

# NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

---

DEPARTAMENT ADMINISTRACJI PUBLICZNEJ

KAP.430.014.2016

Nr ewid. 69/2016/P/16/001/KAP

Informacja o wynikach kontroli

## WYKONANIE BUDŻETU PAŃSTWA W 2015 R. W CZĘŚCI 82 – SUBWENCJE OGÓLNE DLA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Warszawa maj 2016 r.

---

**Misja** *Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej*

---

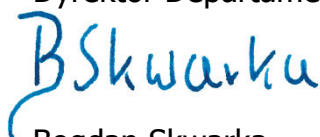
**Wizja** *Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa*

---

**Informacja o wynikach kontroli  
wykonania budżetu państwa w 2015 r.  
w części 82 – Subwencje ogólne  
dla jednostek samorządu terytorialnego**

---

Dyrektor Departamentu Administracji Publicznej



Bogdan Skwarka

---

Zatwierdzam:

Krzysztof Kwiatkowski

  
Prezes  
Najwyższej Izby Kontroli

Warszawa, 13. maja 2016 r.

---

Najwyższa Izba Kontroli  
ul. Filtrowa 57  
02-056 Warszawa  
tel./fax: 22 444 50 00  
[www.nik.gov.pl](http://www.nik.gov.pl)

## **Spis treści**

<b>I. Wprowadzenie .....</b>	<b>4</b>
<b>II. Ocena kontrolowanej działalności .....</b>	<b>5</b>
1. Ocena ogólna .....	5
2. Sprawozdawczość.....	5
3. Uwagi i wnioski.....	6
<b>III. Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w części 82</b>	
<b>– Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego .....</b>	<b>7</b>
1. Dochody budżetowe .....	7
2. Wydatki budżetu państwa .....	10
3. Sprawozdania .....	13
4. Księgi rachunkowe .....	13
<b>IV. Ustalenia innych kontroli .....</b>	<b>16</b>
<b>V. Informacje dodatkowe.....</b>	<b>18</b>
<b>Załączniki .....</b>	<b>19</b>

## I. Wprowadzenie

Dysponentem części 82 budżetu państwa jest Minister Finansów. W 2015 r. w części budżetowej 82 nie funkcjonowali dysponenci niższego stopnia. Działania związane z wykonaniem budżetu państwa w części 82 były realizowane przez Departament Finansów Samorządu Terytorialnego w Ministerstwie Finansów (dalej: Departament ST). Do zadań Departamentu ST należało m.in.:

- prowadzenie spraw związanych z planowaniem i ustalaniem kwot poszczególnych części subwencji ogólnej i wpłat do budżetu państwa oraz podziałem rezerwy subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego,
- ustalanie dla każdej jednostki samorządu terytorialnego kwot subwencji ogólnej i wpłat do budżetu państwa, a także informowanie tych jednostek o wysokości ustalonych kwot,
- prowadzenie ewidencji finansowo-księgowej dochodów i wydatków w części 82 budżetu państwa oraz sporządzanie sprawozdań budżetowych i finansowych w zakresie tej części budżetowej.

Celem kontroli była ocena wykonania ustawy budżetowej na rok 2015<sup>1</sup> (dalej: ustawa budżetowa) w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego.

Zakres kontroli obejmował:

- wykonanie dochodów budżetowych,
- wykonanie wydatków budżetu państwa,
- prawidłowość i rzetelność sporządzenia rocznych sprawozdań budżetowych za rok 2015 oraz sprawozdań za IV kwartał 2015 r. w zakresie operacji finansowych,
- prawidłowość ksiąg rachunkowych za okres od 1 września do 31 grudnia 2015 r. w odniesieniu do rocznych sprawozdań budżetowych za 2015 r. i sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2015 r.,
- realizację wniosków pokontrolnych,
- nadzór i kontrolę sprawowane przez dysponenta części budżetu państwa w trybie art. 175 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>2</sup> (dalej: ufp).

W 2015 r. w części 82 zrealizowano dochody w wysokości 1 975 543,7 tys. zł (0,68% dochodów budżetu państwa ogółem) oraz wydatki w wysokości 51 343 300,8 tys. zł (15,48% wydatków budżetu państwa ogółem).

Kontrola została przeprowadzona na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Ustawa budżetowa na rok 2015 z dnia 15 stycznia 2015 r. (Dz. U. poz. 153, ze zm.).

<sup>2</sup> Dz. U. z 2013 r. poz. 885, ze zm.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2015 r. poz. 1096.

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### 1. Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie<sup>4</sup> wykonanie budżetu państwa w 2015 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego.

Ocena została sformułowana na podstawie wyników kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów. Przy ocenie uwzględniono także wyniki innej kontroli przedstawione w rozdziale IV informacji.

Na ocenę ogólną złożyły się pozytywne oceny realizacji dochodów i wydatków budżetowych oraz pozytywna opinia o sprawozdawczości.

Pozytywną ocenę uzasadnia w szczególności rzetelne zaplanowanie oraz realizacja dochodów<sup>5</sup> i wydatków<sup>6</sup> budżetowych z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi określonych w ufp. Minister Finansów rzetelnie i zgodnie z obowiązującymi przepisami: dokonał wyliczeń poszczególnych części subwencji ogólnej należnych jednostkom samorządu terytorialnego oraz wysokości wpłat do budżetu państwa, terminowo oraz w prawidłowych kwotach przekazał środki w ramach subwencji ogólnej do poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego, a także rozdysponował środki z rezerw subwencji ogólnej.

Zaplanowane w znowelizowanej ustawie budżetowej na 2015 r. w części 82 dochody budżetowe w kwocie 1 937 362,0 tys. zł zostały zrealizowane w 102,0%, a wydatki zaplanowane w wysokości 51 343 320,0 tys. zł zostały zrealizowane w 100,0%.

Minister Finansów rzetelnie i prawidłowo realizował obowiązek kontroli i nadzoru nad wykonaniem budżetu państwa w części 82 wynikający z art. 175 ust. 1 i 2 ufp.

Kalkulacja oceny ogólnej wykonania budżetu państwa w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego przedstawiona została w załączniku nr 3 do niniejszej informacji.

### 2. Sprawozdawczość

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie prawidłowość i rzetelność sporządzania rocznych sprawozdań za 2015 r. przez dysponenta części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1),

oraz sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2015 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Sprawozdania roczne dysponenta części 82 zostały sporządzone prawidłowo i rzetelnie, na podstawie danych wynikających z ewidencji księgowej. Przyjęta koncepcja systemu kontroli zarządczej zapewniała w sposób racjonalny kontrolę prawidłowości sporządzonych sprawozdań budżetowych,

<sup>4</sup> W kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej ani dla negatywnej, stosuje się ocenę opisową.

<sup>5</sup> Ustalono w wyniku kontroli 16,7% zrealizowanych dochodów w części 82.

