

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Łodzi
ul. Ogrodowa 28d
91-065 Łódź

Łódź, dnia 5 czerwca 2024 roku

Pan
Tomasz Grabowski
Wójt Gminy Strzelce

WK – 602/24/2024

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 kontrolę kompleksową gospodarki finansowej w Gminie Strzelce¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2021-2022 oraz z I półrocza 2023 roku, dotyczące przede wszystkim: kontroli wewnętrznej; zadłużenia jednostki; prowadzenia rachunkowości; sporządzania sprawozdań budżetowych i finansowych; realizacji dochodów z podatków i opłat lokalnych; realizacji dochodów z majątku; wydatków osobowych; udzielania zamówień publicznych; ewidencji i inwentaryzacji składników majątku. Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszenia procedur wewnętrznej kontroli finansowej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności²:

I.

W zakresie ewidencji spraw prawnoorganizacyjnych gminnych jednostek organizacyjnych

1. Stwierdzono naruszenie dyspozycji zawartej w art. 26a ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 609), poprzez zaniechanie powołania Zastępcy Wójta Gminy Strzelce. W

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone zostały w dniach 7 marca – 30 kwietnia 2024 roku. Protokół podpisano w dniu 29 maja 2024 roku.

² 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.

związku z tym, że wójt, burmistrz, prezydent - to organ jednoosobowy, ustawodawca przewidział funkcję jego zastępcy, w celu zapewnienia ciągłości sprawowania władzy, czyli wykonywania jej w sposób ciągły i nieprzerwany. Zgodnie z przywołanym przepisem prawa - do wyłącznej kompetencji wójta należy powołanie i odwołanie swojego zastępcy.

2. Wójt Gminy Strzelce nie udzielił pełnomocnictwa w zakresie zwykłego zarządu kierownikowi Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Strzelcach. Obowiązek ten wynikał z art. 47 ustawy o samorządzie gminnym, stosownie do którego – kierownicy jednostek organizacyjnych gminy nieposiadających osobowości prawnej działają jednoosobowo na podstawie pełnomocnictwa udzielonego przez wójta. W dniu 18 kwietnia 2024 roku przedmiotowe pełnomocnictwo zostało przez Wójta Gminy udzielone Kierownikowi Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Strzelcach.
3. Wójt Gminy Strzelce zarządzeniem nr 51/22 z dnia 21 kwietnia 2022 roku w dziale V, w § 19 - ustalił zadaniowy czas pracy dla Skarbnika Gminy. Zatrudnienie Skarbnika Gminy Strzelce w systemie zadaniowym było przedmiotem analizy inspektorów RIO w Łodzi, w ramach przeprowadzonej w dniach 26 – 28 lipca 2021 roku doraźnej kontroli gospodarki finansowej, po zakończeniu której Prezes RIO w Łodzi w wystąpieniu pokontrolnym wskazał przesłanki stanowiące przeszkodę do wykonywania obowiązków służbowych, przekazanych pracownikowi „Informacją o warunkach zatrudnienia” z dnia 2 stycznia 2020 roku, w tym organizowania i nadzorowania pracy innych pracowników Urzędu oraz kontroli przy planowaniu i wykonywaniu budżetu Gminy oraz sprawozdawczości, w ww. formie organizacji czasu pracy. Pomimo udzielonego przez Wójta Gminy zapewnienia (pismo z dnia 23 grudnia 2021 roku) o przeprowadzeniu analizy zatrudnienia w systemie zadaniowym ww. pracownika, nie wprowadzono żadnych zmian w tym zakresie. W ocenie RIO w Łodzi zastosowany zadaniowy system czasu pracy Skarbnika Gminy był jedną z przyczyn zaistnienia szeregu nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce oraz Urzędu Gminy w Strzelcach, które przedstawiono w dalszej części wystąpienia pokontrolnego.
4. Rada Gminy Strzelce uchwałą nr XVI/2/04 z dnia 28 kwietnia 2004 roku określiła statut Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Strzelcach, do którego w okresie od dnia 29 kwietnia 2004 roku do dnia 21 lutego 2022 roku wprowadziła osiem zmian, niemniej jednak do dnia 7 marca 2024 roku, nie został ogłoszony tekst jednolity statutu, co stanowiło naruszenie art. 16 ust. 3 zdanie drugie ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2019 r., poz. 1461). Zgodnie z tym przepisem, tekst jednolity aktu normatywnego innego niż ustawa ogłasza się nie rzadziej niż raz na 12 miesięcy, jeżeli był on nowelizowany. Akt normatywny może określić termin ogłoszenia tekstu jednolitego.

W zakresie regulacji wewnętrznych

W polityce rachunkowości nie określono:

- sposobu ewidencji zobowiązań wymagalnych odnotowywanych na kontach rozrachunkowych, co było wymagane przez art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r.,

poz. 120 ze zm.), zgodnie z którym – określając zasady rachunkowości w jednostce, należy zapewnić w nich możliwość wyodrębnienia wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności. Ponadto, na podstawie § 20 ust. 1 pkt 4 lit. b 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), zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach;

- zasad aktualizacji odpisów wartości należności zagrożonych, które na dzień bilansowy powinny być wycenione zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 28 ust. 1 pkt 7 ww. ustawy (należności i udzielone pożyczki wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożności, z zastrzeżeniem pkt 7a ustawy).

Stosownie do art. 10 ust. 3 ww. ustawy - kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację, opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczącą metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego.

W zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości

1. Operacje dokumentujące zdarzenia gospodarcze zaistniałe w 2022 roku ujmowano w 13 rejestrach częściowych tworzących księgi rachunkowe Urzędu Gminy. Ustalono, że możliwe było uzyskanie wydruku księgi głównej dla wybranego konta zawierającego dane z powyższych rejestrów, jednak wydruk księgi głównej mógł nastąpić dla jednego lub wybranych rejestrów w zależności od opcji wybranej przez operatora. Niemożliwe natomiast było dokonywanie księgowania pomiędzy rejestrami (np. po stronie Wn konta w rejestrze „Urząd Gminy Strzelce - Wydatki” w korespondencji ze stroną Ma konta w pozostałych rejestrach), co skutkowało naruszeniem zasady podwójnego zapisu. Powyższa nieprawidłowość stanowiła naruszenie art. 13 ust. 1 w związku z art. 15 ustawy o rachunkowości, gdyż księga główna zawiera zapisy o zdarzeniach, które zostały ujęte uprzednio lub równocześnie w dzienniku, co oznacza, że w księdze głównej znajdują się wszystkie zdarzenia, które zostały zarejestrowane w dzienniku (bądź dziennikach częściowych). Artykuł 13 ust. 1 ww. ustawy stanowi, że księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: dziennik; księgę główną; księgi pomocnicze; zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych; wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Natomiast zgodnie z art. 15 ustawy - konta księgi głównej zawierają zapisy o zdarzeniach w ujęciu systematycznym. Na kontach księgi głównej obowiązuje ujęcie zarejestrowanych uprzednio lub równocześnie w dzienniku zdarzeń, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu. Zapisów na określonym koncie księgi głównej dokonuje się w kolejności chronologicznej. Z powyższych przepisów wynika, że podmiot zobowiązany do prowadzenia ksiąg rachunkowych powinien prowadzić jedną księgę główną, a

jedynie w zakresie dziennika możliwe jest prowadzenie dzienników częściowych, jednak w sposób, który gwarantuje integralność księgi głównej. Od 2023 roku kontrolowana jednostka prowadzi jedną księgę główną dla wszystkich operacji przewidzianych zakładowym planem kont dla jednostki budżetowej.

2. Program księgowy przy użyciu, którego prowadzone były księgi rachunkowe Gminy Strzelce oraz Urzędu Gminy w Strzelcach pozwalał na łączenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych kontrolowanej jednostki z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych, obsługiwanych przez urząd, gminnych jednostek organizacyjnych (GOPs, Szkoła Podstawowa, Przedszkole, Żłobek), które prowadzono w formie odrębnych rejestrów. Zgodnie z art. 11 w zw. z art. 13 ustawy o rachunkowości, księgi rachunkowe prowadzi odrębnie każda jednostka. Dlatego też sposób prowadzenia, w systemie elektronicznym, ksiąg jednej jednostki, powinien uniemożliwiać ich łączenia z księgami innych jednostek.
3. Księgi rachunkowe Gminy Strzelce (organu) oraz Urzędu Gminy w Strzelcach (jednostki budżetowej) były prowadzone z naruszeniem zasad określonych w ustawie o rachunkowości, a mianowicie:
 - stwierdzono przypadki ewidencjonowania operacji na podstawie niewłaściwych dowodów księgowych, z naruszeniem art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że - podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Operacje w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych przez Urząd Gminy w Strzelcach (środki pieniężne z ww. tytułu wpływały na rachunek bankowy budżetu Gminy Strzelce) ujmowano w księgach rachunkowych Gminy Strzelce na podstawie dowodu zastępczego „polecenie księgowania” (np. pozycja księgowa 568 z dnia 15 listopada 2022 roku, pozycja księgowa 570 z dnia 16 listopada 2022 roku, pozycja księgowa 571 z dnia 17 listopada 2022 roku);
 - wyciągi bankowe stanowiące podstawę zapisów księgowych w księgach rachunkowych nie spełniały wymogu określonego w art. 21 ust. 1 pkt 6 ww. ustawy, gdyż nie zawierały popisu osoby odpowiedzialnej za wskazanie dekretu operacji księgowych. Przywołany przepis prawa wymagał, by dowód księgowy zawierał co najmniej stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania;
 - stwierdzono przypadki nieprecyzyjnych opisów zdarzeń odnotowanych w księgach rachunkowych, co stanowiło naruszenie art. 23 ust. 2 pkt 3 ww. ustawy, który stanowi, że zapis księgowy powinien zawierać co najmniej zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów. Poleceniem księgowania pozycja księgowa 568 odnotowano operacje w zakresie zrealizowanych dochodów budżetowych, gdzie z 13 pozycji dla 11 pozycji wskazano tę samą treść cyt. „*Dekretacja do wb nr 222 Wpł. dochodów budżetowych*”, dla pozostałych dwóch wskazano treść cyt. „*Dekretacja do wb nr 222 Wpł. dochodów budżetowych karta z 14.11.2022*”. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono w zastosowanych opisach operacji odnotowanych pod pozycjami księgowymi 570 i 571;

- salda końcowe ustalone na kontach zespołu „1” w księgach rachunkowych Gminy Strzelce oraz w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Strzelcach - według stanu na dzień 31 maja 2022 roku oraz na dzień 30 czerwca 2022 roku, nie odzwierciedlały stanu faktycznego odnotowanego na wyciągach bankowych dokumentujących rozliczenia finansowe prowadzone na rachunkach bankowych dla: budżetu, gospodarki odpadami, projektów – Uśmiech dziecka w Żłobku; Asystent osobisty; Przewozy autobusowe o charakterze użyteczności publicznej, a także projektu Laboratoria przyszłości - wydatki budżetowe - Urząd Gminy. Powyższe stanowiło naruszenie art. 24 wskazanej ustawy, zgodnie z którą - [1] księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco; [2] księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty; [3] księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych; [4] księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności: 1) udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych; 2) zapisy porządkowane są chronologicznie i systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych umożliwiających sporządzenie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; 3) w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera zapewniona jest kontrola kompletności zbiorów systemu rachunkowości oraz parametrów przetwarzania danych; 4) zapewniony jest dostęp do zbiorów danych pozwalających, bez względu na stosowaną technikę, na uzyskanie w dowolnym czasie i za dowolnie wybrany okres sprawozdawczy jasnych i zrozumiałych informacji o treści zapisów dokonanych w księgach rachunkowych; [5] księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli: 1) pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych; 2) zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, w terminie, o którym mowa w pkt 1, a za rok obrotowy - nie później niż do 85 dnia po dniu bilansowym; 3) ujęcie wpłat i wypłat gotówką, czekami i weksłami obcymi oraz obrotu detalicznego i gastronomii następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane.

