

Łódź, dnia 8 października 2016 roku

Pan
TOMASZ PIETRZAK
Wójt Gminy Grabów

WK-602/64/2016

Na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz.U. z 2016 r., poz. 561) informuję Pana Wójta, że Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi przeprowadziła doraźną kontrolę gospodarki finansowej w Gminie Grabów w zakresie planowania i wykonywania budżetu, prowadzenia ewidencji księgowej i gospodarowania majątkiem¹. Kontrolą objęto wybrane zagadnienia z lat 2014 – 2016.

Stwierdzone w wyniku czynności kontrolnych nieprawidłowości i uchybienia wynikały z nieprzestrzegania obowiązujących przepisów oraz naruszania procedur kontroli wewnętrznej. Wykazane nieprawidłowości dotyczyły, w szczególności:

I.

W zakresie unormowań wewnętrznych

Stwierdzono naruszenie art. 20 pkt 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami (tekst jednolity Dz. U. z 2015 roku, poz. 1774 ze zm.) w zw. z art. 23 ust. 1 i art. 25 ust. 1 i 2 ww. ustawy, poprzez brak sporządzania planu wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości. Zgodnie z przywołanymi powyżej przepisami - tworzy się gminne zasoby nieruchomości, do których należą nieruchomości, stanowiące przedmiot własności gminy i nie oddane w użytkowanie wieczyste, oraz nieruchomości będące przedmiotem użytkowania wieczystego gminy. Gminnym zasobem nieruchomości gospodaruje wójt, burmistrz albo prezydent miasta. Gospodarowanie to polega w szczególności na wykonywaniu czynności, o których mowa w art. 23 ust. 1 ww. ustawy, a ponadto na przygotowywaniu opracowań geodezyjno-prawnych i projektowych, dokonywaniu podziałów oraz scaleń i podziałów nieruchomości, a także wyposażaniu ich, w miarę

¹ Czynności kontrolne przeprowadzone były w dniach 14 kwietnia – 25 maja 2016 roku. W dniu 18 sierpnia 2016 roku kierownik jednostki odmówił podpisania protokołu kontroli.

możliwości w niezbędne urządzenia infrastruktury technicznej, stosownie do art. 25 ust. 1 i 2 ww. ustawy. Z kolei do czynności, o których mowa w art. 23 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami należy m.in. sporządzanie planu wykorzystania zasobu, który opracowywany jest na okres 3 lat i zawiera w szczególności: [1] zestawienie powierzchni nieruchomości zasobu oraz nieruchomości Skarbu Państwa oddanych w użytkowanie wieczyste, [2] prognozę dotyczącą: 1) udostępniania nieruchomości zasobu oraz nabywania nieruchomości do zasobu, 2) poziomu wydatków związanych z udostępnieniem nieruchomości z zasobu oraz nabywaniem nieruchomości do zasobu, 3) wpływów osiągniętych z opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości Skarbu Państwa oddanych w użytkowanie wieczyste oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości Skarbu Państwa, 4) aktualizacji opłat z tytułu użytkowania wieczystego nieruchomości Skarbu Państwa oddanych w użytkowanie wieczyste oraz opłat z tytułu trwałego zarządu nieruchomości Skarbu Państwa; [3] program zagospodarowania nieruchomości zasobu.

W zakresie kredytów i pożyczek

Stwierdzono przypadki nieterminowego bądź nienależytego (zaniżona kwota) regulowania zobowiązań z tytułu odsetek od zaciągniętych pożyczek: [1] zgodnie z aktualnym harmonogramem spłaty pożyczki nr 432/OA/PD/2012 rata odsetek za listopad 2014 roku wynosiła 125,27 zł – płatne w terminie do 10 listopada 2014 roku. Gmina Grabów w dniu 6 listopada dokonała spłaty 120,71 zł. W harmonogramie przedłożonym przez pracownika Referatu Finansowego odręcznie zanotowano zmianę wysokości odsetek z kwoty 125,27 zł na 120,71 zł, nie przedstawiając innych dokumentów uzasadniających przedmiotową zmianę, informując jednocześnie, że pracownik dokonujący korekty nie pracuje już w Urzędzie Gminy Grabów. [2] odsetki dla pożyczek nr 683/GW/PD/2014, 199/GW/P/2012, 432/OA/PD/2012 oraz nr 174/GW/PD/2012 zapłacone zostały z miesięcznym opóźnieniem: umowy termin zapłaty odsetek ustalono do 10 maja 2015 roku, natomiast płatności dokonano w dniu 10 czerwca 2015 roku, wraz z kosztami wezwania 20,00 zł oraz odsetkami.

W zakresie ewidencji księgowej

1. Stwierdzono naruszenie § 18 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad 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 2013 r., poz. 289), poprzez niezamknięcie w wymaganym terminie ksiąg rachunkowych. Jak ustalono na dzień 15 kwietnia 2016 roku nie były zamknięte księgi za 2014 rok. Księgi zamknięte zostały w trakcie kontroli, w dniu 15 kwietnia 2016 roku. Jednocześnie stosownie do ww. regulacji - rokiem obrotowym jest rok budżetowy, okresem sprawozdawczym jest miesiąc, a ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki i placówki kontynuującej działalności powinno nastąpić do dnia 30 kwietnia roku następnego, a w jednostkach, których sprawozdanie finansowe podlega zatwierdzeniu, w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy. Zamknięcie ksiąg rachunkowych, zgodnie z art. 12 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.), polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3 ww. ustawy.

2. Zagadnienia dotyczące rachunkowości w Gminie Grabów regulowało zarządzenie nr 95 Wójta Gminy Grabów z dnia 23 maja 2013 roku w sprawie wprowadzenia zasad polityki rachunkowości w Urzędzie Gminy Grabów. Podczas czynności kontrolnych kontrolującym okazano łącznie 8 dokumentów w tym trzy aneksy, cztery zarządzenia oraz jeden dokument nienazwany o treści wskazującej na zmiany w przyjętych zasadach rachunkowości. Ostatni z wyżej wskazanych dokument (bez nazwy) dotyczył, zgodnie z jego treścią, zmian w obowiązującej polityce rachunkowości w zakresie: [1] wykreślenia obowiązku miesięcznego sporządzania sprawozdań Rb-27S i Rb-28S, [2] zastąpienia pozabilansowego konta 980 „Plan finansowy wydatków budżetowych” kontem 992 „Plan finansowy wydatków budżetowych”. Zauważyć należy, że ewentualne wprowadzenie powyższych zapisów pozostawałoby w sprzeczności z podstawowymi regułami normatywnymi określającymi sposób prowadzenia ewidencji księgowej i prowadziłoby do naruszenia obowiązku sprawozdawczego, a w konsekwencji naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Znosząc konto 980 jednostka budżetowa utraciłaby podstawę dla sporządzenia sprawozdania jednostkowego Rb-28S w części dotyczącej planu finansowego. W następstwie, również kompletne sporządzenie sprawozdań zbiorczych nie byłoby możliwe z uwagi na fakt sporządzenia ich na podstawie sprawozdań jednostkowych.
3. W § 2 zarządzenia nr 95/2013 z dnia 23 maja 2013 roku w sprawie wprowadzenia zasad polityki rachunkowości zawarto zapis upoważniający Skarbnika, w zależności od zaistniałych potrzeb, do rozszerzenia, bądź tworzenia nowych kont. Zapis ten nie precyzuje, czy tworzenie nowych kont należy rozumieć jako ich uzupełnienie o dodatkowe konta syntetyczne w ramach istniejącego ramowego planu kont, stanowiącego załącznik nr 2 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, czy też jest to tworzenie nowego konta niezdefiniowanego w tym rozporządzeniu. Określenie zakresu dopuszczalności tworzenia nowych kont jest istotne, ponieważ obowiązujące przepisy prawa nie dają bezpośredniej legitymacji dla zarządów jednostek samorządu terytorialnego (także wójtów, burmistrzów i prezydentów), a tym bardziej dla osób przez nich wskazanych, do rozbudowy ramowego planu kont określonego w rozporządzeniu. Upoważnienie takie zawarto jedynie w § 15 ust. 3 ww. rozporządzenia, przy czym dotyczy ono wyłącznie planu kont budżetu państwa „*Plan kont dla budżetu państwa może być uzupełniony o dodatkowe konta*”. Natomiast w pozostałym zakresie - zgodnie ust.1 pkt 1 i 2 §15 tego rozporządzenia - „*konta wskazane w planach kont należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont nie mających zastosowania w jednostce*”.
4. Stwierdzono przypadki zapisów w polityce rachunkowości, naruszających art. 8 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym to przepisem, określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności o której mowa w art. 7 ww. ustawy. Nieprawidłowości te dotyczyły w szczególności: [1] wskazania komputerowej i ręcznej metody prowadzenia ksiąg rachunkowych przy braku sprecyzowania, która ewidencja prowadzona jest z wykorzystaniem danej metody, jakie księgi rachunkowe gromadzą zapis rejestrowany w sposób ręczny, oraz jak dochodzi do ich uzgodnienia; [2] wskazania kont

pozabilansowych i ich funkcji w systemie ewidencyjnym, poprzez odniesienie się wyłącznie do kont pozabilansowych jednostki budżetowej.

5. W strukturze ewidencji księgowej Urzędu i budżetu przyjęto niezdefiniowany prawnie podział rejestrowy, grupujący zdarzenia gospodarcze według nieznanego, mieszanego kryterium rodzajowo-zadaniowego, który podobnie jak sposób prowadzenia tej ewidencji nie został opisany w polityce rachunkowości. Powyższe rzutuje na rzetelne i kompleksowe prezentowanie przez jednostkę sytuacji finansowej i ekonomicznej. Szczególnie, że przedstawiające tę sytuację, udostępnione do wglądu wydruki uzewnętrznione są poprzez agregację danych ujętych w poszczególnych rejestrach. Decyzja o liczbie rejestrów przedstawionych w takim wydruku nie zapada na płaszczyźnie systemowej, gwarantującej obiektywną prezentację wszystkich danych, lecz decyduje o niej indywidualnie podmiot prowadzący ewidencję. Nie ma zatem pewności czy udostępnione wydruki przedstawiają kompleksowo dane księgowe. Zwłaszcza, że podczas weryfikacji danych stwierdzono nieścisłości dotyczące liczby rejestrów, w których prowadzono operacje księgowe. Brak należytego zdefiniowania prawnego podziałów rejestrowych występujących w Gminie Grabów stanowił naruszenie art. 8 ustawy o rachunkowości, a także miał wpływ na szereg operacji księgowych, skutkując brakiem ich rzetelności.

Z wyjaśnień złożonych przez pracowników Urzędu Gminy w Grabowie wynikało, że w latach 2014 – 2015 prowadzone były następujące rejestry księgowe: dla 2014 roku [1] Urząd Gminy – Jednostka, [2] Urząd Gminy – Organ, [3] POKL – Przedszkole, [4] GOPS, [5] Dochody Jednostka, [6] Dochody – Gmina Grabów, [7] jednostka – Lokaty Terminowe, [8] Wydatki Gmina Grabów Jednostka, [8] Wydatki Gmina Grabów Organ, [9] Odpady Komunalne Jednostka, [10] Odpady Komunalne Organ, [11] POKL Organ; dla 2015 roku [1] Urząd Gminy Wydatki – Jednostka, [2] Urząd Gminy Wydatki – Organ, [3] Senior – Wigor – Jednostka, [4] Senior –Wigor – Organ, [5] GOPS, [6] Urząd Gminy – Dochody – Jednostka, [7] Urząd Gminy – Dochody Organ, [8] Dochody Jednostka, [9] Dochody Gmina Grabów – Organ, [10] Jednostka – Lokaty Terminowe, [11] Wydatki Gmina Grabów Jednostka, [12] Wydatki Gmina Grabów Organ.

6. Stwierdzono nieprawidłowości w zakresie funkcjonowania oprogramowania obsługującego ewidencję księgową. W związku z możliwością podziału ewidencji księgowej według struktury przyjętej przez jednostkę, generowane z poszczególnych rejestrów zestawienia noszące nazwę „Zestawienie obrotów i sald” poprzez swoje określenie, przy braku wskazania, że jest to wydruk częściowy, wprowadzały w błąd odbiorcę sugerując ich kompletność w zakresie prezentowania wszystkich operacji księgowych. W przypadku częściowego prowadzenia ewidencji na poziomie jej największego uszczegółowienia, wydruk sporządzony na podstawie danego rejestru nie zwiera wystarczającej ilości informacji. Przede wszystkim nie wskazuje, że stanowi część większej całości. Informacja o nieco innym charakterze zamieszczona zostaje dopiero przy wydruku grupującym dane dla więcej niż jednego rejestru. Zostaje on wówczas opatrzony informacją „zestawienie zbiorcze”. Przy czym i w tym momencie, ze względu na dopuszczalny na płaszczyźnie systemowej wybór zbiorów danych, nie można mieć pewności, że wydruk ten zawiera informacje ze wszystkich rejestrów. Zatem poprzez sposób prezentowania danych księgowych zawartych w rejestrach oraz możliwość ich wyboru uzależnioną od woli udostępniającego dane - nie ma gwarancji, także na płaszczyźnie systemowej, że otrzymany wydruk księgi głównej lub sporządzane na jej podstawie zestawienie obrotów

i sald zawiera wszystkie informacje o rejestrowanych zdarzeniach gospodarczych.

Dowodem na wskazaną wyżej dowolność w zakresie wyboru rejestrów jest wydruk, o który poproszono kontrolowanego. W prośbie tej kontrolujący wystąpili o sporządzenie wydruku dla wszystkich aktywnych w roku 2015 rejestrów. W następstwie otrzymano sporządzone w dacie 12 maja 2016 roku zbiorcze zestawienie obrotów i sald obejmujące zbiory danych księgowych budżetu i urzędu. Mimo, że ewidencje te powinny być niezależne i odrębne względem siebie i z takim też zamiarem były prowadzone przez jednostkę. Stanowi to również dowód na dowolność łączenia poszczególnych rejestrów przez system, bez względu na odmienność rodzajową prowadzonych ewidencji.

7. Analiza zbiorczego zestawienia obrotów i sald wykazała, że w 2015 roku jednostka rejestrowała operacje księgowe w rejestrach niewskazanych jako aktywne dla tego roku. Powyższe dotyczy rejestru wymienionego wyłącznie dla 2014 roku o nazwie POKL Przedszkole. Prowadzonego oddzielnie dla jednostki i organu. Rejestr ten wykazywał w 2015 roku obroty lub obroty i salda na prowadzonych dla niego kontaktach:

Konto	Bilans otwarcia		Obroty danego okresu		Saldo końcowe	
	Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
130-1 jednostka	1.029,83	0,00	1.215,68	2.245,51	0,00	0,00
133-1 organ	1.029,83	0,00	185,85	1.215,68	0,00	0,00
221-1 jednostka	0,00	1.024,83	1024,95	0,12	0,00	0,00
221 -1 organ	0,00	0,00	0,12	0,12	0,00	0,00
221-50 organ	0,00	1.024,83	1.024,83	0,00	0,00	0,00
222-1 jednostka	0,00	0,00	1.029,83	1.029,83	0,00	0,00
223-66 jednostka	0,00	5,00	190,73	185,73	0,00	0,00
223-66 organ	0,00	5,00	190,73	185,73	0,00	0,00
402 jednostka	0,00	0,00	25,00	25,00	0,00	0,00
800-1 jednostka	0,00	455.630,27	455.655,27	25,00	0,00	0,00
860 jednostka	455.630,27	0,00	25,00	455.655,27	0,00	0,00
902-1 organ	0,00	0,00	25,00	25,00	0,00	0,00
998	0,00	0,00	0,00	25,00	0,00	25,00

8. Stan kont opisany w polityce rachunkowości był niezgodny z ich faktycznym funkcjonowaniem w ewidencji księgowej. Powodem tego był przede wszystkim przyjęty przez jednostkę system podziału ewidencji przewidujący dla każdego rejestru odrębny komplet kont księgowych. Tym samym każdy z nich (rejestrów) posiadał właściwy dla siebie zespół kont, które w wyniku agregacji w ramach zestawienia obrotów zostawały dodatkowo oznaczane właściwą dla danego rejestru nazwą np.: konto 133-1 – dochody Gminy Grabów, konto 133-1 – Organ POKL Przedszkole, konto 133-1 SENIOR – WIGOR ORGAN oraz konto 133-1 Wydatki Gminy Grabów – Organ. Zatem w ramach ewidencji występowało aż pięć kont 133-1, z których każde ewidencjonowało przepływy środków budżetowych Gminy Grabów. Biorąc pod uwagę miejsce występowania tych kont (księga główna organu i zestawienie jej obrotów i sald), każde z tych kont jest kontem syntetycznym. Jest to dopuszczalne na gruncie obowiązujących przepisów, sygnalizowany problem dotyczy jednak nie

liczności tych kont, tylko niewskazania ich w obowiązującej w Gminie polityce rachunkowości.

9. Stwierdzono nieprawidłowości w zakresie nazewnictwa kont księgowych w księgach rachunkowych Gminy Grabów. Przykładowo konto 133 (rachunek bankowy), w ramach rejestru wydatków posiadało symbol „133-1”, co zostało potwierdzone wydrukami ksiąg rachunkowych z tego rejestru. W przypadku zestawień zbiorczych oznaczenie tego konta ulegało zmianie. Mimo posiadania takich samych obrotów i tego samego salda występuje ono pod nazwą „133-1 – Wydatki Gminy Grabów Organ”.

Jednostka powinna ponadto używać jednolitych określeń przy opisywaniu rodzaju i charakterystyki kont. W polityce rachunkowości jednostki każde konto rozszerzone o kolejną liczbę występującą po myślniku opisane zostało jako konto analityczne: organ 140-1, 222-1, 222-2, 227-7, 222-50, 223-1, 223-2, 223-4 itp.; urząd 141-1, 141-2, 201-1, 201-6, 221-1, 221-2, 221-4, 221-50 itp.

Wskazane wyżej konta rzeczywiście występowały grupując zdarzenia gospodarcze zgodne co do treści z ich opisem przyjętym w polityce rachunkowości, ale występowały one w obrębie księgi głównej, zachowując dodatkowo zapis przeciwstawny, np. Wn 223-1, Ma 133-1. Oznacza to, że nie były to konta analityczne, lecz syntetyczne (bądź też księga główna oraz jej zestawienie obrotów i sald nie spełniały wymagań ustawy). Zgodnie z art. 15 ustawy o rachunkowości, jak też z opisem zamieszczonym na stronie 3 załącznika nr 4 do zarządzenia wprowadzającego zasady rachunkowości, księga główna zawiera zapisy o zdarzeniach w ujęciu syntetycznym cyt.: „Księga główna (konta syntetyczne) prowadzona jest w sposób spełniający następujące zasady...”. Nie ma w niej miejsca dla prowadzenia ewidencji analitycznej, dla której przewidziano księgi pomocnicze i tworzone na ich podstawie zestawienie obrotów i sald ksiąg pomocniczych. Przedstawione wyżej uwagi odnoszą się także do zmian w polityce rachunkowości (patrz zarządzenie Wójta Gminy Grabów nr 50A/15 z dnia 5 sierpnia 2015 roku). Z treści tego zarządzenia wynika, że w systemie księgowości analitycznej cyt. „Do konta 201 prowadzona jest w systemie księgowym analitka” - dodano kolejny jej poziom rozszerzając liczbę kont analitycznych o następną cyfrę występującą po znaku „/”. Również i te konta znajdowały się w księdze głównej.