<sup>6</sup> Ustalono w wyniku kontroli 2,0% zrealizowanych wydatków w części 82.

w tym sprawozdań w zakresie operacji finansowych. Wyżej wymienione sprawozdania zostały sporządzone terminowo i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Na podstawie przeprowadzonej kontroli ksiąg rachunkowych, stanowiących podstawę sporządzenia wyżej wymienionych sprawozdań, nie zidentyfikowano nieprawidłowości, które wskazywałyby, że księgi te obejmujące zapisy dotyczące dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań prowadzone były nieprawidłowo. Sprawozdania przekazują prawdziwy obraz dochodów, wydatków, a także należności i zobowiązań na koniec 2015 r.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości, polegające na:

- braku ciągłości zapisów w *Dzienniku księgowania za miesiąc wrzesień w roku 2015*, co było niezgodne z art. 13 ust. 5 oraz art. 14 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>7</sup> (dalej: uor),
- nierzetelnym opisie zasad funkcjonowania kont 222 – „Rozliczenie dochodów budżetowych”, 223 – „Rozliczenie wydatków budżetowych”, 860 – „Wynik finansowy” i ustaleniu ogólnych kryteriów podziału kont pomocniczych w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości w części 82 obowiązującej w 2015 r.,

miały charakter formalny i nie wpłynęły na rzetelność prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz jakość sprawozdań budżetowych, a w efekcie na ocenę wykonania budżetu państwa w części 82.

### 3. Uwagi i wnioski

W związku z uzupełnieniem w trakcie kontroli *Dziennika księgowania za miesiąc wrzesień w roku 2015* o brakującą pozycję oraz wprowadzeniem w 2016 r. w części 82 nowych zasad rachunkowości, Najwyższa Izba Kontroli odstąpiła od formułowania wniosków pokontrolnych.

Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę na konieczność wypracowania zasad współpracy Ministerstwa Finansów z Ministerstwem Edukacji Narodowej w celu skrócenia procesu weryfikacji nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej (poprzedzającego wydanie decyzji zobowiązujących jednostki samorządu terytorialnego do zwrotu nienależnych kwot), a w konsekwencji ograniczenia ryzyka przedawnienia roszczeń.

---

<sup>7</sup> Dz. U. z 2013 r. poz. 330, ze zm.

### **III. Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego**

Minister Finansów sprawował nadzór i kontrolę nad realizacją budżetu państwa w części 82, o którym mowa w art. 175 ust. 1 i 2 ufp, m.in. w oparciu o sporządzane przez Departament ST pisemne kwartalne analizy zawierające informacje o prawidłowości i terminowości pobierania dochodów, zgodności wydatków z planowanym przeznaczeniem, a także efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów.

#### **1. Dochody budżetowe**

Minister Finansów, zgodnie z zasadami określonymi w ustawie z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego<sup>8</sup> (dalej: ustawa o dochodach j.s.t.), wyliczył wysokość wpłat do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą i część regionalną subwencji ogólnej oraz terminowo<sup>9</sup> poinformował jednostki samorządu terytorialnego o planowanych, jak i wynikających z ustawy budżetowej kwotach wpłat do budżetu państwa. Ponadto, w związku z niewystąpieniem przesłanek, o których mowa w art. 70a ust. 4 ustawy o dochodach j.s.t., w dniu 30 września 2015 r. Minister Finansów poinformował województwa dokonujące wpłat z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej na 2015 r. o pozostawieniu kwoty wpłat na niezmienionym poziomie.

##### **1.1. Realizacja dochodów budżetowych**

Zaplanowane w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2015 w części 82 dochody budżetowe w kwocie 1 937 362,0 tys. zł zostały zrealizowane w kwocie 1 975 543,7 tys. zł, tj. 102,0% kwoty planowanej oraz 79,3% kwoty dochodów wykonanych w 2014 r. (2 492 767,1 tys. zł).

Na dochody zrealizowane w 2015 r. składały się:

- wpłaty 104 gmin na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin w wysokości 509 620,2 tys. zł,
- wpłaty 19 powiatów i 38 miast na prawach powiatu na część równoważącą subwencji ogólnej dla powiatów w wysokości 1 061 805,3 tys. zł,
- wpłaty dwóch województw na część regionalną subwencji ogólnej w wysokości 323 873,6 tys. zł,
- zwroty do budżetu państwa nienależnie pobranych kwot części oświatowej i części wyrównawczej subwencji ogólnej w wysokości 79 513,1 tys. zł,
- odsetki z tytułu zwrotu nienależnie otrzymanej subwencji ogólnej oraz nieterminowych wpłat wnoszonych przez jednostki samorządu terytorialnego w wysokości 731,5 tys. zł.

Zestawienie dochodów budżetowych w 2015 r., według klasyfikacji budżetowej, zostało przedstawione w załączniku nr 1 do informacji.

W 2015 r. Minister Finansów, na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach j.s.t., w drodze decyzji zwiększył dwóm gminom wpłatę do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin na 2015 r. o łączną kwotę 31,8 tys. zł. Decyzje zostały wydane na podstawie przekazanych przez regionalne izby obrachunkowe korekt sprawozdań gmin z wykonania dochodów podatkowych w 2013 r. (Rb-PDP).

<sup>8</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 198.

<sup>9</sup> Terminy przekazywania informacji jednostkom samorządu terytorialnego zostały określone w art. 33 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o dochodach j.s.t.

Minister Finansów, na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 2 oraz art. 37 ust. 1 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t., wydał 329 decyzji (na łączną kwotę 114 583,4 tys. zł), zobowiązujących jednostki samorządu terytorialnego do zwrotu nienależnie uzyskanych kwot za lata poprzedzające rok 2015, z tego:

- 307 decyzji dotyczących zwrotu części oświatowej subwencji ogólnej w łącznej wysokości 110 793,5 tys. zł,
- 22 decyzje dotyczące zwrotu części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin w łącznej wysokości 3 789,9 tys. zł.

Szczegółowe badanie 25 decyzji Ministra Finansów w sprawie zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części wyrównawczej i części oświatowej subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok 2015 na łączną kwotę 14 064,1 tys. zł (12,3% łącznej kwoty nienależnie uzyskanych dochodów z subwencji ogólnej), wykazało, że decyzje o zwrocie nienależnej części oświatowej w badanych przypadkach zostały wydane po otrzymaniu z Ministerstwa Edukacji Narodowej pism o błędach popełnionych przy wypełnianiu danych w systemie informacji oświatowej<sup>10</sup>. Natomiast decyzje dotyczące części wyrównawczej wydano po otrzymaniu, za pośrednictwem regionalnych izb obrachunkowych, skorygowanych sprawozdań gmin z wykonania dochodów podatkowych (Rb-PDP). Do 31 grudnia 2015 r., w ramach badanych decyzji, od jednostek samorządu terytorialnego uzyskano dochód budżetu państwa w łącznej kwocie 4 100,8 tys. zł, tj. 29,2% kwoty należności głównej ujętej w badanych decyzjach i odsetki w kwocie 310,3 tys. zł.