Powyższą nieprawidłowość stwierdzono również w odniesieniu do sald końcowych ustalonych w księgach rachunkowych Gminy Strzelce oraz w księgach rachunkowych jednostek budżetowych obsługiwanych przez Urząd Gminy w Strzelcach, tj. Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Strzelcach i Szkołę Podstawową w Strzelcach na dzień 31 grudnia 2021 roku;

- odnotowano różnice pomiędzy saldami końcowymi roku obrachunkowego 2021 a saldami początkowymi roku obrachunkowego 2022 roku w zakresie ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce, co 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. Powyższą nieprawidłowość stwierdzono w odniesieniu do kont bilansowych: 133 - Rachunek budżetu, 135 - Rachunek środków na wydatki niewygasające; 222 - Rozliczenie dochodów budżetowych, 223 - Rozliczenie wydatków budżetowych, 224 - Rozrachunki budżetu, 225 Rozliczenie wydatków niewygasających, 240 - Pozostałe rozrachunki, 271 - Rozliczenie podatku VAT, 904 - Wydatki niewygasające, 960 - Skumulowany wynik budżetu, 961 - Wynik wykonania budżetu.

4. Ewidencja operacji księgowych na kontach syntetycznych księgi głównej Gminy Strzelce (organu) nie spełniała wymogów ustalonych w obowiązującym planie kont określonym dla Gminy Strzelce na mocy zarządzenia nr 109/2021 Wójta Gminy Strzelce z dnia 31 grudnia 2021 roku oraz 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:
 - 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;
 - zwroty nadpłat podatków i opłat, a także rozliczeń cywilnoprawnych, wykonane z rachunku budżetu ujmowano na kontach: Wn 133, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową w wartości ujemnej, co naruszało zasady określone w przepisach ww. rozporządzenia, zgodnie z którymi - na stronie Wn konta 133 ujmuje się wpływy środków pieniężnych na rachunek budżetu, natomiast zgodnie systematyką konta 901 na stronie Ma ujmuje się dochody budżetu: na podstawie sprawozdań budżetowych jednostek budżetowych, w korespondencji z kontem 222; na podstawie sprawozdań innych organów w zakresie dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego, w korespondencji z kontem 224; z tytułu rozrachunków z innymi budżetami za dany rok budżetowy, w korespondencji z kontem 224; z innych tytułów, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133; pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, w korespondencji z kontem 133; pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, w korespondencji z kontem 133.
5. Wójt Gminy Strzelce przedłożył poniżej wymienione jednostkowe sprawozdania budżetowe po terminie wymaganym w § 17 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r. , poz. 144 ze zm.), zgodnie

z którym - jednostki budżetowe i jednostki obsługujące przedkładają do zarządu jednostki samorządu terytorialnego miesięczne jednostkowe sprawozdania budżetowe Rb-28S w ciągu 10 dni po upływie okresu sprawozdawczego. Powyższe dotyczyło:

- jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych oraz sprawozdań Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2023 roku, sporządzonych przez jednostki budżetowe, tj.: Szkołę Podstawową w Strzelcach, Gminne Przedszkole w Strzelcach, Żłobek w Strzelcach, Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Strzelcach, które zostały złożone w dniu 21 lipca 2023 roku. Wójt Gminy przejął odpowiedzialność za obowiązki związane ze sprawozdawczością jako kierownik jednostki obsługującej, zapewniającej obsługę finansowo księgową dla jednostek organizacyjnych Gminy Strzelce (uchwała Rady Gminy nr XVIII/111/20 z dnia 20 lutego 2020 roku ze zmianami wprowadzonymi uchwałą nr LI/301/22 z dnia 9 września 2022 roku);
 - jednostkowego sprawozdanie budżetowego Rb-28S - z wykonania planu wydatków budżetowych, za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2023 roku, sporządzonego przez Urząd Gminy w Strzelcach, które zostało złożone w dniu 21 lipca 2023 roku.
6. Weryfikacja danych wykazanych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych Rb-27S oraz Rb-28S, sporządzonych za okres od początku roku do dnia 30 listopada 2022 roku, przez gminne jednostki budżetowe z danymi wykazanymi w sprawozdaniach zbiorczych w ww. zakresie oraz z danymi wynikającymi z ewidencji ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce, wykazała:
- różnice pomiędzy sumą danych przedstawionych w jednostkowych sprawozdaniach budżetowych gminnych jednostek budżetowych Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 listopada 2022 roku a danymi zaprezentowanymi w sprawozdaniu zbiorczym za ww. okres sprawozdawczy, co stanowiło naruszenie § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku 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. Zaniżono kwotę wydatków ogółem w sprawozdaniu zbiorczym o wartość 15.872,64 zł;
 - różnicę pomiędzy danymi zaprezentowanymi w sprawozdaniu zbiorczym a danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce w zakresie wykonanych dochodów za okres od początku roku do dnia 30 listopada 2022 roku, która stanowiła wartość 527.460,14 zł, co naruszało § 9 ust. 2 ww. rozporządzenia, zgodnie z którym - kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.
7. Jednostka zaewidencjonowała w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Strzelce wykonane dochody z tytułu sprzedaży składników majątkowych w kwocie brutto, a tym samym w takich kwotach wykazała je w sprawozdaniu budżetowym Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2022 roku. Powyższe stwierdzono na

podstawie ewidencji operacji księgowych dokumentujących wpływ dochodów majątkowych w związku ze sprzedażą nieruchomości gruntowej, oznaczonej w ewidencji gruntów jako działka nr 104/2 położona w m. Przyórz. W księgach rachunkowych pod datą 31 grudnia 2022 roku zaewidencjonowano kwotę 66.502,60 zł na kontach: Wn 221, Ma 720 oraz Wn 130-2, Ma 221 wraz z klasyfikacją budżetową dział 700, rozdział 7005, § 0870 - z czego kwota 49.444,00 zł (w tym podatek od towarów i usług w wysokości 9.245,63 zł) stanowiła wartość brutto sprzedanej nieruchomości. W konsekwencji powyższego w ww. sprawozdaniu budżetowych wykazano zawyżoną wartość zrealizowanych dochodów budżetowych przez Gminę Strzelce o wartość ww. podatku, czyli kwotę 9.245,63 zł. Należny podatek od towarów i usług zgodnie z art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (tekst jednolity Dz. U. z 2024 r., poz. 361) - jest dochodem budżetu państwa. W związku z powyższym, w księgach rachunkowych jednostki samorządu terytorialnego podatek ten powinien być ewidencjonowany jako rozrachunek, a tym samym nie powinien być on wykazywany w sprawozdaniach budżetowych sporządzanych przez jednostki samorządu terytorialnego. Opisana sytuacja naruszała § 2 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, stosownie do której - jednostka samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie jednostkowe z następujących dochodów budżetowych: 1) z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, zgodnie z § 3 ust. 1, oraz pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego; 2) dochodów jednostki budżetowej, zgodnie z § 3 ust. 3; 3) udziałów jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych przekazanych na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego; 4) udziałów jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych przekazanych na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego; 5) dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymanych z budżetu państwa; 6) dotacji celowych z państwowych funduszy celowych oraz dotacji celowych na zadania realizowane przez jednostkę samorządu terytorialnego na podstawie porozumień pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego.

8. Zrealizowane dochody z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości ewidencjonowano w § 0470 – wpływy z opłat za trwały zarząd, użytkowanie i służebności, podczas dochody należało ująć w § 0550 - wpływy z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości. Powyższe naruszało przepisy 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.).
9. Analiza danych wynikających z ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce oraz ksiąg rachunkowych Urzędu Gminy w Strzelcach, jak również danych wykazanych w łącznym zestawieniu obrotów i sald, na dzień 31 grudnia 2021 roku uzyskanym z ksiąg rachunkowych gminnych jednostek budżetowych, których obsługę księgową prowadził Urząd Gminy w Strzelcach - wykazała, że zdarzenia gospodarcze w zakresie wykonania budżetu Gminy były

ewidencjonowane w księgach rachunkowych jednostek budżetowych na kontach przewidzianych dla rozliczeń budżetu, 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. Dotyczyło to kont: 133 – Rachunek budżetu; 135 - Rachunek wydatków niewygasających; 222 - Rozliczenie dochodów budżetowych; 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych; 224 – Rozrachunki z budżetami; 240 – Pozostałe rozrachunki; 271 – Rozliczenie podatku VAT; 901 – Dochody budżetowe; 902 – Wydatki budżetowe; 903 – Niewykonane wydatki budżetowe; 904 – Niewygasające wydatki budżetowe; 960 – Skumulowany wynik budżetu; 961 – Wynik wykonania budżetu. Na części ww. kont odnotowano salda na dzień 31 grudnia 2021 roku. Katalog kont, na których powinny być ewidencjonowane zdarzenia gospodarcze - według przyjętej systematyki - w księgach rachunkowych jednostki budżetowej określa załącznik nr 3 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów i Rozwoju.