W badanym stanie faktycznym przyjąć należy zatem dwa alternatywne warianty nieprawidłowego prowadzenia ewidencji księgowej. W przypadku ewidencjonowania zapisów „analitycznych” w księdze głównej, czyli pozostając przy terminologii przyjętej przez jednostkę, prowadzona w ten sposób księga nie może być księgą główną, a jako że innej jednostka nie posiada, sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych nie będzie zgodny z art. 13 ustawy o rachunkowości. Przyjmując natomiast, że jest to błąd jedynie w użytym nazewnictwie, na co może wskazywać dodatkowo występowanie przy opisanych kontach kont przeciwstawnych (zapis typowy tylko dla kont syntetycznych) jednostka nie posiada kont analitycznych i wymaganej analityki prowadzonej m.in. dla rozrachunków z kontrahentami. Narusza to art. 17 ww. ustawy, który nakazuje prowadzenie ksiąg pomocniczych dla: [1] środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, [2] rozrachunków z kontrahentami, [3] rozrachunków z pracownikami, a w szczególności jako imienną ewidencję wynagrodzeń pracowników zapewniającą uzyskanie informacji, z całego okresu zatrudnienia; [4] operacji sprzedaży (kolejno numerowane własne

faktury i inne dowody, ze szczegółowością niezbędną do celów podatkowych); [5] operacji zakupu (obce faktury i inne dowody, ze szczegółowością niezbędną do wyceny składników aktywów i do celów podatkowych); [6] kosztów i istotnych dla jednostki składników aktywów; [7] operacji gotówkowych w przypadku prowadzenia kasy.

10. Stwierdzono występowanie licznych błędów wpływających na rzetelność klasyfikowania dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów. Sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych w Gminie Grabów, szczegółowo opisany w protokole kontroli, naruszał obowiązujące przepisy, w tym [1] rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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 zakresie ewidencjonowania operacji na poszczególnych kontach księgowych, a także [2] ustawy o rachunkowości w tym: art. 6, art. 8, art. 10, art. 12, art. 13, art. 14, art. 15, art. 16, art. 20, art. 21, art. 22, art. 23 i art. 25, a przede wszystkim art. 24 ww. ustawy, zgodnie z którym - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco.

Nieprawidłowości te dotyczyły w szczególności:

- a) Prowadzenia ewidencji księgowej za pomocą kont księgowych nieopisanych w obowiązującej polityce rachunkowości:

Ewidencja księgowa dla budżetu Gminy Grabów

Konto	Występowanie w rejestrze	Uwagi
000-1	Dochody Gminy Grabów – Organ	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości. Konto utworzone bez podstawy prawnej.
133-1	Dochody Gminy Grabów – Organ, Organ POKL przedszkole, SENIOR-WIGOR ORGAN, Wydatki Gminy Grabów –Organ	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
133-6	Dochody Gminy Grabów Organ	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
221-1	Organ POKL Przedszkole, Wydatki Gminy Grabów –Organ	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
221-66	Organ POKL przedszkole,	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
223-66	Wydatki Gminy Grabów –Organ	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
245	Wydatki Gminy Grabów –Organ	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości, konto występujące w strukturze kont urzędu (nie budżetu)
902-1	Wydatki Gminy Grabów –Organ, SENIOR-WIGOR ORGAN	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
902-87	SENIOR-WIGOR ORGAN	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości

Ewidencja księgowa Urzędu Gminy Grabów

Konto	Występowanie w rejestrze	Uwagi
000-1	Dochody – jednostka	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
222-1	POKL – PRZEDSZKOLE	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
223-66	POKL – PRZEDSZKOLE, Wydatki Gminy Grabów – Jednostka	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
221-1	Organ POKL przedszkole, Wydatki Gminy Grabów –Organ	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
221-66	Organ POKL przedszkole	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
223-66	Organ POKL przedszkole, Wydatki Gminy Grabów –Jednostka	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
810-1	Wydatki Gminy Grabów –Jednostka	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości.
975-2-	Wydatki Gminy Grabów –Jednostka	

11		
975-3-23		
975-4-33		
975-4-40		
975-5-44		
975-5-45		
975-5-46		
975-7-60		
975-8-61		
975-13-75		
975-15-81		
975-13-79	SENIOR-WIGOR – Jednostka	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości
992	Wydatki Gminy Grabów – Jednostka	Brak danych o koncie w polityce rachunkowości konto występujące w strukturze kont budżetu (nie urzędu)

- b) Prowadzenia wyodrębnionych rejestrów księgowych w sposób naruszający regulacje ustawy o rachunkowości, co do ich zakresu i formy. W wyniku weryfikacji sald rachunków bankowych w Gminie Grabów, stwierdzono występowanie na dzień 31 grudnia 2014 roku i 31 grudnia 2015 roku salda na rachunku nazwanym przez kontrolowaną jednostkę „PFRON”. Rachunek ten wyodrębniony został w związku z realizacją umów zawartych w latach 2014 – 2016 pomiędzy Wojewodą Łódzkim a Gminą Grabów, w przedmiocie: [1] określenia wysokości i trybu przekazywania środków Funduszu Pracy przez zleceniodawcę z przeznaczeniem dla Gminy na dofinansowanie pracodawcom kosztów kształcenia młodocianych pracowników, [2] ustalenia zasad i trybu rozliczeń środków z Funduszu Pracy pomiędzy Zleceniodawcą a Gminą. W ramach potwierdzenia realizacji przedmiotowego projektu kontrolującym przekazano odręcznie prowadzoną ewidencję księgową. Jednocześnie, co opisane zostało we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego, w obowiązującej w Gminie Grabów polityce rachunkowości nie wskazano na osobne, ręczne prowadzeniu ksiąg rachunkowych dla przedmiotowego rachunku bankowego. Zestawienie przekazane kontrolującemu zawierało datę i nazwę dokonania operacji oraz kwoty. W latach 2014 – 2015 w ten sposób ewidencjonowano operacje dotyczące m.in.: prowizji bankowych, wpływu środków z Urzędu Wojewódzkiego czy kapitalizację odsetek. Jednak, zgodnie z obowiązującymi przepisami, nie można uznać przedmiotowego zestawienia za ewidencję księgową. Stosownie do art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości - zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany, a zapis księgowy powinien zawierać co najmniej: datę dokonania operacji gospodarczej, określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się od daty dokonania operacji, zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów, kwotę i datę zapisu oraz oznaczenie kont, których dotyczy. Zapisy w dzienniku i na kontach księgi głównej powinny być powiązane ze sobą w sposób umożliwiający ich sprawdzenie, a zapisy w księgach rachunkowych powinny być dokonane w sposób zapewniający ich trwałość, przez czas nie krótszy od wymaganego

do przechowywania ksiąg rachunkowych. Zestawienie przedstawione kontrolującym nie zawierało oznaczenia kont, których dotyczył dany zapis księgowy.

- c) nieprawidłowego opisu w polityce rachunkowości kont księgowych bądź też nieprawidłowego prowadzenia ewidencji księgowej na poszczególnych kontach:

Konto 222 organ „Rozliczenia dochodów budżetowych” – kontrolowana jednostka wprowadziła konta analityczne dzieląc jej na kategorie podmiotowo-przedmiotowe: [1] 222-1 – szkoły, [2] 222-2 – GOPS, [3] 222-3 – BGK, [4] 222-4 – lokaty terminowe, [5] 222-7 – Vat 7, [6] 222-45 – Odsetki. W przypadku kont w punktach 3-6 ich funkcjonowanie wykraczało poza zakres przewidziany przepisami. Zgodnie z opisem przyjętym w ww. rozporządzeniu Ministra Finansów - ewidencja szczegółowa do tego konta powinna być prowadzona w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi oraz urzędami obsługującymi organy podatkowe z tytułu zrealizowanych przez nie dochodów budżetowych. Mając powyższe na uwadze przyjęty przez jednostkę podział nie spełniał stawianych mu wymagań, pozostając w sprzeczności z regułami wynikającymi z ww. rozporządzenia. Ponadto, operacje rozrachunkowe z urzędami skarbowymi, jak chociażby deklaracja Vat 7, nie powinny być ujmowane na omawianym koncie.

Konto 223 organ „Rozliczenie wydatków budżetowych” – analogicznie jak przy opisanym powyżej koncie 222 zastosowano podział podmiotowo-przedmiotowy wprowadzając następujący podział analityczny: [1] 223-1 – szkoły, [2] 223-2 – GOPS Własne, [3] 223-3 – Bank BGK, [4] 223-4 – GOPS Zlecone, [5] 223-20 – POKL GOPS, [6] 223-45 – Rewitalizacja Centrum Osady Grabów – Plac Kościuszki”, [7] 223-50 – GOPS zasiłki nienależnie pobrane. Zgodnie z obowiązującymi przepisami, przeznaczenie kont także odbiega od wzorca normatywnego. Tak samo jak w przypadku konta 222, ewidencję szczegółową do konta 223 należy prowadzić w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń z poszczególnymi jednostkami budżetowymi z tytułu przekazanych na ich pokrycie realizowanych przez nie wydatków budżetowych.

Brak prawidłowej ewidencji do kont 222 i 223 niesie ze sobą daleko idące konsekwencje. Niemożliwe staje się w szczególności ustalenie wielkości przepływu środków pieniężnych gromadzonych jako dochody „konto 222” lub przeznaczonych na wydatki „konto 223”. Jest to tym bardziej istotne biorąc pod uwagę niezgodności - ujawnione w wyniku kontroli - w zakresie wykonanych w 2015 roku dochodów i wydatków. W szczególności stanu środków wykazanych w sprawozdaniach i ewidencji księgowej Gminy Grabów.

Konto 961 organ „Wynik wykonania budżetu” – opisując konto w polityce rachunkowości przyjęto zapis, zgodnie z którym konto 961 może „wykazywać dwa salda”, co świadczyłoby o jego rozrachunkowym charakterze. Nie jest to jednak konto rozrachunkowe, a jego strony wskazują na wielkość osiągniętej w danym roku nadwyżki albo kwotę rocznego deficytu. Innymi słowy konto 961 jest wprawdzie kontem dwustronnym, debetowo – kredytowym, jednak ma charakter wynikowy, a nie rozrachunkowy aktywno-pasywny, mogący wykazywać jednocześnie należności i zobowiązania.

Konto 245 urząd „Wpływy do wyjaśnienia” – zgodnie z ww. rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku, konto to służy do ewidencji wpłaconych, a niewyjaśnionych kwot należności z tytułu dochodów budżetowych. Jednostka wykorzystywała konto jako właściwe dla ewidencji

pomyłek i wadium. Wadium czy też zabezpieczenie należytego wykonania umowy nie jest jednak pomyłką, a tym bardziej należnością, którą można scharakteryzować jako dochód budżetowy. Jest to przychód, ale w środkach obcych, który zostanie zwrócony albo dopiero w wyniku kolejnych zdarzeń uznany za dochód (np.: zaliczenie wadium w poczet zapłaty z tytułu zbytej nieruchomości). W chwili wpływu wadium nie jest dochodem i powinno być zaksięgowane jako pozostały rozrachunek, dodatkowo bez wpływu na rachunek podstawowy jednostki.

Konto 133 – „Rachunek budżetu” – podczas analizy operacji rejestrowanych na koncie (kontach) 133 stwierdzono nieksięgowanie pod datą wyciągu bankowego konkretnych zdarzeń albo ich rejestrowanie mimo braku faktycznego przepływu środków. Szczegółowa analiza przeprowadzona w odniesieniu do zapisów ewidencyjnych ujętych na omawianym koncie wykazała występowanie różnic w obrotach i saldach banku i gminy, spowodowanych wskazanymi wyżej nieprawidłowościami. Dane uzyskane w wyniku porównania wyciągów bankowych na pierwszy i ostatni dzień każdego miesiąca 2015 roku z ewidencją księgową zawarto w poniższej tabeli:

data wyciągu	WB nr	saldo początkowe	saldo końcowe	WN konto 133D	MA konto 133W	133 zbilansowane	różnica
2015-01-01	-	808 976,95	486 545,98	809 104,90	322 558,92	-486 545,98	0,00
2015-01-02	001/2015						
2015-01-30	-	446 836,89	131 984,77	1 604 885,52	1 472 900,75	-131 984,77	0,00
2015-01-30	020/2015						
2015-01-31	-	131 984,77	172 427,47	1 650 906,52	1 478 479,05	-172 427,47	0,00
2015-02-02	021/2015						
2015-02-28	-	336 587,20	336 579,70	3 310 858,22	2 978 306,81	-332 551,41	4 028,29
2015-02-28	041/2015						
2015-03-01	-	336 579,70	337 167,12	3 313 101,34	2 979 962,51	-333 138,83	4 028,29
2015-03-02	042/2015						
2015-03-31	-	545 949,37	641 749,09	4 982 865,66	4 345 144,86	-637 720,80	4 028,29
2015-03-31	063/2015						
2015-04-01	-	641 749,09	645 332,46	4 986 604,34	4 345 300,17	-641 304,17	4 028,29
2015-04-01	064/2015						
2015-04-30	-	757 580,82	735 930,71	6 769 428,34	6 037 525,92	-731 902,42	4 028,29
2015-04-30	084/2015						
2015-05-01	-	735 930,71	735 523,37	6 779 332,04	6 047 836,96	-731 495,08	4 028,29
2015-05-04	085/2015						
2015-05-29	-	868 686,68	802 001,10	8 197 145,23	7 395 154,77	-801 990,46	10,64
2015-05-29	104/2015						
2015-05-30	-	802 001,10	803 531,30	8 218 403,43	7 414 882,77	-803 520,66	10,64
2015-06-01	105/2015						
2015-06-30	-	439 818,42	377 825,38	9 178 337,85	8 800 512,47	-377 825,38	0,00
2015-06-30	125/2015						
2015-07-01	-	377 825,38	370 672,98	9 180 679,59	8 810 006,61	-370 672,98	0,00
2015-07-01	126/2015						
2015-07-31	-	166 567,37	758 450,44	10 824 850,74	10 066 400,30	-758 450,44	0,00
2015-07-31	148/2015						
2015-08-01	-	758 450,44	384 258,04	10 830 672,42	10 446 414,38	-384 258,04	0,00
2015-08-01	149/2015						
2015-08-29	-	438 625,40	303 540,58	12 014 300,22	11 710 759,64	-303 540,58	0,00
2015-08-29	169/2015						
2015-09-01	-	303 540,58	278 167,70	12 014 355,22	11 736 187,52	-278 167,70	0,00
2015-09-01	170/2015						
2015-09-30	-	328 480,07	261 509,05	13 375 390,48	13 113 881,43	-261 509,05	0,00
2015-09-30	191/2015						
2015-10-01	-	261 509,05	240 510,43	13 371 898,13	13 131 382,10	-240 516,03	-5,60
2015-10-01	192/2015						
2015-10-30	-	149 004,95	100 723,45	14 962 792,04	14 862 068,59	-100 723,45	0,00
2015-10-30	213/2015						
2015-10-31	-	100 723,45	-108 950,90	14 763 038,04	14 871 988,94	108 950,90	0,00
2015-11-02	214/2015						
2015-11-28	-	-67 483,29	-335 868,36	16 073 807,30	16 400 788,66	326 981,36	-8 887,00
2015-11-30	233/2015						
2015-12-01	-	-335 868,36	-333 080,80	16 076 554,97	16 401 039,77	324 484,80	-8 596,00
2015-12-01	234/2015						
2015-12-31	-	1 150	1 155	19 326 715,79	18 170 829,64	-1 155 886,15	0,00
2015-12-31	255/2015	771,81	886,15				

W pierwszym przypadku powodem różnicy salda konta 133 w stosunku do rachunku bankowego było ujęcie pod datą 31 grudnia 2015 roku zdarzenia księgowego, które faktycznie nastąpiło w dniu 17 listopada 2015 roku i dotyczyło rozliczeń z urzędem skarbowym w związku z deklaracją Vat -7. Zgodnie z wyjaśnieniami i załączoną do nich dokumentacją w dniu 31 grudnia pracownik Referatu Księgowości dokonał operacji wprowadzając do ewidencji księgowej budżetu i Urzędu notę księgową o treści „Deklaracja Vat-7 zwrot podatku do US w Łęczycy”.

Ponadto, w wyniku analizy porównawczej wyciągu i ewidencji księgowej, jak również podczas weryfikacji zapisów na poszczególnych kontach księgi głównej organu, stwierdzono ściśle ze sobą powiązane nieprawidłowe zawyżenie salda omawianego konta 133 w stosunku do rachunku bankowego, oraz przypadek rejestrowania operacji na koncie przeciwnym o symbolu „000-1”. Koncie nieposiadającym żadnej podstawy prawnej ani faktycznej dla jego utworzenia. Analizując zgodność zapisów bankowych i księgi głównej organu w miesiącach od lutego do maja 2015 roku stwierdzono stan świadczący o zawyżeniu salda konta 133 o kwotę 4.028,29 zł. Prowadząc analizę dla roku 2014 kontrolujący zwrócili uwagę na występowanie i w tym roku podobnej operacji. W dniu 20 maja 2014 roku, na stronie Wn konta 0 i Ma 240 ujęto kwotę w wysokości 4.194,02 zł tytułem „należytego zabezpieczenia”. Zobowiązania, które nie zwiększyło realnie przychodu w środkach naruszając tym samym zasadę kasowego wykonania budżetu. W konsekwencji, pomijając i tak brak zasadności dla księgowania zabezpieczeń w budżecie, jednostka poprzez ujęcie takiej operacji zwiększyła stronę pasywów wpływając na rzetelność wyliczenia kwoty wolnych środków (zaniżenie).

Księgowanie kwoty o tej samej wysokości nastąpiło w ewidencji także w kolejnym roku. W dniu 28 lutego 2015 roku na kontach Wn 240 i Ma 133 zarejestrowano wpływ środków w wysokości 4.194,02 zł pod nazwą „NK – Zksięgowanie nadpłaty podatku mylnie wpłaconego”. Mimo odmienności tytułów saldo Ma konta 240 w dniu 28 lutego 2015 roku uległo likwidacji według następującej zasady:

- saldo Ma 240 - 4.194,02 zł według stanu na dzień 31 grudnia 2014 (księgowanie z dnia 20 maja 2014 roku),
- obroty Wn 240 z dnia 28 lutego 2015 roku - 4.194,02 zł

saldo konta 240 na dzień 28 lutego 2015 roku 0,00 zł

Księgowanie nazwane „zaksięgowaniem nadpłaty podatku mylnie wpłaconego”, bez realnego przepływu przez rachunek bankowy spowodowało, że od dnia 28 lutego 2015 roku do dnia 20 maja 2015 roku pomiędzy tym rachunkiem a stanem salda konta 133 zachodziła opisana już wcześniej niezgodność na kwotę 4.028,29 zł.

W związku z powyższym podkreślić należy konieczność wyjaśnienia operacji zarejestrowanej w 2014 na kwotę 4.194,02 zł tytułem zabezpieczenia należytego wykonania umowy. Jest to bowiem przychód w środkach nieodnotowany na koncie 133, a więc wprowadzony z naruszeniem zasady kasowego wykonywania budżetu. Skutkuje zatem powstaniem nieuzasadnionego zobowiązania na koncie 240, wpływając negatywnie na kwotę wyliczenia wolnych środków.