Ustalono, że w przypadku trzech z 20 badanych decyzji wydanych w 2015 r. w sprawie zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej za lata poprzedzające rok budżetowy, Departament ST został poinformowany w 2013 r. przez Urzędy Kontroli Skarbowej w Rzeszowie, Katowicach oraz Lublinie o ustaleniach kontroli wskazujących, że otrzymana w 2011 r. odpowiednio przez Powiat Mielecki, Miasto Rybnik oraz Powiat Lubartowski część oświatowa subwencji ogólnej została zawyżona. Ministerstwo Finansów niezwłocznie przekazało do Ministerstwa Edukacji Narodowej wyniki powyższych kontroli z prośbą o weryfikację kwot części oświatowej subwencji ogólnej. MEN dokonało weryfikacji dopiero w marcu, czerwcu i październiku 2015 r. Ostatecznie, decyzje Ministra Finansów zobowiązujące Powiat Mielecki, Miasto Rybnik oraz Powiat Lubartowski zostały wydane odpowiednio po 20, 23 i 28 miesiącach od przekazania przez Urzędy Kontroli Skarbowej informacji wskazujących, że otrzymana przez powyższe jednostki samorządu terytorialnego w 2011 r. część oświatowa subwencji ogólnej została zawyżona. W związku z powyższym, Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę na konieczność wypracowania zasad współpracy Ministerstwa Finansów z Ministerstwem Edukacji Narodowej w celu skrócenia procesu weryfikacji nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej (poprzedzającego wydanie decyzji zobowiązujących jednostki samorządu terytorialnego do zwrotu nienależnych kwot), a w konsekwencji ograniczenia ryzyka przedawnienia roszczeń.

## 1.2. Należności pozostałe do zapłaty

Na koniec 2015 r. w części 82 wystąpiły należności budżetowe w kwocie 426 236,6 tys. zł, w tym zaległości netto 16 801,1 tys. zł. W porównaniu do 2014 r. należności były wyższe o 54 914,1 tys. zł (tj. 14,8%), natomiast zaległości niższe o 327 771,3 tys. zł (tj. 95,1%).

Dyrektor Departamentu ST poinformowała, że wzrost należności wynika m.in. ze zwiększonej liczby wydanych decyzji zobowiązujących do zwrotu nienależnej kwoty subwencji ogólnej oraz wyższych kwot należności wynikających z tych decyzji, a także zadłużenia Gminy Rewal oraz Gminy Nowe Warpno z tytułu wpłat na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin. Zmniejszenie zaległości wynika przede wszystkim z wydania przez sądy administracyjne postanowień o wstrzymaniu wykonania decyzji

<sup>10</sup> System, o którym mowa w art. 2 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o systemie informacji oświatowej (Dz. U. z 2015 r. poz. 45, ze zm.).



w przedmiocie wpłat Województwa Mazowieckiego oraz zawieszenia przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Praga postępowania egzekucyjnego w sprawie należności od Województwa Mazowieckiego.

Stan należności budżetowych na koniec 2015 r. wynikał z:

- należności od Województwa Mazowieckiego z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw w kwocie 278 252,1 tys. zł, z tego: należność główna – 257 007,0 tys. zł<sup>11</sup>, odsetki – 21 245,1 tys. zł,
- należności od 160 jednostek samorządu terytorialnego z tytułu zwrotu do budżetu państwa nienależnie pobranej części oświatowej subwencji ogólnej za lata poprzednie (143 509,3 tys. zł),
- należności od Miasta i Gminy Pabianice z tytułu zwrotu do budżetu państwa nienależnie pobranej części wyrównawczej subwencji ogólnej za lata poprzednie w kwocie 2 411,2 tys. zł, z tego: należność główna – 1 859,9 tys. zł, odsetki – 551,3 tys. zł,
- należności od Gminy Rewal i Gminy Nowe Warpno z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin w kwocie 2 064,0 tys. zł, z tego: należność główna – 2 039,1 tys. zł, odsetki – 24,9 tys. zł.

Na zaległości netto na koniec 2015 r. składały się:

- zaległości Gminy Rewal i Gminy Nowe Warpno z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin w kwocie 2 064,0 tys. zł, w tym: należność główna – 2 039,1 tys. zł, odsetki – 24,9 tys. zł,
- zaległości 33 jednostek samorządu terytorialnego dotyczące zwrotu do budżetu państwa nienależnie pobranej części oświatowej subwencji ogólnej za lata poprzednie (14 737,1 tys. zł).

### **Zaległości we wpłatach do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą i część regionalną subwencji ogólnej**

W związku z zaległymi wpłatami z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej, Minister Finansów w 2015 r. wystawił 11 jednostkom samorządu terytorialnego<sup>12</sup> łącznie 32 wezwania do zapłaty. Na podstawie art. 55 § 2 i art. 62 § 1 i 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>13</sup> (dalej: Ordynacja podatkowa), w stosunku do siedmiu jednostek samorządu terytorialnego<sup>14</sup> dokonujących w trakcie roku niepełnych wpłat na 2015 r. Minister Finansów wydał 26 postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości. Ponadto, Gminie Rewal zalegającej z wpłatami z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej za 2014 r. i 2015 r. wydał osiem decyzji określających wysokość zobowiązania<sup>15</sup> na łączną kwotę 2 434,3 tys. zł, sporządził dziewięć upomnień<sup>16</sup>, wystawił dziewięć tytułów wykonawczych na łączną kwotę 2 132,0 tys. zł<sup>17</sup>. W wyniku podjętych działań Gmina Rewal wpłaciła w 2015 r. kwotę 2 351,8 tys. zł, z tego: należność główna – 2 277,7 tys. zł, odsetki – 74,1 tys. zł.

<sup>11</sup> Należność od Województwa Mazowieckiego była objęta postępowaniami sądowo-administracyjnymi i dotyczyła wpłat za lipiec 2014 r. (40 262,9 tys. zł), październik 2014 r. (53 877,3 tys. zł), listopad 2014 r. (53 877,3 tys. zł), grudzień 2014 r. (53 877,3 tys. zł) oraz grudzień 2013 r. (55 112,1 tys. zł).

<sup>12</sup> Wezwania do zapłaty zostały wystawione gminom: Rewal, Nowe Warpno, Wierzchowo, Darłowo, Grębocice, Barcin, Ruda Śląska, Suwałki, Bielsk Duży, Raszyn, Ujazd.

<sup>13</sup> Dz. U. z 2015 r. poz. 613, ze zm.

<sup>14</sup> Wierzchowo, Terespol, Radwanice, Nowe Warpno, Rewal, Miasto na Prawach Powiatu Zielona Góra i Powiat Piaseczyński.

<sup>15</sup> Decyzje określały wysokość zobowiązania za miesiące: styczeń 2015 r., luty 2015 r., marzec i kwiecień 2015 r., maj 2015 r., czerwiec 2015 r., lipiec 2015 r., sierpień i wrzesień 2015 r., październik i listopad 2015 r.

<sup>16</sup> Upomnienia dotyczyły należności za okres od listopada do grudnia 2014 r. oraz od stycznia do września 2015 r.

<sup>17</sup> Trzy tytuły wykonawcze dotyczyły wpłat za 2014 r., pozostałe sześć tytułów wpłat za 2015 r.

W odniesieniu do Województwa Mazowieckiego zalegającego z wpłatami z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej za 2013 r. i 2014 r. Minister Finansów w 2015 r. sporządził cztery upomnienia<sup>18</sup> oraz wystawił trzy tytuły wykonawcze na łączną kwotę 148 017,6 tys. zł<sup>19</sup>. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie postanowieniami z dnia 15 maja 2015 r.<sup>20</sup>, 19 maja 2015 r.<sup>21</sup>, 4 sierpnia 2015 r.<sup>22</sup> oraz 28 sierpnia 2015 r.<sup>23</sup> wstrzymał wykonanie decyzji określających zobowiązanie Województwa Mazowieckiego z tytułu wpłat do budżetu państwa z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw za lipiec 2014 r., październik 2014 r., listopad 2014 r. oraz grudzień 2014 r.