10. Dane zaprezentowane w sprawozdaniu budżetowym RB-NDS - o nadwyżce/deficycie, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 roku, nie uwzględniały wszystkich danych wynikowych odnotowanych w księgach rachunkowych organu, Urzędu Gminy i podległych jednostek organizacyjnych, w zakresie kont ewidencjonujących wykonanie budżetu (patrz ustalenia powyżej) za wskazany okres sprawozdawczy³:
- w pozycji A. sprawozdania - wykonane dochody ogółem, wykazano wartość 24.089.375,12 zł, która nie uwzględniała wartości dochodów zaewidencjonowanych w księgach rachunkowych jednostek budżetowych na łączną kwotę 3.858.420,00 zł (obroty konta 901 strona Ma);
 - w pozycji B. sprawozdania - wykonane wydatki ogółem wykazano wartość 23.003.806,82 zł, która nie uwzględniała wartości wydatków w wysokości 3.147.121,59 zł, w tym wydatków niewygasających z końcem roku (obroty konta 902 i konta 903 strona Wn);
 - w pozycji C. sprawozdania – wynik wykonania budżetu wykazano wartość 1.085.568,30 zł, która została zaniżona o 716.189,61 zł wynikającą z salda konta 961 (strona Ma) ksiąg rachunkowych jednostek budżetowych. Ponadto, odnotowano niezgodność wartości wyniku wykonania budżetu za 2021 rok pomiędzy danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce. Saldo konta 961 strona Ma wynosiło 376.818,30 zł, i uwzględniało dwukrotnie zaewidencjonowaną wartość wydatków niewygasających z końcem roku w wysokości 708.750,00 zł. Po uwzględnieniu poprawnej wartości wykonanych wydatków, wynik wykonania budżetu (saldo konta 961 strona Ma) powinien wynosić 1.085.568,30 zł;
 - w poz. D.12. sprawozdania – spłata udzielonych pożyczek, wykazano wartość 25.000,00 zł, podczas gdy z ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce wynikało, że odnotowane wpływy z tego tytułu wynosiły 55.000,00 zł (obroty konta 250

³ Powyższe ustalenia zaprezentowano w celu zobrazowania sposobu prowadzenia ewidencji z wykorzystaniem kont przypisanych do organu w księgach rachunkowych jednostek budżetowych. Zasadniczy wniosek został sformułowany w punkcie 9.

strona Ma) z czego kwota 30.000,00 zł stanowiła saldo początkowe konta (wpływ zwróconej do budżetu Gminy pożyczki w dniu 5 stycznia 2021 roku), w związku z czym należało wykazać w przedmiotowym sprawozdaniu wartość 30.000,00 zł, gdyż pozostała część stanowiła spłatę pożyczki krótkoterminowej, tj. udzielonej w dniu 23 czerwca 2021 roku i spłaconej w dniu 2 grudnia 2021 roku;

- w pozycji D.21. sprawozdania - spłaty kredytów i pożyczek, wykazano wartość 366.353,00 zł, podczas gdy odnotowane w księgach rachunkowych spłaty zadłużenia wynosiły: obroty konta 134 (strona Wn) - 111.000,00 zł, obroty konta 260 (strona Wn) - 152.370,08 zł, co razem stanowiło wartość 263.370,08 zł. Różnica stanowiła kwotę 102.982,92 zł;
 - w pozycji D.22. sprawozdania - udzielone pożyczki, wykazano wartość 55.000,00 zł, podczas gdy w 2021 roku udzielono z budżetu Gminy pożyczki krótkoterminowej w kwocie 25.000,00 zł, którą w całości w tym samym roku zwrócono. Z powyższego stanu faktycznego wynika, że udzielone z budżetu gminy pożyczki, które w tym samym roku zwrócono do budżetu Gminy, miały charakter należności krótkoterminowych i na dzień sporządzenia przedmiotowego sprawozdania zostały w całości spłacone, w związku z tym nie powinny być wykazane w przedmiotowym sprawozdaniu w pozycji D.22. - udzielone pożyczki;
 - w pozycji D.13a. sprawozdania - niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych, wykazano wartość 1.766.855,61 zł, natomiast wg wyjaśnień udzielonych przez Wójta Gminy i Skarbnika Gminy, stanowiących załącznik do protokołu kontroli, wyliczona wartość dla tej pozycji sprawozdania wynosiła 1.793.470,70 zł, którą w całości stanowiły środki na wyodrębnionym rachunku dla środków z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych (saldo konta 133 strona Wn odnotowane w księgach rachunkowych Urzędu Gminy). Różnica pomiędzy wyliczeniami przedstawionymi przez zapytanych a danymi zaprezentowanymi w sprawozdaniu stanowiła kwotę (-) 26.615,09 zł.
11. W odniesieniu do sprawozdania Rb-NDS - o nadwyżce/deficycie, za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2022 roku, sporządzonego w dniu 27 czerwca 2023 roku (korekta nr 2), stwierdzono naruszenie § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a mianowicie: w pozycji D.12. sprawozdania - spłata udzielonych pożyczek, wykazano wartość 60.000,00 zł oraz w pozycji D.22. sprawozdania - udzielone pożyczki, również wykazano 60.000,00 zł. Na podstawie zapisów na koncie 250 - Należności finansowe, stwierdzono, że w 2022 roku Gmina Strzelce udzieliła z budżetu pożyczki krótkoterminowej Gminnej Spółce Wodnej w Strzelcach, w kwocie 60.000,00 zł (jej kasowe wykonanie odnotowano w dniu 8 lutego 2022 roku), natomiast zwrot środków do budżetu zaewidencjonowano w dniu 21 grudnia 2022 roku. Saldo przedmiotowego konta na koniec roku wynosiło 0,00 zł. Z powyższego stanu faktycznego wynika, że ww. pożyczka miała charakter należności krótkoterminowych i na dzień sporządzenia przedmiotowego sprawozdania została ona w całości spłacona, w związku z tym nie podlegała ujęciu w sprawozdaniu.
12. Stan środków pieniężnych na rachunku bieżącym Gminy Strzelce wykazany w sprawozdaniu budżetowym Rb-ST, według stanu na koniec 2021 roku, był

niezgodny ze stanem ustalonym na dzień 31 grudnia 2021 roku w zakresie środków pieniężnych na rachunku bankowym. Według danych sprawozdawczych - środki pieniężne na rachunku budżetu na ostatni dzień 2021 roku wynosiły 6.083.884,87 zł, natomiast odnotowany na wyciągach bankowych dokumentujących rozliczenia budżetu stan wynosił 6.083.534,87 zł. Różnica stanowiła kwotę 350,00 zł. W części dotyczącej informacji o środkach na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego - stan środków na rachunku wydatków niewygasających, wykazano wartość 708.768,27 zł, co było zgodne z saldem konta 135 i saldem końcowym rachunku bankowego prowadzonego dla wydatków niewygasających, podczas gdy stan środków na rachunku wydatków niewygasających wynosił 784.668,27 zł (wyciąg bankowy nr 1/2021 z dnia 31 grudnia 2021 roku). Różnica stanowiła kwotę 75.900,00 zł. Powyższe naruszało § 22 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r., poz. 1564 ze zm.), zgodnie z którym - w sprawozdaniach rocznych należało wykazać 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.

13. W zakresie sprawozdań budżetowych Rb-PDP - z wykonania dochodów podatkowych oraz rocznych sprawozdań budżetowych Rb-27S - z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonych za 2021 rok, stwierdzono że skutki finansowe zastosowanych przez organ stanowiący zwolnień w zapłacie podatku od nieruchomości w kwocie 20.084,00 zł zostały wykazane w błędnej klasyfikacji budżetowej, tj. w rozdziale 75615, § 0320 - podatek rolny osoby prawne, podczas gdy powinny być wykazane w rozdziale 75615, § 0310 - podatek od nieruchomości osoby prawne. Powyższe stanowiło naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
14. Do obliczenia skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych w podatku od środków transportowych (osoby fizyczne i osoby prawne) za 2021 rok oraz za 2022 rok przyjęto górne stawki podatkowe w wartościach wynikających z obwieszczenia Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek podatków i opłat lokalnych (na dany rok), uwzględniając zaokrąglenie ogłoszonych kwot do pełnych złotych od 0,50 zł w górę i do 0,50 zł w dół. Zgodnie art. 20 ust. 1-2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.) - do wyłącznej kompetencji ministra ds. finansów publicznych należy

określanie górnych granic stawek kwotowych podatków. Wolą ustawodawcy nie było ich zaokrąglanie do pełnych złotych, w związku z czym, wyliczając kwotę skutku, należy uwzględnić taką stawkę, jaka wynika z przywołanego rozporządzenia.

15. Dane zaprezentowane w sprawozdaniu finansowym z wykonania budżetu Gminy Strzelce (bilans organu) za 2021 rok, sporządzonym w dniu 24 maja 2022 roku (korekta nr 1), nie odzwierciedlały sald końcowych na dzień 31 grudnia 2021 roku w księgach rachunkowych Gminy Strzelce, Nieprawidłowe wartości wykazane w poszczególnych pozycjach bilansu stwierdzono w odniesieniu do:

- środków pieniężnych (pozycja I. aktywa), w których uwzględniono część sald odnotowanych w księgach rachunkowych gminnych jednostek budżetowych oraz dodatkowo doliczono wartości, które nie wynikały z zapisów księgowych;
- pozostałych należności (pozycja II.3. aktywa), wykazana wartość w bilansie nie wynikała z zapisów księgowych ksiąg rachunkowych;
- pozostałych zobowiązań (pozycja I.3. pasywa), w wykazanej wartości uwzględniono część sald odnotowanych w księgach rachunkowych gminnych jednostek budżetowych;
- wyniku wykonania budżetu (pozycja II.1. pasywa), wykazana wartość w bilansie była niezgodna z ustalonym saldem końcowym, niemniej jednak biorąc pod uwagę fakt błędnego zaewidencjonowania kwoty wydatków niewygasających z końcem roku (co opisano we wcześniejszej części wystąpienia)P wykazana w sprawozdaniu finansowym kwota była prawidłowa;
- rezerwy na niewygasające wydatki (pozycja II.3. pasywa), w wykazanej wartości uwzględniono część sald końcowych odnotowanych w księgach rachunkowych gminnych jednostek budżetowych;
- skumulowanego wyniku budżetu (pozycja II.5. pasywa), wykazana wartość w bilansie nie wynikała z zapisów księgowych ksiąg rachunkowych.

Ustawa o rachunkowości w art. 13 ust. 1 stawia wymóg prowadzenia jednej księgi rachunkowej, obejmującej zbiorę zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: 1) dziennik; 2) księgę główną; 3) księgi pomocnicze; 4) zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych; 5) wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz).

Bilans jest jednym z najważniejszych dokumentów finansowych, który przedstawia aktualną sytuację finansową podmiotu w określonym momencie. Jest to swojego rodzaju „zdjęcie” finansów gminy, które pokazuje, ile posiada ona aktywów (np. środki pieniężne, należności) i ile ma zobowiązań (np. poziom zadłużenia, zobowiązania wobec innych budżetów). Dlatego też bilans powinien odzwierciedlać dane wynikowe rzetelnie prowadzonych ksiąg rachunkowych danej jednostki samorządu terytorialnego na ostatni dzień roku obrotowego (budżetowego).