Z uwagi na nieprawidłowości stwierdzone powyżej, weryfikacją objęto także zgodność salda konta 133 z saldem środków na rachunku bankowym na

pierwszy i ostatni dzień miesiąca w 2016 roku. Dane uzyskane w wyniku analizy zawarto w poniższej tabeli:

data wyciągu	WB nr	saldo początkowe	saldo końcowe	WN konto 133 D	MA konto 133 W	133 zbilansowane	różnica
2016-01-(01-04)	001/2016	1 155 886,15	939 343,76	119,15	18 387 491,18	-18 387 372,03	19 326 715,79
2016-01-29	019/2016	573 740,43	543 937,28	982 757,11	19 765 053,62	-18 782 296,51	19 326 233,79
2016-01-30 2016-02-01	- 020/2016	543 937,28	621 463,78	1 060 294,61	19 765 064,62	-18 704 770,01	19 326 233,79
2016-02-27 2016-02-29	- 040/2016	873 918,86	722 165,59	2 678 199,55	21 282 267,75	-18 604 068,20	19 326 233,79
2016-03-01 2016-03-01	- 041/2016	722 165,59	710 356,59	2 681 293,55	21 297 170,75	-18 615 877,20	19 326 233,79
2016-03-31 2016-03-31	- 062/2016	516 673,41	511 749,11	4 049 523,13	22 864 124,81	-18 814 601,68	19 326 350,79
2016-04-01 2016-04-01	- 063/2016	511 749,11	514 782,78	4 075 259,96	22 887 342,97	-18 812 083,01	19 326 865,79
2016-04-29 2016-04-29	- 083/2016	651 354,06	599 022,88	6 548 162,85	25 275 523,76	-18 727 360,91	19 326 383,79

Stwierdzono, że w każdym miesiącu, saldo początkowe i końcowe konta 133 nie było zgodne ze środkami znajdującymi się na podstawowym rachunku bankowym Gminy Grabów, co stanowiło naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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. Jak poinformował kontrolujących pracownik Urzędu Gminy, nieprawidłowość ta wynikała z nieprzeksięgowania salda początkowego dla obrotów konta 133 z poprzedniego okresu sprawozdawczego. W następstwie powyższego kontrolującym przekazano wydruki sporządzone w dniu 25 maja 2016 roku, w których zawarto skorygowane kwoty:

Wg wydruków z dnia ...		Wg wydruków z dnia 2015-05-25		różnica Wn 133	Różnica Ma 133
A	B	C	D	A-C	B-D
WN konto 133 D	MA konto 133 W	WN konto 133 D	MA konto 133 W		
119,15	18 387 491,18	19 326 834,94	18 387 491,18	-19 326 715,79	0,00
982 757,11	19 765 053,62	20 309 472,90	19 765 053,62	-19 326 715,79	0,00
1 060 294,61	19 765 064,62	20 387 010,40	19 765 064,62	-19 326 715,79	0,00
2 678 199,55	21 282 267,75	22 004 915,34	21 282 267,75	-19 326 715,79	0,00
2 681 293,55	21 297 170,75	22 008 009,34	21 297 170,75	-19 326 715,79	0,00
4 049 523,13	22 864 124,81	23 376 238,92	22 864 124,81	-19 326 715,79	0,00
4 075 259,96	22 887 342,97	23 402 457,75	22 887 192,97	-19 327 197,79	150,00
6 548 162,85	25 275 523,76	25 874 878,64	25 275 373,76	-19 326 715,79	150,00

Dane zawarte w powyższej tabeli wskazują, że saldo Ma konta 133 zostało zwiększone o 19.326.715,79 zł. Jednocześnie na dni 1 i 29 kwietnia wykazano różnice w wysokości 150,00 zł, które - jak wynika z wyjaśnień złożonych przez inspektora Urzędu Gminy stanowiących załącznik nr 18 do protokołu kontroli, wynikają z omyłki. Jednocześnie, pomimo dokonania ww. przeksięgowania na koncie 133, w odniesieniu do sald na rachunku bankowym w dalszym ciągu stwierdzono nieprawidłowości polegające na niezgodności salda konta 133 z rachunkiem o 482,00 zł w okresie 31 stycznia – 29 kwietnia, z wyjątkiem 31 marca 2016 roku, gdzie wartości różniły się o 365,00 zł. Wynikająca z opisanych nieprawidłowości niższa kwota na rachunku bankowym od kwoty zaksięgowanej ponownie budzi zastrzeżenia w kontekście źródła i przyczyny zaistniałej sytuacji, analogicznie do nieprawidłowości opisanej dla 2015 roku.

data wyciągu	WB nr	saldo początkowe	saldo końcowe	Wn konto 133 D	Ma konto 133 W	133 zbilansowane	różnica
2016-01-(01-04)	001/2016	1 155 886,15	939 343,76	19 326 834,94	18 387 491,18	939 343,76	0,00
2016-01-29	019/2016	573 740,43	543 937,28	20 309 472,90	19 765 053,62	544 419,28	-482,00
2016-01-30	-						
2016-02-01	020/2016	543 937,28	621 463,78	20 387 010,40	19 765 064,62	621 945,78	-482,00
2016-02-27	-						
2016-02-29	040/2016	873 918,86	722 165,59	22 004 915,34	21 282 267,75	722 647,59	-482,00
2016-03-01	-						
2016-03-01	041/2016	722 165,59	710 356,59	22 008 009,34	21 297 170,75	710 838,59	-482,00
2016-03-31	-						
2016-03-31	062/2016	516 673,41	511 749,11	23 376 238,92	22 864 124,81	512 114,11	-365,00
2016-04-01	-						
2016-04-01	063/2016	511 749,11	514 782,78	23 402 457,75	22 887 192,97	515 264,78	-482,00
2016-04-29	-						
2016-04-29	083/2016	651 354,06	599 022,88	25 874 878,64	25 275 373,76	599 504,88	-482,00

Konto 130 „Rachunek bieżący jednostki” – z uwagi na prowadzenie wspólnego rachunku bankowego dla Urzędu Gminy Grabów oraz budżetu Gminy Grabów, powstała sytuacja, zgodnie z którą konta 133 i 130 wykazywały na dzień 31 grudnia identyczne saldo w wartości odnoszącej się do stanu środków pieniężnych na rachunkach bankowych. Jednocześnie wykazywanie na dzień 31 grudnia salda na koncie 130 stanowiło naruszenie obowiązujących przepisów prawa. Zgodnie z art. 11 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.) - jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków. Urząd gminy jest jednostką budżetową, wobec czego do niego również znajdują zastosowanie wskazane powyżej regulacje. W praktyce oznacza to, że środki przekazane przez budżet do jednostki, tytułem wykonywania zadań, w części niewykorzystanej do końca roku powinny zostać zwrócone do budżetu. Powyższe potwierdza także rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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 powyższą regulacją, konto 130 – „Rachunek bieżący jednostki” służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Konto to może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych na rachunku bieżącym jednostki budżetowej. Saldo konta 130 jest równe saldu sald wynikających z ewidencji szczegółowej prowadzonej dla kont: [1] wydatków budżetowych – saldo Wn oznacza stan środków pieniężnych otrzymanych na realizację wydatków budżetowych, a niewykorzystanych do końca roku, [2] dochodów budżetowych – saldo Wn oznacza stan środków pieniężnych z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, które do końca roku nie zostały przelane do budżetu. Saldo konta 130 ulega likwidacji przez księgowanie: [1] przelewu środków pieniężnych niewykorzystanych do końca roku, w korespondencji z kontem 223, [2] przelewu do budżetu dochodów budżetowych pobranych, lecz nieprzelanych do końca roku, w korespondencji z kontem 222. Dodatkowo za opisanym sposobem rozliczania się urzędu z budżetem przemawia art. 211 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym to przepisem - budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki, budżet jednostki

uchwalany jest na rok budżetowy a rokiem budżetowym jest rok kalendarzowy. Tożsama nieprawidłowość dotyczyła salda Wn kona 130 prowadzonego dla Rejestru POKL-PRZEDSZKOLE, gdzie na dzień 31 grudnia 2014 roku wynosiło ono 1.029,83 zł.

Konto 140 – „Środki pieniężne w drodze” - w wyniku kontroli stwierdzono, że na koncie 140 kontrolowana jednostka w głównej mierze ewidencjonowała środki pozostające z rozliczeń dotacji, nie przekazane do końca roku budżetowego na rzecz donatora, a objęte takim obowiązkiem. Ponadto na koncie tym ujmowano także środki z tytułu „Zwrotu funduszu alimentacyjnego”. Ewidencjonowane na tym koncie środki nie obciążały jednak rachunku przekazującego przy jednoczesnym przysporzeniu na rachunku przejmującym. Nie może być zatem mowy o ich występowaniu w drodze. Zgodnie z wyciągiem bankowym w roku 2016 zwrotu kwot z tytułu niewykorzystanych dotacji dokonano w okresie od 25 stycznia do 1 lutego tego roku, co oznacza, że na dzień bilansowy środki nie były w drodze, lecz znajdowały się na rachunku podstawowym. Prowadzi to do wniosku o ujęciu w ewidencji księgowej operacji na kontach w sposób niezgodny z ich rzeczywistym przebiegiem. Ponadto, zgodnie z danymi zestawienia obrotów i sald na dzień 31 grudnia 2015 roku konto 140 wykazywało saldo Ma w wysokości 13.568,70 zł, niemające prawa wystąpić w przypadku prawidłowo prowadzonej ewidencji. Jednostka nie uwzględniła, że omawiane konto prowadzi się przede wszystkim dla środków przychodzących, a nie wychodzących. W takim znaczeniu wystąpienie salda Ma oznacza zwiększenie środków zachowanych w stosunku do tych, które przekazano jako środki będące w drodze.

Konto 141 „Środki pieniężne w drodze” - z zestawienia obrotów i sald wynikało, że w organie prowadzone było konto 141. Według stanu ewidencyjnego na dzień otwarcia (1 stycznia 2015 roku) posiadało ono saldo Wn 13,26 zł. W trakcie roku w dniu 15 stycznia na tę kwotę dokonano księgowania „zwrotu niewykorzystanej dotacji”, przy czym był to jedyny obrót jaki został zarejestrowany na tym koncie. Na uwagę zasługuje fakt występowania tego konta wyłącznie w planie kont jednostek budżetowych, a nie budżecie, gdzie funkcję tę pełni wskazane wyżej konto 140, także nieprawidłowo wykorzystywane przez kontrolowaną jednostkę.

Konto 240 – „Pozostałe rozrachunki” - stosownie do treści rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej - konto 240 służy do ewidencji innych rozrachunków związanych z realizacją budżetu, z wyjątkiem rozrachunków i rozliczeń ujmowanych na kontach 222, 223, 224, 225, 250, 260. Ewidencja szczegółowa do konta 240 powinna umożliwić ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych tytułów oraz według kontrahentów. Saldo Wn konta oznacza stan należności, a saldo Ma stan zobowiązań z tytułu pozostałych rozrachunków. Jak ustalono w latach 2014 – 2015 na koncie tym ewidencjonowano m.in. wpływy i zwroty wadium wpłacanych w ramach postępowań przetargowych o udzielenie zamówienia publicznego oraz na sprzedaż nieruchomości, a także zabezpieczenia należytego wykonania umów. W wyniku analizy obrotów na koncie 240, w odniesieniu do przepływu środków pieniężnych na rachunku bankowym, stwierdzono, że w dniu 23 września 2015 roku na rachunek podstawowy Gminy Grabów wpłynęła kwota 2.500,00 zł tytułem „wadium do przetargu na

wykonanie zadania pn. „Budowa Oczyszczalni Ścieków w Miejscowości Srebrna”. Operację zaewidencjonowano w księgach rachunkowych budżetu Gminy Wn 133 Ma 240. Zwrotu wadium dokonano w dniu 27 listopada 2015 roku Wn 240 Ma 133. Powyższe wskazuje, iż przez okres od 23 września do 27 listopada 2015 roku środki w wysokości 2.500,00 zł powinny znajdować się na rachunku bankowym. Niemniej jednak, jak wynika z tego rachunku, jego saldo kilkakrotnie wskazywało na kwotę ujemną (debet w rachunku). Powyższe wskazuje, że w rzeczywistości kontrolowana jednostka finansowała swój przejściowy deficyt także środkami, które pochodziły z wpłat wadialnych. Zgodnie z art. 46 ust. 4 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 2164 ze zm.), jeżeli wadium wniesiono w pieniądzu, zamawiający zwraca je wraz z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszone o koszty prowadzenia rachunku bankowego oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wskazany przez wykonawcę. Z powyższego zapisu wynika, iż środki wpłacone przez oferentów nie powinny być wydatkowane przez zamawiającego, a dodatkowo powinny być przechowywane na rachunku bankowym w sposób umożliwiający wyliczenie właściwej kwoty odsetek również podlegającej zwrotowi.

W zakresie rozliczeń zabezpieczenia należytego wykonania umowy nr 6/2014 z dnia 12 sierpnia 2014 roku w przedmiocie realizacji zadania pn. „Modernizacja oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych w gminie Grabów”, ustalono, iż w dniu 11 sierpnia 2014 roku wykonawca wpłacił 33.027,54 zł tytułem zabezpieczenia należytego wykonania umowy. W związku z zapisem umownym, zgodnie z którym 30% ww. wartości przeznaczone zostanie na ewentualne zabezpieczenie roszczeń z tytułu rękojmi, kwotę 9.908,26 zł przekazano z dniem 28 sierpnia 2014 roku na wyodrębniony rachunek bankowy tworząc lokatę terminową. Pozostałe środki w wysokości 23.119,28 zł „przechowywane” były na rachunku podstawowym Gminy Grabów do dnia 17 lutego 2015 roku, kiedy to zostały zwrócone wykonawcy (Wn 133 Ma 240). Stanowiło to naruszenie art. 148 ust. 5 ustawy Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym - jeżeli zabezpieczenie wniesiono w pieniądzu, zamawiający przechowuje je na oprocentowanym rachunku bankowym. Zamawiający zwraca zabezpieczenie wniesione w pieniądzu z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszone o koszt prowadzenia tego rachunku oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wykonawcy. Powyższe wskazuje, że od dnia wpłaty, cała kwota zabezpieczenia należytego wykonania umowy tj. 33.027,54 zł powinna być przechowywana na odrębnym.

Konto 901 i 902 „Dochody i wydatki budżetu” - zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia Ministra Finansów - na stronie Wn konta 901 ujmuje się przeniesienie w końcu roku sumy dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego. Podobnego księgowania, lecz wydatków należy dokonać na stronie Ma konta 902. Oznacza to, że obroty obu tych kont na właściwych dla nich stronach powinny być zgodne z kwotą dochodów i wydatków wykazanych przez jednostkę w zbiorczych rocznych sprawozdaniach² z planu wykonania dochodów (Rb-27S) i planu wykonania wydatków (Rb-28S) oraz w sprawozdaniu rocznym o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego.

² Uwzględniając ewentualne zwroty środków uznane w trakcie roku jak faktyczny dochód (np. zwrot kwoty niewykorzystanej dotacji)

Mając za podstawę ww. reguły zestawiono kwoty dochodów i wydatków wynikające z ewidencji księgowej i sprawozdawczości budżetowej: [1] Dochody: obroty Wn kont 901 w relacji z kontem Ma 961 - 17.711.580,42 zł, stan środków wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-NDS - 17.118.057,16 zł, różnica - **593.523,26 zł**; [2] Wydatki: obroty Ma konta 902 w relacji z kontem Wn 961 - 18.157.510,09 zł, stan środków wykazanych w sprawozdaniach Rb-28S i Rb-NDS - 18.285.511,59 zł, różnica - **128.001,50 zł**.

Z przeprowadzonej analizy wynika, że kontrolowana jednostka nie może rzetelnie ustalić poziomu wykonania budżetu, o czym świadczą zarówno zmieniające się kwoty obrotów kont 901 i 902, jak również korekty sprawozdań. Dodać należy również, iż dla kont 901 i 902 kontrolowana jednostka nie prowadziła podziału ewidencyjnego ze szczegółowością właściwą dla klasyfikacji budżetowej, czym także naruszyła regulacje wynikające z ww. rozporządzenia Ministra Finansów.

Konto 961 - „Wynik wykonania budżetu” - zgodnie z obowiązującymi przepisami, konto 961 służy do ewidencji wyniku wykonania budżetu, czyli deficytu lub nadwyżki. Ze względu jednak na wskazane wyżej rozbieżności przy kontach 901 i 902 również stan salda konta 961 jest nieprawidłowy. Zgodnie z przedstawionym zestawieniem obrotów i sald, saldo tego konta na 31 grudnia wykazywało na stronie Wn (deficyt) kwotę 445.929,67 zł, przy deficycie wykazanym w sprawozdaniu RB-NDS na znacząco wyższym poziomie 1.167.454,43 zł.

Konto 992 „Planowane wydatki budżetu” - powyższe konto nie było prowadzone dla ewidencji księgowej budżetu. Pojawiło się natomiast w ewidencji księgowej urzędu zastępując prawidłowo prowadzone konto 980. Powyższe działania należy uznać za nieprawidłowe. W ewidencji księgowej budżetu nie można zaniechać prowadzenia kont dla planu ze względu na ich obligatoryjny charakter.

Konto 134 „Kredyty bankowe” oraz konto 260 „Zobowiązania finansowe” - stwierdzono, że zgodnie z załącznikiem nr 4 Polityki rachunkowości, do ewidencjonowania kredytów i pożyczek w księgach rachunkowych Urzędu Gminy Grabów służyło konto 134 „Kredyty bankowe” oraz konto 260 - „Zobowiązania finansowe”. Oba z wyżej opisanych kont: 134 i 260 wyodrębnione zostały zarówno w załączniku nr 4 do zarządzenia 95/13 Wójta Gminy Grabów oraz w ww. rozporządzeniu Ministra Finansów - jako konta budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Jednocześnie w kontrolowanej jednostce konto 134 występowało zarówno w księgach rachunkowych prowadzonych dla organu jak i dla jednostki - Urzędu Gminy Grabów. Powyższe naruszało wskazane powyżej przepisy dotyczące zasad rachunkowości, a także miało wpływ m.in. na sporządzenie sprawozdania finansowego, zawyżając w znacznym stopniu kwotę zobowiązań jednostki - Urzędu Gminy w Grabowie.