### **Zaległości w zwrotach do budżetu państwa nienależnie otrzymanych kwot subwencji ogólnej**

W 2015 r. Minister Finansów wystawił 68 wezwań do zapłaty z tytułu zwrotu nienależnie otrzymanej kwoty subwencji ogólnej<sup>24</sup>, sporządził 10 upomnień oraz wystawił tytuł wykonawczy<sup>25</sup> na kwotę 81,8 tys. zł z tytułu zwrotu nienależnej kwoty części oświatowej subwencji ogólnej.

### **Rozłożenie należności na raty**

Minister Finansów, na podstawie art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, 18 jednostkom samorządu terytorialnego<sup>26</sup> wydał 18 decyzji o rozłożeniu na raty spłaty należności i dwie decyzje o odroczeniu terminu spłaty należności na łączną kwotę 20 120,9 tys. zł<sup>27</sup>. Jedna decyzja dotyczyła zwrotu nienależnie uzyskanej kwoty części wyrównawczej subwencji ogólnej (3 338,6 tys. zł), a 19 zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej (16 782,3 tys. zł). Szczegółowe badanie czterech z 20 powyższych decyzji<sup>28</sup>, na łączną kwotę 11 345,7 tys. zł, wykazało, że ich wydanie było celowe i poprzedzone rzetelną analizą sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego wnioskujących o zastosowanie ulgi.

W przypadku 32 jednostek samorządu terytorialnego<sup>29</sup> Minister Finansów odmówił rozłożenia na raty lub odroczenia terminu spłaty zobowiązań, trzem jednostkom<sup>30</sup> odmówił zmiany terminów rozłożonej na raty pozostałej do zapłaty kwoty, a w 10 przypadkach umorzył postępowanie<sup>31</sup>.

## **2. Wydatki budżetu państwa**

Minister Finansów, z zachowaniem terminów określonych w art. 33 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o dochodach j.s.t., poinformował poszczególne jednostki samorządu terytorialnego o planowanych jak i wynikających z ustawy budżetowej na 2015 r. rocznych kwotach poszczególnych części subwencji ogólnej oraz o zmianach kwot części subwencji ogólnej w wyniku podziału środków z rezerw. Na podstawie art.

<sup>18</sup> Upomnienia dotyczyły należności za lipiec 2014 r., październik 2014 r., listopad 2014 r. oraz grudzień 2014 r.

<sup>19</sup> Tytuły wykonawcze dotyczyły należności za lipiec 2014 r., listopad 2014 r. i grudzień 2014 r.

<sup>20</sup> Sygn. akt V SA/Wa 993/15.

<sup>21</sup> Sygn. akt V SA/Wa 1004/15.

<sup>22</sup> Sygn. akt V SA/Wa 1817/15.

<sup>23</sup> Sygn. akt V SA/Wa 1753/15.

<sup>24</sup> Pięć wezwań do zapłaty dotyczyło zwrotu części wyrównawczej, a 63 – zwrotu części oświatowej subwencji ogólnej.

<sup>25</sup> Gminie Rewal.

<sup>26</sup> Pabianice, Brzyska, Kraśnik, Międzyrzec Podlaski, Piszczac, Sandomierz, Supraśl oraz powiaty: Białogardzki, Drawski, Jeleniogórski, Kamiennogórski, Mielecki, Sanocki, Sławieński, Tomaszowski, Tucholski, Ząbkowicki, Złotoryjski.

<sup>27</sup> Jedna z 20 wydanych decyzji dotyczyła rozłożenia na raty należności na kwotę 872,3 tys. zł, która została już w 2015 r. rozłożona na raty jednak z innym harmonogramem płatności. W łącznej kwocie rozłożonych na raty i odroczonej należności, powyższa powtarzająca się kwota została ujęta jeden raz.

<sup>28</sup> Decyzje nr: ST3.4750.46.2015 z dnia 20 maja 2015 r., ST5.4750.35.2015.BKU z dnia 16 stycznia 2015 r., ST5.4750.220d.2015/PLJ z dnia 2 października 2015 r., ST5.4750.213.2015.BKU.5 z dnia 30 października 2015 r.

<sup>29</sup> Bytom, Godziszów, Komarówka Podlaska, Łaskarzew, Modliborzyce, Mosina, Nysa, Ostrów Lubelski, Otwock, Parczew, Proszowice, Ruda Śląska, Sandomierz, Siedlce, Sitno, Skierbieszów, Skoki, Tomaszów Lubelski, Wąwolnica, Zabrze, Zbuczyn, Zgierz oraz powiaty: Będziński, Brzeski, Łęczyński, Mielecki, Miński, Namysłowski, Opatowski, Sanocki, Wrocławski, Zgorzelecki.

<sup>30</sup> Janowice Wielkie, Magnuszew, Powiat Złotoryjski.

<sup>31</sup> Biecz, Powiat Chelmski, Legionowo, Magnuszew, Powiat Mielecki, Skarżysko Kamienna, Powiat Sulęciński, Szastarka, Wólka i Powiat Wschowski.

2 ust. 4 ustawy z dnia 23 października 2014 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego<sup>32</sup>, Minister Finansów poinformował województwa o kwocie stanowiącej 90% części regionalnej subwencji ogólnej. W związku z tym, że w 2015 r. kwota wpłat województw do budżetu państwa nie została zmniejszona w sposób określony w art. 70a ust. 4 ustawy o dochodach j.s.t., Minister Finansów stosownie do art. 2 ust. 5 ustawy o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, pismem z 28 września 2015 r. poinformował województwa o zwiększeniu kwoty części regionalnej subwencji ogólnej na 2015 r.

Wydatki budżetowe w części 82 zostały zaplanowane w ustawie budżetowej (przed nowelizacją) w kwocie 51 346 611,0 tys. zł. Zgodnie z ustawą z dnia 16 grudnia 2015 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2015<sup>33</sup> planowane wydatki zostały zmniejszone o kwotę 3 291,0 tys. zł do wysokości 51 343 320,0 tys. zł. Przed nowelizacją ustawy budżetowej Podsekretarz Stanu decyzją z 13 listopada 2015 r. dokonała blokady wydatków w budżecie państwa na 2015 r.<sup>34</sup> w części 82 w wysokości 3 291,2 tys. zł, tj. 19,4% kwoty zaplanowanej w części rekompensującej subwencji ogólnej dla gmin (17 000,0 tys. zł). Decyzja w sprawie blokady wydatków została podjęta po analizie wniosków gmin o przyznanie w 2015 r. części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów, wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów, budowli i budynków położonych na terenie specjalnych stref ekonomicznych. Analiza wniosków wykazała, że realizacja wydatków w części 82 budżetu państwa z tytułu części rekompensującej subwencji ogólnej będzie niższa od zaplanowanej.

Wydatki w części 82 zostały zrealizowane w kwocie 51 343 300,8 tys. zł, co stanowiło 100,0% planu oraz 100,3% wydatków zrealizowanych w 2014 r. Wydatki zostały zrealizowane w ramach jednego działu 758 – Różne rozliczenia.

Zestawienie wydatków budżetowych w 2015 r., według klasyfikacji budżetowej, zostało przedstawione w załączniku nr 2 do informacji.