16. Ponadto, w odniesieniu do danych wykazanych w bilansie z wykonania budżetu Gminy Strzelce za 2021 rok oraz za 2022 rok, stwierdzono że:

- w bilansie za 2021 rok, w pozycji I.1.1. (aktywa) – środki pieniężne budżetu, wykazano środki pozostające do zwrotu w następnym roku z tytułu niewykorzystanych dotacji w kwocie 3.238,78 zł (saldo konta 224-15), które

powinny być wykazane w pozycji I.1.2. - pozostałe środki pieniężne. Powyższą nieprawidłowość odnotowano także w bilansie za 2022 rok, gdzie w poz. I.1.1. (aktywa) - środki pieniężne budżetu, uwzględniono wartość niewykorzystanych środków dotacji w kwocie 292.815,72 zł (saldo konta 224-15), które podlegały zwrotowi do budżetu państwa do dnia 31 stycznia 2023 roku oraz środki pieniężne z tytułu podatku od towarów i usług należnego w kwocie 45.953,00 zł (saldo konta 224-10), które miały być przekazane na rachunek budżetu państwa do dnia 25 stycznia 2023 roku. Zgodnie z przyjętą w sprawozdaniu finansowym systematyką podziału aktywów pieniężnych, środki innych podmiotów, pozostające na rachunku bankowym na dzień bilansowy, powinny być wykazane w poz. I.1.2, aktywów - pozostałe środki pieniężne;

- w bilansie za 2022 rok, w pozycji I.1.2. (aktywa) – inne środki pieniężne, wykazano środki pieniężne przeznaczone na wydatki niewygasające z końcem roku, zdeponowane na wyodrębnionym na rachunku bankowym. Przyjmując systematykę podziału aktywów pieniężnych, sposób ich prezentowania w bilansie oparto m.in. na regule oznaczoności podmiotowej. Licząc się z możliwością posiadania przez budżet JST środków pieniężnych, stanowiących własność innych budżetów, prawodawca dokonał wyraźnego rozdziału tych środków. Pomimo licznych zmian w układzie bilansowym, wciąż pozostawiono pozycje określające wartość środków pieniężnych budżetu (obecnie pozycja I.1.1, aktywów) oraz pozostałe środki pieniężne wyrażone w pozycji I.1.2. Zgodnie z art. 263 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.) - organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może ustalić, w drodze uchwały, wykaz wydatków, które nie wygasną z końcem roku, określając ostateczny termin ich dokonania najpóźniej do 30 czerwca następnego roku (art. 263 ust 4 ustawy). Wynikająca z tego przepisu zasada nie zmienia jednak podmiotu dysponującego tymi środkami oraz charakteru samych środków. Dopuszczając możliwość niewygaśnięcia niektórych kategorii wydatków, ustawodawca zezwolił jednostce samorządu terytorialnego na prowadzenie w ramach następnego roku wydatków budżetowych roku poprzedniego, zabezpieczając środki na ten cel na odrębnym subkoncie. Nie można jednak postawić twierdzenia, iż wyodrębnienie takie wiąże się z koniecznością postrzegania wydatków niewygasających jako innej, niż środki pieniężne budżetu, kategorii aktywów. Bez względu na sposób wyodrębnienia środków na wydatki niewygasające (przeksięgowanie, wyksięgowanie etc.) nadal będą wykonywane przez budżet i nadal on tymi środkami będzie dysponował;
- w bilansie za 2022 rok w poz. I.3. – pozostałe zobowiązania, wykazano środki niewykorzystanych dotacji w kwocie 292.815,72 zł (saldo konta 224-15 strona Ma), które powinny być wykazane w poz. I.2. pasywów bilansu z uwagi na fakt, że stanowiły one rozliczenia z budżetem państwa.

W zakresie rozrachunków

1. W zakresie danych wynikających z ksiąg rachunkowych Gminy Strzelce za 2021 rok, stwierdzono że na dzień 31 grudnia 2021 roku odnotowano salda końcowe:

- na koncie: 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, strona Wn w kwocie 3.858,381,76 zł;
- na koncie 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, strona Ma w kwocie 3.885.486,32 zł.

Powyższe naruszało systematykę funkcjonowania ww. kont, która została określona 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, zgodnie z którymi - saldo Wn konta 222 oznacza stan zrealizowanych dochodów budżetowych objętych okresowymi sprawozdaniami, lecz nieprzekazanych na rachunek budżetu, natomiast konto 223 przestrzegając przyjętych zasad ewidencji operacji księgowych nie wykazuje salda po stronie Ma.

Z przedłożonego wyjaśnienia Wójta i Skarbnika Gminy wynikało, że ww. salda powstały wskutek ewidencjonowania tych samych zdarzeń gospodarczych w dwóch różnych rejestrach, a z uwagi na fakt prowadzenia w 2021 roku dużej ilości rejestrów (tj. 26), konta te występowały wielokrotnie.

Powyższe naruszało art. 24 ust. 1 - 4 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - 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 księgowo, 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.

2. Do konta syntetycznego 221 nie prowadzono kont analitycznych według rodzajów podatków, co naruszało zarówno postanowienia zarządzenia nr 109/2021 Wójta Gminy z dnia 31 grudnia 2021 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości, jak i § 11 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2010 r., Nr 208, poz. 1375), zgodnie z którym - konta analityczne do kont syntetycznych powinny być prowadzone według rodzajów podatków.
3. W odniesieniu do salda konta 201 wg stanu na dzień 31 grudnia 2022 roku, które zgodnie z ewidencją księgową wynosiło strona Wn 5.594,20 zł, strona Ma 30.749,52 zł, stwierdzono iż salda nie zostały prawidłowo ustalone, a mianowicie:
 - wysokość zaewidencjonowanych rozrachunków na stronie Wn w kwocie 5.594,20 zł (suma sald kont analitycznych: 201-1/226, 201-1/1259, 201-1/1376), które zgodnie z obowiązującą w jednostce polityką rachunkowości stanowić powinny należności Urzędu Gminy w Strzelcach, wynikała z ujęcia w księgach rachunkowych zapłaty faktur, które stanowić powinny salda ww. kont strona Ma (wg stanu na dzień 31 grudnia 2021 roku), a zatem powinny

stanowiąc zobowiązania Urzędu Gminy na koniec 2021 roku. Natomiast z ewidencji księgowej wynikało, że salda początkowe ww. kont analitycznych wg stanu na dzień 1 stycznia 2022 roku wynosiły 0,00 zł. Wskazany sposób ewidencji zawyżył obroty strony Wn i w konsekwencji powstało saldo wynikające z zapłaconych faktur, które nie odzwierciedlało wysokości należności Urzędu Gminy w Strzelcach;

- wysokość zaewidencjonowanych rozrachunków na stronie Ma w kwocie 30.749,52 zł została zaniżona o kwotę 1.124,08 zł, co wynikało z nieprawidłowej ewidencji księgowej, którą opisano powyżej, tj. na koncie analitycznym 201-1/24 zaewidencjonowano zapłatę faktur, które na koniec 2021 roku stanowić powinny wysokość zobowiązania wykazanego na tym koncie analitycznym po stronie Ma, natomiast zgodnie z ewidencją księgową saldo początkowe ww. konta wg stanu na dzień 1 stycznia 2022 roku wynosiło 0,00 zł. Prawidłowa wysokość zobowiązań Urzędu Gminy w Strzelcach na koniec 2021 roku wynosiła 31.873,60 zł.

Podsumowując, opisane powyżej konta posiadały salda po stronie Ma na dzień 31 grudnia 2021 roku, natomiast na dzień 1 stycznia 2022 roku salda początkowe we wszystkich opisanych powyżej przypadkach wynosiły 0,00 zł. Powyższe stanowiło naruszenie zasady ciągłości, określonej 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 następną rok obrotowy księgach rachunkowych.

4. W zakresie operacji finansowych ujętych na koncie 201 oraz wybranych do próby kontrolnej faktur, rachunków i not księgowych stwierdzono, że:
 - faktury dotyczące zakupów finansowanych w ramach środków z funduszu sołectkiego, zatwierdzali pod względem merytorycznym sołtysi poszczególnych wsi, którzy nie są pracownikami Urzędu Gminy w Strzelcach. Natomiast sprawdzanie dokumentów finansowo-księgowych powinno być wykonywane przez upoważnionych do tych czynności pracowników Urzędu Gminy;
 - na fakturze nr 314/2023 z dnia 15 maja 2023 roku, która wpłynęła do Urzędu Gminy w dniu 22 maja 2023 roku, nie określono pełnego sposobu ujęcia jej w księgach rachunkowych, tj. nie wskazano podziałki klasyfikacji budżetowej, w jakiej ww. dokument należało zaewidencjonować. Powyższe naruszało art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - dowód księgowy powinien zawierać co najmniej stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.
5. Funkcjonujące w księgach rachunkowych organu konta analityczne, będące uszczegółowieniem kont syntetycznych 222 oraz 223, nie spełniały wymogów określonych 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, z uwagi na wyodrębnienie w ramach tych kont, poza systematyką jednostek organizacyjnych, np. kont 222-4 - Rozliczenie dochodów – odpady komunalne, 223-5 - Przebudowa remizy OSP, 223-17 - Budowa kanalizacji tłocznej wraz z pompowniami.

6. Operacje w zakresie zrealizowanych przez Urząd Gminy w Strzelcach dochodów ujmowano na kontach organu: Wn 133, Ma 901 wraz z klasyfikacją budżetową – wpływ dochodów na rachunek bankowy dochodów, który jednostka traktowała jako wspólny rachunek organu i Urzędu, służący do ewidencji dochodów bezpośrednio na rachunku bieżącym budżetu. Natomiast na kontach urzędu księgowano operacje Wn 130, Ma 221 z klasyfikacją budżetową na podstawie dokumentu wewnętrznego „polecenie księgowania” - w ostatnim dniu każdego miesiąca. Następnie na podstawie tego samego dokumentu w łącznej kwocie zaewidencjonowanych w danym miesiącu dochodów dokonywano zapisu na kontach Wn 222, Ma 130 bez klasyfikacji budżetowej, pomimo iż nie następowało fizyczne przekazanie środków pieniężnych z rachunku bankowego dochodów na rachunek bankowy budżetu, ponieważ jednostka wpływ dochodów ewidencjonuje bezpośrednio w księgach organu na kontach Wn 133, Ma 901. W przypadku posiadania wspólnego rachunku bankowego dla organu i jednostki budżetowej, ewidencja rozliczeń w zakresie zrealizowanych dochodów nie powinna być prowadzona na kontach 222 od strony ewidencyjnej Urzędu. W związku z tym, iż jednostka dokonywała zapisów na koncie 222 to jego saldo przeksięgowano na stronę Wn konta 800 na podstawie sprawozdania budżetowego Rb-27S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2022 roku.
7. Stwierdzono ewidencjonowanie operacji gospodarczych na kontach 222 oraz 223 (zarówno w ewidencji księgowej budżetu gminy, jak i ewidencji księgowej Urzędu), które to operacje nie zostały przewidziane w opisach zasad funkcjonowania ww. kont, zawartych w polityce rachunkowości wprowadzonej zarządzeniem nr 109/2021 Wójta Gminy Strzelce z dnia 31 grudnia 2021 roku oraz 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, np.:
 - operacja gospodarcza z dnia 10 stycznia 2022 roku, pozycja księgowa nr 63, wprowadzona na podstawie dokumentu księgowego WB nr 10, w kwocie 1.652,03 zł, zaewidencjonowana na kontach Wn 222-1, Ma 224-1 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem: WB nr 4 - Prz.FAL do ŁUW (...) ⁴ (ewidencja w księgach rachunkowych budżetu – organu). Powyższe naruszało przepisy ww. rozporządzenia w zakresie zarówno konta 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, jak i konta 224 – Rozrachunki budżetu, zgodnie

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

z którymi - wskazane konta nie korespondują ze sobą. Na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901, natomiast konto 224 służy do ewidencji rozrachunków z innymi budżetami, w szczególności: [1] rozliczeń dochodów budżetowych realizowanych przez organy podatkowe na rzecz budżetu jednostki samorządu terytorialnego; [2] rozrachunków z tytułu udziałów w dochodach innych budżetów; [3] rozrachunków z tytułu dotacji i subwencji; [4] rozrachunków z tytułu dochodów pobranych na rzecz budżetu państwa. Z przekazanych przez Skarbnika Gminy wyjaśnień wynikało, że w powyższy sposób dokonywana była ewidencja operacji związanych z rozliczeniami funduszu alimentacyjnego;

