

# NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

---

DEPARTAMENT ADMINISTRACJI PUBLICZNEJ

KAP.410.001.12.2015

Nr ewid. 92/2015/P/15/001/KAP

## Informacja o wynikach kontroli wykonania budżetu państwa w 2014 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego

Warszawa maj 2015 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 2014 r.  
w części 82 – Subwencje ogólne  
dla jednostek samorządu terytorialnego**

---

Dyrektor Departamentu Administracji Publicznej



Bogdan Skwarka

---

Zatwierdzam:

Krzysztof Kwiatkowski



Prezes  
Najwyższej Izby Kontroli

Warszawa, 12 maja 2015 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. Ocena kontrolowanej działalności .....</b>	<b>4</b>
1. Ocena ogólna .....	4
2. Sprawozdawczość.....	4
3. Uwagi i wnioski.....	5
<b>II. Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego .....</b>	<b>6</b>
1. Dochody budżetowe .....	6
2. Wydatki budżetu państwa .....	9
3. Sprawozdania .....	11
4. Księgi rachunkowe .....	12
<b>III. Informacje dodatkowe.....</b>	<b>15</b>

## I. Ocena kontrolowanej działalności

Dysponentem części 82 budżetu państwa jest Minister Finansów. W 2014 r. w części budżetowej 82 nie funkcjonowały jednostki będące dysponentami II lub III stopnia. Działania związane z wykonaniem budżetu państwa w części 82 były realizowane przez Departament Finansów Samorządu Terytorialnego w Ministerstwie Finansów (zwany dalej Departamentem ST).

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

### 1. Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie<sup>2</sup> wykonanie budżetu państwa w 2014 r. w części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego.

Ocena została sformułowana na podstawie wyników kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów. Na ocenę ogólną złożyły się pozytywne oceny realizacji dochodów i wydatków budżetowych oraz pozytywna opinia o sprawozdawczości i prowadzeniu ksiąg rachunkowych.

Pozytywną ocenę uzasadnia w szczególności rzetelne zaplanowanie oraz realizacja dochodów i wydatków budżetowych z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>3</sup> (zwanej dalej 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 rozdysonował środki z rezerw subwencji ogólnej.

Zaplanowane w budżecie państwa w 2014 r. w części 82 dochody budżetowe w kwocie 2 505 981,0 tys. zł zostały zrealizowane w 99,5%, a wydatki zaplanowane w wysokości 51 206 360,0 tys. zł zostały zrealizowane w prawie 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 pozytywnie opiniuje sprawozdania budżetowe za 2014 r.<sup>4</sup> sporządzone przez dysponenta części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego na podstawie danych wynikających z ewidencji księgowej. Sporządzono je terminowo, rzetelnie, stosownie do przepisów rozporządzeń

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

<sup>2</sup> W kontroli wykonania budżetu państwa w 2014 roku 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>3</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.

<sup>4</sup> Roczne sprawozdania budżetowe:

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

Sprawozdania kwartalne na koniec IV kwartału 2014 r.:

- Rb-Z – o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji,
- Rb-N – o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych.

Ministra Finansów w sprawie: sprawozdawczości budżetowej, sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, a także sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym<sup>5</sup>.

Podstawą sporządzenia sprawozdań była ewidencja księgowa prowadzona w warunkach przyjętego systemu kontroli zarządczej w zakresie finansowym. W przyjętej koncepcji kontroli ustanowiono mechanizmy kontroli zapobiegające znaczącym ryzykom zidentyfikowanym w obszarze prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań.

Na podstawie przeprowadzonej kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości wskazujących, że księgi rachunkowe obejmujące zapisy dotyczące dochodów i wydatków oraz związane z nimi należności i zobowiązania prowadzone były nieprawidłowo.

Stwierdzona w trakcie kontroli nieprawidłowość, polegająca na niespełnianiu przez dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości wszystkich wymogów określonych w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>6</sup> (zwanej dalej uor), miała charakter formalny i nie wpłynęła 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 wyniku przeprowadzonej kontroli Najwyższa Izba Kontroli sformułowała wniosek pokontrolny dotyczący opracowania dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości w części 82 budżetu państwa spełniającej wszystkie wymogi określone w ustawie o rachunkowości.

---

<sup>5</sup> Rozporządzenia Ministra Finansów: z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r., poz. 119 ze zm.), z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. Nr 298, poz. 1766) oraz 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>6</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

## **II. 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>7</sup> (zwanej dalej ustawą o dochodach j.s.t.), wyliczył wysokość wpłat do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą i część regionalną subwencji ogólnej oraz terminowo<sup>8</sup> poinformował jednostki samorządu terytorialnego o planowanych, jak i wynikających z ustawy budżetowej na rok 2014 z dnia 24 stycznia 2014 r.<sup>9</sup> (zwanej dalej ustawą budżetową) kwotach wpłat do budżetu państwa.

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

Zaplanowane w ustawie budżetowej na rok 2014 w części 82 dochody budżetowe w kwocie 2 505 981,0 tys. zł zostały zrealizowane w kwocie 2 492 767,1 tys. zł, tj. 99,5% kwoty planowanej oraz 111,6% kwoty dochodów wykonanych w 2013 r. (2 232 912,1 tys. zł).

Na zrealizowane dochody w 2014 r. składały się:

- wpłaty 106 gmin na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin w wysokości 513 172,8 tys. zł,
- wpłaty 18 powiatów i 39 miast na prawach powiatu na część równoważącą subwencji ogólnej dla powiatów w wysokości 1 078 548,0 tys. zł,
- wpłaty dwóch województw na część regionalną subwencji ogólnej w wysokości 836 452,1 tys. zł,
- zwroty do budżetu państwa nienależnie pobranych kwot części oświatowej i części wyrównawczej subwencji ogólnej w wysokości 49 636,7 tys. zł,
- odsetki z tytułu zwrotu nienależnie otrzymanej subwencji ogólnej oraz nieterminowych i niepełnych wpłat wnoszonych przez jednostki samorządu terytorialnego w wysokości 14 957,5 tys. zł.