**Część oświatowa subwencji ogólnej** została przekazana wszystkim jednostkom samorządu terytorialnego w łącznej kwocie 40 376 935,3 tys. zł (w tym 181 273,2 tys. zł z tytułu rozdysponowania środków z rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej), z tego:

- 25 307 218,9 tys. zł (w tym 129 131,5 tys. zł środki z rezerwy) – 2 478 gminom,
- 14 395 756,2 tys. zł (w tym 47 662,3 tys. zł środki z rezerwy) – 314 powiatom i 66 miastom na prawach powiatu<sup>35</sup>,
- 673 960,1 tys. zł (w tym 4 479,4 tys. zł środki z rezerwy) – 16 województwom.

Wydzielona z części oświatowej subwencji ogólnej rezerwa na 2015 r. (0,4% części oświatowej) w wysokości 161 507,9 tys. zł, w trakcie roku budżetowego została zwiększona o 19 765,3 tys. zł<sup>36</sup> do kwoty 181 273,2 tys. zł. Wszystkie środki z rezerwy zostały rozdysponowane na podstawie 11 wniosków Ministra Edukacji Narodowej zgodnie z kryteriami podziału rezerwy zaakceptowanymi przez Stronę Samorządową Zespołu ds. Edukacji, Kultury i Sportu Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego, w terminie do 30 listopada 2015 r., tj. zgodnie z art. 28 ust. 3 i 4 ustawy o dochodach j.s.t.

<sup>32</sup> Dz. U. poz. 1574.

<sup>33</sup> Dz. U. poz. 2195.

<sup>34</sup> Blokady dokonano na podstawie art. 177 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 2 ufp.

<sup>35</sup> Wszystkie miasta na prawach powiatu otrzymały część gminną i powiatową części oświatowej subwencji ogólnej.

<sup>36</sup> Kwota ta pochodzi ze zmniejszeń części oświatowej subwencji ogólnej na rok 2015 (art. 37 ust. 3 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t.).

**Część wyrównawcza subwencji ogólnej** została przekazana jednostkom samorządu terytorialnego w łącznej kwocie 8 668 007,0 tys. zł, z tego:

- 6 137 370,7 tys. zł – 2 125 gminom,
- 1 581 742,0 tys. zł – 289 powiatom i 21 miastom na prawach powiatu,
- 948 894,3 tys. zł – 14 województwom.

**Część równoważącą i część regionalną subwencji ogólnej** przekazano terminowo jednostkom samorządu terytorialnego w łącznej kwocie 1 855 305,3 tys. zł, z tego:

- 469 626,4 tys. zł z części równoważącej – 1 440 gminom,
- 1 061 805,3 tys. zł z części równoważącej – 314 powiatom i 66 miastom na prawach powiatu,
- 323 873,6 tys. zł z części regionalnej – 14 województwom.

**Część rekompensująca subwencji ogólnej**, w łącznej wysokości 13 708,8 tys. zł, została terminowo<sup>37</sup> przekazana na rachunki 19 gmin wymienionych w rozporządzeniu Ministra Gospodarki z dnia 2 lipca 2015 r. w sprawie wykazu gmin, którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej za rok 2014<sup>38</sup>. Podstawą do określenia kwoty części rekompensującej subwencji ogólnej były dane za 2014 r. zawarte w 19 wnioskach gmin o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów, budowli i budynków położonych na terenie specjalnych stref ekonomicznych. Wszystkie wnioski zostały sporządzone zgodnie z wzorem określonym w załączniku nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 kwietnia 2004 r. w sprawie sposobu ustalania i trybu przekazywania gminom części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych<sup>39</sup> i zawierały informacje, o których mowa w § 3 ust. 2 pkt 1-3 powyższego rozporządzenia.

W ramach **uzupełnienia subwencji ogólnej** jednostkom samorządu terytorialnego przekazano środki z rezerw na łączną kwotę 429 344,4 tys. zł (100% planu po zmianach), z tego:

- 335 999,0 tys. zł z rezerwy, o której mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o dochodach j.s.t.,
- 93 345,4 tys. zł<sup>40</sup> z rezerwy, o której mowa w art. 36 ust. 4 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t.

Całość kwoty z rezerwy, o której mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o dochodach j.s.t., została rozdysponowana przez Ministra Finansów w porozumieniu z Ministrem Infrastruktury i Rozwoju, po zasięgnięciu opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego (stosownie do postanowień art. 26 ust. 3 ustawy o dochodach j.s.t.). Kryteria podziału rezerwy dla poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego zostały zaakceptowane przez Zespół do spraw Infrastruktury, Rozwoju Lokalnego, Polityki Regionalnej i Środowiska Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego na posiedzeniu 15 września 2014 r. Środki z rezerwy zostały przekazane w pięciu transzach dla 140 jednostek samorządu terytorialnego na dofinansowanie inwestycji na drogach publicznych powiatowych i wojewódzkich oraz na drogach powiatowych, wojewódzkich i krajowych w granicach miast na prawach powiatu (87,6% rezerwy), remontu, utrzymania, ochrony i zarządzania drogami krajowymi i wojewódzkimi w granicach miast na prawach powiatu (5,8% rezerwy) oraz utrzymania

<sup>37</sup> Zgodnie z art. 10 ust. 9 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw (Dz. U. Nr 188, poz. 1840, ze zm.), kwoty części rekompensującej subwencji ogólnej minister właściwy do spraw finansów publicznych przekazuje gminom część rekompensującą w terminie do dnia 25 listopada roku, w którym gmina złożyła wniosek, za poprzedni rok.

<sup>38</sup> Dz. U. poz. 997.

<sup>39</sup> Dz. U. Nr 65, poz. 599, ze zm.

<sup>40</sup> Kwota 3 800,1 tys. zł pochodziła ze zmniejszenia części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin na 2015 r., kwota 6,5 tys. zł ze zmniejszenia części równoważącej subwencji ogólnej dla gmin na 2015 r., kwota 89 538,8 tys. zł z nierozdzielonej kwoty części równoważącej subwencji ogólnej dla gmin, która na podstawie art. 21a ustawy o dochodach j.s.t. zwiększa rezerwę subwencji ogólnej.

w Świnoujściu rzecznych przepraw promowych o średnim natężeniu ruchu w skali roku powyżej 2 000 pojazdów na dobę (6,5% rezerwy).

Środki z rezerwy, o której mowa w art. 36 ust. 4 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t., zostały rozdysponowane, stosownie do wymogu określonego w art. 36a ust. 3 ustawy o dochodach j.s.t., pomiędzy 390 gmin (73 345,4 tys. zł) i 289 powiatów (20 000,0 tys. zł), w oparciu o zasady podziału rezerwy subwencji ogólnej na rok 2015<sup>41</sup> przyjęte przez Zespół ds. Systemu Finansów Publicznych Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego.

Wszystkie raty poszczególnych części subwencji ogólnej za 2015 r. zostały przekazane jednostkom samorządu terytorialnego z zachowaniem terminów określonych w art. 34 ust. 1 pkt 1-3 ustawy o dochodach j.s.t.

W ramach części 82 budżetu państwa na koniec 2015 r. nie wystąpiły zobowiązania wymagalne oraz zobowiązania z tytułu papierów wartościowych, zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów.