- d) Podczas weryfikacji zapisów księgowych za pomocą Programu ACL Analytics Version 10.5.1.177, stwierdzono przypadki, gdy poszczególne zapisy ujmowano w księgach rachunkowych w rzeczywistości z dużym opóźnieniem z datą wsteczną. Niektóre z operacji, księgowane były pod datą styczniową 2015 roku, a w rzeczywistości data systemowa, czyli ta wskazująca na zmianę w programie polegającą na wprowadzeniu ww. operacji księgowej, wskazywała na marzec 2016 roku (Rejestr POKL Przedszkole Budżet Gminy). Powyższa systematyka świadczy, iż faktycznie rejestr ten utworzony został znacznie później (ponad rok) niż wynikałoby to z operacji księgowych, bądź

też utworzony został wcześniej lecz przez ten czas nie ewidencjonowano na nim żadnych operacji księgowych. Tym bardziej, iż większość z zapisów księgowych zaewidencjonowana została jednego dnia - 8 marca 2016 roku. Szczegółowe wyniki analizy zawarto w protokole kontroli. Poniżej wskazano na dwa rejestry w których stwierdzono opisaną powyżej nieprawidłowość:

1. Rejestr POKL Przedszkola Budżet Gminy Grabów za 2015 rok.

data księgowania	Wn	Ma	Treść	kwota (zł)	data systemowa
2015-01-07	221	133	zwrot kapitalizacji odsetek	1 024,83	2016-03-08
2015-01-07	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-08
2015-01-28	902	133	Wydatek	7,50	2016-03-08
2015-01-29	133	223	zasilenie konta	20,00	2016-03-08
2015-02-27	133	223	zasilenie konta na zwrot dotacji	165,73	2016-03-08
2015-02-27	223	133	zwrot środków niezakwalifikowanych	165,73	2016-03-08
2015-02-27	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-08
2015-02-28	902	133	Wydatek	7,50	2016-03-08
2015-03-02	902	133	Wydatek	6,00	2016-03-08
2015-03-02	221	133	zwrot kapitalizacji odsetek	0,12	2016-03-08
2015-03-02	133	221	kapitalizacja odsetek	0,12	2016-03-08
2015-03-02	902	133	Wydatek	2,00	2016-03-08
2015-12-31	223	902	NK przeksięgowanie salda konta 902-1 n	25,00	2016-03-11

2. Rejestr Senior Wigor Budżet Gminy

data księgowania	Wn	Ma	Treść	kwota (zł)	data systemowa
2015-09-30	902	133	Wydatek	100,00	2016-03-11
2015-10-17	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-11
2015-10-29	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-11
2015-11-02	902	133	Wydatek	8,00	2016-03-11
2015-11-12	902	133	Wydatek	2,00	2016-03-11
2015-11-13	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-11
2015-11-17	902	133	Wydatek	13,00	2016-03-11
2015-11-24	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-11
2015-11-27	902	133	Wydatek	118,46	2016-03-11
2015-12-17	902	133	Wydatek	3 560,97	2016-03-11
2015-12-24	902	133	Wydatek	5 400,00	2016-03-11
2015-12-30	902	133	Wydatek	5 400,00	2016-03-11
2015-10-02	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-11
2015-10-01	902	133	Wydatek	1,00	2016-03-11
2015-12-31	223	902	NK przeksięgowanie salda konta 223-1 n	32 587,70	2016-04-12
2015-12-31	223	902	NK przeksięgowanie salda konta 223-87	128 001,50	2016-04-12
2015-12-31	902	961	NK przeksięgowanie salda konta 902-1 n	10 917,12	2016-04-12

W zakresie sprawozdawczości budżetowej i finansowej

1. Dane wykazane w sprawozdaniu Rb-NDS za 2015 rok (a także w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-28S), w kolumnie wykonanie w poz. A. Dochody, w wysokości 17.118.057,16 zł i poz. B. Wydatki, w wysokości 18.285.511,59 zł nie odpowiadały kwotom wynikającym z salda Wn konta 901 i Ma 902 dla budżetu Gminy Grabów - sprzed przeksięgowania. Zgodnie z wydrukiem z rejestru Dochody Gminy Grabów – Organ i Wydatki Gminy Grabów – Organ, sporządzonym w dniu 29 kwietnia 2016 roku - saldo Wn 901 przed przeksięgowaniem na konto 961 wynosiło 17.078.323,63 zł, a przeksięgowano na konto 961 kwotę - 17.700.663,30 zł. Zgodnie z wydrukiem z dnia 12 maja 2016 roku obroty Wn konta 901 w relacji

z kontem 961 wynosiły 17.711.580,42 zł. Analogicznie dla konta 902 kwoty te wynosiły: dla wydruku z dnia 29 kwietnia 2016 roku - 18.326.579,77 zł i 18.157.510,09 zł, a dla wydruku z 12 maja 2016 roku - 18.157.510,09 zł. Szczegółowo zagadnienie dotyczące nieprawidłowości w zakresie kont 901 i 902 opisane zostało we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego dotyczącego nieprawidłowości stwierdzonych w ewidencji księgowej i rachunkowości Gminy Grabów.

2. Gmina Grabów na koniec 2015 roku dysponowała wolnymi środkami w kwocie 910.046,99 zł. Jednocześnie w sprawozdaniu Rb-NDS za okres od początku roku do dnia 31 marca 2016 roku, sporządzonym w dniu 21 kwietnia 2016 roku w poz. D16 wolne środki, w kolumnie wykonanie wykazano 0,00 zł. Wolne środki wypracowane za rok 2015 należało wykazać w pełnej kwocie po stronie wykonania przedmiotowego sprawozdania. Wówczas kwota przychodów ogółem powinna także zostać zwiększona o wskazaną wartość.
3. Stwierdzono brak sprawozdań jednostkowych dla Urzędu Gminy Grabów. W trakcie czynności kontrolnych zwrócono się do Skarbnika Gminy Grabów o przekazanie sprawozdań jednostkowych Rb-27S, Rb-28S i Rb-Z sporządzanych przez Urząd Gminy w Grabowie. W konsekwencji powyższego otrzymano sprawozdania, które w znacznej większości nie były podpisane w miejscu na to wyznaczonym przez Skarbnika Gminy oraz kierownika jednostki. W pisemnej informacji Skarbnika Gminy, stanowiącej załącznik nr 19 do protokołu kontroli wskazano, że sprawozdania za 2014 i 2015 roku nie były podpisane przez Skarbnika i kierownika jednostki. W zakresie sprawozdań za 2016 rok Skarbnik Gminy potwierdziła w ww. wyjaśnieniu, że *„Rb-27S za I kwartał 2016 sporządzone było tylko dla Urzędu Gminy, Rb28S za I kwartał 2016 sporządzone było łącznie Urząd Gminy i GOPS, Rb-Z za I kwartał 2016 roku sporządzone było tylko dla Urzędu Gminy. I w/w sprawozdanie było podpisane przez Skarbnika i Kierownika Jednostki”*. Kontrolujący zwrócili się o przekazanie kserokopii potwierdzonej za zgodność z oryginałem przedmiotowych sprawozdań ujętych w złożonym wyjaśnieniu. W zakresie 2016 roku otrzymano jedno sprawozdanie Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 marca 2016 roku, z tym, że nie było one podpisane ani przez Skarbnika Gminy, ani kierownika jednostki. Powyższe naruszało regulacje zawarte w §6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r., poz. 1015), zgodnie z którym to przepisem - sprawozdania jednostkowe są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych na podstawie ewidencji księgowej. Urząd Gminy oraz GOPS jako odrębne jednostki organizacyjne zobowiązane są składać osobne sprawozdania, stosownie do wymogów ww. rozporządzenia. Jednocześnie w świetle obowiązujących przepisów sprawozdania niezatwierdzone przez kierownika jednostki nie posiadają mocy prawnej. Dlatego też należy przyjąć, iż za cały 2014 i 2015 rok Urząd Gminy Grabów i GOPS nie składał kwartalnych sprawozdań jednostkowych z wykonania planu dochodów i wydatków. Dodatkowo na podstawie przedstawionych dokumentów takie założenie odnosi się także do sprawozdań za I kwartał 2016 roku.
4. Nieprawidłowe i nierzetelne prowadzenie ksiąg rachunkowych, opisane szczegółowo we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego, miało znaczący wpływ na sporządzanie sprawozdań finansowych w zakresie budżetu Gminy Grabów i Urzędu Gminy Grabów. Duża ilość istniejących rejestrów, brak jednolitego nazewnictwa kont (syntetyka, analityka), powodował znaczące trudności w identyfikacji poszczególnych operacji gospodarczych celem zakwalifikowania ich do poszczególnych pozycji sprawozdania

finansowego. Na podstawie dokumentów przekazanych w trakcie kontroli, wyjaśnień pracowników Urzędu Gminy Grabów i ustaleń poczynionych przez kontrolujących, stwierdzono, że nieprawidłowości te dotyczyły w głównej mierze:

budżet Gminy Grabów – 2015 rok:

- zaniżenie wartości w poz. I.1. Środki pieniężne, o kwotę 50.192,61 zł, poprzez niewykazanie kwoty wynikającej z rachunku prowadzonego dla Referatu Gospodarki Komunalnej. Rachunek dla Referatu Gospodarki Komunalnej otwarty został z dniem 31 grudnia 2015 roku. W tym też dniu dokonano na ten rachunek przelewu środków w kwocie 50.192,61 zł z rachunku zlikwidowanego z dniem 31 grudnia 2015 roku Zakładu Gospodarki Komunalnej w Grabowie. Likwidacja ta odbyła się na mocy uchwały nr XIII/35/15 Rady Gminy w Grabowie z dnia 31 marca 2015 roku, w której ustalono, że z dniem likwidacji Zakładu jego zadania przejmuje nowoutworzony w tym celu Referat Gospodarki Komunalnej, funkcjonujący w strukturze Urzędu Gminy w Grabowie;
- nierzetelne wykazanie w pozycji bilansowej „Pozostałe środki pieniężne” kwoty ogółem 31.612,82 zł, na którą zgodnie z uzyskanymi informacjami składały się: [1] saldo Ma konta 140 – 14.545,66 zł, [2] saldo rachunku dla odpadów komunalnych (dla którego nie prowadzono ewidencji księgowej zgodnie z obowiązującymi przepisami), [3] stan środków na rachunku Senior Wigor – 10.930,20 zł, [4] saldo Ma konta 221-Wigor – 13,08 zł, [5] saldo Ma konta 240 – 5.298,17 zł – rejestr Dochody Gminy Grabów Organ; [6] saldo Ma konta 222-7 Rejestr Dochody Gminy Grabów – Organ 599,00 zł.

Ad. [1] zgodnie z przedstawionym kontrolującym zestawieniem obrotów i sald dla rejestrów: Wydatki Gminy Grabów – Organ oraz Dochody Gminy Grabów Organ, konto 140 występuje jedynie dla rejestru Dochody Gminy Grabów Organ, gdzie saldo Ma konta 140 wynosiło 13.568,70 zł, a saldo Wn tego konta wynosiło 0,00 zł. Zgodnie z obowiązującymi przepisami, w tym ww. rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku - na stronie Wn konta 140 ujmuje się zwiększenia stanu środków pieniężnych w drodze, a na stronie Ma – zmniejszenia. Konto to może wykazywać zatem jedynie saldo Wn, oznaczające stan środków pieniężnych w drodze. Szczegółowo nieprawidłowości dotyczące przedmiotowego konta opisano we wcześniejszej części wystąpienia. Wobec powyższego kwota 14.545,66 zł ujęta została do sprawozdania finansowego nierzetelnie i bez podstawy prawnej;

Ad [2] z uwagi na fakt, iż kwota 226,71 zł nie wynikała z żadnego konta księgowego prowadzonego w urządzeniach księgowych Gminy Grabów, co już szczegółowo opisano, uwzględniając regułę zgodnie z którą sprawozdania sporządza się na podstawie rzetelnie prowadzonej ewidencji księgowej, nie można stwierdzić prawidłowości uwzględnienia przedmiotowej kwoty w bilansie;

Ad [5] z informacji uzyskanej od pracownika Urzędu Gminy na saldo Ma konta 240 składały się kwoty 60,00 zł, 1.200,00 zł i kwota 4.038,17 zł, która jak dodano, została wprowadzona „... ze względu na niezgodność wynikające z braku bilansowania się kont...” - jako kwota „...do wyjaśnienia zwiększając saldo konta 240”. Powyższe wskazuje na nierzetelne wykazanie na koniec 2015 roku salda konta 240, co w konsekwencji spowodowało zawyżenie po stronie aktywów sprawozdania finansowego. Przedmiotowe zagadnienie opisane zostało

szczegółowo we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego, dotyczącej niezgodności salda konta księgowego 133 ze środkami znajdującymi się na rachunku bankowym. Stwierdzona nieprawidłowość miała także wpływ na zaniżenie kwoty wolnych środków za 2015 rok.

- nierzetelne wykazanie w pozycji bilansowej „Pozostałe należności i rozliczenia” salda konta 140 - 1 w kwocie 976,96 zł wynikającego z dokumentu zawierającego tabelę sporządzoną w programie komputerowym nieznanego pochodzenia. Z uwagi na brak oznaczeń umożliwiających jego identyfikację w ramach prowadzonego systemu księgowego, powyższego dokumentu nie można było zakwalifikować do ksiąg rachunkowych lub uznać za wyciąg z takiej księgi. Ponadto, przedstawione w nim zapisy nie spełniały wymagań opisanych w art. 23 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym - zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawienia miejsc na późniejsze dopiski i zmiany, a zapis księgowy powinien zawierać co najmniej datę dokonania operacji gospodarczej, określenie rodzaju i numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji, zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, kwotę i datę zapisu, oznaczenie kont, których dotyczy. Dodatkowo z uwagi na nieprawidłowości dotyczące konta 140 wskazane we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego, nie można stwierdzić rzetelności danych wykazanych w tej pozycji sprawozdania finansowego;
- nierzetelne wykazanie w pozycji bilansowej 1.2. „Zobowiązania wobec budżetów” - kwoty ogółem 25.702,57 zł, na którą, zgodnie z informacją uzyskaną od pracownika Urzędu Gminy, składały się m.in.: [1] kwota 14.545,66 zł, wynikająca z salda Ma konta 140-1. Z uwagi na opisane powyżej nieprawidłowości oraz fakt, iż dokumentacja księgową przekazaną kontrolującym wykazywała istnienie salda Ma w wysokości 13.568,70 zł, stwierdzić trzeba niezgodność tej pozycji bilansu z ewidencją księgową; [2] kwota 226,71 zł wynikająca z salda rachunku bankowego prowadzonego dla odpadów komunalnych (kwota która jak wskazano we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego nie wynikała z salda żadnego konta księgowego); [3] kwota 10.930,20 zł stanowiąca saldo Wn konta 223-87 oraz kwota 13,08 zł stanowiąca kapitalizację odsetek za rachunek bankowy Senior-Wigor. Z uwagi na błędną technikę ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych, kwota wykazana jako saldo Wn konta 223-87 zł, będąca zwrotem dotacji w ramach zadania Senior Wigor, powinna zostać ujęta na stronie Ma konta 224 jako rzeczywiste zobowiązanie budżetu wobec donatora. W następstwie przyjętej metody księgowania nieprawidłowo dokonano także operacji na kontach 902 i 961, poprzez zmniejszenie strony Ma konta 961, w relacji z kontem 902, tj. powiązania strony dochodowej i wydatkowej. Powyższa operacja, prawidłowo dokonana, powinna polegać na pomniejszeniu strony WN konta 901 o kwotę niewykorzystanej dotacji i przeznaczonej do zwrotu, w relacji z kontem 224, a pozostała kwota rozliczona poniesionymi wydatkami powinna być ujęta jako zrealizowany dochód i ujęta na koncie 961 pod datą 31 grudnia roku budżetowego;
- nierzetelne wykazanie w pozycji bilansowej I.3. „Pozostałe zobowiązania” kwoty ogółem 5.910,25 zł, na którą składało się m.in.: saldo Ma konta 240 w wysokości 5.298,17 prowadzone dla rejestru Dochody Gminy Grabów Organ. Jednocześnie, jak już wcześniej wskazano, saldo tego konta zostało zawyżone o 4.038,17 zł, cyt. „ze względu na niezgodności wynikające z braku bilansowania się kont”. W rzeczywistości ww. saldo powinno wykazywać po stronie Ma kwotę 1.260,00 zł;

- nierzetelne wykazanie w pozycji bilansowej II.1.2 „Deficyt budżetu” kwoty - 1.167.454,43 zł, która przy prawidłowo prowadzonej ewidencji powinna wynikać z salda konta 961. W Gminie Grabów konto 961 występowało jednak zarówno w rejestrze Dochody Gminy Grabów – Organ, jak również w rejestrze Wydatki Gminy Grabów – Organ. Zgodnie ze wnioskami zawartymi we wcześniejszej części wystąpienia pokontrolnego, ze względu na wskazane rozbieżności przy kontach 901 i 902, również stan salda konta 961 był nieprawidłowy.

Urząd Gminy Grabów - 2015 rok:

- sprawozdanie finansowe Urzędu Gminy Grabów za 2015 rok zostało sporządzone i zatwierdzone przez Skarbnika Gminy Grabów i Wójta Gminy Grabów w dniu 29 kwietnia 2016 roku, co świadczy o tym, iż złożone zostało po prawnie wyznaczonym terminie – 31 marca roku następującego po roku którego sprawozdanie dotyczy. Zgodnie bowiem z art. 52 ust. 1 ustawy o rachunkowości - kierownik jednostki zapewnia sporządzenie sprawozdania finansowego nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego i przedstawia je właściwym organom zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, postanowieniami statutu lub umowy. Przepis ten stosuje się do sprawozdania finansowego sporządzonego na dzień określony w art. 12 ust. 2 lub na inny dzień bilansowy;
- dokonując weryfikacji zgodności bilansu zamknięcia za 2014 rok z bilansem otwarcia za 2015 rok kontrolującym przekazano sprawozdanie finansowe sporządzone w dniu 31 marca 2015 roku, podpisane przez Skarbnika Gminy Zofię Zasadzkę oraz Wójta Gminy Grabów Tomasza Pietrzaka. Przekazane kontrolującym sprawozdanie za 2014 rok nie spełniało wymogów wynikających z obowiązujących przepisów prawa. Sprawozdanie to wypełnione zostało odręcznie. W pozycjach A.I. „Wartości niematerialne i prawne”, A.II.3. „Zaliczka na środki trwałe w budowie”, A.IV.2. „Inne papiery wartościowe”, A.IV.3. „Inne długoterminowe aktywa finansowe”, A.V. „Wartość mienia zlikwidowanych jednostek”, I.2. „Półprodukty i produkty w toku”, B.I.3. „Produkty gotowe”, B.I.4. „Towary”, B.II.2. „Należności od budżetów”, B.II.3. „Należności z tytułu ubezpieczeń i innych świadczeń”, B.II.4. „Pozostałe należności”, B.III.1. „Środki pieniężne w kasie”, B.III.3, B.III.3. „Środki pieniężne państwowego funduszu celowego”, B.III.5. „Akcje lub udziały”, B.III.6. „Inne papiery wartościowe”, B.III.7. „Inne krótkoterminowe aktywa finansowe”, B.IV. „Rozliczenia międzyokresowe”, A.II.2. „Strata netto”, A.III. „Nadwyżka środków obrotowych”, I.IV. „Odpisy z wyniku finansowego”, A.V. „Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek”, B. „Państwowe fundusze celowe”, C.III. „Rezerwy na zobowiązania”, E.II. „Inne rozliczenia międzyokresowe” - zostawiono puste miejsca nie wpisując 0,00 zł, co umożliwia dokonywanie dopisek do sprawozdania finansowego. Tym bardziej, że przedstawione kontrolującym sprawozdanie finansowe już zawierało „poprawki” dokonane korektorem w pozycjach C.I. „Zobowiązania długoterminowe”, C.II. „Zobowiązania krótkoterminowe”, C.II.1. „Zobowiązania z tytułu dostaw i usług” oraz C.II.2. „Zobowiązania wobec budżetów”, w części stan na początek roku. W obowiązujących w kontrolowanej jednostce zasadach rachunkowości nie określono odrębnej formy sporządzania sprawozdań. Co istotne tak sporządzone sprawozdanie umożliwia ciągłe dopisywanie kwot w poszczególnych pozycjach sprawozdania. Dodatkowo nie można także stwierdzić, czy kierownik jednostki podpisując się pod przedmiotowym sprawozdaniem, zatwierdził je w wersji

przed dokonanymi poprawkami czy też zostały one naniesione już po jego akceptacji, tj. bez jego wiedzy;