- stwierdzono następujące operacje gospodarcze z dnia 31 grudnia 2022 roku, wprowadzone na podstawie dokumentu księgowego wyciągu bankowego nr 656: 1) pozycja księgowa nr 5963 w kwocie -4.359.229,94 zł, zaewidencjonowana na kontach Wn 223-1, Ma 222-6 - bez klasyfikacji budżetowej, tytułem przeksięgowania; 2) pozycja księgowa nr 5964, w kwocie -5.111.550,02 zł, zaewidencjonowana na kontach Wn 222-6, Ma 223-1 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem przeksięgowania; 3) pozycja księgowa nr 5969, w kwocie -656.760,26 zł, zaewidencjonowana na kontach Wn 222-6, Ma 901 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem przeksięgowania (ewidencja w księgach rachunkowych budżetu – organu). Opisany sposób ewidencji naruszał przepisy załącznika ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, w zakresie zarówno konta 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych, konta 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych, jak i konta 901 – Dochody budżetu, zgodnie z którymi - na stronie Wn konta 222 ujmuje się dochody budżetowe zrealizowane przez jednostki budżetowe i urząd obsługujący organ podatkowy jednostki samorządu terytorialnego, w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 901; na stronie Ma konta 223 ujmuje się wydatki dokonane przez jednostki budżetowe w wysokości wynikającej z okresowych sprawozdań tych jednostek, w korespondencji z kontem 902; natomiast ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego. Ponadto, z wyjaśnień przekazanych przez Skarbnika Gminy wynikało, że ww. zapisy księgowe dotyczą korekt księgowania, na co opis zaewidencjonowanej operacji nie wskazywał. Powyższe stanowiło również naruszenia 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;
- stwierdzono następujące operacje gospodarcze z dnia 31 grudnia 2022 roku: 1) pozycja księgowa nr 6239, wprowadzona na podstawie dokumentu księgowego PK nr 691 w kwocie 4.430.623,38 zł, zaewidencjonowana na kontach Wn 222-6, Ma 133-1 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem przeksięgowania; 2) pozycja księgowa nr 6240, wprowadzona na podstawie dokumentu księgowego PK nr 691, w kwocie 4.430.623,38 zł, zaewidencjonowana na kontach Wn 133-1, Ma 222-6 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem przeksięgowania (ewidencja w księgach rachunkowych budżetu – organu). Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 133

zawartym w ww. rozporządzeniu - 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. We wskazanym przykładzie podstawą zapisów na koncie 133-1 były dokumenty PK-polecenia księgowania, które są dokumentami wewnętrznymi, wygenerowanymi przez jednostkę. Polecenie księgowania jest szczególnym dokumentem księgowym, tzw. dowodem wtórnym, ponieważ sporządzany on jest na podstawie innych dowodów źródłowych, dokumentujących zdarzenia gospodarcze, podlegające ujęciu w księgach rachunkowych. Sam dokument PK nie odzwierciedla przeprowadzonej operacji gospodarczej, zgodnie z czym nie może stanowić podstawy ujęcia zapisu zmniejszenia lub zwiększenia środków pieniężnych na rachunku bankowym. Ewidencja operacji gospodarczych na koncie księgowym 133 powinna być prowadzona na podstawie dokumentów wygenerowanych przez bank, a mianowicie wyciągów bankowych;

- operacja gospodarcza z dnia 21 lipca 2022 roku, pozycja księgowa nr 3309, została wprowadzona do ewidencji na podstawie dokumentu księgowego FV 361 w kwocie 8.709,00 zł, na kontach Wn 222-8, Ma 224-10 - bez klasyfikacji budżetowej, tytułem VAT do zapłaty (ewidencja w księgach rachunkowych budżetu – organu). Zgodnie z nieprawidłowością opisaną powyżej, wskazane konta nie korespondują ze sobą. Ponadto, stosownie do obowiązującej w jednostce polityki rachunkowości oraz ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów - konto 222 nie służy do rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług. Co więcej, dokument stanowiący podstawę powyższego zapisu, tj. faktura powinna zostać ujęta w księgach rachunkowych Urzędu Gminy;
- operacja gospodarcza z dnia 31 grudnia 2022 roku, pozycja księgowa nr 6205, została wprowadzona do ksiąg rachunkowych na podstawie dokumentu księgowego PK nr 691 w kwocie 10.256,01 zł, i zaewidencjonowana na kontach Wn 222-8, Ma 271 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem przeksięgowania (ewidencja w księgach rachunkowych budżetu – organu). Zarówno obowiązująca w jednostce polityka rachunkowości, jak i wskazane powyżej rozporządzenie, nie zawierają opisu zasad funkcjonowania konta 271;
- operacja gospodarcza z dnia 30 czerwca 2022 roku, pozycja księgowa nr 3114, została wprowadzona do ksiąg rachunkowych na podstawie dokumentu księgowego PK nr 684 w kwocie -90.518,96 zł, i zaewidencjonowana na kontach Wn 902-1, Ma 223-1 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem wydatki VI 2021 (ewidencja w księgach rachunkowych budżetu – organu). Z przekazanych przez Skarbnika Gminy wyjaśnień wynikało, że ww. zapisy księgowe dotyczyły korekt księgowania, na co opis zaewidencjonowanej operacji nie wskazuje. Ponadto, ewidencja na koncie 902 bez stosowania klasyfikacji budżetowej narusza przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów, w zakresie opisu zasad funkcjonowania ww. konta, a mianowicie ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 902 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych wydatków budżetu według podziałek klasyfikacji;
- operacja gospodarcza z dnia 31 grudnia 2022 roku, pozycja księgowa nr 6204, została wprowadzona do ksiąg rachunkowych na podstawie dokumentu księgowego PK nr 690 w kwocie 136.610,64 zł, i zaewidencjonowana na kontach Wn 902-1, Ma 223-1 bez klasyfikacji budżetowej (ewidencja

w księgach rachunkowych budżetu – organu). Powyższe naruszało przepisy ww. rozporządzenia, w zakresie opisu zasad funkcjonowania konta 902, co opisano powyżej;

- operacja gospodarcza z dnia 31 grudnia 2022 roku, pozycja księgowa nr 9589, została wprowadzona do ksiąg rachunkowych na podstawie dokumentu księgowego FV 1947 w kwocie -407.597,22 zł, i zaewidencjonowana na kontach Wn 130-1, Ma 223-1 bez klasyfikacji budżetowej, tytułem Wb nr 211 Przeksięgowanie salda (ewidencja w księgach rachunkowych urzędu gminy). Zgodnie z opisem zasad funkcjonowania konta 130 zawartym w ww. rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów, konto 130 służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Zapisy na koncie 130 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych, natomiast kontrolowana jednostka jako dokument źródłowy powyższego zapisu wskazuje fakturę VAT;
- operacja gospodarcza z dnia 31 grudnia 2022 roku, pozycja księgowa nr 9901, została wprowadzona do ksiąg rachunkowych na podstawie dokumentu księgowego PK nr 2000 w kwocie 975,26 zł, i zaewidencjonowana na kontach Wn 130-1, Ma 223-1, tytułem Wpływ środków na wydatki UKRAINA (ewidencja w księgach rachunkowych urzędu gminy). Powyższe naruszało przepisy ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w zakresie opisu zasad funkcjonowania konta 130. Zapisy na koncie 130 dokonywane są na podstawie dokumentów bankowych. Natomiast dokument PK-polecenia księgowania, jest dokumentem wewnętrznym, wygenerowanym przez jednostkę, tzw. dowodem wtórnym, ponieważ sporządzany jest na podstawie innych dowodów źródłowych, dokumentujących zdarzenia gospodarcze, podlegające ujęciu w księgach rachunkowych. Sam dokument PK nie odzwierciedla przeprowadzonej operacji gospodarczej, wobec czego nie może stanowić podstawy ujęcia zapisu zmniejszenia lub zwiększenia środków pieniężnych na rachunku bankowym.

Należy wskazać, iż ww. nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych na kontach 222, 223, zarówno w księgach rachunkowych budżetu gminy, jak i urzędu gminy, mają pośredni wpływ na ustalenie wyniku finansowego budżetu gminy.

8. Ustalone na dzień 31 grudnia 2022 roku saldo konta 080 – Środki trwałe w budowie (inwestycje), wynosiło 15.987.611,66 zł, z czego ok. 65% jego wartości stanowiły poniesione wydatki:

- na zadania inwestycyjne, które nie zostały rozliczone i przeniesione na konto 011 jako zwiększenie wartości istniejącego składnika majątkowego bądź nowo powstały środek trwały;
- bieżące, w tym finansowane w ramach funduszu sołeckiego.

Powyższe naruszało systematykę konta 080 określoną 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. W konsekwencji powyższego, wykazana w bilansie Urzędu Gminy Strzelce za

2022 rok wartość inwestycji rozpoczętych w kwocie 15.987.611,66 zł była znacznie zawyżona. Na podstawie opisanego stanu faktycznego należy stwierdzić, że księgi rachunkowe Urzędu Gminy w Strzelcach były prowadzone z naruszeniem art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, który wskazuje, że księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

W zakresie wykonywania budżetu

1. Według uchwały budżetowej na 2022 rok i jej zmian wprowadzonych w trakcie roku (ostatnia zmiana w zakresie planu przychodów i rozchodów została wprowadzona uchwałą nr LIII/316/22 Rady Gminy Strzelce z dnia 9 listopada 2022 roku), źródłem finansowania planowanego deficytu i rozchodów miały być: przychody jednostek samorządu terytorialnego z niewykorzystanych środków pieniężnych na rachunku budżetu, wynikających z rozliczeń dochodów i wydatków nimi finansowanych związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach w kwocie 1.775.000,00 zł; przychody ze spłat pożyczek i kredytów udzielonych ze środków publicznych w kwocie 60.000,00 zł; przychody z zaciągniętych kredytów i pożyczek na rynku krajowym w kwocie 1.055.000,00 zł, co razem stanowiło kwotę 2.890.000,00 zł.

Jednocześnie Gmina dysponowała w 2022 roku nadwyżką budżetową z lat poprzednich w kwocie 1.403.202,65 zł oraz wolnymi środkami pozostającymi w dyspozycji jednostki w kwocie 2.388.988,20 zł, które mogły stanowić źródło finansowania planowanego deficytu roku 2022 w miejsce generujących dodatkowe koszty zobowiązań dłużnych.

2. W dniu 27 października 2022 roku Gmina Strzelce reprezentowana przez Wójta Gminy zawarła z Bankiem Spółdzielczym w Zgierzu umowę kredytu długoterminowego nr 406/2022 w kwocie 1.055.000,00 zł. Zobowiązanie wynikające z przedmiotowego kredytu mieściło się w limicie zobowiązań ustalonym przez organ stanowiący w uchwale budżetowej na rok 2022 z przeznaczeniem na pokrycie planowanego deficytu oraz w granicach ustalonego upoważnienia dla Wójta Gminy w tym zakresie. W dniu 6 grudnia 2022 roku uchwałą nr LV/325/22 w sprawie dokonania zmian budżetu gminy na 2022 rok, Rada Gminy Strzelce zmieniła wysokość upoważnienia udzielonego Wójtowi Gminy w zakresie zaciągania kredytów i pożyczek oraz emitowania papierów wartościowych przeznaczonych na pokrycie planowanego deficytu budżetu do wysokości 951.761,33 zł, co skutkowało tym, iż wysokość udzielonego upoważnienia była niższa niż wysokość zaciągniętego zobowiązania, które wynosiło 1.055.000,00 zł.