Zestawienie dochodów budżetowych w 2014 r., według klasyfikacji budżetowej, zostało przedstawione w załączniku nr 1 do informacji.

W 2014 r. Minister Finansów, na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 3 ustawy o dochodach j.s.t., w drodze decyzji zwiększył siedmiu gminom wpłatę do budżetu państwa z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin na 2014 r. o łączną kwotę 240,7 tys. zł. Ponadto wydał jedną decyzję zwiększającą kwotę wpłat do budżetu państwa za 2013 r. na kwotę 115,0 tys. zł. Decyzje zostały wydane na podstawie przekazanych przez regionalne izby obrachunkowe korekt sprawozdań gmin z wykonania dochodów podatkowych (Rb-PDP) odpowiednio za lata 2012 i 2011.

Minister Finansów, na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 2 oraz art. 37 ust. 1 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t., wydał 287 decyzji (na łączną kwotę 92 198,1 tys. zł), zobowiązujących jednostki samorządu terytorialnego do zwrotu nienależnie uzyskanych kwot za lata poprzedzające rok 2014, z tego:

<sup>7</sup> Dz. U. z 2015 r., poz. 513.

<sup>8</sup> Terminy przekazywania informacji jednostkom samorządu terytorialnego zostały określone w art. 33 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o dochodach j.s.t.

<sup>9</sup> Dz. U. z 2014 r., poz. 162.

- 261 decyzji dotyczących zwrotu części oświatowej subwencji ogólnej w łącznej wysokości 90 286,5 tys. zł,
- 26 decyzji dotyczących zwrotu części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin w łącznej wysokości 1 911,6 tys. zł.

Szczegółowe badanie 27 decyzji Ministra Finansów w sprawie zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części wyrównawczej i części oświatowej subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok 2014 na łączną kwotę 11 414,7 tys. zł (12,4% 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 przez kierowników placówek oświatowych przy wypełnianiu danych w systemie informacji oświatowej<sup>10</sup>, natomiast decyzje dotyczące części wyrównawczej – po otrzymaniu za pośrednictwem regionalnych izb obrachunkowych skorygowanych sprawozdań gmin z wykonania dochodów podatkowych (Rb-PDP). Do dnia 31 grudnia 2014 r., w ramach badanych decyzji, od jednostek samorządu terytorialnego uzyskano dochód budżetu państwa w łącznej kwocie 5 317,7 tys. zł, tj. 43,7% kwoty należności głównej ujętej w badanych decyzjach i odsetki w kwocie 324,6 tys. zł.

## 1.2. Należności pozostałe do zapłaty

Na koniec 2014 r. w części 82 wystąpiły należności budżetowe w kwocie 371 322,5 tys. zł, w tym zaległości netto 344 572,4 tys. zł. W porównaniu do 2013 r. zarówno należności jak i zaległości były wyższe, odpowiednio o 132 891,7 tys. zł (tj. 55,7%) i o 136 169,7 tys. zł (tj. 65,3%).

Dyrektor Departamentu ST poinformowała, że wzrost należności i zaległości wynika m.in. ze wzrostu zadłużenia województwa mazowieckiego (o 84 275,4 tys. zł) oraz związany jest ze wzrostem liczby postępowań administracyjnych w sprawie zwrotu nienależnie uzyskanej części oświatowej subwencji ogólnej za lata ubiegłe, będącym następstwem zwiększonej liczby postępowań kontrolnych urzędów kontroli skarbowej. W ramach należności budżetowych kwotę 55 823,9 tys. zł stanowiły należności z tytułu nienależnie otrzymanej przez jednostki samorządu terytorialnego części oświatowej subwencji ogólnej za lata ubiegłe, powstałe na podstawie decyzji Ministra Finansów wydanych w okresie od 27 listopada do 31 grudnia 2014 r.

Na zaległości netto na koniec 2014 r. składały się:

- zaległości województwa mazowieckiego z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw w kwocie 265 787,7 tys. zł, w tym: należność główna – 257 007,0 tys. zł, odsetki – 8 780,7 tys. zł;
- zaległości gminy Rewal z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin w kwocie 741,3 tys. zł, w tym: należność główna – 728,6 tys. zł, odsetki – 12,7 tys. zł;
- zaległości 123 jednostek samorządu terytorialnego dotyczące zwrotu do budżetu państwa nienależnie pobranej części oświatowej subwencji ogólnej za lata poprzednie (78 043,2 tys. zł);
- zaległości gminy Świdziebnia z tytułu odsetek dotyczących zwrotu do budżetu państwa nienależnie pobranej części wyrównawczej subwencji ogólnej za lata poprzednie (0,2 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 lub regionalną subwencji ogólnej, Minister Finansów w 2014 r. wystawił 15 jednostkom samorządu terytorialnego<sup>11</sup> łącznie 35 wezwań do zapłaty. Na podstawie art. 55 § 2 i art. 62 § 1 i 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>12</sup> (zwanej dalej

<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.).

<sup>11</sup> Wezwania do zapłaty zostały wystawione 14 gminom (Gogolin, Lubin, Milanówek, Polska Cerekiew, Nowosolna, Pabianice, Nowe Warpno, Skarbimierz, Karpacz, Imielin, Konin, Baranów, Puchaczów, Rewal) oraz województwu mazowieckiemu.

<sup>12</sup> Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.