- stwierdzono nierzetelne wykazanie kwoty w pozycji C.I. „Zobowiązania długoterminowe”. Jak ustalono w wyniku kontroli, kwota ogółem w wysokości 4.181.543,83 zł była tożsama z kwotą wykazaną w poz. I.1.2. sprawozdania z wykonania budżetu Gminy Grabów, sporządzonego na dzień 31 grudnia 2015 roku, w dniu 25 kwietnia 2016 roku (korekta nr 1). Powyższe wskazuje, iż zobowiązania z tytułu kredytów i pożyczek zaciąganych przez Gminę Grabów wykazane zostały w obu bilansach, zamiast jedynie w bilansie z wykonania budżetu Gminy. Powyższe spowodowane było opisaną we wcześniejszej części protokołu kontroli nieprawidłowością polegającą na prowadzeniu w latach 2014 konta 134 i 260 w księgach rachunkowych Urzędu oraz budżetu Gminy Grabów. W 2015 roku w ewidencji Urzędu Gminy prowadzono konto 134, a pożyczki wynikające z konta 260 prowadzonego dla budżetu Gminy ewidencjonowano na koncie 240-4 jednostki. Tożsama nieprawidłowość miała miejsce w sprawozdaniu finansowym dla Urzędu Gminy Grabów sporządzonym na dzień 31 grudnia 2014 roku, w dniu 31 marca 2015 roku, gdzie w poz. C.I. wykazano kwotę 2.642.130,75 zł, wynikającą z sald konta 134 i 260, wykazaną także w poz. I.1.2. sprawozdania finansowego dla budżetu Gminy Grabów, sporządzonego na dzień 31 grudnia 2014 roku, w dniu 31 marca 2015 roku. Stwierdzona nieprawidłowość powoduje zawyżenie kwoty pasywów za 2014 rok o kwotę 2.642.130,75 zł, a w 2015 roku o kwotę 4.181.543,83 zł;
- stwierdzono także nierzetelne wykazanie kwoty w pozycji „Środki pieniężne na rachunkach bankowych”. W sprawozdaniu wskazano na kwotę 1.197.530,45 zł. Zgodnie z ustaleniami kontroli, Gmina Grabów na dzień 31 grudnia 2015 roku posiadała na rachunkach bankowych środki w kwocie ogółem 1.247.509,72 zł, z tego 1.155.886,15 zł stanowiły środki pieniężne zgromadzone na rachunku bankowym prowadzonym wspólnie dla budżetu i Urzędu Gminy, która to kwota wykazana została w sprawozdaniu finansowym budżetu gminy jako środki pieniężne, łącznie z kwotą wynikającą z salda konta prowadzonego dla odpadów komunalnych oraz projektu Senior Wigor. Łączna kwota wykazana w poz. I.1. „Środki pieniężne” sprawozdania finansowego dla budżetu Gminy Grabów wynosiła 1.167.043,06 zł. Kwota ta była zaniżona o kwotę 50.192,61 zł, która stanowiła środki znajdujące się na rachunku bankowym Referatu Gospodarki Komunalnej. W związku z powyższym jedynie pozostałe środki stanowiące saldo Wn konta 135 - 1.710,99 zł oraz saldo konta 139 -28.549,69 zł, prowadzonego wspólnie dla trzech lokat utworzonych w związku z zabezpieczeniem należytego wykonania umowy w ramach realizowanych zadań inwestycyjnych, powinny zostać wykazane w pozycji „Środki pieniężne na rachunkach”, w bilansie Urzędu Gminy Grabów. Powyższe wskazuje na zawyżenie aktywów o 1.167.269,77 zł. Analogiczną nieprawidłowość polegającą na „dublowaniu” wykazywania środków pieniężnych występujących na koniec roku bilansowego na rachunkach Gminy Grabów w sprawozdaniu dla budżetu, jak i Urzędu Gminy, stwierdzono w 2014 roku. Zgodnie z potwierdzeniem sald na rachunkach bankowych, kwota środków ogółem wynosiła 840.548,83 zł, w tym środki pieniężne do wykazania w bilansie z wykonania budżetu Gminy Grabów 810.006,78 zł, a do wykazania w bilansie dla Urzędu Gminy 30.542,05 zł. Jednocześnie w sprawozdaniu finansowym dla budżetu w poz. I.1. „Środki pieniężne”, wykazano kwotę 810.406,58 zł, a w pozycji „Środki pieniężne na rachunkach bankowych”, sprawozdania finansowego jednostki wykazano kwotę 841.978,46 zł.

W zakresie planowania i prognozowania wielkości finansowych w budżecie i w wieloletniej prognozie finansowej

1. W ramach kontroli analizą objęto proces wykonania budżetu w 2015 roku, w tym spełnianie relacji o której mowa w art. 242 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym to przepisem - organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego nie może uchwalić budżetu, w którym planowane wydatki bieżące są wyższe niż planowane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych i wolne środki o których mowa w art. 217 ust 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych. Ograniczenia te dotyczą również budżetu wykonanego, w którym wykonane wydatki bieżące nie mogą być wyższe niż wykonane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych i wolne środki, chyba że występujący deficyt wynika wyłącznie z kwoty powstałej w związku z wydatkami związanymi z realizacją zadań z udziałem środków o których mowa w art. 5 ust.3 i tylko w zakresie tych środków, gdy nie zostały one przekazane beneficjentowi w danym roku budżetowym. Dla budżetu na 2015 rok przyjętego uchwałą nr V/20/2015 Rady Gminy Grabów z dnia 28 stycznia 2015 roku, wraz z pozostałymi zmianami dokonanymi w ciągu roku stwierdzono zachowanie ww. relacji.

Jednocześnie wyniki weryfikacji stanów ewidencyjnych oraz dokumentów źródłowych wskazują, że w roku objętym analizą kontrolowana jednostka dokonywała wydatków, które w rzeczywistości powinny zostać zakwalifikowane do wydatków bieżących (a nie inwestycyjnych), co w konsekwencji miało wpływ na rzeczywisty wymiar wskaźnika z art. 242 ustawy o finansach publicznych. Powyższe odnosi się do dwóch umów: nr 24/02/2015 z dnia 11 czerwca 2015 roku oraz umowy bez numeru z dnia 9 lipca 2015 roku. Obie zawarte zostały przez Wójta Gminy Grabów Tomasza Pietrzaka, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy Zofii Zasadzki, ze spółką z ograniczoną odpowiedzialnością „KOLBET”. Przedmiotem pierwszej z ww. umów było wykonanie robót budowlanych polegających na bieżącym remoncie dróg o nawierzchni żwirowo-gruntowej na terenie Gminy, w ramach realizacji zadania inwestycyjnego pn.: „Bieżący remont dróg o nawierzchni żwirowo – gruntowej na terenie gminy Grabów we wsiach: Radzyń, Nagórki, Nowy Besk, Żaczki, Odechów, Jaworów, Żrebięta, Stara Sobótka, Kotków, Piaski, Stary Besk, Ostrówek, Chorki Golbice, Srebrna, Smolice, Piotrkówek, Ksawerów, Besiekiery, Jastrzębia, Bowętów, Goszczędza, Budki, Gać, Biała Góra”. Czas realizacji umowy ustalono na dzień od 15 czerwca 2015 roku – rozpoczęcie robót, do 24 lipca 2015 roku, z terminem zapłaty przypadającym w ciągu 21 dni od daty odbioru końcowego. Wynagrodzenie za wykonane prace ustalono w wysokości 197.538.000 zł (160.600,00 zł netto). Druga umowa zawarta została na podstawie art. 67 ust. 1 pkt 5 lit. a ustawy Prawo zamówień publicznych, bez wpływu na termin wykonania przedmiotu umowy, za dodatkowym wynagrodzeniem na kwotę 38.089,33 zł (brak doprecyzowania ceny netto / brutto). W ramach zawartych umów Gmina Grabów poniosła następujące wydatki:

Data księgowania	Konto Wn	Konto Ma	Kwota	Treść operacji	Klasyfikacja budżetowa
2015-08-10	201-1/316	130-1	232.053,61	f-ra za bieżący remont dróg na terenie gminy	600-60016-6050
2015-08-10	201-1/316	103-1	3.573,69	f-ra za bieżący remont dróg gminnych	600-60016-6050

Treść zawartych umów wskazuje wraz z załączonymi kosztorysami, że zamawiający zlecił wykonanie prac o charakterze kompleksowym,

odtworzeniowym, nie noszących cech polepszenia w istniejących środkach trwałych. W ujęciu ekonomicznym robót nie należało więc klasyfikować jako inwestycyjnych (wydatek inwestycyjny), lecz jako remont mieszczący się w kategorii wydatków bieżących. Uwzględniając zmiany w klasyfikacji polegające na zwiększeniu danych wyjściowych o kwotę wynikającą z realizacji opisanych wyżej umów (235.627,30 zł) prawidłowa klasyfikacja ponoszonych wydatków spowodowałaby nieutrzymanie przez Gminę Grabów relacji opisanej w art. 242 ustawy o finansach publicznych. Także w okresie po realizacji zadania, gdy planowanych wydatek stał się faktem.

Wyszczególnienie	Kwota planowanych dochodów bieżących (zł)	Kwota planowanych wydatków bieżących (zł)	Kwota wolnych środków pozostająca z rozliczenia przepływów roku 2014 zł	Nadwyżka /deficyt operacyjny (zł)
Budżet pierwotny	14.585.000,00	15.210.519,30	490.000,00	-135.519,30
Budżet na 31.03	15.584.777,99	16.071.256,77	538.088,34	51.609,56
Budżet na 30.06	15.488.832,14	16.079.310,92	538.088,34	-52.390,44
Budżet na 30.09	15.916.881,57	16.288.623,35	538.088,34	166.346,56
Budżet na 31.12	16.636.888,94	17.183.794,07	538.088,34	-8.816,79

2. W wyniku analizy sprawozdań finansowych oraz sprawozdań budżetowych stwierdzono, że Gmina Grabów w próbie objętej kontrolą wypracowywała kwotę wolnych środków: w 2013 roku w wysokości 546.463,63 zł, w 2014 roku – 538.088,34 zł, w 2015 rok – 910.046,99 zł. Jednocześnie w 2015 roku zaciągnęła zobowiązanie poprzez emisję obligacji o wartości 1.838.000,00 zł. Zgodnie ze sprawozdaniem Rb-NDS za 2015 rok Gmina Grabów była w tym okresie w posiadaniu wolnych środków w wysokości 538.088,34 zł, przy jednoczesnym deficycie w kwocie -1.167.454,43 zł oraz planowanych i wykonanych rozchodach w kwocie 298.586,92 zł. Zobowiązanie zostało zaciągnięte w kwocie zawyżonej o ok. 371.958,65 zł. Dodatkowo, na co wskazuje przedmiotowe sprawozdanie, wolne środki w kwocie 538.088,34 zł nie zostały w ogóle zaangażowane na pokrycie planowanego deficytu budżetowego. Konsekwencją tego typu działania było powstanie na koniec 2015 roku wolnych środków w kwocie 910.046,99 zł. Mimo posiadania ww. środków pieniężnych Gmina Grabów wprowadziła do wieloletniej prognozy finansowej oraz budżetu na 2016 rok planowany do zaciągnięcia w 2016 roku kredyt w kwocie 1.308.852,22 zł. Wskazać trzeba, iż każde zaciągnięte przez jednostkę zobowiązanie niesie za sobą daleko idące konsekwencje w postaci konieczności opłacania kosztów obsługi zadłużenia. W przypadku chociażby wyemitowanych obligacji koszty dla całego okresu na jaki zaciągnięto zobowiązanie tj. lat 2015 – 2029 wynoszą 662.549,49 zł, co średnio dla każdego roku wskazuje na koszty w wysokości 44.169,96 zł. Dlatego też, należyte gospodarowanie środkami pieniężnymi powinno polegać na korzystaniu przez JST w pierwszej kolejności ze środków, w których jest posiadaniu.
3. W zakresie wieloletniej prognozy finansowej wprowadzonej w życie mocą uchwały nr XVIII/95/15 Rady Gminy Grabów z dnia 26 listopada 2015 roku w sprawie zmiany Wieloletniej Prognozy Finansowej gminy Grabów na lata 2015-2029 stwierdzono:
 - nierzetelne prognozowaniu dochodów ze sprzedaży majątku poprzez: [1] ujęcie w listopadzie do planu na 2015 rok dochodów ze sprzedaży działki, na którą kontrolowana jednostka nie dysponowała na dzień sporządzenia WPF aktualnym operatem szacunkowym; [2] dwukrotne ujęcie do planu dochodów

ze sprzedaży nieruchomości gruntowej nr 98/82 i 98/86, na co wskazywała pisemna informacja złożona przez pracownika Urzędu Gminy Grabów; [3] planowaniu na 2016 rok dochodów ze sprzedaży nieruchomości (141.810,00 zł), która w rzeczywistości została sprzedana z dniem 18 czerwca 2015 roku;

- zawyżone prognozowaniem kosztów obsługi zadłużenia dla lat objętych analizą tj. 2015 – 2023;
- weryfikacją objęto wartości, których zmiana (wzrost/zmniejszenie) w porównaniu do roku poprzedniego wynosiła co najmniej 5%. Tego typu zmiany odnotowano przy [1] pozycja 1.I.1. „Udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych” (lata 2017 – 2023 – coroczny wzrost prognozowanych kwot oscylował od 4,92% w 2017 roku, przez 6,19% w 2019 roku, do 5,77% w 2023 roku), pozycja 1.I.2. „Udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych” (lata 2016 – 2023, gdzie coroczny wzrost prognozowanych kwot oscylował od 6,25% w 2016 roku, przez 10,00% w 2019 roku i 9,09% w 2020 roku, do 7,14% w 2023 roku); [2] pozycja 1.I.4. „Dochody z tytułu subwencji ogólnej” (lata 2015 – 2016 roczny wzrost prognozowanych kwot w 2016 roku spadł o 10,98% w porównaniu do 2015 roku); [3] pozycja 2.1. „Wydatki bieżące” (lata 2016, 2019, 2020 – dla których roczna zmiana prognozowanych kwot w odniesieniu do roku poprzedzającego wynosiła odpowiednio - spadek o 6,75%, wzrost o 13,24% i spadek o 8,87%). W związku z powyższym kontrolujący zwrócili się do Skarbnika Gminy Grabów o szczegółową informację dotyczącą ww. zmian. Wyjaśnienia złożone przez Skarbnika (załączniki nr 23 i 24 do protokołu kontroli) stanowiły jedynie ogólne informacje, pod które nie załączono żadnych dokumentów, które w odniesieniu do brzmienia przepisów art. 226 ustawy o finansach publicznych pozwoliłyby na weryfikację wymogu realistyczności prognozy;
- do wieloletniej prognozy finansowej na 2015 rok i lata następne, wprowadzonej w życie uchwałą nr V/15/2015 Rady Gminy Grabów z dnia 28 stycznia 2015 roku, a w konsekwencji do kolejnych uchwał w sprawie zmiany WPF w 2015 roku, a także do wieloletniej prognozy finansowej na 2016 rok i lata następne, wprowadzonej w życie na mocy uchwały nr XXII/110/16 nie załączono wykazu przedsięwzięć, pomimo faktu, iż w latach 2015 – 2016 Gmina Grabów zawierała umowy wykraczające poza bieżący rok budżetowy związane z realizacją przedsięwzięć (w szczególności zmiany miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego), a w konsekwencji czego stanowiące zobowiązania wieloletnie. Zgodnie z art. 226 ust. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych, w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: 1) nazwę i cel, 2) jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia, 3) okres realizacji i łączne nakłady finansowe, 4) limity wydatków w poszczególnych latach, 5) limity zobowiązań. Przez przedsięwzięcia, o których mowa w ust. 3, należy rozumieć wieloletnie programy, projekty lub zadania, w tym związane z: programami finansowanymi z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 oraz umowami o partnerstwie publiczno-prywatnym.

W zakresie wykonywania budżetu

1. Wójt Gminy Grabów zarządzeniem nr 17A/2015 z dnia 30 stycznia 2015 roku oraz zarządzeniem nr 99/2016 z dnia 28 stycznia 2016 roku ustalił plany finansowe wydatków budżetowych jednostek samorządu terytorialnego, odpowiednio na rok 2015 i 2016, w oparciu o które wprowadzone zostały

plany finansowe wydatków budżetowych: Ośrodka Pomocy Społecznej w Grabowie, Gimnazjum, Szkoły Podstawowej w Grabowie, Szkoły Podstawowej w Chorkach, Szkoły Podstawowej w Starej Sobótce i Szkoły Podstawowej w Kadzidłowej, przy czym stwierdzono, iż Wójt Gminy Grabów nie ustalił planu finansowego Urzędu Gminy w Grabowie na rok 2015 i 2016.

Stosownie do art. 249 ust. 1 i ust. 2 ustawy o finansach publicznych - zarząd jednostki samorządu terytorialnego w terminie 21 dni od dnia podjęcia uchwały budżetowej *przekazuje podległym jednostkom informacje o ostatecznych kwotach dochodów i wydatków tych jednostek oraz wysokości dotacji i wpłat do budżetu. Jednostki organizacyjne jednostki samorządu terytorialnego dostosowują projekty planów do uchwały budżetowej.* Odnosząc się do powyższego należy podkreślić, iż kompetencje związane z ustaleniem ostatecznych planów finansowych jednostek organizacyjnych gminy, stosownie do kwot przyjętych w uchwale budżetowej na dany rok, należą do kierowników poszczególnych jednostek organizacyjnych, a nie do wójta gminy. Wójt Gminy Grabów, na podstawie art. 249 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, winien ustalić jedynie plan finansowy dla Urzędu Gminy Grabów, czego nie uczynił zarówno w roku 2015, jak i w roku 2016.

2. W dniu 8 czerwca 2015 roku na podstawie faktury nr FV/245/06/2015 z dnia 2 czerwca 2015 roku poniesiony został ze środków rozdziału 60016 § 4300 wydatek w kwocie 147,60 zł. Stan wolnych środków³ w klasyfikacji budżetowej dział 600 rozdział 60016 § 4300 na dzień 9 czerwca 2015 roku wynosił 1.624,30 zł. W okresie od 9 do 24 czerwca 2015 roku ze wskazanej klasyfikacji nie dokonywano wydatków. W dniu 25 czerwca 2015 roku zapłacono za fakturę VAT nr 127/15 z dnia 23 czerwca 2015 roku wystawioną na kwotę 10.614,90 zł, co spowodowało przekroczenie planowanych wydatków o kwotę 8.990,60 zł. Wymieniona faktura zatwierdzona została do wypłaty przez Wójta Gminy Grabów – Tomasza Pietrzaka. Przekroczenie trwało do dnia 30 czerwca 2015 roku, w którym Rada Gminy Grabów uchwałą nr XI/47/2015 zwiększyła plan wydatków w rozdziale 60016 § 4300 o kwotę 49.000,00 zł.
3. W klasyfikacji budżetowej dział 600 rozdział 60016 § 4300 plan wydatków ustalony uchwałą nr V/20/2015 z dnia 28 stycznia 2015 roku wynosił 80.600,00 zł. Gmina Grabów w dniu 15 kwietnia 2015 roku zawarła z Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie umowę zlecenie na wykonanie prac związanych z rębaniem krzaków na drogach gminnych. Koszt wykonania robót miał wynosić 10.000,00 zł brutto. Umowa podpisana została ze strony Gminy przez Wójta Gminy – Tomasza Pietrzaka, natomiast ze strony GZGKiM w likwidacji przez Likwidatora – Krzysztofa Ogórka. Na dzień zawarcia ww. umowy limit do zaciągania zobowiązań w rozdziale 60016 § 4300 wynosił tylko 6.000,00 zł, gdyż w dniu 9 lutego 2015 roku zawarte zostały dwie umowy (3/2015 i 4/2015) na łączną kwotę 24.600,00 zł, zaś w dniu 26 lutego 2015 roku umowa na kwotę 50.000,00 zł (plan 80.600,00 zł – 24.600,00 zł – 50.000,00 zł). Zaciągnięcie zobowiązania w kwocie 10.000,00 zł spowodowało przekroczenie limitu do zaciągania zobowiązań o kwotę 4.000,00 zł.

