.4 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, w szczególności poprzez zapewnienie indywidualnego loginu i hasła dla osób, którym przyznano dostęp do systemu informatycznego systemu rachunkowości.
7. Dokonać analizy postanowień polityki (zasad) rachunkowości, w celu optymalnego dostosowania jej do potrzeb jednostki.
8. Dokonać analizy innych niż polityka (zasady) rachunkowości regulacji wewnętrznych, w zakresie rachunkowości, sprawozdawczości - pod kątem ich adekwatności do stanu faktycznego.
9. Zapewnić objęcie ewidencją księgową prowadzoną dla budżetu (organu) wszystkich wpływów, stanowiących dochody budżetu Gminy, w tym także wpływów z tytułu środków europejskich otrzymanych przez Gminę w związku z realizacją projektu, programu, zadania współfinansowanego z tych środków. Dochody w tym zakresie ewidencjonować wyłącznie w księgach rachunkowych budżetu, nie są to bowiem dochody wykonywane przez jednostkę budżetową (Urząd Gminy).
10. Zapewnić przestrzeganie art. 71 ust.2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym – przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera ochrona danych powinna polegać na stosowaniu odpornych na zagrożenia nośników danych, na doborze stosownych środków ochrony zewnętrznej, na systematycznym tworzeniu rezerwowych kopii zbiorów danych zapisanych na informatycznych nośnikach danych, pod warunkiem zapewnienia trwałości zapisu informacji systemu rachunkowości, przez czas nie krótszy od wymaganego do przechowywania ksiąg rachunkowych, oraz na zapewnieniu ochrony programów komputerowych i danych systemu informatycznego rachunkowości, poprzez stosowanie odpowiednich rozwiązań programowych

i organizacyjnych, chroniących przed nieupoważnionym dostępem lub zniszczeniem.

11. Zapewnić prawidłowe prowadzenie ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Zdunach oraz Gminy Zduny, zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości, ze szczególnymi uwzględnieniem wymogów określonych w:
- art. 4 ust. 1, 2, 3 i 5 ustawy, stosownie do których -- jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. 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. 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;
  - art. 5 ust. 1 ustawy, zgodnie z którym - 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;
  - art. 10 ust. 2 ustawy, według którego - kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości;
  - art. 12 ust. 4 i 5 ustawy, stosownie do których - ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy. Zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3;
  - art. 20 ust. 1, 2 i 5 ustawy, zgodnie z którymi - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Podstawą zapisów w księgach

rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej: 1) zewnętrzne obce - otrzymane od kontrahentów; 2) zewnętrzne własne - przekazywane w oryginale kontrahentom; 3) wewnętrzne - dotyczące operacji wewnątrz jednostki. 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 niezmienność, przez okres wymagany do przechowywania danego rodzaju dowodów księgowych;

- art. 21 ust. 1 ustawy według którego - 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;
- art. 22 ust. 1 ustawy, stanowiącego że - dowody księgowe powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują, kompletne, zawierające co najmniej dane określone w art. 21, oraz wolne od błędów rachunkowych;
- art. 23 ust. 1 i 2 ustawy, zgodnie z którym - zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy stosować właściwe procedury i środki chroniące przed zniszczeniem, modyfikacją lub ukryciem zapisu. Zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: 1) datę dokonania operacji gospodarczej; 2) określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji; 3) zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów; 4) kwotę i datę zapisu; 5) oznaczenie kont, których dotyczy;
- art. 24 ust. 1-5 ustawy, wymagającego by księgi rachunkowe były prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. 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

bezbłądność działania stosowanych procedur obliczeniowych. 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. 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;

- art. 26 ust. 2 ustawy, zgodnie z którym - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek, z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów - drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.
- 12. Zdarzenia gospodarcze ewidencjonować z zachowaniem wymogów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Zapewnić prawidłową klasyfikację budżetową dla dochodów i wydatków związanych z realizacją programów, projektów, zadań współfinansowanych ze środków europejskich.
- 13. Środki pieniężne ewidencjonować dochowując należytej staranności, aby zapewnić zgodność zapisów operacji gospodarczych ujętych na wyciągach bankowych z zapisami w księgach rachunkowych. Zapewnić prawidłowe wykazywanie danych w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST – o stanie środków na rachunkach bankowych budżetu Gminy.
- 14. Operacje gospodarcze ewidencjonować z zachowaniem systematyki zdarzeń określonej w przepisach 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, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego – w szczególności:

- zapewnić prawidłową ewidencję dochodów i wydatków na kontach organu 901 i 902, w szczególności na podstawie miesięcznych jednostkowych sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych Rb-27S i Rb-28S, zgodnie z regułami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek 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;
  - zapewnić prowadzenie ewidencji księgowej budżetu i jednostki budżetowej (Urzędu Gminy) w sposób, który rzetelnie odzwierciedla wzajemne rozliczenia z tytułu dochodów budżetowych i wydatków budżetowych;
  - zapewnić prawidłową ewidencję wpływów z tytułu udziałów Gminy w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych, które to wpływy podlegają ewidencji w księgach rachunkowych budżetu (organu), jako dochody wykonane bezpośrednio przez budżet;
  - przestrzegać wymogów określonych w ww. rozporządzeniu w zakresie kot 901 i 902, zgodnie z którymi – ewidencja szczegółowa prowadzona do kont 901 oraz 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów oraz wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji;
  - przestrzegać wymogów określonych w ww. rozporządzeniu w zakresie ewidencji na koncie 800 – Fundusz jednostki (w Urzędzie Gminy) zrealizowanych dochodów budżetowych i zrealizowanych wydatków budżetowych;
  - zapewnić prowadzenie ewidencji rozliczeń budżetu Gminy z budżetem państwa z tytułu otrzymanych dotacji celowych w sposób gwarantujący rzetelne odzwierciedlenie stanu tych rozliczeń, w tym kwot podlegających zwrotowi;
  - prowadzić ewidencję na kontach pozabilansowych 991 - Planowane dochody budżetu oraz 992 - Planowane wydatki budżetu, stosując przepisy ww. rozporządzenia.
15. Zapewnić prawidłowe i terminowe sporządzanie sprawozdań budżetowych Rb-27S, Rb-28S, zgodnie z wymogami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r., poz. 144 ze zm.), także w zakresie jednostek obsługiwanych przez Urząd Gminy w Zdunach.
16. Zapewnić prawidłowe i terminowe sporządzanie sprawozdań budżetowych Rb-Z, zgodnie z wymogami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, także w zakresie jednostek obsługiwanych przez Urząd Gminy w Zdunach.

17. Zapewnić prawidłowe i terminowe sporządzanie sprawozdań finansowych, zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Ministra 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.
18. Dane w bilansie z wykonania budżetu wykazywać przestrzegając 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.

Podając powyższe do wiadomości, zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych, proszę Pana Wójta o przesłanie informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do wniosków zawartych w II części wystąpienia pokontrolnego przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby.

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Bieg terminu, o którym mowa wyżej ulega zawieszeniu na czas rozpatrzenia zastrzeżenia w odniesieniu do wniosków pokontrolnych objętych zastrzeżeniem.

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy Zduny,  
Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Zduny,  
aa.