Ordynacją podatkową), w stosunku do pięciu jednostek samorządu terytorialnego<sup>13</sup> dokonujących w trakcie roku niepełnych wpłat na 2014 r. Minister Finansów wydał 14 postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości na łączną kwotę 248 357,7 tys. zł<sup>14</sup>. Ponadto, wobec gminy Rewal zalegającej z wpłatami z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej za 2013 r. i 2014 r. wydał dziewięć decyzji określających wysokość zobowiązania<sup>15</sup> na łączną kwotę 1 748,6 tys. zł, sporządził dziewięć upomnień<sup>16</sup>, wystawił osiem tytułów wykonawczych na łączną kwotę 1 734,0 tys. zł<sup>17</sup>. W odniesieniu do województwa mazowieckiego zalegającego z wpłatami z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej za 2013 r. i 2014 r. Minister Finansów wydał dziewięć decyzji określających wysokość zobowiązania<sup>18</sup> na łączną kwotę 494 593,7 tys. zł, sporządził jedno upomnienie<sup>19</sup>, wystawił trzy tytuły wykonawcze na łączną kwotę 115 438,2 tys. zł<sup>20</sup>.

Ponadto w 2014 r. Minister Finansów, na podstawie art. 105 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego<sup>21</sup> (zwanej dalej Kpa) oraz art. 54 Ordynacji podatkowej, wydał osiem decyzji, w których umorzył postępowanie w części dotyczącej umorzenia województwu mazowieckiemu odsetek za zwłokę od zaległej kwoty wpłaty do budżetu państwa z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw oraz odmówił nienaliczania odsetek od kwoty niedokonanych wpłat<sup>22</sup>.

W dniu 29 września 2014 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie uchylił<sup>23</sup> cztery decyzje Ministra Finansów<sup>24</sup>, w których określono wysokość zobowiązania województwa mazowieckiego z tytułu wpłat z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw na 2013 r. za miesiące od września do grudnia 2013 r. Minister Finansów wniósł skargi kasacyjne do Naczelnego Sądu Administracyjnego<sup>25</sup> zaskarżając w całości wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 29 września 2014 r. Dyrektor Departamentu ST poinformowała, że Minister Finansów wystąpił do Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego z prośbą o pilne rozpatrzenie wniesionych skarg kasacyjnych. W odpowiedzi Naczelny Sąd Administracyjny poinformował, że wniosek o przyspieszenie rozpatrzenia sprawy został uwzględniony i sprawa zostanie wyznaczona na rozprawę na termin w trzecim kwartale 2015 r.

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

W 2014 r. Minister Finansów wystawił 29 wezwań do zapłaty z tytułu zwrotu nienależnie otrzymanej kwoty subwencji ogólnej<sup>26</sup>, sporządził trzy upomnienia dotyczące zwrotu nienależnej kwoty części oświatowej subwencji ogólnej, wystawił dwa tytuły wykonawcze<sup>27</sup> na łączną kwotę 296,9 tys. zł dotyczące zwrotu nienależnej kwoty części wyrównawczej i części oświatowej subwencji ogólnej oraz wydał cztery postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości z tytułu zwrotu nienależnej części wyrównawczej subwencji ogólnej za lata poprzedzające rok budżetowy.

<sup>13</sup> Konstancin Jeziorna, Skarbimierz, Rewal, miasto na prawach powiatu Konin oraz województwo mazowieckie.

<sup>14</sup> W łącznej kwocie zawarte są odsetki w wysokości 10 974,9 tys. zł.

<sup>15</sup> Decyzje określały wysokość zobowiązania za miesiące: styczeń i luty 2014 r., marzec i kwiecień 2014 r., maj 2014 r., czerwiec 2014 r., lipiec 2014 r., sierpień 2014 r., wrzesień i październik 2014 r., listopad 2014 r., grudzień 2014 r.

<sup>16</sup> Upomnienia dotyczyły należności za okres od września do grudnia 2013 r. oraz od stycznia do października 2014 r.

<sup>17</sup> Dwa tytuły dotyczyły wpłat za 2013 r., pozostałe sześć – wpłat na 2014 r.

<sup>18</sup> Decyzje określały wysokość zobowiązania za miesiące: listopad 2013 r., grudzień 2013 r., marzec i maj 2014 r., kwiecień 2014 r., czerwiec 2014 r., lipiec 2014 r., październik 2014 r., listopad 2014 r., grudzień 2014 r.

<sup>19</sup> Upomnienie dotyczyło należności za listopad 2013 r.

<sup>20</sup> Tytuły wykonawcze dotyczyły należności za wrzesień 2013 r., październik 2013 r. i grudzień 2013 r.

<sup>21</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 267 ze zm.

<sup>22</sup> Decyzje dotyczyły następujących miesięcy: od października do grudnia 2013 r. oraz od marca do lipca 2014 r.

<sup>23</sup> Wyrokami: sygn. akt V SA/Wa 826/14; V SA/Wa 860/14; V SA/Wa 1271/14; V SA/Wa 952/14.

<sup>24</sup> Decyzje nr: ST4/4820/10/MLI/14/RWPD-1604/RD-10850 z dnia 3 lutego 2014 r., ST4/4820/1a/MLI/14/RWPD-144693/RD-12341 z dnia 5 lutego 2014 r., ST4/4820/133/MLI/14/RWPD-19657/RD-30010 z dnia 27 marca 2014 r., ST4/4820/168/MLI/14/RWPD-24156/RD-20702 z dnia 3 marca 2014 r.

<sup>25</sup> Skargi kasacyjne zostały wniesione w dniach: 5 grudnia 2014 r., 27 listopada 2014 r., 5 grudnia 2014 r. oraz 26 listopada 2014 r.

<sup>26</sup> Trzy wezwania do zapłaty dotyczyły zwrotu części wyrównawczej, a 26 – zwrotu części oświatowej.

<sup>27</sup> Janowice Wielkie, Nowogródek Pomorski.