Następnie w dniu 18 maja 2015 roku Wójt Gminy – Tomasz Pietrzak, w imieniu Gminy Grabów, zawarł kolejną umowę-zlecenie z Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie w likwidacji reprezentowanym przez Likwidatora Zakładu – Krzysztofa Ogórka, na koszenie poboczy na drogach gminnych za kwotę brutto 11.000,00 zł. Na

³ Kwota planowanych wydatków pomniejszona o wydatki już dokonane.

dzień zawarcia wskazanej umowy – limit do zaciągania zobowiązań w rozdziale 60016 § 4300 przekroczony był o 4.000,00 zł. Zawarcie w dniu 18 maja 2015 roku umowy na 11.000,00 zł spowodowało wzrost przekroczenia limitu do zaciągania zobowiązań do kwoty 15.000,00 zł.

Kolejna umowa (zlecenie) zawarta została przez Gminę Grabów z Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie w likwidacji w dniu 26 maja 2015 roku. Umowa dotyczyła wykaszania dróg gminnych, gdzie koszt wykonania zlecenia nie mógł przekroczyć kwoty 50.000,00 zł brutto. Umowę podpisał Wójt Gminy – Tomasz Pietrzak, oraz Likwidator Zakładu – Krzysztof Ogórek. Na dzień zawarcia umowy limit do zaciągania zobowiązań w rozdziale 60016 § 4300 przekroczony był już o 15.000,00 zł. Zaciągnięcie zobowiązania na kwotę 50.000,00 zł spowodowało wzrost przekroczenia limitu do zaciągania zobowiązań do kwoty 65.000,00 zł (plan 80.600,00 zł – 24.600,00 zł – 50.000,00 zł – 10.000,00 zł – 11.000,00 zł – 50.000,00 zł).

4. Uchwałą budżetową na rok 2015 (nr V/20/2015 z dnia 28 stycznia 2015 roku) Rada Gminy zaplanowała wydatki w klasyfikacji budżetowej dział 700 rozdział 70005 § 6050 w kwocie 55.100,00 zł. W okresie od dnia 1 stycznia do dnia 21 kwietnia 2015 roku na podstawie faktur VAT nr: 29/15 z dnia 23 lutego 2015 roku na kwotę 35.000,02 zł (zapłata w dniu 25 lutego 2015 roku); 4/2015 z dnia 18 marca 2015 roku na kwotę 4.551,00 zł (zapłata w dniu 23 marca 2015 roku); 79/15 z dnia 16 kwietnia 2015 roku na kwotę 27.505,12 zł (zapłata w dniu 21 kwietnia 2015 roku) – poniesione zostały wydatki w łącznej kwocie 67.056,14 zł. Zapłata w dniu 21 kwietnia 2015 roku faktury VAT 79/15 (WB nr 077/2015) spowodowała przekroczenie planowanych wydatków o kwotę 11.956,14 zł (55.100,00 – 35.000,02 – 4.551,00 – 27.505,12 zł = -11.956,14).

Przekroczenie trwało do dnia 7 maja 2015 roku i zostało zniwelowane w wyniku zwrotu przez Gminny Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie (wystawca faktury VAT 79/15) kwoty 27.505,12 zł z powodu błędnie wystawionej faktury. W związku z dokonanym zwrotem kwoty 27.505,12 zł stan wolnych środków w rozdziale 70005 § 6050 na dzień 7 maja 2015 roku wynosił 15.548,98 zł.

Natomiast w dniu 8 maja 2015 roku dokonano zapłaty za powtórnie wystawioną przez Gminny Zakład Gospodarki Komunalnej w Grabowie fakturę VAT 79/15 z dnia 16 kwietnia 2015 roku na kwotę 20.091,45 zł. Zapłata kwoty 20.091,45 zł spowodowała przekroczenie planowanych wydatków o kwotę 4.542,47 zł. Zatwierdzenia do zapłaty dokonał Wójt Grabowa – Tomasz Pietrzak. Zmiana planu, poprzez jego zwiększenie o kwotę 4.543,00 zł, w rozdziale 70005 w § 6050 nastąpiła uchwałą Rady Gminy Grabów nr X/42/2015 z dnia 2 czerwca 2015 roku.

5. W klasyfikacji budżetowej dział 750, rozdział 75023, § 4300 plan wydatków na dzień 16 listopada 2015 roku wynosił 160.729,00 zł, zaś wydatki wykonane 148.977,41 zł. Stan wolnych środków wynosił 11.751,59 zł. W dniu 17 listopada 2015 roku zapłacono za fakturę FV 11/10/2015 z dnia 30 października 2015 roku – kwotę 12.300,00 zł. Zatwierdzenia do zapłaty dokonał Wójt Gminy Grabów – Tomasz Pietrzak. Zapłata w dniu 17 listopada 2015 roku kwoty 12.300,00 zł spowodowała przekroczenie planowanych wydatków o kwotę 548,41 zł. W dniach od 17 do 25 listopada 2015 roku pobrane zostały i zaewidencjonowane w wydatkach rozdziału 75023 § 4300 opłaty w kwocie ogółem 88,00 zł za wykonane przelewy. Tym samym przekroczenie planowanych wydatków wzrosło do kwoty 636,41 zł.

Przekroczenie zniwelowano zwiększeniem planowanych wydatków uchwałą nr XVIII/96/15 z dnia 26 listopada 2015 roku o kwotę 10.000,00 zł. Stan wolnych środków na dzień 26 listopada 2015 roku wynosił 9.363,59 zł.

6. Na dzień 8 grudnia 2015 roku w klasyfikacji budżetowej dział 750, rozdział 75023, § 4300 plan wydatków wynosił 170.729,00 zł, zaś jego wykonanie 168.415,72 zł. Stan wolnych środków wynosił 2.313,28 zł. W dniu 9 grudnia 2015 roku zapłacono kwotę 1.992,60 zł w wyniku czego stan wolnych środków zmniejszył się do kwoty 320,68 zł. Jednocześnie w dniu 9 grudnia 2015 roku dokonano zapłaty kwot: 967,70 zł za fakturę nr FV 49485/G0400/09/SFAKA/P/11/15 na kwotę 986,00 zł, zatwierdzenia której dokonał Wójt Gminy – Tomasz Pietrzak; 11,00 zł – opłaty za przelewy (WB nr 240/2015 z dnia 9 grudnia 2015 roku). Powyższe spowodowało przekroczenie planowanych wydatków o kwotę 658,02 zł.

Przekroczenie trwało do dnia 21 grudnia 2015 roku, tj. do dnia zmian wprowadzonych uchwałą Rady Gminy nr XIX/98/15 (zwiększenie planu o 16.000,00 zł). Plan po zmianach na dzień 21 grudnia 2015 roku wynosił 186.729,00 zł, wykonanie 175.462,02 zł, zaś stan wolnych środków 11.266,98 zł.

W tej samej klasyfikacji, w okresie od 21 do 28 grudnia 2015 roku dokonano wydatków na łączną kwotę 7.975,59 zł, co spowodowało że stan wolnych środków na dzień 29 grudnia 2015 roku zmniejszył się do 3.291,39 zł (wydatki wykonane 183.437,61 zł, plan 186.729,00 zł). W dniu 29 grudnia 2015 roku na podstawie faktury DFP/15048666 z dnia 21 grudnia 2015 roku dokonano wydatku w kwocie 5.000,00 zł tytułem wynagrodzenia za organizację programu emisji obligacji komunalnych. Zatwierdzenia do zapłaty dokonał Wójt Gminy – Tomasz Pietrzak. Zapłaty kwoty 5.000,00 zł dokonano w dniu 29 grudnia 2015 roku, co spowodowała przekroczenie planowanych wydatków o kwotę 1.708,61 zł. W dniach 29 grudnia i 30 grudnia 2015 roku dokonano opłat za przelewy i opłaty stosunkowej na rzecz Sądu Okręgowego w Łodzi. Łączna kwota opłat wynosiła 285,00 zł i zwiększyła przekroczenie planowanych wydatków do kwoty 1.993,61 zł.

7. W klasyfikacji budżetowej dział 750, rozdział 75023, § 4610, zarówno projekt budżetu na rok 2015, jak również uchwała budżetowa na 2015 rok, nie przewidywały środków na wydatki związane z kosztami postępowania sądowego i prokuratorskiego. Zarządzeniem nr 25/15 Wójta Gminy Grabów z dnia 23 marca 2015 roku zabezpieczono środki w kwocie 56,00 zł. W dniu 26 marca 2015 roku dokonano zapłaty od pozwu. Tym samym plan wydatków wynosił 0,00 zł.

W dniu 10 września 2015 roku uiszczono wpisy od złożonych skarg w łącznej kwocie 10.911,00 zł. Uiszczenie wskazanych wpisów nastąpiło bez zabezpieczenia środków na ten cel, co spowodowało przekroczenie planowanych wydatków o kwotę dokonanych wpisów, tj. 10.911,00 zł. Zatwierdzenia do zapłaty kwoty 10.911,00 zł dokonał Wójt Gminy Grabów – Tomasz Pietrzak. Przekroczenie trwało do dnia 21 września 2015 roku, tj. do dnia dokonania przez Radę Gminy Grabów zmian w budżecie polegających m.in. na zwiększeniu środków w rozdziale 75023 § 4610 o kwotę 10.911,00 zł.

Na dzień 4 grudnia 2015 roku stan wolnych środków w rozdziale 75023, § 4610 wynosił 0,00 zł. Od dnia 4 do 17 grudnia 2015 roku dokonano wydatków w łącznej kwocie 8.746,94 zł, w tym wydatkowano kwoty: 1.745,00 zł (zapłata 4 grudnia 2015 roku – wpis sądowy od apelacji w sprawie sygn. akt I C 5/15. Zatwierdzenia do wypłaty kwoty 1.745,00 zł dokonał Wójt

Gminy Grabów – Tomasz Pietrzak); 5.000,00 zł – częściowa zapłata za fakturę VAT nr 083/2015 od apelacji w sprawie sygn. akt IC 5/15 (zapłata 11 grudnia 2015 roku, zatwierdzona do zapłaty przez Wójta Gminy Grabów – Tomasza Pietrzaka); 1.150,00 zł (dopłata do faktury 083/2015 w dniu 14 grudnia 2015 roku); 851,94 zł (zapłata w dniu 17 grudnia 2015 roku odsetek od wynagrodzenia. Zatwierdzenia do zapłaty dokonał Wójt Gminy Grabów – Tomasz Pietrzak).

Wydatkowanie bez zabezpieczenia w planie kwoty 8.746,94 zł spowodowało przekroczenie planowanych wydatków w rozdziale 75023 § 4610, gdzie stan wolnych środków na dzień 4 grudnia 2015 roku wynosił 0,00 zł. Przekroczenie zniwelowane zostało w dniu 21 grudnia 2015 roku uchwałą nr XIX/98/15 Rady Gminy Grabów na mocy której zwiększono plan wydatków o kwotę 8.755,00 zł.

8. W klasyfikacji budżetowej dział 900, rozdział 90002, § 4300, plan wydatków wg projekt budżetu na rok 2015 wynosił 15.000,00 zł. Natomiast przyjęty w dniu 28 stycznia 2015 roku budżet Gminy Grabów określał wydatki w ww. klasyfikacji w kwocie 20.000,00 zł. W dniu 14 stycznia 2015 roku zapłacono 24.774,34 zł za fakturę nr 1560091906 z dnia 31 grudnia 2014 roku.

Dokonany w dniu 14 stycznia 2015 roku wydatek w kwocie 24.774,34 zł, stosownie do art. 240 ustawy o finansach publicznych – nastąpił w oparciu o wydatki zaplanowane w projekcie budżetu na rok 2015 (zarządzenie Wójta Gminy Grabów nr 172/2014 z dnia 14 listopada 2014 roku). Zatem planowane wydatki w dziale 900, rozdziale 90003, § 4300 w kwocie 15.000,00 zł przekroczone zostały o 9.774,34 zł.

9. Zgodnie z uchwałą budżetową na rok 2015 (nr V/20/2015 z dnia 28 stycznia 2015 roku) wydatki w klasyfikacji budżetowej dział 900, rozdział 90003, § 4300 zaplanowane zostały w kwocie 410.000,00 zł. Wójt Gminy Grabów zarządzeniem nr 17/15 z dnia 30 stycznia 2015 roku zmniejszył plan wydatków w ww. klasyfikacji o 400.000,00 zł. Plan po zmianach na dzień 30 stycznia 2015 roku wynosił 10.000,00 zł. W okresie od 1 stycznia do 11 marca 2015 roku nie były ponoszone wydatki w tej klasyfikacji. W okresie od 12 marca do 25 maja 2015 roku poniesiono wydatki w kwocie 2.342,00 zł. Stan wolnych środków na dzień 25 maja 2015 roku wynosił 7.658,00 zł. W dniu 26 maja 2015 roku poniesiono wydatek w łącznej kwocie 22.997,31 zł w związku z zapłatą kwot: 4.709,67 zł (faktura VAT 106/15 z dnia 25 maja 2015 roku, zapłata w dniu 26 maja 2015 roku); 18.287,64 zł (faktura VAT 106/15 z dnia 25 maja 2015 roku, zapłata w dniu 26 maja 2015 roku). Tym samym zapłaceniu w dniu 26 maja 2015 roku faktury VAT 106/15 spowodowała przekroczenie planowanych wydatków o kwotę 15.339,31 zł. Zatwierdzenia do zapłaty przedmiotowej faktury dokonał Wójt Grabowa – Tomasz Pietrzak.

Przekroczenie zostało zniwelowane zwiększeniem planowanych wydatków o kwotę 29.139,00 zł uchwałą Rady Gminy nr X/42/2016 z dnia 2 czerwca 2016 roku.

10. Zgodnie z projektem budżetu w klasyfikacji budżetowej dział 900, rozdział 90005, § 6050 na rok 2015 zaplanowano wydatki w kwocie 1.613.952,00 zł. Przyjęty w dniu 28 stycznia 2015 roku budżet określał wydatki w tej klasyfikacji w kwocie zmniejszonej do 9.225,00 zł. W dniu 27 stycznia 2015 roku zapłacono fakturę VAT nr 2/01/2015 z dnia 19 stycznia 2015 roku na kwotę 9.225,00 zł za realizację umowy nr 1/06/2014, która zawarta została w dniu 16 czerwca 2014 między Gminą Grabów a Centrum Wspierania

Inicjatyw Pozarządowych – Stowarzyszenie Europa Nasz Dom. Wynagrodzenie za wniosek aplikacyjny wynosiło 7.500 zł netto plus 23% VAT. Umowa podpisana została ze strony Gminy Grabów przez Wójta Gminy – Ryszarda Kostrzewskiego. Przyjęty w dniu 21 stycznia 2014 roku budżet Gminy Grabów na rok 2014 nie przewidywał planu wydatków w rozdziale 90005, § 6050. Środki na wskazane zobowiązanie zabezpieczone zostały uchwałą nr XXXIII/224/2014 z dnia 24 czerwca 2014 roku poprzez zwiększenie planu wydatków w rozdziale 90005 § 6050 o kwotę 9.225,00 zł jako wydatki majątkowe. Wobec powyższego wskazane zobowiązanie zaciągnięte zostało bez zabezpieczenia środków w budżecie.

11. Plan wydatków w klasyfikacji budżetowej dział 900, rozdział 90015, § 4260 wynosił na dzień 21 grudnia 2015 roku – 237.875,00 zł. Do dnia 22 grudnia 2015 roku poniesione zostały wydatki w łącznej kwocie 235.695,93 zł, przy planie na ten dzień wynoszącym 237.875,00 zł. Stan wolnych środków na dzień 22 grudnia 2015 roku wynosił 2.179,07 zł. W okresie od 23 do 28 grudnia 2015 roku nie były dokonywane wydatki ze środków § 4260. W dniu 29 grudnia 2015 roku zapłacono za fakturę FVK/187/12/15/U z dnia 18 grudnia 2015 roku w łącznej kwocie 46.427,58 zł, w tym ze środków § 4260 – 31.211,25 zł. Wskazana zapłata spowodowała przekroczenie planu wydatków w klasyfikacji budżetowej dział 900, rozdział 90015, § 4260 o kwotę 29.032,18 zł. Zatwierdzenia do zapłaty faktury FVK/187/12/15/U dokonał Wójt Grabowa – Tomasz Pietrzak. Zmiany planu w rozdziale 90015, w § 4260 poprzez jego zwiększenie o kwotę 29.033,00 zł dokonano w dniu 31 grudnia 2015 roku uchwałą Rady Gminy Grabów nr XIX/98/2015.
12. W klasyfikacji budżetowej dział 900, rozdział 90015, § 4270 plan wydatków na dzień 22 grudnia 2015 roku wynosił 201.771,00 zł. W okresie od dnia 1 stycznia do dnia 22 grudnia 2015 roku ze środków ujętych w ww. klasyfikacji budżetowej poniesiono wydatki w łącznej kwocie 193.295,46 zł. Stan wolnych środków na dzień 22 grudnia 2015 roku wynosił 8.475,54 zł. W okresie 23-28 grudnia 2015 roku nie dokonywano wydatków ze wskazanej klasyfikacji. W dniu 29 grudnia 2015 roku zapłacono za fakturę FVK/187/12/15/U z dnia 18 grudnia 2015 roku w łącznej kwocie 46.427,58 zł, w tym z § 4270 kwotę 15.216,33 zł. Zapłata kwoty 46.427,58 zł spowodowała przekroczenie planu wydatków w klasyfikacji budżetowej dział 900, rozdział 90015, § 4270 o kwotę 6.740,79 zł. Zatwierdzenia do zapłaty faktury FVK/187/12/15/U dokonał Wójt Grabowa – Tomasz Pietrzak. Zniwelowanie przekroczenia nastąpiło uchwałą Rady Gminy nr XIX/98/2015 z dnia 31 grudnia 2015 roku, poprzez zwiększenie planu wydatków w rozdziale 90015, § 4270 o kwotę 6.885,00 zł.
13. Plan wydatków w dziale 921, rozdziale 92120, § 4300, zarówno w projekcie budżetu na 2015 rok, jak i w uchwale budżetowej roku 2015 (nr V/20/2015 z dnia 28 stycznia 2015 roku), wynosił 5.000,00 zł. W dniu 4 lutego 2015 roku poniesiono wydatek w kwocie 3.960,00 zł (rachunek 01/02/2015). Stan wolnych środków wynosił 1.040,00 zł. Od 5 lutego do 13 lipca 2015 roku nie dokonywano wydatków ze środków rozdziału 92120, § 4300. Następnie, w dniu 14 lipca 2015 roku dokonano zapłaty za fakturę VAT nr 141/15 z dnia 7 lipca 2015 roku na kwotę 4.776,09 zł, która to zapłata spowodowała przekroczenie planu wydatków w klasyfikacji budżetowej dział 921, rozdział 92120, § 4300 o kwotę 3.736,09 zł. Wydatek zatwierdzony został do zapłaty przez Wójta Grabowa – Tomasza Pietrzaka.

Przekroczenie zostało zniwelowanie w dniu 22 lipca 2015 roku uchwałą Rady Gminy Grabów nr XII/59/2015.

Wskazana faktura VAT nr 141/15 z dnia 7 lipca 2015 roku na kwotę 4.776,09 zł wystawiona została w oparciu o umowę-zlecenie zawartą w dniu 12 czerwca 2015 roku pomiędzy Gminą Grabów reprezentowaną przez Wójta Gminy – Tomasza Pietrzaka a Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie w likwidacji, reprezentowanym przez Likwidatora Zakładu – Krzysztofa Ogórka. Przedmiotem umowy było wykonanie przez GZGKiM w likwidacji prac związanych z modernizacją plaży w Besiekierach. Prace miały zostać wykonane do dnia 7 lipca 2015 roku, które zgodnie z kosztorysem oszacowano na kwotę brutto 4.776,09 zł, przy czym umowa określała, że koszt tych prac nie może przekroczyć kwoty 5.000,00 zł brutto.