### 3. Sprawozdania

Kontrolą objęto prawidłowość i rzetelność sporządzania rocznych sprawozdań za 2015 r. przez dysponenta części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1),

oraz sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2015 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Sprawozdania te przekazują prawdziwy obraz dochodów i wydatków w 2015 r. Zostały sporządzone prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym oraz terminowo, stosownie do przepisów rozporządzeń Ministra Finansów w sprawie: sprawozdawczości budżetowej<sup>42</sup>, sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych<sup>43</sup>, a także sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym<sup>44</sup>. Kwoty wykazane w ww. sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającym z ewidencji księgowej. Przyjęta koncepcja systemu kontroli zarządczej zapewniała w sposób racjonalny kontrolę prawidłowości i rzetelności sporządzonych sprawozdań.

### 4. Księgi rachunkowe

Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. kontrola ksiąg rachunkowych w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego została ograniczona do okresu od 1 września do 31 grudnia 2015 r. Badanie prawidłowości prowadzenia ksiąg we wcześniejszym okresie roku budżetowego NIK przeprowadziła w ramach kontroli P/15/015 *Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej*.

<sup>41</sup> Stanowisko Zespołu ds. Systemu Finansów Publicznych Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego: z 15 czerwca 2015 r. w sprawie udzielenia Gminie Wierzchowo pomocy finansowej ze środków rezerwy subwencji ogólnej na 2015 r. oraz z 16 listopada 2015 r. w sprawie podziału rezerwy subwencji ogólnej w 2015 r.

<sup>42</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. poz. 119, ze zm.).

<sup>43</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773).

<sup>44</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. Nr 298, poz. 1766).

Badanie wiarygodności ksiąg rachunkowych dysponenta części 82 przeprowadzono na próbie 117 zapisów księgowych o łącznej wartości 530 141,9 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną<sup>45</sup>, która została uzupełniona 17 zapisami o łącznej wartości 8 974,1 tys. zł dobranymi w sposób celowy, dotyczącymi okresu od 1 września do 31 grudnia 2015 r. Stwierdzono, że dowody księgowe sporządzono prawidłowo pod względem formalnym, a operacje gospodarcze udokumentowane tymi dowodami właściwie ujęto w księgach rachunkowych. W trakcie kontroli nie zidentyfikowano nieprawidłowości, które wskazywałyby, że księgi rachunkowe, stanowiące podstawę sporządzenia sprawozdań budżetowych dysponenta głównego części 82 obejmujące zapisy dotyczące dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań prowadzone były nieprawidłowo.

Wniosek pokontrolny sformułowany po kontroli wykonania budżetu państwa w 2014 r. dotyczący opracowania dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości w części 82 budżetu państwa spełniającej wszystkie wymogi określone w uor został zrealizowany, co sprawdzono w trakcie kontroli P/15/015 *Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej*. W wyniku realizacji wniosku pokontrolnego dokumentem opisującym przyjęte zasady rachunkowości dla części 82 budżetu państwa w 2015 r. były *Zasady (polityka) rachunkowości obowiązujące przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych części 82 budżetu państwa – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego*, wprowadzone zarządzeniem Nr 71 Ministra Finansów z dnia 29 października 2015 r., z mocą od 1 stycznia 2015 r. (dalej: *Zasady rachunkowości*).

Stwierdzone w trakcie kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. nieprawidłowości miały charakter formalny i polegały na:

1. Braku ciągłości zapisów w *Dzienniku księgowym za miesiąc wrzesień w roku 2015*, co było niezgodne z art. 13 ust. 5 uor stanowiącym, że przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy m.in. zapewnić automatyczną kontrolę ciągłości zapisów, a także z art. 14 ust. 1 i 2 uor wskazującym, że dziennik powinien zawierać chronologiczne ujęcie zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, a zapisy w dzienniku muszą być kolejno numerowane. Ponadto w rozdziale II, pkt 8, ppkt 2 *Zasad rachunkowości* podano, że dziennik prowadzony jest w taki sposób, że zapisy numerowane są kolejno w danym miesiącu.

Dyrektor Departamentu ST wyjaśniła, że na wydruku *Dziennika Księgowym za wrzesień 2015 r.* nie był widoczny dokument księgowy nr PK/243/15, pomimo tego, iż dokument był wykazywany w „Liście dowodów księgowych źródłowych”, „Obrotach na wybranych kontach”, „Zestawieniu obrotów i sald” oraz „Zapisach na wybranych kontach”. Dokument był zaksięgowany, a w *Dzienniku Księgowym* był uwzględniony, ale nie wykazany (poz. 34 a następnie 36). Problem został zgłoszony wykonawcy programu finansowo-księgowego Eurobudżet. (...) została wykonana naprawa i refaktoryzacja<sup>46</sup> kodu źródłowego odpowiedzialnego za powstanie luki. Testy jednostkowe i strukturalne wykonane na zmienionej części kodu źródłowego potwierdziły prawidłowe działanie tego obszaru.

W wyniku ustaleń kontroli zapis o numerze 35 został wykazany w *Dzienniku księgowym za miesiąc wrzesień w roku 2015*. Pod pozycją 35 zaksięgowano storno czerwone operacji na kwotę 649,00 zł i jej ujęcie na właściwych kontach, na podstawie dokumentu księgowego PK/243/15.

2. W *Zasadach rachunkowości* (w załączniku nr 3) zawarto nierzetelny opis zasad funkcjonowania niżej wymienionych kont. W opisie konta:

<sup>45</sup> Prawdopodobieństwo wylosowania dowodu księgowego jest proporcjonalne do wartości operacji udokumentowanej tym dowodem.

<sup>46</sup> Refaktoryzacja to proces wprowadzania zmian w programie, w wyniku których zasadniczo nie zmienia się funkcjonalność. Celem refaktoryzacji nie jest wytworzenie nowej funkcjonalności, ale utrzymywanie odpowiedniej jakości organizacji systemu.

- a) 222 – „Rozliczenie dochodów budżetowych” podano m.in., że „po stronie Wn konta 222 ujmuje się przelane na rachunek budżetu państwa dochody budżetowe w korespondencji z kontem 130-02”, mimo że w opisie konta 130 – „Rachunek bieżący jednostki” wskazano, że konto 130-02 dotyczy wydatków budżetowych. W rzeczywistości kontem korespondującym było 130-01, także wymienione w opisie konta 222.
- b) 223 – „Rozliczenie wydatków budżetowych” podano m.in., że „po stronie Ma konta 223 ujmuje się okresowe wpływy środków pieniężnych otrzymanych na pokrycie wydatków budżetowych, w korespondencji z kontem 130-01” oraz że „saldo konta 223 ulega likwidacji poprzez księgowanie przelewu na rachunek dysponenta wyższego stopnia środków pieniężnych niewykorzystanych do końca roku, w korespondencji z kontem 130-01”, mimo że w opisie konta 130 – „Rachunek bieżący jednostki” wskazano, że konto 130-01 dotyczy dochodów budżetowych. W rzeczywistości kontem korespondującym było 130-05, także wymienione w opisie konta 223.
- c) 860 – „Wynik finansowy” podano m.in., że „w końcu roku obrotowego przeksięgowuje się koszty finansowe i pozostałe koszty operacyjne, w korespondencji z kontami zespołu 7” oraz że po stronie Ma konta 860 ujmuje się w końcu roku obrotowego „pozostałe przychody operacyjne w korespondencji z kontem 760”, mimo że w zakładowym planie kont części 82 budżetu państwa nie ujęto konta 751 – „Koszty finansowe” oraz 760 – „Pozostałe przychody operacyjne”.