## Rozłożenie należności na raty

Minister Finansów, na podstawie art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, wydał 14 decyzji o rozłożeniu na raty należności 10 jednostkom samorządu terytorialnego<sup>28</sup> z tytułu zwrotu nienależnie uzyskanych kwot subwencji ogólnej w latach poprzedzających rok budżetowy na łączną kwotę 28 362,5 tys. zł<sup>29</sup>, w tym 11 decyzji dotyczyło zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części oświatowej subwencji ogólnej (na kwotę 25 643,0 tys. zł), natomiast trzy decyzje dotyczyły zwrotu nienależnie uzyskanych kwot części wyrównawczej subwencji ogólnej (na kwotę 2 719,5 tys. zł). Szczegółowe badanie pięciu z 14 powyższych decyzji<sup>30</sup>, na łączną kwotę 20 826,3 tys. zł, wykazało, że ich wydanie było celowe i poprzedzone rzetelną analizą sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego wnioskujących o zastosowanie ulgi.

Sześciu jednostkom samorządu terytorialnego<sup>31</sup> Minister Finansów odmówił rozłożenia na raty spłaty zobowiązań, dwóm jednostkom<sup>32</sup> odmówił zmiany terminów rozłożonej na raty pozostałej do zapłaty kwoty, a w trzech przypadkach umorzył postępowanie<sup>33</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 2014 r. rocznych kwotach poszczególnych części subwencji ogólnej oraz o zmianach kwot części subwencji ogólnej w wyniku podziału środków z rezerw.

Wydatki budżetowe w części 82 zostały zaplanowane w ustawie budżetowej w kwocie 51 206 360,0 tys. zł i nie były w trakcie roku zwiększane. Na podstawie art. 177 ust. 3 pkt 2, w związku z art. 177 ust. 1 pkt 3 ufp, Podsekretarz Stanu decyzją z dnia 10 listopada 2014 r. dokonała blokady wydatków w budżecie państwa na 2014 r. w części 82 w kwocie 2 786,2 tys. zł, tj. 16,4% 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 2014 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 zostały zrealizowane w kwocie 51 203 571,3 tys. zł, co stanowiło prawie 100,0% planu oraz 99,9% wydatków zrealizowanych w 2013 r. Wydatki w części 82 zostały zrealizowane w ramach jednego działu 758 – Różne rozliczenia. Zestawienie wydatków budżetowych w 2014 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 39 499 597,0 tys. zł (w tym 167 619,5 tys. zł z tytułu rozdysponowania środków z rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej), z tego:

- 24 152 111,8 tys. zł (w tym 136 707,5 tys. zł środki z rezerwy) – 2 479 gminom,
- 14 629 129,3 tys. zł (w tym 29 517,7 tys. zł środki z rezerwy) – 314 powiatom i 66 miastom na prawach powiatu<sup>34</sup>,
- 718 355,8 tys. zł (w tym 1 394,3 tys. zł środki z rezerwy) – 16 województwom.

<sup>28</sup> Powiat opolski, Magnuszew, Kraśnik, Międzyrzec Podlaski, Czarna Woda, powiat buski, powiat międzyrzecki, powiat oleśnicki, Łapy, Barlinek.

<sup>29</sup> Dwie z 14 wydanych decyzji dotyczyło rozłożenia na raty dwóch należności (na kwotę 1 739,8 tys. zł i 2 571,1 tys. zł), które zostały już w 2014 r. rozłożone na raty jednak z innym harmonogramem płatności. W łącznej kwocie rozłożonych na raty należności, powyższe dwie powtarzające się kwoty ujęto jeden raz.

<sup>30</sup> Decyzje nr: ST3/4826/RATY/7/BMQ/13/RWPD-135620/2014/RD-7309 z dnia 23 stycznia 2014 r.; ST3/4826/RATY/10-4/DWX/14/RWPD-129365/2014/RD-7711 z dnia 24 stycznia 2014 r.; ST5/0341/22b/PLJ/2014/RWPD-29547/RD-16813 z dnia 14 lutego 2014 r.; ST5/0341/41e/PLJ/2014/RWPD-23741/RD-61141 z dnia 30 czerwca 2014 r.; ST5/0341/142c/PLJ/2014/RD-99548 z dnia 30 października 2014 r.

<sup>31</sup> Luboń, Dąbie, powiat olawski, powiat wschowski, Skarżysko-Kamienna, Nowogródek Pomorski.

<sup>32</sup> Janowice Wielkie, Kraśnik.

<sup>33</sup> Kluczbork, Piekary Śląskie, Ostrów Mazowiecka.

<sup>34</sup> Wszystkie miasta na prawach powiatu otrzymały część gminną i powiatową części oświatowej subwencji ogólnej.

Wydzielona z części oświatowej subwencji ogólnej rezerwa na 2014 r. (0,4% części oświatowej) w wysokości 157 999,9 tys. zł, w trakcie roku budżetowego została zwiększona o 9 619,5 tys. zł<sup>35</sup> do kwoty 167 619,5 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 2014 r., tj. zgodnie z art. 28 ust. 3 i 4 ustawy o dochodach j.s.t.

**Część wyrównawcza subwencji ogólnej** została przekazana jednostkom samorządu terytorialnego w łącznej kwocie 8 804 410,9 tys. zł, z tego:

- 6 032 110,1 tys. zł – 2 140 gminom,
- 1 554 087,9 tys. zł – 311 powiatom,
- 1 218 212,9 tys. zł – 15 województwom.

**Część równoważąca<sup>36</sup> i część regionalną<sup>37</sup> subwencji ogólnej** przekazano terminowo jednostkom samorządu terytorialnego w łącznej kwocie 2 445 299,3 tys. zł, z tego:

- 452 013,5 tys. zł – 1 447 gminom,
- 1 078 548,0 tys. zł – 314 powiatom i 66 miastom na prawach powiatu,
- 914 737,8 tys. zł – 16 województwom.