Odnosząc zatem zawartą w dniu 12 czerwca 2015 roku umowę-zlecenie do wydatków wykonanych, to na dzień zawarcia umowy, stan wolnych środków wynosił 1.040,00 zł (plan 5.000,00 zł – 3.960,00 zł poniesiony do dnia zawarcia umowy wydatek). Wobec powyższego zawarcie w dniu 12 czerwca 2015 roku umowy na kwotę brutto 5.000,00 zł spowodowało zaciągnięcie zobowiązania na kwotę 3.960,00 zł bez pokrycia środków w budżecie.

14. W klasyfikacji budżetowej rozdział 80110, § 6050 uchwałą Rady Gminy z dnia 22 lipca 2015 roku określony został plan wydatków w kwocie 3.690,00 zł. W dniach 27 lipca i 17 sierpnia 2015 roku dokonano wydatku na łączną kwotę 3.690,00 zł. Stan wolnych środków wynosił 0,00 zł. W dniu 22 września 2015 roku Gmina Grabów zawarła z firmą AGROCENT – ENERGIA Sp. z o.o. umowę – zlecenie 55/2015 na wykonanie usługi projektu wykonawczego: kotłowni Zespołu Szkół w Grabowie, instalacji centralnego ogrzewania w budynku Zespołu Szkół, docieplenia budynku zespołu szkół. Wynagrodzenie w formie ryczałtu wynosiło 15.800,00 zł, które miało zostać wypłacone: 50% wynagrodzenia po rozpoczęciu prac i 50% po wykonaniu przedmiotu umowy. Umowa podpisana została ze strony Gminy przez Wójta Gminy – Tomasza Pietrzaka, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy – Jolanty Matuszewskiej.

Zaciągnięte na kwotę 15.800,00 zł zobowiązanie nie miało swojego pokrycia w budżecie. Zabezpieczenie środków nastąpiło uchwałą Rady Gminy nr XVI/85/15 z dnia 29 października 2015 roku w kwocie 28.000,00 zł.

15. W klasyfikacji budżetowej rozdział 80110 – *Gimnazja*, § 6050 plan wydatków uchwałą Rady Gminy z dnia 22 lipca 2015 roku określony został w kwocie 3.690,00 zł. Do dnia 17 sierpnia 2015 roku dokonano wydatku na łączną kwotę 3.690,00 zł. Stan wolnych środków w rozdziale 80110 § 6050 wynosił 0,00 zł. Uchwałą XVI/85/15 z dnia 29 października 2015 roku zwiększono planowane wydatki o kwotę 28.000,00 zł. W dniu 30 września 2015 roku na podstawie faktury VAT 15/2015/M z dnia 28 września 2015 roku zapłacona została kwota 7.900,01 zł tytułem wykonania projektu wykonawczego, zgodnie z umową nr 55/2015 z dnia 22 września 2015 roku. Faktura zatwierdzona została do zapłaty przez Zastępcę Wójta – Krzysztofa Ogórka i przez Skarbnika Gminy Jolantę Matuszewską. Zapłaty faktury, w związku z brakiem zabezpieczenia środków we wskazanej klasyfikacji, dokonano ze środków rozdziału 90015 – *Oświetlenie ulic, placów i dróg*, § 6050. Przeksięgowania kwoty 7.900,01 zł do rozdziału 80110 § 6050 dokonano w dniu 30 października 2015 roku, tj. po zabezpieczeniu środków uchwałą Rady Gminy nr XVI/85/15. Stan wolnych środków wynosił 20.099,99 zł.

Gmina Grabów w dniu 14 grudnia 2015 roku zawarła umowę – zlecenie nr 68/2015 z firmą „KOTŁY, KOMINY, FILTRY” – Robert Faleczyk z Pruszcza na wykonanie prac: demontażu uszkodzonego kotła, zakupu kotła 200KW z podajnikiem APP-2, montaż kotła z rozruchem. Wynagrodzenie 49.000,00 zł brutto płatne miało być w następujący sposób: 20.000,00 zł w formie zaliczki,

oraz 29.000,00 zł po montażu i rozruchu. Umowa podpisana została ze strony Gminy przez Wójta Gminy – Tomasza Pietrzaka, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy – Jolanty Matuszewskiej. Na dzień zawarcia umowy 68/2015 stan wolnych środków wynosił 20.099,99 zł. Zatem zobowiązanie w części dotyczącej kwoty 28.900,00 zł zaciągnięte zostało bez zabezpieczenia środków w budżecie. Zmiany planu dokonano zarządzeniem nr 93/2015 Wójta Gminy Grabów z dnia 31 grudnia 2015 roku.

16. W dniu 15 września 2015 roku Gmina Grabów zawarła z Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w likwidacji w Grabowie umowę-zlecenie na wykonanie prac związanych z adaptacją pomieszczeń w budynku przy ul. Reymonta 2 na potrzeby Dziennego Domu Pobytu Senior – WIGOR. W związku z programem Senior – Wigor, Gmina – na dzień zawarcia umowy z GZGKiM w likwidacji – zabezpieczyła środki w łącznej kwocie 128.020,83 zł, w tym: § 4110 – 2.470,00 zł, § 4120 – 200,00 zł, § 4170 – 10.680,00 zł, § 4210 – 78.670,83 zł, § 4260 – 6.000,00 zł, § 4300 – 30.000,00 zł. Przy czym Gmina na adaptację budynku dla celów projektu Senior – WIGOR nie zabezpieczyła środków w § 4270 – zakup usług remontowych, który obejmuje m.in. usługi budowlano – montażowe, w zakresie remontów i konserwacji pomieszczeń i budynków, a także koszty zleconego opracowania dokumentacji typowej oraz zleconego opracowania założeń projektowych⁴. Uchwałą z dnia 26 sierpnia 2015 roku Rada Gminy zabezpieczyła środki w § 4300 – zakup usług pozostałych w kwocie 30.000,00 zł, natomiast umowa zawarta została w dniu 15 września 2015 roku z wynagrodzeniem 54.356,87 zł brutto, tym samym zaciągnięte zobowiązanie w odniesieniu do kwoty 24.356,87 zł nie miało swojego pokrycia w budżecie. Zwiększenie planu wydatków dla § 4300-3 o kwotę 30.000,00 zł nastąpiło 20 listopada 2015 roku zarządzeniem Wójta Gminy nr 79/2015.

Analiza planu wydatków w odniesieniu do wykonania dla § 4300-3 wykazała, iż na dzień 13 listopada 2015 roku wydatkowano środki w kwocie ogółem 22.559,00 zł przy planie na ten dzień 30.000,00 zł. W okresie od dnia 14 do 16 listopada 2015 roku nie dokonywano wydatków ze środków § 4300-3. W dniu 17 listopada 2015 roku dokonano płatności za 9 faktur na łączną kwotę 31.897,36 zł, przy stanie wolnych środków wynoszącym 7.441,00 zł. Tym samym wydatkowano środki w kwocie 24.456,36 zł z przekroczeniem planowanych w tym paragrafie środków. Faktury, na podstawie których w dniu 17 listopada 2015 roku dokonano wydatku na kwotę 31.897,36 zł, zatwierdzone zostały do zapłaty przez Zastępcę Wójta Gminy – Krzysztofa Ogórka, oraz przez Skarbnik Gminy – Jolantę Matuszewską.

Przekroczenie zniwelowano zarządzeniem Wójta Gminy Grabów nr 79/2015 z dnia 20 listopada 2015 roku, na podstawie którego zwiększono plan wydatków w § 4300 o 30.000,00 zł. Tym samym stan wolnych środków po zmianie planu wynosił 5.543,64 zł.

17. W dniu 1 października 2015 roku zawarta została między Gminą Grabów a Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w likwidacji w Grabowie umowa zlecenie na wykonanie prac związanych z utrzymaniem dróg na terenie Gminy Grabów. Koszt zlecenia nie mógł przekroczyć 27.000,00 zł brutto. Umowa podpisana została ze strony Gminy przez Zastępcę Wójta Gminy – Krzysztofa Ogórka, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy – Jolanty Matuszewskiej, natomiast ze strony GZGKiM w likwidacji przez Likwidatora – Aleksandrę Pabin-Łoszewską.

⁴ Pismo Ministerstwa Finansów z dnia 31 października 2008 roku, znak: ST1-4834-72/BTM/2008/1590

Na dzień zawarcia umowy, wykonanie wydatków w rozdziale 60016, § 4300 wynosiło 131.523,68 zł, przy ustalonym planie 137.000,00 zł. Stan wolnych środków wynosił 5.476,32 zł. Zatem przekroczono limit do zaciągania zobowiązań o kwotę 21.523,68 zł. Zarządzeniem nr 79/15 z dnia 19 października 2015 roku Wójt Gminy Grabów zwiększył środki o kwotę 30.000,00 zł.

Również w dniu 1 października 2015 roku zawarta została umowa zlecenie z Gminną Spółką Wodną w Grabowie na wykonanie prac związanych z karczowaniem krzaków przy drodze w miejscowości Smardzew. Wynagrodzenie ustalono w kwocie 9.987,00 zł. Umowa podpisana została ze strony Gminy przez Wójta Gminy – Tomasza Pietrzaka, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy – Jolanty Matuszewskiej. Podpisanie umowy nastąpiło w sytuacji braku upoważnienia do zaciągania zobowiązań, wynikającego z faktu zawarcia ww. umowy w ramach (a nawet ponad) kwotę planowanych wydatków. Limit wydatków przekroczony został w rozdziale 60016 § 4300 o kwotę 31.510,68 zł (21.523,68 zł + 9.987,00 zł), który nie został całkowicie pokryty zwiększeniem środków o kwotę 30.000,00 zł wprowadzonym zarządzeniem Wójta Gminy nr 79/15 z dnia 19 października 2015 roku. Tym samym na dzień 19 października 2015 roku pozostawał przekroczony limit o 1.510,68 zł. Kolejnego zwiększenia środków dokonano uchwałą nr XVI/85/15 Rady Gminy Grabów z dnia 29 października 2015 roku o kwotę 98.261,00 zł.

Następnie w dniu 19 października 2015 roku Gmina Grabów zawarła z Gminnym Zakładem Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w likwidacji w Grabowie umowę zlecenie na wykonanie prac związanych wykaszaniem rowów i poboczy przy drogach na terenie gminy, karczowanie i rozdrabnianie krzaków rębarką na terenie gminy. Koszt robót miał wynosić 28.000,00 zł brutto. Umowa podpisana została ze strony Gminy przez Zastępcę Wójta Gminy – Krzysztofa Ogórka, przy kontrasygnacie Skarbnika Gminy – Jolanty Matuszewskiej. Zaciągnięcie w dniu 19 października 2015 roku zobowiązania w kwocie 28.000,00 zł nastąpiło mimo braku upoważnienia wynikającego z planowanych wydatków (na dzień 19 października 2015 roku limit wydatków przekroczony był w wyniku wcześniej zawartych umów o 1.510,68 zł). Zaciągnięcie zobowiązania na kwotę 28.000,00 zł spowodowało wzrost przekroczenia limitu planowanych wydatków do kwoty 29.510,68 zł. Zwiększenie środków w rozdziale 60016 § 4300 nastąpiło uchwałą nr XVI/85/15 Rady Gminy Grabów z dnia 29 października 2015 roku o kwotę 98.261,00 zł.

18. W dniach 5 stycznia i 28 stycznia 2016 roku Gmina Grabów reprezentowana przez Wójta Gminy – Tomasza Pietrzaka zawarła pięć umów z firmą M&R Biuro Projektów Mieloch Sp. z o.o. z Poznania na opracowanie projektu zmiany Miejscowego Planu Zagospodarowania Przestrzennego Gminy Grabów dla poszczególnych obszarów. Umowy zawarte zostały w oparciu o stosowne uchwały Rady Gminy Grabów dotyczące zmian Miejscowego Planu Zagospodarowania Przestrzennego Gminy Grabów, w tym:
- umowa nr 1/2016 – wynagrodzenie 21.832,50 zł. Termin wykonania przedmiotu umowy – 30 czerwca 2017 roku,
 - umowa nr 2/2016 – wynagrodzenie 9.840,00 zł. Termin wykonania przedmiotu umowy – 30 czerwca 2017 roku,
 - umowa nr 3/2016 – wynagrodzenie 9.840,00 zł. Termin wykonania przedmiotu umowy – 30 czerwca 2017 roku,

- umowa nr 4/2016 – wynagrodzenie 9.901,50 zł. Termin wykonania przedmiotu umowy – 30 czerwca 2017 roku,
- umowa nr 5/2016 – wynagrodzenie 17.500,00 zł. Termin wykonania przedmiotu umowy – 30 czerwca 2017 roku.

Łączna kwota zobowiązań wynikających z ww. umów wynosiła 68.914,00 zł. Zgodnie z § 3 ust. 4 każdej z umów – dopuszczono możliwość płatności częściowej, wg następującego harmonogramu płatności:

- po przedłożeniu projektu planu do opiniowania i uzgadniania – 30% wynagrodzenia brutto,
- po przedłożeniu projektu planu do uchwalenia Radzie Gminy Grabów – 30% wynagrodzenia brutto,
- po upływie terminu przysługującego wojewodzie na wydanie rozstrzygnięcia nadzorczego – 40% wynagrodzenia brutto.

W uchwale budżetowej na rok 2016 z dnia 20 stycznia 2016 roku w planie wydatków dla rozdziału 71004 – *Plany zagospodarowania przestrzennego*, zabezpieczono środki w kwocie 55.000,00 zł (§ 4300). Wobec powyższego zobowiązania zaciągnięte na podstawie ww. umów przekraczały kwotę wydatków ustaloną w uchwale budżetowej.

Ponadto, wymienione umowy określają termin wykonania przedmiotu umowy na dzień 30 czerwca 2017 roku, zaś zapłata za wykonanie przedmiotu umów nie została określona, co do konkretnych terminów, dlatego też można założyć, że zapłaty przewidziane w oparciu o powyższy harmonogram mogą w całości nastąpić w roku 2017. Zatem ww. umowy są umowami wieloletnimi i powinny zostać ujęte w wieloletniej prognozie finansowej, w załączniku specyfikującym przedsięwzięcia.

Zgodnie z art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: 1) nazwę i cel, 2) jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia, 3) okres realizacji i łączne nakłady finansowe, 4) limity wydatków w poszczególnych latach, 5) limit zobowiązań.

Odnosząc się do powyższych ustaleń wskazać należy, że dokonywanie wydatków z przekroczeniem granic planowanych wydatków naruszało art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych – zgodnie z którym, dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.

Natomiast zaciągnięcie zobowiązań z przekroczeniem istniejącego upoważnienia lub bez takiego upoważnienia naruszało art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 roku, poz. 446), zgodnie z którym - wójtowi gminy przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.

W zakresie innych ustaleń

1. W związku z likwidacją Gminnego Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie w dniu 31 grudnia 2015 roku podpisane zostały między Likwidatorem Zakładu – Aleksandrą Pabin – Łoszewską jako Zdającym, a Wójtem Gminy Grabów – Tomaszem Pietrzakiem – jako Przejmującym protokoły zdawczo – odbiorcze, w tym: dokumentacji technicznej zgodnie z załącznikiem; stanu majątku; ksiąg inwentarzowych środków trwałych; akt osobowych oraz spraw kadrowych; dokumentacji księgowej; dokumentacji ustalania i odprowadzania składek ubezpieczenia społecznego pracowników. Protokoły nie odnosiły się do wartości przekazanego majątku zlikwidowanego Gminnego Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie, czy to nieruchomości pozostających w zarządzie GZGKiM w likwidacji, czy też danych wynikających z ksiąg inwentarzowych. Przyjmując majątek zlikwidowanego Gminnego Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie – Wójt Gminy nie miał informacji, co do wartości na dzień 31 grudnia 2015 roku składników majątkowych, jak również stanu poszczególnych aktywów i pasywów, w tym ewentualnych należności i zobowiązań.
2. Analiza obrotów konta 011 za okres od dnia 1 stycznia 2015 roku do dnia 31 grudnia 2015 roku, prowadzonego w Urzędzie Gminy Grabów, wykazała brak zaewidencjonowania na stanie ewidencyjnym przejętego od zlikwidowanego GZGKiM majątku. Zgodnie z ewidencją wskazanego konta dokonane w ciągu roku zwiększenia tego konta związane były z przyjęciem na stan środków trwałych pochodzących ze zrealizowanych przez Gminę inwestycji. Jednocześnie ustalono, iż w przypadku pięciu środków trwałych, które przyjęte zostały na stan ewidencji z zakończonych inwestycji, środki te – na podstawie dowodów PT z datą 22 grudnia 2015 roku - przekazane zostały do Gminnego Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie. Łączna kwota przekazanych w dniu 22 grudnia 2015 roku do GZGKiM środków trwałych wynosiła 564.496,60 zł. Stan środków trwałych na dzień 31 grudnia 2015 roku wynikający z konta 011 wynosił 23.985.129,60 zł. W oparciu o wydruk obrotów na koncie 011, sporządzony w dniu 9 maja 2016 roku dla okresu od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2016 roku, stwierdzono brak operacji na tym koncie w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 9 maja 2016 roku. Stan środków trwałych na dzień 9 maja 2016 roku, tj. dzień w którym sporządzony został wydruk konta 011 (za okres 1 stycznia – 31 grudnia 2016 roku) wynosił również 23.985.129,60 zł, co wskazuje, że Urząd Gminy do dnia 9 maja 2016 roku nie ujął na stanie środków trwałych przejętego z dniem 31 grudnia 2015 roku majątku zlikwidowanego GZGKiM w Grabowie.

Ponadto analiza ksiąg inwentarzowych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych za rok 2015 nie wykazała wprowadzenia wg stanu na dzień 31 grudnia 2015 roku przejętego po zlikwidowanym zakładzie budżetowym – jego majątku.

Kontrolującym przedłożono również dwie wersje tej samej ewidencji sporządzone już na 2016 rok. Z jednego wydruku wynikało, iż nie ujęte zostały składniki majątkowe po byłym zakładzie budżetowym, a wartość początkowa środków trwałych ogółem wynosiła 30.977.696,16 zł. Natomiast z drugiego wydruku wynikało, że z dniem 1 stycznia 2016 roku – jako dniem nabycia - wciągnięte zostały do ewidencji środki trwałe przejęte po zlikwidowanym GZGKiM, zaś stan środków trwałych w wartości początkowej

wynosił już 81.956.396,16 zł. Różnica 50.978.700,00 zł. Żaden z wydruków nie zawierał daty jego sporządzenia. Analiza wciągniętych na stan z dniem 1 stycznia 2016 roku środków trwałych oraz operatów szacunkowych sporządzonych w ramach dokonanej wyceny składników majątkowych GZGKiM w likwidacji, wykazała, iż wartości nieruchomości przyjęte zostały wg wartości wynikających z operatów szacunkowych. Ujęte w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych składniki majątku w pozycjach od 392 do 438 przyjęte zostały w łącznej wartości 50.669.900,00 zł, tj. łącznej wartości wynikającej ze sporządzonych operatów szacunkowych. Natomiast składniki majątku wykazane w pozycjach od 439 do 454 przyjęte zostały w oparciu o wycenę wartości rynkowej maszyn, urządzeń i wyposażenia GZGKiM w likwidacji, przy czym przyjęte zostały składniki ujęte w załączniku nr 1 do wskazanej wyceny w pozycjach: 1-6, 8-12, 14-16, 18-19 na łączną kwotę 308.800,00 zł.