Zgodnie z art. 211 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Natomiast, jak określa art. 211 ust. 4 ww. ustawy, podstawą gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w danym roku budżetowym jest uchwała budżetowa. W związku z powyższym wszelkie zmiany uchwały budżetowej powinny zachować spójność z wykonaniem budżetu w całym okresie, w jakim dana uchwała obowiązuje, tj. w całym roku budżetowym.

3. W dniu 27 czerwca 2022 roku w wyniku zapłaty odsetek w wysokości 15.859,85 zł, od kredytu długoterminowego udzielonego przez Bank Spółdzielczy w Zgierzu na podstawie umowy nr 434/2020 z dnia 28 sierpnia 2020 roku, przekroczone o kwotę 6.301,73 zł limit wydatków przeznaczonych na spłatę zobowiązań jednostek samorządu terytorialnego. Zgodnie z uchwałą nr XXXIX/241/22 Rady Gminy Strzelce z dnia 21 stycznia 2022 roku w sprawie uchwalenia budżetu Gminy Strzelce na 2022 rok - limit wydatków w dziale 757 – obsługa długu publicznego, rozdziale 75702 – obsługa papierów wartościowych, kredytów i pożyczek oraz innych zobowiązań jednostek samorządu terytorialnego zaliczanych do tytułu dłużnego – kredyty i pożyczki, paragrafie 8110 – odsetki od samorządowych papierów wartościowych lub zaciągniętych przez jednostkę samorządu terytorialnego kredytów i pożyczek, wynosił 60.000,00 zł. Natomiast w dniu 1 czerwca 2022 roku wysokość wydatków wykonanych w powyższej klasyfikacji budżetowej wyniosła 50.441,88 zł. W dniu 27 czerwca 2022 roku Gmina Strzelce zapłaciła odsetki od wskazanego powyżej kredytu w wysokości 15.859,85 zł, które zostały zaewidencjonowane w nieprawidłowej klasyfikacji budżetowej, a mianowicie dział 750 – administracja publiczna, rozdział 75095 – pozostała działalność, paragrafie 4300 – zakup usług pozostałych. Gdyby kontrolowana jednostka ww. wydatki zaewidencjonowała zgodnie z prawidłową klasyfikacją budżetową, wówczas w sprawozdaniu Rb-28S za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2022 roku wykazane zostałoby przekroczenie planu wydatków o kwotę 6.301,73 zł. Zgodnie z art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych - wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.
4. W zakresie prognozowanych wydatków na obsługę długu przedstawionych w Wieloletniej Prognozie Finansowej Gminy Strzelce na lata 2023 – 2036, ze zmianami wprowadzonymi w dniu 30 czerwca 2023 roku. stwierdzono że nie były one adekwatne do wysokości zadłużenia. Dane w powyższym zakresie zamieszczono w tabeli poniżej:

Rok	Kwota długu	Wydatki na obsługę długu
2023	4 208 013,62	300 000,00
2024	3 981 076,32	100 000,00
2025	3 699 319,96	90 000,00
2026	3 417 563,60	80 000,00
2027	3 135 807,24	70 000,00
2028	2 854 050,88	68 000,00
2029	2 472 294,52	65 000,00
2030	2 090 538,16	60 000,00
2031	1 608 781,80	55 000,00
2032	1 127 025,44	50 000,00
2033	645 269,08	45 000,00
2034	63 512,72	30 000,00
2035	31 756,36	300,00
2036	0,00	150,00

Z powyższego wynika, że wraz ze zmniejszającym się poziomem zadłużenia maleje kwota odsetek od zaciągniętych zobowiązań – kredytów i pożyczek,

tym samym następuje spadek wydatków na obsługę długu (kolumna 2.1.3. WPF). Niemniej jednak wydatki te nie są adekwatne do wysokości zadłużenia, np. w 2024 roku wysokość wydatków związanych z obsługą długu w stosunku do 2023 roku jest aż o 200.000,00 zł mniejsza (ponad połowę), pomimo iż wysokość zadłużenia zmieniła się nieznacznie, tj. o 226.937,30 zł.

Korzystanie z instrumentów dłużnych wymaga uwzględnienia przez jednostkę samorządu terytorialnego konieczności spłaty w przyszłości zaciągniętego zobowiązania wraz z odsetkami, w związku z czym naturalną konsekwencją realnego planowania jest utrzymanie kosztów obsługi adekwatnych do poziomu zadłużenia.

W zakresie realizacji dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych

W zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości (osoby prawne) stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- podatnik o numerze ewidencyjnym (...) ⁵ nie zgłosił do opodatkowania budowli. Ustalono, że przed budynkami, w których wykonywana jest działalność gospodarcza, ww. podatnik posiada obszar gruntu utwardzony kostką brukową, natomiast cała nieruchomość jest ogrodzona;
- podatnik o numerze ewidencyjnym (...) ⁶ nie zgłosił do opodatkowania dwóch budynków o łącznej powierzchni 36 m² położonych na jednej z dwóch działek wykorzystywanych na prowadzenie działalności gospodarczej.

W zakresie realizacji dochodów z majątku

1. Wójt Gminy jako gospodarujący gminnym zasobem nieruchomości, zaniechał określenia planu wykorzystania zasobu, czym naruszył art. 25 ust. 2 w związku z art. 23 ust.1 pkt 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 344 ze zm.), zgodnie z którym – wójt gminy jest zobowiązany określić na okres trzech lat, plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, zawierający informacje określone w art. 25 ust. 2a ww. ustawy. W dniu 23 kwietnia 2024 roku zarządzeniem nr 46/24 Wójt Gminy Strzelce zatwierdził „Plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości Gminy Strzelce na lata 2024 – 2026”.
2. W odniesieniu do procedur zamiany nieruchomości gruntowej stanowiącej minie komunalne gminy, tj. działki nr 194/5, położonej w miejscowości Klonowiec Stary na działkę nr 29/2 położoną w miejscowości Zaranna stanowiącą własność osoby fizycznej, stwierdzono że Gmina Strzelce nie dochowała terminu wynikającego z art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o gospodarce

⁵ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

⁶ Wyłączono dane objęte tajemnicą skarbową - podstawa wyłączenia art.5 ust.1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej w zw. z art.293 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (dane zawarte w dokumentacji rachunkowej organu podatkowego). Wyłączenia dokonał Naczelnik Wydziału Kontroli RIO w Łodzi Piotr Walczak.

nieruchomościami, zgodnie z którym - w przypadku zbywania nieruchomości osobom fizycznym i prawnym pierwszeństwo w ich nabyciu, z zastrzeżeniem art. 216a, przysługuje osobie, która spełnia jeden z następujących warunków: 1) przysługuje jej roszczenie o nabycie nieruchomości z mocy niniejszej ustawy lub odrębnych przepisów, jeżeli złoży wniosek o nabycie przed upływem terminu określonego w wykazie, o którym mowa w art. 35 ust. 1; termin złożenia wniosku nie może być krótszy niż 6 tygodni, licząc od dnia wywieszenia wykazu; 2) jest poprzednim właścicielem zbywanej nieruchomości pozbawionym prawa własności tej nieruchomości przed dniem 5 grudnia 1990 r. albo jego spadkobiercą, jeżeli złoży wniosek o nabycie przed upływem terminu określonego w wykazie, o którym mowa w art. 35 ust. 1; termin złożenia wniosku nie może być krótszy niż 6 tygodni, licząc od dnia wywieszenia wykazu. Wykaz nieruchomości, sporządzony w związku z przeznaczeniem nieruchomości do zbycia w trybie bezprzetargowym w drodze zamiany opublikowano na tablicy ogłoszeń od dnia 14 listopada 2022 roku do dnia 5 grudnia 2022 roku oraz na stronie internetowej Urzędu i na stronie Biuletynu Informacji Publicznej Gminy Strzelce w dniu 14 listopada 2022 roku, natomiast umowę zamiany zawarto w dniu 21 grudnia 2022 roku, tj. 5 tygodni i 2 dni po opublikowaniu wykazu.

3. Od nieterminowych płatności czynszu z tytułu umów najmu naliczono i pobrano odsetki za zwłokę w zawyżonej wysokości. Jak wyjaśnił pracownik merytoryczny, od nieterminowych wpłat z tytułu czynszu najmu lokali użytkowych naliczono i pobierano odsetki za opóźnienia w transakcjach handlowych. W przypadku nieterminowych płatności należności wynikających z umów cywilnoprawnych zastosowanie mają przepisy art. 481 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1610 ze zm.), zgodnie z którymi - jeżeli dłużnik opóźnia się ze spełnieniem świadczenia pieniężnego, wierzyciel może żądać odsetek za czas opóźnienia, chociażby nie poniósł żadnej szkody i chociażby opóźnienie było następstwem okoliczności, za które dłużnik odpowiedzialności nie ponosi.
4. Na okres objętym kontrolą, Rada Gminy Strzelce nie uchwaliła wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem Gminy Strzelce, co było wymagane na podstawie art. 21 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 725).

W zakresie wynagrodzeń

1. W zakresie wynagrodzenia dla Skarbnika Gminy stwierdzono, że od dnia 1 lutego 2022 roku do dnia 29 lutego 2023 roku, wypłacano pracownikowi dodatek funkcyjny w zawyżonej kwocie, co było niezgodne z ustaleniami zawartymi w dokumencie „Porozumienie zmieniające umowę o pracę z dnia 1 stycznia 2020 roku” z dnia 14 lutego 2022 roku. W § 3 pkt 2 przedmiotowego dokumentu wskazano, że pozostałe warunki umowy o pracę z dnia 1 stycznia 2020 roku pozostają bez zmian, co dotyczyło też wysokości dodatku funkcyjnego, który wynosił 1.100,00 zł. Według danych wynikających z kart wynagrodzeń, w miesiącach luty - grudzień 2022 roku oraz w miesiącach styczeń - luty 2023 roku wypłacano Skarbnikowi Gminy dodatek funkcyjny w kwocie 1.500,00 zł (miesięcznie). Kwota zawyżonego wynagrodzenia wynosiła 5.200,00 zł (brutto).