**Część rekompensująca subwencji ogólnej**, w łącznej wysokości 14 213,8 tys. zł, została terminowo<sup>38</sup> przekazana na rachunki 19 gmin wymienionych w rozporządzeniu Ministra Gospodarki z dnia 9 czerwca 2014 r. w sprawie wykazu gmin, którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej za rok 2013<sup>39</sup>. Podstawą do określenia kwoty części rekompensującej subwencji ogólnej były dane za 2013 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 w sposób zgodny ze 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>40</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 440 050,2 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.,
- 104 051,2 tys. zł<sup>41</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 tej rezerwy dla poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego zostały zaakceptowane przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego na posiedzeniu plenarnym w dniu 31 lipca 2013 r. Środki z rezerwy zostały przekazane w pięciu transzach dla 146 jednostek samorządu terytorialnego na dofinansowanie

<sup>35</sup> Kwota ta pochodzi ze zmniejszeń części oświatowej subwencji ogólnej na rok 2014 (art. 37 ust. 3 pkt 1 ustawy o dochodach j.s.t.).

<sup>36</sup> Dla gmin i powiatów.

<sup>37</sup> Dla województw.

<sup>38</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>39</sup> Dz. U. z 2014 r., poz. 804.

<sup>40</sup> Dz. U. Nr 65, poz. 599 ze zm.

<sup>41</sup> Kwota 2 258,5 tys. zł pochodzi ze zmniejszeń części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin, kwota 101 782,5 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.

inwestycji na drogach publicznych powiatowych i wojewódzkich oraz na drogach powiatowych, wojewódzkich i krajowych w granicach miast na prawach powiatu (89,0% rezerwy), remontu, utrzymania, ochrony i zarządzania drogami krajowymi i wojewódzkimi w granicach miast na prawach powiatu (4,5% rezerwy) oraz utrzymania 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 380 gmin (79 051,2 tys. zł) i 305 powiatów (25 000,0 tys. zł), w oparciu o zasady podziału rezerwy subwencji ogólnej na rok 2014<sup>42</sup> przyjęte przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego.

Wszystkie raty poszczególnych części subwencji ogólnej za 2014 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 2014 r. nie wystąpiły zobowiązania wymagalne oraz zobowiązania z tytułu papierów wartościowych, zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów.

### 3. Sprawozdania

#### **Mechanizmy systemu kontroli zarządczej zapewniające prawidłowość i rzetelność prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań**

Koncepcja kontroli zarządczej w zakresie finansowym odnoszącym się do prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań, została opisana i przyjęta do stosowania m.in. w:

- procedurach obowiązujących przy akceptacji dokumentów księgowych, dotyczących części 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego oraz dziewięciu innych procedurach<sup>43</sup> obowiązujących w Departamencie ST dotyczących naliczania poszczególnych części subwencji ogólnej oraz wpłat do budżetu państwa, zmniejszania lub zwrotu subwencji ogólnej, zwiększania wpłat, podziału rezerwy części oświatowej, zaliczania wpłat na poczet zaległości, rozkładania na raty i odraczania terminu płatności podlegającej zwrotowi nienależnej subwencji ogólnej<sup>44</sup>;
- instrukcji w sprawie obiegu i kontroli dokumentów księgowych, dokonywania wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym części 82 budżetu państwa oraz kontroli kompletności i rzetelności dokumentów w Departamencie Finansów Samorządu Terytorialnego<sup>45</sup>;
- rejestrze ryzyk Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego na rok 2014.

Nie ustalono formalnych (pisemnych) procedur kontroli prawidłowości sporządzania sprawozdań budżetowych.

Szczegółowe badanie funkcjonowania przyjętej w części 82 koncepcji kontroli zarządczej w powyższym zakresie, które przeprowadzono na próbie 15 dokumentów stanowiących podstawę do ujęcia operacji gospodarczej w ewidencji księgowej wykazało, że:

<sup>42</sup> Stanowisko Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego z dnia 26 listopada 2014 r. w sprawie podziału rezerwy subwencji ogólnej w 2014 r.

<sup>43</sup> Procedury nr: ST5/0680/7a/BKU/2011 i ST5/0680/128/BKU/2014; ST5/0680/66/KBM/11 i ST5/0680/127/KBM/2014; ST5/0680/95/APE/2011 i ST5/0680/126/PLJ/2014; ST3/011/8/BMQ/2011 i ST3/011/1/BMQ/2014; ST3/011/9/EKY/2011 i ST3/011/2/BMQ/2014; ST3/011/12/EKY/2011 i ST3/011/3/EKY/2014; ST3/011/13/EKY/2011 i ST3/011/4/EKY/2014; ST3/011/10/BMQ/2011 i ST3/011/5/BMQ/2014; ST6/4811-25/MQB/2011 i ST6/4811-76/MQB/2014; ST6/4811-24/MQB/2011 i ST6/4811-75/MQB/2014.

<sup>44</sup> Procedury zostały zatwierdzone przez Dyrektora Departamentu ST w dniu 8 września 2011 r. oraz zmienione w dniu 10 października 2014 r.

<sup>45</sup> Wskazana instrukcja stanowi załącznik nr 6 do decyzji nr 1/ST/2004 Ministra Finansów z dnia 30 stycznia 2004 r. w sprawie zakładowego planu kont obowiązującego w Ministerstwie Finansów, dotyczącego części 82 budżetu państwa „Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego” oraz kontroli i obiegu dokumentów księgowych, zmienionej decyzją nr 2/ST/2004 z dnia 2 sierpnia 2004 r., decyzją nr 1/ST/2006 z dnia 31 października 2006 r. oraz decyzją nr 33/ST/2012 z dnia 7 sierpnia 2012 r.