Ponadto NIK zwróciła uwagę, że kryteria podziału kont pomocniczych opisane w *Zasadach rachunkowości* zostały ustalone na wysokim poziomie uogólnienia i nie zawierały precyzyjnego objaśnienia stosowanych oznaczeń, co zdaniem NIK powoduje, że dokument opisujący przyjęte zasady rachunkowości nie jest wyczerpującym źródłem informacji.

Zarządzeniem Nr 8 Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 2016 r. zostały wprowadzone nowe zasady (polityka) rachunkowości dotyczące części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego. W nowym opisie przyjętych zasad funkcjonowania kont 222, 223 i 860 nie stwierdzono błędów, o których mowa powyżej.

## IV. Ustalenia innych kontroli

W wystąpieniu pokontrolnym<sup>47</sup> skierowanym do Ministra Finansów po kontroli P/15/015 *Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej*, NIK sformułowała cztery wnioski pokontrolne w zakresie części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego.

Pierwszy wniosek dotyczył skorygowania sprawozdania Rb-N, na podstawie § 10 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia w sprawie sprawozdań w zakresie operacji finansowych, o wykazane w sprawozdaniu należności sporne od Województwa Mazowieckiego (które w tym sprawozdaniu nie powinny być wykazane).

W odpowiedzi na powyższe wystąpienie pokontrolne Minister Finansów pismem PW2.0811.1.2016 z dnia 15 marca 2016 r. skierowanym do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli wyjaśnił przyczyny niepodjęcia działań w celu realizacji wniosku pokontrolnego zawartego w tym wystąpieniu. W przywołanym piśmie podano m.in., że *wysokość wpłat została ustalona na podstawie przepisów ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego i nie może ulec zmianie w wyniku orzeczenia sądu administracyjnego. Mamy więc do czynienia z zobowiązaniem jednostki samorządu terytorialnego (należnością budżetu państwa), które powstało z mocy prawa. Decyzja administracyjna potwierdziła istnienie zobowiązania Województwa Mazowieckiego z tytułu wpłat do budżetu państwa. Kwota wpłat określona w ostatecznej decyzji Ministra Finansów nie może ulec zmianie w wyniku orzeczenia sądu. Sądy administracyjne nie mają bowiem kompetencji reformatoryjnych, co oznacza, że nie mogą określić innej kwoty zobowiązania niż wynikająca z decyzji. (...) W związku z powyższym sporządzając sprawozdanie uznano należności za bezsporne.*

Drugi wniosek dotyczył opracowania zasad ewidencji zapewniających prezentację w sprawozdaniu finansowym, przekazywanej w grudniu na styczeń roku następnego, raty części oświatowej subwencji ogólnej zgodnie z jej treścią ekonomiczną.

W trakcie kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. ustalono, że wniosek był w trakcie realizacji. Dyrektor Departamentu ST wyjaśniła, że *rata części oświatowej subwencji ogólnej wypłacona w grudniu 2015 r. na styczeń 2016 r. zaksięgowana została zgodnie z zarządzeniem Nr 71 Ministra Finansów z dnia 29 października 2015 r. w sprawie wprowadzenia „Zasad (polityki) rachunkowości obowiązujących przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych części 82 budżetu państwa – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego”. Departament ST zgłosił propozycję sposobu księgowania ww. raty części oświatowej do projektu zmiany polityki rachunkowości na 2016 r.*

Trzeci wniosek dotyczył odpisania bezpodstawnie naliczonych odsetek od należności od Województwa Mazowieckiego z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw za grudzień 2013 r.

W trakcie kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. ustalono, że wniosek został zrealizowany. Należności z tytułu odsetek od Województwa Mazowieckiego zostały zmniejszone o kwotę 8 096 196,00 zł oraz 23 marca 2016 r. skorygowano sprawozdanie Rb-27 w zakresie należności pozostałych do zapłaty w rozdziale 75833<sup>48</sup> w paragrafie 0910<sup>49</sup>.

<sup>47</sup> KBF.410.005.01.2015 z dnia 22 lutego 2016 r.

<sup>48</sup> Część regionalna subwencji ogólnej dla województw.

<sup>49</sup> Wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat.



Czwarty wniosek dotyczył podjęcia działań zmierzających do przekazania przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa Praga wyegzekwowanych kwot od Województwa Mazowieckiego na poczet należności za grudzień 2013 r.

W trakcie kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. ustalono, że wniosek został zrealizowany. W wyniku działań podjętych przez Ministra Finansów, 21 marca 2016 r. Urząd Skarbowy Warszawa Praga przekazał na rachunek Ministerstwa Finansów środki z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw za grudzień 2013 r. w wysokości 56 908,9 tys. zł.

## **V. Informacje dodatkowe**

Najwyższa Izba Kontroli przedstawiła wyniki niniejszej kontroli Ministrowi Finansów w wystąpieniu pokontrolnym podpisanym w dniu 19 kwietnia 2016 r.

## Załączniki

### Załącznik 1. Dochody budżetowe w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego

Lp.	Wyszczególnienie	2014	2015		5:3	5:4
		Wykonanie	Ustawa <sup>1)</sup>	Wykonanie		
		tys. zł				
1	2	3	4	5	6	7
	Ogółem część 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego, z tego:	2 492 767,1	1 937 362,0	1 975 543,7	79,3	102,0
1.	Dział 758 – Różne rozliczenia, z tego:	2 492 767,1	1 937 362,0	1 975 543,7	79,3	102,0
1.1.	Rozdział 75801 – Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego	44 873,3	37 926,0	76 797,4	171,1	202,5
1.1.1.	§ 2940 – Zwrot do budżetu państwa nienależnie pobranej subwencji ogólnej za lata poprzednie	44 873,3	37 926,0	76 797,4	171,1	202,5
1.2.	Rozdział 75807 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin	5 911,8	2 833,0	3 407,5	57,6	120,3
1.2.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	1 148,4	557,0	691,8	60,2	124,2
1.2.2.	§ 2940 – Zwrot do budżetu państwa nienależnie pobranej subwencji ogólnej za lata poprzednie	4 763,4	2 276,0	2 715,7	57,0	119,3
1.3.	Rozdział 75831 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla gmin	513 181,4	510 922,0	509 658,4	99,3	99,8
1.3.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	8,6	23,0	38,2	444,2	166,1
1.3.2.	§ 2930 – Wpływy z wpłat jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa	513 172,8	510 899,0	509 620,2	99,3	99,7
1.4.	Rozdział 75832 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla powiatów	1 078 548,1	1 061 807,0	1 061 806,7	98,4	100,0
1.4.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	0,1	1,0	1,5	1500,0	150,0
1.4.2.	§ 2930 – Wpływy z wpłat jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa	1 078 548,0	1 061 806,0	1 061 805,3	98,4	100,0
1.5.	Rozdział 75833 – Część regionalna subwencji ogólnej dla województw	850 252,5	323 874,0	323 873,6	38,1	100,0
1.5.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	13 800,4	–	0,0	0,0	–
1.5.2.	§ 2930 – Wpływy z wpłat jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa	836 452,1	323 874,0	323 873,6	38,7	100,0

Dane na podstawie rocznego sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych.