2. Stwierdzono, że charakter przyznanego dodatku specjalnego Skarbnikowi Gminy nie wskazywał na powierzenie dodatkowych zadań bądź zwiększenie obowiązków służbowych. Wójt Gminy Strzelce pismem nr RO.2160.5.2022 z dnia 25 stycznia 2022 roku przyznał pracownikowi dodatek specjalny na okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2022 roku, tytułem cyt. *„zwiększonej odpowiedzialności i obowiązków”* w kwocie 1.200,00 zł miesięcznie. Z akt osobowych pracownika wynikało, że ww. składnik wynagrodzenia był wypłacany nieprzerwanie w takiej samej wysokości od dnia 1 września 2020 roku do dnia prowadzonych czynności kontrolnych, za ten sam zakres obowiązków. Wójt Gminy w przedłożonym wyjaśnieniu stwierdził, że *„Dodatek specjalny został przyznany w związku z realizacją projektu pod nazwą „Utworzenie w 2021 r. 20 miejsc opieki w Żłobku „Leśne Skrzaty” w Strzelcach przy ul. Głównej współfinansowanego również ze środków Europejskiego Funduszu Społecznego Województwa Łódzkiego pn. „Uśmiech dziecka w żłobku „Leśne Skrzaty” w Gminie Strzelce. Skarbnikowi Gminy zostały zlecone dodatkowe obowiązki związane z ww. Projektem (...)”*. Wskazane przez wyjaśniającego projekty były uwzględnione w budżecie Gminy i podlegały one ewidencji w księgach rachunkowych Gminy Strzelce, jak i Urzędu Gminy w Strzelcach, a za prawidłowość ewidencjonowania i rozliczania Skarbnik Gminy przyjęła obowiązki zgodnie z pkt 10 informacji o warunkach zatrudnienia z dnia 2 stycznia 2020 roku. W dokumencie znalazło się sformułowanie, że *„Skarbnik Gminy Strzelce wykonuje obowiązki: (...) w zakresie nadzoru i kontroli przy planowaniu i wykonaniu budżetu Gminy oraz sprawozdawczości.”*

Zgodnie z art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r., poz. 530 ze zm.), pracownikowi samorządowemu (w tym zatrudnionemu na podstawie powołania) z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Ustalając przesłanki nabycia prawa do dodatku specjalnego należy pamiętać, że jest on świadczeniem pieniężnym, które pracownik samorządowy może (a nie musi) otrzymać za wykonanie dodatkowych zadań w pewnym okresie, poza bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Biorąc pod uwagę powyższe, dodatek specjalny może być przyznany jedynie okresowo i konieczne jest wykazywanie dodatkowych zadań (w stosunku do obowiązującego pracownika zakresu czynności) lub zwiększonych obowiązków służbowych pracownika, który ma otrzymać dodatek.

W zakresie zamówień publicznych

W zakresie zamówienia publicznego na wykonanie robót budowlanych polegających na zamontowaniu i uruchomieniu 65 sztuk przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie gminy Strzelce, stwierdzono że:

1. Informacja o złożonych w postępowaniu ofertach została przekazana do Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych w dniu 22 grudnia 2022 roku, z naruszeniem terminu określonego w art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2023 r., poz. 1605 ze zm.), stosownie do którego - zamawiający przekazuje Prezesowi

Urzędu informację o złożonych wnioskach o dopuszczenie do udziału w postępowaniu lub ofertach, nie później niż w terminie 7 dni od dnia otwarcia odpowiednio ofert lub ofert dodatkowych albo ofert wstępnych lub ofert ostatecznych albo unieważnienia postępowania (oferty otwarto w dniu 21 października 2022 roku).

2. W dniu 10 stycznia 2024 roku zamawiający zamieścił ogłoszenie o wykonaniu umowy (2024/BZP 00025496). Mając na względzie termin odbioru i przekazania do eksploatacji przedmiotu umowy (16 maja 2023 roku), ogłoszenie zamieszczono z naruszeniem terminu wskazanego w art. 448 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym – zamawiający, w terminie 30 dni od wykonania umowy, zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o wykonaniu umowy, na zasadach określonych w dziale III rozdziale 2.
3. W dniu 7 września 2023 roku wytworzone środki trwałe przyjęto na stan ewidencji księgowej (wartość ogółem 1.444.034,65 zł), z naruszeniem art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, według którego - do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

W zakresie ewidencji i inwentaryzacji majątku

1. W odniesieniu do zmian w stanie ewidencyjnym składników majątkowych, odnotowanych w księgach rachunkowych Urzędu Gminy w Strzelcach w 2022 roku, stwierdzono że nabytą w drodze zamiany nieruchomości (działka nr 29/2 w obrębie Klonowiec Stary), przyjęto na stan majątkowy w wartości nabycia wynikającej z aktu notarialnego, z pominięciem poniesionych kosztów w związku z: wykonaniem operatu szacunkowego oraz usługą notarialną, niezgodnie z art. 28 ust. 8 ustawy o rachunkowości, stosownie do którego - cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania, w tym również: 1) niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, 2) koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu. Koszty poniesione przez Gminę Strzelce z ww. tytułów wynosiły 2.776,00 zł;
2. W zakresie ewidencji analitycznej środków trwałych stwierdzono, że część zapisów w księgach inwentarzowych dokonana została ołówkiem, co stanowiło naruszenie art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Ponadto, księgi inwentarzowe nie zawierały podsumowania wartości poszczególnych grup rodzajowych środków trwałych, co uniemożliwiło ustalenie zgodności danych zawartych w ewidencji analitycznej z danymi zawartymi w ewidencji syntetycznej.
3. Przyjęcia na stan składników majątkowych, pochodzących z zakupu bądź z zakończonych inwestycji, dokonywano na podstawie druku OT (przyjęcia środka trwałego), któremu nie nadawano numeracji, tj. nie zawierał on numeru identyfikacyjnego. Powyższe nie spełniało wymogów formalnych

dowodu księgowego, określonych w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego.

4. Środki trwałe ewidencjonowano w nieodpowiednim okresie sprawozdawczym, tj. wszystkie zostały zaewidencjonowane w dniu 31 grudnia 2022 roku, natomiast ich przekazanie do użytkowania następowało w trakcie 2022 roku, np. dokument OT z dnia 31 grudnia 2022 roku dokumentujący przyjęcie środka trwałego o nazwie „zestaw nagłośnienia do prowadzenia sesji”, zawiera informację, iż został on przyjęty do używania w dniu 6 maja 2022 roku. Powyższe naruszało 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.
5. Zarządzeniem nr 139/22 z dnia 19 grudnia 2022 roku w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej składników majątkowych oraz powołania komisji inwentaryzacyjnej, Wójt Gminy Strzelce zdecydował o przeprowadzeniu inwentaryzacji składników majątku według stanu na dzień 31 grudnia 2022 roku. W zakresie inwentaryzacji stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - nie zachowano spójności pomiędzy terminami przeprowadzenia inwentaryzacji wskazanymi w ww. zarządzeniu oraz w planie jej przeprowadzenia, stanowiącym załącznik do tego zarządzenia. Według § 2 zarządzenia - termin rozpoczęcia inwentaryzacji został ustalony na dzień 20 grudnia 2022 roku, natomiast według planu - przeprowadzenie inwentaryzacji środków trwałych oraz pozostałych środków trwałych miało nastąpić w terminie od dnia 19 grudnia do dnia 21 grudnia 2022 roku;
 - arkusze spisu z natury zawierały numerację uniemożliwiającą ustalenie ilości wydanych arkuszy, tj. 013-016, 082-083, 147-148, itd. W wyniku powyższego nie można było stwierdzić czy arkusze od numeru 001-012, 017-081, 084-146, itd. zostały wydane w trakcie inwentaryzacji (w przekazanych sprawozdaniach zespołów spisowych nie ma informacji odnośnie zwróconych arkuszy). W wyjaśnieniach przekazanych przez Skarbnika Gminy oraz Kierownika jednostki poinformowano, że „...arkusze spisu z natury zostały ponumerowane ciągiem w trakcie ich przyjęcia na stan, w związku z czym wszystkie wolne i ponumerowane druki zostały wydane Przewodniczącej Komisji Inwentaryzacyjnej. Obecnie pozostające na stanie ponumerowane druki zostały anulowane i będą numerowane z chwilą ich wydania”. Zgodnie z § 13 zakładowej instrukcji inwentaryzacyjnej, stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 110/2021 Wójta Gminy Strzelce z dnia 31 grudnia 2021 roku, arkusze spisu z natury są drukami służącymi do udokumentowania faktu przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątkowych metodą spisu z natury, które podlegają ewidencji i kontroli zużycia w sposób odmienny od typowych druków ścisłego zarachowania, a mianowicie nie od chwili ich nabycia, lecz dopiero z chwilą nadania tym drukom odpowiednich cech (m.in. niepowtarzalnego numeru). Osoba odpowiedzialna za druki arkuszy spisowych ewidencjonuje ich przychód i rozchód w księdze druków ścisłego zarachowania. Za prawidłowe rozdzielenie arkuszy odpowiada przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej. Natomiast zespoły spisowe po zakończeniu inwentaryzacji powinny rozliczyć się z przydzielonych im arkuszy,

a przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej powinien poddać kontroli kompletność oddania i wypełnienia arkuszy spisowych. Od prawidłowego wypełnienia powyższych zasad (wydawania, wypełniania, rozliczania i zwrotu arkuszy spisowych) oraz zapewnienia ich przestrzegania przez członków komisji inwentaryzacyjnej i zespołów spisowych zależy rzetelność przeprowadzonej inwentaryzacji i możliwość prawidłowego rozliczenia jej wyników;

- spisem z natury, według stanu na 31 grudnia 2022 roku, objęto programy komputerowe, zaewidencjonowane na koncie 020 – Wartości niematerialne i prawne. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 14 ustawy o rachunkowości - wartości niematerialne i prawne są to nabyte przez jednostkę, zaliczane do aktywów trwałych, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki, a w szczególności [a] autorskie prawa majątkowe, prawa pokrewne, licencje, koncesje, [b] prawa do wynalazków, patentów, znaków towarowych, wzorów użytkowych oraz zdobniczych, [c] know-how. Pomimo, iż są zaliczane do aktywów trwałych to nie mają fizycznej postaci, w związku z czym nie można ich policzyć, ani zmierzyć, co skutkuje niemożliwością przeprowadzenia ich inwentaryzacji metodą spisu z natury. Prawidłową metodą w tym zakresie jest metoda weryfikacji, polegająca na porównaniu danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników;
- rzeczywisty stan składników majątku ustalony w drodze spisu z natury nie był zgodny ze stanem księgowym, pomimo tego w protokole rozliczeń wyników inwentaryzacji i dochodzeń w sprawie różnic inwentaryzacyjnych wraz z załącznikiem nr 1, sporządzonym w dniu 16 stycznia 2023 roku, nie wskazano różnic inwentaryzacyjnych. Na podstawie pisma z dnia 16 stycznia 2023 roku Przewodnicząca Komisji Inwentaryzacyjnej poinformowała Referat Finansowy o ujawnieniu w toku czynności inwentaryzacyjnych pozostałych środków trwałych o wartości 66.989,36 zł, nie wskazując przy tym jakiego rodzaju środki trwałe zostały ujawnione, z których pół spisowych oraz na których arkuszach spisowych ww. niezgodności zostały ustalone. Zgodnie z art. 27 ust. 2 ustawy o rachunkowości - ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji. W związku z powyższym - rozliczone i wyjaśnione różnice inwentaryzacyjne należało ująć w księgach rachunkowych 2022 roku, tak jak to uczyniono, niemniej jednak w protokole zatwierdzającym wyniki inwentaryzacji powinny się znaleźć odniesienia w zakresie wykazanych różnic;
- zgodnie z dokumentacją źródłową dotyczącą inwentaryzacji dokonanej drogą otrzymania od banków, kontrahentów potwierdzenia salda według stanu na dzień 31 grudnia 2022 roku, ustalono że nie wypełniono postanowień zawartych w art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Jednostka dysponowała jedynie przesłanymi przez bank potwierdzeniami sald rachunków bankowych, które zgodnie z przywołanym przepisem prawa należało powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych, a czynności te odpowiednio udokumentować;