- ustanowione formalnie działania kontrolne ograniczające ryzyko nieprawidłowego funkcjonowania kontroli zarządczej w powyższym zakresie były przestrzegane;
- faktycznie podejmowane działania (które nie zostały formalnie opisane) w okresie objętym kontrolą przez pracowników Departamentu ST w zakresie kontroli sprawozdań były wystarczające, aby na akceptowalnym poziomie ograniczyć ryzyko, że dane wykazane w tych sprawozdaniach będą nierzetelne; potwierdzają to ustalenia dotyczące prawidłowości sporządzania sprawozdań przedstawione poniżej.

### **Prawidłowość sprawozdań**

Ustalono, że dysponent części 82 dokonywał kontroli sprawozdań budżetowych za 2014 r., zarówno pod względem formalno-rachunkowym jak i merytorycznym.

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania sprawozdań budżetowych dla części 82<sup>46</sup>, w tym zgodność z ewidencją księgową danych wykazanych w tych sprawozdaniach.

Sprawozdania zostały sporządzone poprawnie pod względem formalnym i przekazane właściwym odbiorcom w terminach określonych w obowiązujących przepisach<sup>47</sup>. Dane wykazane w sprawozdaniach były zgodne z danymi wykazanymi na odpowiednich kontach ksiąg rachunkowych, w tym ze sporządzonym w dniu 24 marca 2015 r. zestawieniem obrotów i sald. W sprawozdaniach – w okresie do zakończenia kontroli – nie dokonywano korekt.

## **4. Księgi rachunkowe**

### **Organizacja systemu rachunkowości i mechanizmów kontroli zarządczej dotyczących operacji finansowych i gospodarczych**

Dokumentem opisującym przyjęte zasady (politykę) rachunkowości dla części 82 budżetu państwa jest decyzja nr 1/ST/2004 Ministra Finansów z dnia 30 stycznia 2004 r. w sprawie *zakładowego planu kont obowiązującego w Ministerstwie Finansów, dotyczącego części 82 budżetu państwa „Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego” oraz kontroli i obiegu dokumentów księgowych*<sup>48</sup> (zwana dalej dokumentacją opisującą przyjęte zasady rachunkowości).

W wyniku kontroli ustalono, że dokumentacja opisująca przyjęte zasady rachunkowości nie spełniała wszystkich wymogów określonych w art. 10 ust. 1 oraz art. 13 ust. 2 i 3 uor, bowiem nie zawierała:

- wskazania, czy księgi rachunkowe mają postać wydruków w formie papierowej czy też występują w postaci odpowiednich zasobów informacyjnych rachunkowości zorganizowanych w formie oddzielnych komputerowych zbiorów danych, bazy danych lub wyodrębnionych ich części;
- metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego;
- przyjętych zasad klasyfikacji zdarzeń, informacji o kontach korespondujących z danym kontem księgowym, rodzaju dokumentów stanowiących podstawę zapisów na danym koncie;
- szczegółowych kryteriów podziału kont pomocniczych;
- opisu systemu informatycznego służącego do prowadzenia ksiąg rachunkowych, określenia aktualnej wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji (w załączniku do dokumentacji załączony był opis systemu informatycznego w wersji 1.3.7.05b, podczas gdy używany był system w wersji 1.3.7.20).

Podsekretarz Stanu, z upoważnienia Ministra Finansów, wyjaśniła m.in. że ustawa o rachunkowości nie nakłada wymogu wskazania w zasadach (polityce) rachunkowości, w tym w zakładowym planie kont, czy księgi rachunkowe mają postać wydruków w formie papierowej, czy też występują w postaci odpowiednich zasobów

<sup>46</sup> Patrz przypis nr 4.

<sup>47</sup> Rozporządzenia Ministra Finansów: z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym oraz z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

<sup>48</sup> Wskazana decyzja została zmieniona decyzjami: nr 2/ST/2004 z dnia 2 sierpnia 2004 r., nr 1/ST/2006 z dnia 31 października 2006 r. oraz nr 33/ST/2012 z dnia 7 sierpnia 2012 r.

informacyjnych zorganizowanych w formie oddzielnych komputerowych zbiorów danych, w związku z powyższym Minister Finansów nie wskazał jaką postać mają księgi rachunkowe. W bilansie części 82 występują jedynie należności budżetowe, wynik finansowy i fundusz jednostki. Należności ujmowane w księgach rachunkowych każdorazowo wyceniane są według wartości podanych w decyzjach Ministra Finansów. Ponadto, w związku ze specyfiką dochodów realizowanych w części 82 do wyceny aktywów mają zastosowanie przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. 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<sup>49</sup> (zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie szczególnych zasad rachunkowości), w tym § 8 ust. 5 oraz opis do konta 221. Elementy wyceny, które wymagały odrębnego uregulowania zostały określone w § 6 decyzji Ministra Finansów. W pasywach bilansu części 82 występuje jedynie wynik finansowy i fundusz jednostki, do ich wyceny mają zastosowanie przepisy ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, w szczególności opisy do kont 800 i 860, zawarte w załączniku do rozporządzenia. Decyzja Nr 1/ST/2004 Ministra Finansów podaje rodzaje dokumentów stanowiących podstawę zapisów na kontach księgowych, a poprzez podanie tych dokumentów, określa również zasady klasyfikacji zdarzeń. Minister Finansów ustalił również wykaz kont, do których prowadzone są konta pomocnicze, a także szczegółowość ewidencji analitycznej. Jest ona prowadzona według klasyfikacji budżetowej, z podziałem na rozdziały, paragrafy i tytuły należności oraz poszczególne jednostki samorządu terytorialnego, przy czym kody jednostek samorządu terytorialnego wynikają z przepisów prawa. Zasady ewidencji operacji gospodarczych na kontach oraz ich powiązania ustalone zostały w rozporządzeniu w sprawie szczególnych zasad rachunkowości. Program finansowo-księgowy aktualnie użytkowany, jest to ten sam program 1.3.7, który został wprowadzony do użytkowania zgodnie z § 8 decyzji Ministra Finansów. Uaktualniony jest jedynie o drobne modyfikacje, stąd zmiana końcówki numeracji programu. Dokonane przez wykonawcę modyfikacje dotyczą usprawnienia funkcjonowania systemu.