Jednocześnie stwierdzono, że środek trwały z pozycji 6 załącznika do wyceny (samochód osobowy Renault Kangoo – rok produkcji 2006) wyceniony został na kwotę 6.100 zł, zaś w ewidencji środków trwałych ujęty został z wartością 6.400 zł. Ponadto ustalono, że na stan środków trwałych nie przyjęto jednego składnika majątku (poz. 7 – przyczepa BIOFARM T169/1), którego wartość rynkową oszacowano na kwotę 11.800,00 zł, jak również składników o wartości rynkowej określonej poniżej 3.500 zł, przy czym przyjęto dwa składniki (poz. 11 zestawienia – kosiarka ciągnikowa Jagoda; poz. 15 zestawienia – rozsiewacz RCW model N011), których wartość rynkową określono odpowiednio: 3.400,00 zł i 3.100,00 zł. Stwierdzono również, że składniki majątkowe w większości przypadków przyjęte zostały do ewidencji środków trwałych wraz z naliczeniem jednorazowej amortyzacji w pełnej wartości danego składnika majątkowego. Wśród składników majątkowych przy których naliczono została jednorazowa amortyzacja były również działki, które w operatach szacunkowych wyodrębnione zostały z wartości rynkowej całej nieruchomości i odrębnie wskazana została wartość rynkowa gruntu danej działki. Wskazane wartości gruntów również zostały w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wyodrębnione, przy czym jednocześnie od tych wartości gruntów naliczona została jednorazowa amortyzacja – co zostało szczegółowo wyspecyfikowane w protokole kontroli.

Naliczenie amortyzacji gruntów było niezgodne z zasadami naliczania amortyzacji wynikającymi z ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity Dz. U. z 2014 roku, poz. 851 ze zm.), gdzie m.in. w art. 16c ww. ustawy wskazano, że amortyzacji nie podlegają grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów.

3. Pozostałe po zlikwidowanym zakładzie budżetowym składniki majątku przyjęte zostały na stan ewidencji wg wartości wynikającej z przeprowadzonej wcześniej przez GZGKiM w likwidacji wyceny składników majątkowych. Przejęte składniki majątku wciągnięto w inwentarz środków trwałych Urzędu Gminy w roku 2016, przy czym przejęcie ich nastąpiło z dniem 31 grudnia 2015 roku i z tym też dniem winny zostać zaewidencjonowane w urządzeniach księgowych Urzędu. Ponadto stwierdzono, że jednostka nie dokonywała na bieżąco uzgodnień między ewidencją analityczną a syntetyczną konta 011, co wynikało z faktu, iż ewidencja szczegółowa środków trwałych wskazywała na przyjęcie z dniem 1 stycznia 2016 roku składników majątkowych po zlikwidowanym zakładzie budżetowym, przy czym ewidencja syntetyczna na dzień 9 maja 2016 roku takich danych nie wykazywała. Zgodnie z art. 24

ust. 1 ustawy o rachunkowości - księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco.

4. W wyniku kontroli bilansu na dzień 30 grudnia 2015 roku, sporządzonego przez GZGKiM w likwidacji, ustalono, iż wartość ogółem środków trwałych wykazana w bilansie wynosiła 11.377.491,26 zł. Różnica między wartością wykazaną w bilansie a wartością netto środków trwałych ustaloną na podstawie danych wynikających z księgi inwentarzowej wynosiła 985.339,19 zł (11.377.491,26 zł – 10.392.152,07 zł). Analizując wartość środków trwałych przyjętą do bilansu na dzień 30 grudnia 2015 roku wzięto pod uwagę możliwość przyjęcia przez likwidatora GZGKiM wartości brutto środków trwałych na dzień 30 grudnia 2015 roku w kwocie 22.757.722,09 zł i umorzenia naliczonego na koniec 2014 roku wynoszącego 11.359.661,81 zł, jednak wówczas wartość netto środków trwałych winna wynosić 11.398.060,28 zł, a nie 11.377.491,26 zł. Należy również zauważyć, iż nie była to amortyzacja naliczona od dnia 1 stycznia 2015 roku do dnia 30 grudnia 2015 roku, z tego względu, iż cała amortyzacja za rok 2015 wynosiła 1.005.908,21 zł. Zatem różnica między wartością środków trwałych wykazaną w bilansie a wartością środków trwałych netto na dzień 31 grudnia 2015 roku byłaby dużo mniejsza niż 985.339,19 zł.

Przyjmując, iż umorzenie na dzień 30 grudnia 2015 roku jest tożsame z umorzeniem na dzień 31 grudnia 2015 roku, nieprawidłowo wykazano:

[1] Grunty (grupa 0) – wykazane zostały w kwocie 37.737,15 zł, natomiast wg księgi inwentarzowej wartość początkowa gruntów wynosiła 132.387,15 zł i taka też winna zostać w bilansie wykazana. Na wskazaną w bilansie wartość gruntów 37.737,15 zł złożyły się grunty ujęte w księdze inwentarzowej w grupie 0 w poz. 1, 2 i 3. Natomiast w pozycji 4 grupy 0 ujęty został plac pod targowisko gminne o wartości początkowej 94.650,00 zł, od którego liczona była amortyzacja w wysokości 2,5%,

[2] Budynki, lokale i obiekty inżynierii lądowej i wodnej (grupa 1-2) – wykazane zostały w bilansie w łącznej kwocie 11.089.490,48 zł, przy czym suma wartości netto grupy I i grupy II wynosiła 10.160.304,55 zł (I – 385.440,86 zł, II – 9.774.863,69 zł),

[3] Urządzenia techniczne i maszyny (grupy 3-6) – suma wartości grup IV, V i VI zgodnie z danymi wynikającymi z księgi inwentarzowej, po uwzględnieniu amortyzacji, wynosiła 85.346,67 zł (IV – 14.986,49 zł, V – 49.136,18 zł, VI – 21.224,00 zł), natomiast w bilansie wykazana została kwota 108.452,98 zł,

[4] Środki transportowe, które zgodnie z księgą inwentarzową, po uwzględnieniu amortyzacji, wynosiły 48.434,70 zł - przy czym w bilansie wykazane zostały w kwocie 141.810,65 zł.

5. W grupie 0 pod pozycją 4 księgi inwentarzowej Gminnego Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej ujęto „Plac pod gminne targowisko” o wartości 94.600,00 zł, który to plac podlegał umorzeniu stawką amortyzacyjną 2,5%. Umorzenie za rok 2015 naliczone zostało w kwocie 2.366,25 zł, zaś całkowite naliczone umorzenie wynosiło 34.321,00 zł. Z opisu zawartego w księdze inwentarzowej wynikało, iż przedmiotowy środek to grunt, zatem zgodnie z art. 16c ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych - plac ten nie powinien podlegać amortyzacji. Jednocześnie ustalono, iż w księdze inwentarzowej GZGKiM brak było w innych grupach środka trwałego - targowisko gminne. W przypadku, gdyby przedmiotowy plac zawierał naniesienia na gruncie, należałoby z tego środka trwałego wyodrębnić grunty i wykazać je w grupie 0, oraz wyodrębnić naniesienia i wykazać je w grupie I,

podgrupie 10, rodzaju 103 – budynki handlowo-usługowe, w przypadku gdyby to było targowisko pod dachem (amortyzacja 2,5%), bądź w grupie II, podgrupie 29, rodzaju 291 – pozostałe obiekty inżynierii lądowej i wodnej gdzie indziej niesklasyfikowane – w przypadku targowiska nie zadaszono (4,5% amortyzacji).

6. W bilansie sporządzonym na dzień 30 grudnia 2015 roku likwidator GZGKiM w Grabowie wykazał stan wartości niematerialnych i prawnych w kwocie 11.162,52 zł, przy czym Gminny Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Grabowie w likwidacji, nie prowadził konta 020 – wartości niematerialne i prawne. Kwotę 11.162,52 zł wyjaśnił Wójt Gminy Grabów w złożonym w dniu 18 maja 2015 roku wyjaśnieniu do wartości bilansowych.

W wyjaśnieniu wskazano, że kwota wynika z przekazania w 2004 roku przez Gminę Grabów na podstawie uchwały Rady Gminy Grabów nr XX/113/04 środków trwałych:

- pilarki spalinowej z wyposażeniem – 3.294,52 zł,
- kosi mechanicznej – 3.029,00 zł,
- kosi Stihl – 2.305,00 zł,
- kosiarki MB 3R – 1.940,00 zł,
- mebli – 594,00 zł

łącznie kwota 11.162,52 zł.

Wskazane powyżej środki trwałe przyjęte zostały z datą 31 grudnia 2004 roku na stan konta 013. Zatem wykazanie ich w bilansie w pozycji A.I – „Wartości niematerialne i prawne” było niezgodne z ewidencją księgową i nie odzwierciedlało stanu faktycznego.

7. W sporządzonym na dzień 30 grudnia 2015 roku bilansie w części B – pozycja III.2. – „Środki pieniężne na rachunkach bankowych”, wykazano nieprawidłowy stan środków pieniężnych. Stan środków wykazano w wysokości 108.717,72 zł, przy czym wyciąg bankowy nr 254/2015 z dnia 31 grudnia 2015 roku wskazuje saldo początkowe – będące tym samym saldem końcowym dnia poprzedniego – w kwocie 122.360,83 zł. Zatem stan środków pieniężnych wykazany w bilansie był niezgodny ze stanem faktycznym.

W zakresie gospodarowania nieruchomościami

Stwierdzono przypadek naruszenia postanowień uchwały Rady Gminy nr XVI/74/15 z dnia 29 października 2015 roku w sprawie określenia warunków udzielania bonifikat i wysokości stawek procentowych przy sprzedaży w trybie bezprzetargowym lokali mieszkalnych stanowiących własność Gminy Grabów. Uchwała określała warunki udzielania bonifikat i wysokości jej stawek procentowych przy sprzedaży w trybie bezprzetargowym lokali mieszkalnych stanowiących własność Gminy Grabów na rzecz najemców. W § 2 uchwały zawarto warunki, jakie łącznie musi spełniać dotychczasowy najemca, aby otrzymać bonifikatę, w tym m.in.: złożenie wniosku o nabycie lokalu nie później niż do dnia 31 grudnia 2016 roku; niezaleganie z opłatą czynszu i innymi opłatami związanymi z lokalem mieszkalnym; zawarcie umowy najmu na czas nieoznaczony; bycie najemcą lokalu mieszkalnego przez okres co najmniej 3 lat.

W jednym przypadku ustalono, że najemca nie wynajmował lokalu przez wyznaczony w uchwale minimalny okres 3 lat. W uchwale Rada Gminy

jednoznacznie rozstrzygnęła, że wymóg ten dotyczy aktualnie trwającej umowy najmu stanowiąc, że „wnioskodawca jest⁵ najemcą lokalu mieszkalnego (...) przez okres co najmniej 3 lat”.

Odpowiedzialność za ujawnione naruszenia ponoszą były Wójt Gminy, Wójt Gminy, była Skarbnik Gminy, Skarbnika Gminy i pracownicy rzeczowo właściwi – w zakresie szczegółowo 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. Sporządzać plan wykorzystania gminnego zasobu nieruchomości, zgodnie z wymogami wynikającymi z art. 20 pkt 2 w zw. z art. 23 ust. 1 pkt 3 i art. 25 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 roku o gospodarce nieruchomościami.
2. Zapewnić terminowe regulowanie zobowiązań z tytułu odsetek od zaciągniętych pożyczek, stosownie do wymogu określonego w art. 44 ust.3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.
3. Zapewnić zamykanie ksiąg rachunkowych prowadzonych dla budżetu Gminy Grabów w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy, a w przypadku Urzędu Gminy, stosownie do § 18 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad 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 – do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku budżetowym. Zgodnie z art. 12 ust. 4 i 5 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy. Zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3 ustawy.
4. Zapewnić przestrzeganie regulacji zawartych w ustawie rachunkowości, w szczególności:

⁵ Zakładając, że Rada Gminy zamierzała uwzględniać okresy najmu już zakończone powinna wskazać, że - wnioskodawca jest lub był najemcą lokalu mieszkalnego (...) przez okres co najmniej 3 lat.

- art. 8 ustawy, poprzez ujmowanie w polityce rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych dla oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki;
 - art. 13 ustawy, poprzez prowadzenie ksiąg rachunkowych obejmujących 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 księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, wykaz składników aktywów i pasywów (inventarz);
 - art. 15 ust. 1 ustawy, poprzez prowadzenie księgi głównej, która zawierać będzie zapisy o zdarzeniach w ujęciu systematycznym, na której kontach obowiązywało będzie ujęcie zarejestrowanych uprzednio lub równocześnie w dzienniku zdarzeń, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu;
 - art. 24 ustawy, w zakresie obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych w sposób rzetelny, bezbłędny, sprawdzalny i na bieżąco;
 - art. 20 ust.1 ustawy, poprzez wprowadzanie do ksiąg rachunkowych, w postaci zapisu, każdego zdarzenia gospodarczego dotyczącego danego okresu sprawozdawczego;
 - art. 23 ust. 1 i 2 ustawy, poprzez prawidłowe dokonywanie zapisu księgowego.
5. Dostosować obowiązującą w Gminie Grabów politykę (zasady) rachunkowości do wymagań określonych w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości.
 6. Podjąć działania w celu uporządkowania prowadzonych zbiorów księgowych i szczegółowego ich opisanie w polityce rachunkowości, z uwzględnieniem sytuacji prowadzenia jednej polityki dla Gminy Grabów i Urzędu Gminy Grabów – odrębnych zasad obowiązujących w stosunku do ewidencji księgowej organu i ewidencji księgowej Urzędu.
 7. Wprowadzić prawidłowe wyodrębnienie kont syntetycznych i analitycznych z uwzględnieniem ich przeznaczenia i zastosowania w systemie rachunkowości, jako kont właściwych dla księgi głównej (konta syntetyczne) i kont analitycznych ksiąg pomocniczych. W tym zakresie przyjąć także właściwe oznaczenia kont dla podziału syntetycznego i analitycznego.
 8. Ujednoczyć zbiór danych ewidencji księgowej prowadzony w postaci zapisu syntetycznego w sposób gwarantujący ujmowanie na kontach syntetycznych księgi głównej wszystkich operacji gospodarczych bez ich podziału rodzajowego. Powyższe rozwiązanie zapewni prawidłowe ujawnianie sald kont dwustronnych funkcjonujących jednocześnie w sferze przychodów i rozchodów lub dochodów i wydatków realizowanych przez Urząd. Wypełniając obowiązek ujednoczenia księgi głównej kierować się wymogami określonymi w art. 15 ustawy o rachunkowości.
 9. Podjąć działania w celu rozbudowania systemu rachunkowości w taki sposób, aby konta analityczne prowadzone były we właściwych dla nich księgach pomocniczych. Powyższy obowiązek dotyczy przede wszystkim kont rozrachunkowych, dla których istnieje obowiązek prowadzenia ewidencji analitycznej z wykorzystaniem wskazanych wyżej ksiąg. Stosownie do treści art. 17 ust. 1 ustawy o rachunkowości - konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla: [1] środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych; [2] rozrachunków z kontrahentami; [3] rozrachunków z pracownikami, w szczególności jako imienną ewidencję wynagrodzeń pracowników zapewniającą uzyskanie

informacji z całego okresu zatrudnienia; [4] operacji sprzedaży (kolejno numerowane własne faktury i inne dowody, ze szczególnością niezbędną do celów podatkowych); [5] operacji zakupu (obce faktury i inne dowody, ze szczególnością niezbędną do wyceny składników aktywów i do celów podatkowych); [6] kosztów i istotnych dla jednostki składników aktywów; [7] operacji gotówkowych w przypadku prowadzenia kasy.

10. Podjąć działania w celu wyjaśnienia kwot zaewidencjonowanych na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki” w latach 2014 – 2015, opisanych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.
11. Zapewnić przestrzeganie art. 46 ust. 4 oraz 148 ust. 5 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych, w zakresie przechowywania wadium i zabezpieczenia należytego wykonania umowy na oprocentowanym rachunku bankowym oraz zwrotu ww. środków w pieniądzu z odsetkami wynikającymi z umowy rachunku bankowego, na którym było ono przechowywane, pomniejszonych o koszt prowadzenia tego rachunku oraz prowizji bankowej za przelew pieniędzy na rachunek bankowy wykonawcy.
12. Zdarzenia gospodarcze ewidencjonować w księgach rachunkowych w okresach, w których dane zdarzenie nastąpiło, przyjmując za podstawę - zgodnie z § 18 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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 - miesięczny okres sprawozdawczy.
13. Sprawozdania: Rb-NDS - o nadwyżce i deficycie jednostki samorządu terytorialnego, oraz Rb27-S - z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego oraz Rb-28 - z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego, sporządzać zgodnie z wymogami określonymi w załączniku nr 39 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
14. Zapewnić sporządzanie sprawozdań jednostkowych przez podległe Gminie jednostki budżetowe, zgodnie z wymogami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
15. Zapewnić terminowe sporządzanie sprawozdania finansowego - z wykonania budżetu Gminy Grabów, zgodnie z art. 52 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz § 24 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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 – do dnia 31 marca roku następującego po roku budżetowym.
16. Sprawozdania finansowe dla Urzędu Gminy w Grabowie oraz dla budżetu Gminy Grabów sporządzać zgodnie z wymogami określonymi w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad 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 uwzględnieniem uwag zawartych w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego.

17. W bilansie Urzędu Gminy w Grabowie wykazywać kwoty zobowiązań długoterminowych oraz środków pieniężnych na rachunkach bankowych, w wartościach właściwych tylko dla tej jednostki.
18. Sprawozdania finansowe sporządzać w formie uniemożliwiającej dokonywanie późniejszych zmian poszczególnych kwot sprawozdania.
19. Klasyfikować wydatki budżetowe w sposób zapewniający ich prawidłową kategoryzację rodzajową w podziale na wydatki majątkowe i bieżące.
20. Zapewnić przestrzeganie art. 226 ust.1 ustawy o finansach publicznych, w zakresie wymogu realistyczności wieloletniej prognozy finansowej.
21. Umowy wieloletnie zawierać w ramach upoważnień ujętych w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, o których mowa w art. 228 ust.1 ustawy o finansach publicznych, stosownie do którego to przepisu – uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań: 1) związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć; 2) z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy.
22. Zapewnić ustalanie planu finansowego dla Urzędu Gminy - jako planu urzędu jednostki samorządu terytorialnego, stosownie do wymogów określonych w art. 249 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.
23. Zapewnić przestrzeganie art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym – w toku wykonywania budżetu dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.
24. Zobowiązania zaciągać do wysokości kwot wydatków ustalonych w uchwale budżetowej, zgodnie z art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym (w zakresie zobowiązań podlegających zapłacie w danym roku budżetowym).
25. Dokonać stosownych korekt w księgach inwentarzowych w odniesieniu do wartości środków trwałych przejętych po zlikwidowanym GZGKiM, oraz dokonać korekt naliczonej amortyzacji gruntów, zgodnie z art. 16c ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych.
26. Zapewnić przestrzeganie uchwalonych przez Radę Gminy aktów prawa miejscowego dotyczących udzielania ulg w zapłacie ceny na rzecz najemców nabywających lokale mieszkalne.
27. Zwiększyć nadzór na pracą służb finansowo-księgowych w celu zapewnienia prowadzenia gospodarki finansowej i ewidencji księgowej zgodnie z wymaganiami wynikającymi z obowiązujących przepisów.

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 wykonania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

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

Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

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

Do wiadomości:

1. Przewodniczący Rady Gminy Grabów
2. Przewodniczący Komisji Rewizyjnej Rady Gminy Grabów
3. aa.