<sup>1)</sup> Ustawa budżetowa na rok 2015 znowelizowana 16 grudnia 2015 r.

**Załącznik 2. Wydatki budżetu państwa w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego**

Lp.	Wyszczególnienie	2014	2015		6:3	6:4	6:5	
		Wykonanie	Ustawa <sup>1)</sup>	Budżet po zmianach				Wykonanie
		tys. zł						%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Ogółem część 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego, z tego:	51 203 571,3	51 343 320,0	51 343 320,0	51 343 300,8	100,3	100,0	100,0
1.	Dział 758 – Różne rozliczenia, z tego:	51 203 571,3	51 343 320,0	51 343 320,0	51 343 300,8	100,3	100,0	100,0
1.1.	Rozdział 75801 – Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego	39 499 597,0	40 376 952,0	40 376 952,0	40 376 935,3	102,2	100,0	100,0
1.1.1.	§ 2920 – Subwencje ogólne z budżetu państwa	39 499 597,0	40 376 952,0	40 376 952,0	40 376 935,3	102,2	100,0	100,0
1.2.	Rozdział 75802 – Uzupelnienie subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego	440 050,2	335 999,0	429 344,4	429 344,4	97,6	127,8	100,0
1.2.1.	§ 4820 – Rezerwy subwencji ogólnej	0,0	335 999,0	0,0	0,0	–	0,0	–
1.2.2.	§ 2750 – Środki na uzupełnienie dochodów gmin	79 051,2	–	73 345,4	73 345,4	92,8	–	100,0
1.2.3.	§ 2760 – Środki na uzupełnienie dochodów powiatów	25 000,0	–	20 000,0	20 000,0	80,0	–	100,0
1.2.4.	§ 2790 – Środki na utrzymanie rzecznych przepraw promowych oraz na remonty, utrzymanie, ochronę i zarządzanie drogami krajowymi i wojewódzkimi w granicach miast na prawach powiatu	36 971,5	–	41 513,2	41 513,2	112,3	–	100,0
1.2.5.	§ 6180 – Środki na inwestycje na drogach publicznych powiatowych i wojewódzkich oraz na drogach powiatowych, wojewódzkich i krajowych w granicach miast na prawach powiatu	299 027,5	–	294 485,8	294 485,8	98,5	–	100,0
1.3.	Rozdział 75803 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla powiatów (§ 2920)	1 554 087,9	1 581 742,0	1 581 742,0	1 581 742,0	101,8	100,0	100,0
1.4.	Rozdział 75804 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla województw (§ 2920)	1 218 212,9	948 895,0	948 895,0	948 894,3	77,9	100,0	100,0
1.5.	Rozdział 75805 – Część rekompensująca subwencji ogólnej dla gmin (§ 2920)	14 213,8	13 709,0	13 709,0	13 708,8	96,4	100,0	100,0
1.6.	Rozdział 75807 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin (§ 2920)	6 032 110,1	6 189 444,0	6 137 371,1	6 137 370,7	101,7	99,2	100,0
1.7.	Rozdział 75831 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla gmin (§ 2920)	452 013,5	510 899,0	469 626,5	469 626,4	103,9	91,9	100,0
1.8.	Rozdział 75832 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla powiatów (§ 2920)	1 078 548,0	1 061 806,0	1 061 806,0	1 061 805,3	98,4	100,0	100,0
1.9.	Rozdział 75833 – Część regionalna subwencji ogólnej dla województw (§ 2920)	914 737,8	323 874,0	323 874,0	323 873,6	35,4	100,0	100,0

Dane na podstawie rocznego sprawozdania Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa.

<sup>1)</sup> Ustawa budżetowa na rok 2015 znowelizowana 16 grudnia 2015 r.

### Załącznik 3. Kalkulacja oceny ogólnej w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego

Oceny wykonania budżetu w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego dokonano stosując kryteria<sup>50</sup> oparte na wskaźnikach wartościowych opracowanych przez NIK i opublikowanych w *Analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2015 roku*<sup>51</sup>.

Dochody: 1 975 543,7 tys. zł

Wydatki: 51 343 300,8 tys. zł

Łączna kwota G : 53 318 844,5 tys. zł (kwota dochodów + kwota wydatków)

Waga dochodów w łącznej kwocie  $Wd = D : G = 0,0371$ .

Waga wydatków w łącznej kwocie:  $Ww = W : G = 0,9629$

Nieprawidłowości w dochodach: nie stwierdzono.

#### Ocena cząstkowa dochodów: (5) pozytywna

Nieprawidłowości w wydatkach: nie stwierdzono

#### Ocena cząstkowa wydatków: (5) pozytywna

Stwierdzone w trakcie kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. nieprawidłowości polegające na braku ciągłości zapisów w dzienniku księgowania oraz nierzetelnym opisie zasad funkcjonowania kont 222 – „Rozliczenie dochodów budżetowych”, 223 – „Rozliczenie wydatków budżetowych”, 860 – „Wynik finansowy” i ustaleniu ogólnych kryteriów podziału kont pomocniczych w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości w części 82 obowiązującej w 2015 r., miały charakter formalny i nie miały wpływu na wykonanie w 2015 r. dochodów i wydatków w części 82 oraz sprawozdawczość budżetową.

Opisane w wystąpieniu pokontrolnym P/15/015 nieprawidłowości mające wpływ na sprawozdawczość budżetową, tj.:

- bezpodstawne naliczenie odsetek w wysokości 5 873 592,00 zł od należności Województwa Mazowieckiego z tytułu wpłaty za grudzień 2013 r. z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw,
- zawiżenie w sprawozdaniu Rb-27 z części 82 budżetu państwa za okres od początku roku do 30 czerwca 2015 r. należności pozostałych do zapłaty o kwotę 5 873 592,00 zł, zaległości netto o kwotę 62 782 510,00 zł,

zostały usunięte i nie miały wpływu na sprawozdania budżetowe sporządzone na dzień 31 grudnia 2015 r. Natomiast opisana w powyższym wystąpieniu nieprawidłowość polegająca na przyjęciu niezgodnej z treścią ekonomiczną zasady ewidencji raty części oświatowej subwencji ogólnej wypłacanej jednostkom samorządu terytorialnego w grudniu na styczeń roku następnego, nie miała wpływu na wykonanie w 2015 r. dochodów i wydatków w części 82 oraz sprawozdawczość budżetową.

Ze względu na nieprawidłowości stwierdzone w trakcie kontroli P/15/015 *Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej* obniża się ocenę o 1 pkt.

#### Ocena końcowa: (4) pozytywna

<sup>50</sup> <http://www.nik.gov.pl/kontrole/standardy-kontroli-nik/>

<sup>51</sup> Porównaj: <http://www.nik.gov.pl/kontrole/analiza-budzetu-panstwa/>

**Załącznik 4. Wykaz organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli**

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Minister Finansów
6. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
7. Rzecznik Praw Obywatelskich
8. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
9. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
10. Sejmowa Komisja Odpowiedzialności Konstytucyjnej
11. Sejmowa Komisja Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej
12. Sejmowa Komisja Edukacji, Nauki i Młodzieży