NIK nie podziela przedstawionego w wyjaśnieniach stanowiska. Zdaniem NIK przywołanie w powyższej dokumentacji rodzaju ksiąg rachunkowych wprost z wykazu określonego w art. 13 uor jest niewystarczające, bowiem w polityce rachunkowości należy wskazać, czy księgi rachunkowe mają postać wydruków w formie papierowej, czy też występują w formie oddzielnych komputerowych zbiorów danych.

NIK zwraca uwagę, że o ile wcześniej obowiązujące rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych<sup>50</sup>, umożliwiło stosowanie zapisów, że planem kont dla części 82 budżetu państwa jest plan kont ustalony w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów (§ 12 ust. 1 pkt 2 zawierał zapis, iż podstawą prowadzenia rachunkowości może być odpowiedni plan kont, uzupełniony co najmniej o wykaz kont ksiąg pomocniczych, które mają być prowadzone do poszczególnych kont syntetycznych), o tyle obowiązujące rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości nie zakłada takich rozwiązań. Zdaniem NIK informacje zawarte w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości dla części 82 nie przedstawiają w sposób szczegółowy i jednoznaczny zasad funkcjonowania kont, kont korespondujących i ujmowania operacji gospodarczych. Zapisy te ograniczają się do ogólnych stwierdzeń wynikających z uor i rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, nie określają natomiast szczegółowo przyjętych przez jednostkę zasad, zwłaszcza odnoszących się do specyficznych i charakterystycznych operacji. W dokumentacji dotyczącej przyjętych zasad rachunkowości wskazano konta, do których prowadzi się konta pomocnicze, jednak nie określono struktury tych kont i wszystkich poziomów analityki.

Zdaniem NIK nie można uznać za opis systemu informatycznego wykorzystywanego do prowadzenia ksiąg rachunkowych opisu innej wersji oprogramowania. Ustawa o rachunkowości zawiera jednoznaczny wymóg określenia i opisu aktualnej wersji oprogramowania oraz daty rozpoczęcia jego eksploatacji. NIK zauważa, że wersja oprogramowania 1.3.7.05b została ujęta w decyzji Nr 1/ST/2006 Ministra Finansów<sup>51</sup> w 2006 r.

<sup>49</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 289.

<sup>50</sup> Dz. U. Nr 142, poz. 1020 ze zm., uchylone z dniem 31 lipca 2010 r.

<sup>51</sup> Decyzja Nr 1/ST/2006 Ministra Finansów z dnia 31 października 2006 r. zmieniająca decyzję w sprawie zakładowego planu kont obowiązującego w Ministerstwie Finansów, dotyczącego części 82 budżetu państwa „Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego” oraz kontroli i obiegu dokumentów księgowych.

i w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości brak jest jakichkolwiek informacji wskazujących na zakres zmian dokonanych w poszczególnych późniejszych wersjach oprogramowania.

### **Prawidłowość funkcjonowania systemu księgowości komputerowej**

W części 82 funkcjonował system księgowości komputerowej. W wyniku szczegółowego badania ustalono, że system ten spełniał wymogi określone w ustawie o rachunkowości, w szczególności w art. 13 ust. 4-5 i art. 14 ust. 2-4.

### **Badanie próby dowodów i zapisów księgowych**

Badanie próby przeprowadzono w Ministerstwie Finansów w części budżetowej 82 w zakresie poprawności formalnej dowodów oraz wiarygodności zapisów księgowych pod kątem prawidłowości kwot (zgodność z dokumentacją źródłową), okresu księgowania, ujęcia na kontach syntetycznych i analitycznych (a w konsekwencji ujęcia w sprawozdaniach budżetowych). Próbę do badania wyznaczono ze zbioru dokumentów księgowych stanowiących dowód zapłaty raty subwencji ogólnej lub dokonania przez jednostki samorządu terytorialnego wpłat do budżetu państwa w 2014 r. oraz odpowiadających tym dokumentom zapisów księgowych.

W wyniku przeprowadzonego badania, którym objęto 117 dowodów i odpowiadających im zapisów księgowych o wartości 1 086 897,5 tys. zł stwierdzono, że dowody i odpowiadające im zapisy księgowe zostały sporządzone poprawnie pod względem formalnym. Zapisy księgowe zostały wprowadzone do ksiąg rachunkowych, zarówno księgi głównej, jak i ksiąg pomocniczych prawidłowo. Zapisy zawierały elementy wymagane przepisami uor, były sprawdzalne, zostały ujęte w księgach rachunkowych w sposób trwały, systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych oraz z uwzględnieniem zasady chronologii zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym.

W badaniu ksiąg rachunkowych nie stwierdzono nieprawidłowości mających wpływ na jakość sporządzanych sprawozdań budżetowych.

### **III. Informacje dodatkowe**

Wystąpienie pokontrolne zostało przekazane Ministrowi Finansów w dniu 21 kwietnia 2015 r.

W związku ze stwierdzoną nieprawidłowością, w wystąpieniu pokontrolnym NIK wniosowała o opracowanie dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości w części 82 budżetu państwa spełniającej wszystkie wymogi określone w ustawie o rachunkowości.