- jednostka nie dysponowała stosowną dokumentacją potwierdzającą przeprowadzenie inwentaryzacji w zakresie pisemnego uzgodnienia sald należności z kontrahentami. W związku z powyższym należy uznać, iż nie dopełniono obowiązku zinwentaryzowania składników majątku wynikającego z art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic należy przeprowadzić 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;
- dokumentacja źródłowa w zakresie inwentaryzacji dokonanej drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji tych składników, według stanu na dzień 31 grudnia 2022 roku, nie potwierdzała, że inwentaryzacja została prawidłowo przeprowadzona i udokumentowana. Zgodnie z dokumentacją - inwentaryzację metodą weryfikacji sporządzono na arkuszach spisu z natury, na których wymieniono poszczególne pozycje posiadanego majątku wpisując ich ilość, cenę i wartość. Na arkuszu wpisano imiona i nazwiska zespołu spisującego, datę i godzinę rozpoczęcia i zakończenia spisu, imię i nazwisko osoby materialnie odpowiedzialnej oraz sposób przeprowadzenia inwentaryzacji - drogą weryfikacji. Na wskazanych arkuszach nie odniesiono się w żaden sposób do dokumentów źródłowych. Dokumentacja nie wskazywała zatem na przeprowadzenie inwentaryzacji wskazaną metodą. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości - jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w art. 26 ust.1 pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

Inwentaryzacja metodą weryfikacji polega na porównaniu danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami źródłowymi, na podstawie których dany środek trwały został przyjęty do ksiąg rachunkowych i w oparciu o który inwentaryzacja winna zostać przeprowadzona, a następnie dokonaniu weryfikacji ich poprawności. Celem przedmiotowej inwentaryzacji jest ustalenie czy posiadane przez jednostkę dokumenty potwierdzają istnienie poszczególnych składników aktywów, ich wiarygodność i poprawność wyceny. Jednocześnie należy zwrócić uwagę na art. 27 ust. 1 wskazanej ustawy określający, że przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych;

Odpowiedzialność za stwierdzone naruszenia i nieprawidłowości ponoszą

pracownicy Urzędu Gminy 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 RIO w Łodzi kieruje następujące **wnioski pokontrolne**:

1. Podjąć czynności w celu powołania Zastępcy Wójta Gminy, zgodnie z wymogiem wynikającym z art. 26a ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym.
2. Zwiększyć nadzór nad wykonywaniem obowiązków przez Skarbnika Gminy i podległe mu służby finansowe. W kontekście ujawnionych nieprawidłowości w zakresie prowadzenia rachunkowości, dokonać analizy systemu pracy (zadaniowy) Skarbnika Gminy i wpływu tego systemu na stwierdzone naruszenia. Należy zaznaczyć, że zidentyfikowanie w ramach następnej kontroli gospodarki finansowej sytuacji niezgodnego z przepisami i nierzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych będzie uzasadniać złożenia zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa opisanego w art. 77 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości.
3. Zapewnić przestrzeganie art. 16 ust. 3 zdanie drugie ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, zgodnie z którym tekst jednolity aktu normatywnego innego niż ustawa ogłasza się nie rzadziej niż raz na 12 miesięcy, jeżeli był on nowelizowany. Akt normatywny może określić termin ogłoszenia tekstu jednolitego.
4. W zasadach (polityce) rachunkowości określić sposób ewidencji ewentualnych zobowiązań wymagalnych oraz zasady dokonywania odpisów aktualizujących wartości należności.
5. Pożyczek z budżetu Gminy udzielać zgodnie z obowiązującym w jednostce regulaminem.
6. Zapewnić przestrzeganie ustawy o rachunkowości, w szczególności poprzez:
 - ujmowanie operacji gospodarczych w księgach rachunkowych i wykazywanie w sprawozdaniach finansowych, zgodnie z ich treścią ekonomiczną, stosownie do art. 4 ust. 2 ustawy;
 - zapewnienie ciągłości przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, i dokonywanie 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, zgodnie z art. 5 ust.1 ustawy;

- prowadzenie jednej księgi głównej dla Urzędu Gminy w Strzelcach, zgodnie z art. 13 ust. 1 w zw. z art. 15 ustawy;
 - wprowadzenie zabezpieczeń do systemu księgowości budżetowej uniemożliwiających uzyskanie dostępu z poziomu księgi rachunkowej danej jednostki budżetowej do ksiąg rachunkowych innych jednostek budżetowych;
 - wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego w postaci zapisu, każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, stosownie do art. 20 ust.1 ustawy;
 - ewidencjonowanie zdarzeń (operacji) na podstawie źródłowych dowodów księgowych, odzwierciedlających dane zdarzenie gospodarcze, zgodnie z art. 20 ust. 2 ustawy;
 - prawidłową dekretację dowodów księgowych – dowód księgowy zawiera informację w zakresie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych, przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja) oraz podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania, zgodnie z wymogiem określonym w art. 21 ust.1 pkt 6 ustawy;
 - prawidłową numerację dowodów księgowych, stosownie do wymogu określonego w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego;
 - prawidłową ewidencję analityczną składników majątku w zakresie trwałości zapisów w księgach rachunkowych - zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany, według wymogu ustalonego w art. 23 ust. 1 ustawy;
 - dokonywanie zapisów księgowych, które powinny zawierać co najmniej zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów, zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy;
 - rzetelne, bezbłędne, sprawdzalne i bieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych zgodnie z wymogiem wynikającym z przepisów art. 24 ust. 1 – 5 ustawy.
7. Przestrzegać zasad dotyczących funkcjonowania kont organu i jednostki budżetowej wynikających z przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku 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 oraz postanowień przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w szczególności w zakresie ewidencji na kontach: 133, 222, 223, 224, 901, 902 – w organie; 130, 222, 223 – w jednostce, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

8. Zaniechać prowadzenia ewidencji w podległych jednostkach budżetowych na kontach księgowych dedykowanych operacjom gospodarczym (finansowym) realizowanym w budżecie (organie).
9. Zapisów na kontach 133- Rachunek budżetu oraz 130 - Rachunek bieżący, dokonywać na podstawie dokumentów bankowych, w związku z czym powinna zachodzić pełna zgodność między zapisami ewidencji księgowej a dokumentem źródłowym, tj. wyciągiem bankowym. Stosowanie innych niż dokumenty bankowe dowodów księgowych jest dopuszczalne w zakresie konta 130, w przypadku jeżeli jest to konieczne dla zachowania czystości obrotów, stosownie do przepisów ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku.
10. Zapewnić terminowe przekazywanie do Gminy Strzelce jednostkowych sprawozdań budżetowych podległych jednostek budżetowych, zgodnie z § 17 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
11. Zapewnić przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
12. Konstruując budżet Gminy Strzelce, z przyjętym założeniem planowanego deficytu, dokonywać wnikliwej analizy planowanych źródeł jego finansowania, przestrzegając wymogów art. 44 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
13. Przestrzegać § 9 ust.2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym – kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.
14. Stan środków pieniężnych na rachunku bankowym budżetu jednostki samorządu terytorialnego w sprawozdaniu Rb-ST wykazywać z zachowaniem wymogów wynikających z § 20 ust. 1 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
15. Zapewnić prawidłowe wykazywanie w sprawozdaniu Rb-NDS, w kolumnie „wykonanie”, danych dotyczących poszczególnych źródeł przychodów i rozchodów, przestrzegając przepisów rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia.
16. Przy obliczaniu skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatkowych, uwzględniać stawki maksymalne podatku w kwotach określonych obwieszczeniem ministra ds. finansów publicznych w sprawie górnych granic stawek podatków (na dany rok), nie stosując zaokrągleń stawek.
17. Sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego sporządzać zgodnie z wymogami określonymi w rozporządzeniu 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, uwzględniając uwagi zawarte w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

18. Konta analityczne do konta 221 prowadzić według rodzajów podatków, zgodnie z § 11 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego.
19. Zapewnić, aby dokumenty finansowo-księgowe weryfikowane były przez upoważnionych do tych czynności pracowników Urzędu Gminy.
20. Zapewnić dokonywanie wydatków w granicach kwot ustalonych w planie wydatków budżetu, zgodnie z art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym - wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.
21. Prognozując w wieloletniej prognozie finansowej kwoty wydatków związanych obsługą długu przestrzegać wymogu realistyczności określonego art. 226 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.
22. Zapewnić dokonywanie czynności sprawdzających w zakresie składanych przez podatników deklaracji podatkowych, na podstawie art. 272 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa. W razie wątpliwości, co do poprawności złożonej deklaracji, stosownie do art. 274a § 1 i 2 ww. ustawy, wzywać podatników do złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać do ich złożenia, jeśli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku, a także wzywać podatników do udzielenia, w wyznaczonym terminie, niezbędnych wyjaśnień lub uzupełnienia deklaracji, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelność danych w niej zawartych.
23. Zapewnić przestrzeganie art. 34 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami, w zakresie terminu na złożenie wniosków przez osoby, którym przysługuje pierwszeństwo w nabyciu nieruchomości.
24. Od nieterminowych wpłat należności cywilnoprawnych naliczać i dochodzić odsetki, w oparciu o art. 481 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny.
25. Podjąć czynności w celu uchwalenia wieloletniego programu gospodarowania mieszkaniowym zasobem gminy, na podstawie art. 21 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 roku o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego.
26. Zapewnić prawidłowe naliczanie i wypłacanie wynagrodzeń pracownikom Urzędu Gminy w Strzelcach.
27. Dokonać analizy sposobu stosowania przepisów dotyczących przyznawania dodatku specjalnego, w szczególności w kontekście przyznawania go na długie okresy. Rozważyć, czy w takim stanie faktycznym dodatek ten nie traci charakteru specjalnego, a pracownik nie powinien być wynagradzany w sposób inny niż poprzez przyznawanie dodatku specjalnego (wynagrodzenie zasadnicze). Jednocześnie, dodatek specjalny może być przyznany przy zachowaniu przesłanek wskazanych w art. 36 ust.5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych.

28. Przestrzegać art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 11 września 2019 roku Prawo zamówień publicznych, stosownie do którego - zamawiający przekazuje Prezesowi Urzędu informację o złożonych wnioskach o dopuszczenie do udziału w postępowaniu lub ofertach, nie później niż w terminie 7 dni od dnia otwarcia odpowiednio ofert lub ofert dodatkowych albo ofert wstępnych lub ofert ostatecznych albo unieważnienia postępowania.
29. Przestrzegać art. 448 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - zamawiający, w terminie 30 dni od wykonania umowy, zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenie o wykonaniu umowy, na zasadach określonych w dziale III rozdziale 2.
30. Zapewnić przeprowadzanie inwentaryzacji z zachowaniem przepisów art. 26 ustawy o rachunkowości, które wskazują odrębne metody inwentaryzacji dla danych składników aktywów i pasywów. Przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych, stosownie do wymogów wynikających z art. 27 ust.1 ww. ustawy.

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 stosownie do art. 9 ust. 4 ww. ustawy, 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 otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby.

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

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

Ryszard Paweł Krawczyk

Prezes RIO w Łodzi

(podpisane cyfrowo)

Do wiadomości:

Przewodniczący Rady Gminy Strzelce,

Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Strzelce,

aa.