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

Lp.	Wyszczególnienie	2013	2014		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:	2 232 912,1	2 505 981,0	2 492 767,1	111,6	99,5
1.	Dział 758 – Różne rozliczenia, z tego:	2 232 912,1	2 505 981,0	2 492 767,1	111,6	99,5
1.1.	Rozdział 75801 – Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego	22 888,9	-	44 873,3	196,0	-
1.1.1.	§ 2940 – Zwrot do budżetu państwa nienależnie pobranej subwencji ogólnej za lata poprzednie	22 888,9	-	44 873,3	196,0	-
1.2.	Rozdział 75807 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin	3 560,0	-	5 911,8	166,1	-
1.2.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	499,6	-	1 148,4	229,9	-
1.2.2.	§ 2940 – Zwrot do budżetu państwa nienależnie pobranej subwencji ogólnej za lata poprzednie	3 060,4	-	4 763,4	155,6	-
1.3.	Rozdział 75831 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla gmin	572 423,7	512 694,0	513 181,4	89,7	100,1
1.3.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	46,5	-	8,6	18,5	-
1.3.2.	§ 2930 – Wpływy z wpłat jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa	572 377,2	512 694,0	513 172,8	89,7	100,1
1.4.	Rozdział 75832 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla powiatów	1 076 618,1	1 078 549,0	1 078 548,1	100,2	100,0
1.4.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	5,8	-	0,1	1,7	-
1.4.2.	§ 2930 v Wpływy z wpłat jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa	1 076 612,3	1 078 549,0	1 078 548,0	100,2	100,0
1.5.	Rozdział 75833 – Część regionalna subwencji ogólnej dla województw	557 421,4	914 738,0	850 252,5	152,5	93,0
1.5.1.	§ 0910 – Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat	832,9	-	13 800,4	1656,9	-
1.5.2.	§ 2930 – Wpływy z wpłat jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa	556 588,5	914 738,0	836 452,1	150,3	91,4

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

<sup>1)</sup> Ustawa budżetowa na rok 2014 z dnia 24 stycznia 2014 r.



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

Lp.	Wyszczególnienie	2013	2014		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:	51 257 088,4	51 206 360,0	51 206 360,0	51 203 571,3	99,9	100,0	100,0
1.	Dział 758 – Różne rozliczenia, z tego:	51 257 088,4	51 206 360,0	51 206 360,0	51 203 571,3	99,9	100,0	100,0
1.1.	Rozdział 75801 – Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego	39 509 195,0	39 499 597,0	39 499 597,0	39 499 597,0	100,0	100,0	100,0
1.1.1.	§ 2920 – Subwencje ogólne z budżetu państwa	39 509 195,0	39 499 597,0	39 499 597,0	39 499 597,0	100,0	100,0	100,0
1.2.	Rozdział 75802 – Uzupelnienie subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego	496 686,3	335 999,0	440 050,2	440 050,2	88,6	131,0	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	128 687,3	0,0	79 051,2	79 051,2	61,4	-	100,0
1.2.3.	§ 2760 – Środki na uzupełnienie dochodów powiatów	32 000,0	0,0	25 000,0	25 000,0	78,1	-	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	44 268,0	0,0	36 971,5	36 971,5	83,5	-	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	291 731,0	0,0	299 027,5	299 027,5	102,5	-	100,0
1.3.	Rozdział 75803 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla powiatów (§ 2920)	1 567 127,3	1 554 088,0	1 554 088,0	1 554 087,9	99,2	100,0	100,0
1.4.	Rozdział 75804 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla województw (§ 2920)	1 091 563,3	1 218 213,0	1 218 213,0	1 218 212,9	111,6	100,0	100,0
1.5.	Rozdział 75805 – Część rekompensująca subwencji ogólnej dla gmin (§ 2920)	14 543,0	17 000,0	17 000,0	14 213,8	97,7	83,6	83,6
1.6.	Rozdział 75807 – Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin (§ 2920)	6 315 348,5	6 075 482,0	6 032 110,5	6 032 110,1	95,5	99,3	100,0
1.7.	Rozdział 75831 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla gmin (§ 2920)	450 703,0	512 694,0	452 014,3	452 013,5	100,3	88,2	100,0
1.8.	Rozdział 75832 – Część równoważąca subwencji ogólnej dla powiatów (§ 2920)	1 076 612,3	1 078 549,0	1 078 549,0	1 078 548,0	100,2	100,0	100,0
1.9.	Rozdział 75833 – Część regionalna subwencji ogólnej dla województw (§ 2920)	735 309,7	914 738,0	914 738,0	914 737,8	124,4	100,0	100,0

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

<sup>1)</sup> Ustawa budżetowa na rok 2014 z dnia 24 stycznia 2014 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>56</sup> oparte na wskaźnikach wartościowych opracowanych przez NIK i opublikowanych w Analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2014 roku<sup>57</sup>.

Dochody: 2 492 767,1 tys. zł

Wydatki (w całości wydatki budżetu krajowego): 51 203 571,3 tys. zł

Łączna kwota G : 53 696 338,4 tys. zł (kwota dochodów + kwota wydatków)

Waga dochodów w łącznej kwocie:  $Wd = D : G = 0,0464$

Waga wydatków w łącznej kwocie:  $Ww = W : G = 0,9536$

Nieprawidłowości w dochodach: nie stwierdzono

Ocena częściowa dochodów: (5) pozytywna

Nieprawidłowości w wydatkach: nie stwierdzono

Ocena częściowa wydatków: (5) pozytywna

Wynik końcowy Wk: 5

Stwierdzona w trakcie kontroli nieprawidłowość polegająca na niespełnianiu przez dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości wszystkich wymogów określonych w ustawie o rachunkowości, miała charakter formalny i nie wpłynęła na wykonanie budżetu państwa w części 82.

---

<sup>56</sup> <http://www.nik.gov.pl/kontrole/standardy-kontroli-nik/>

<sup>57</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. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Minister Finansów
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