

Urząd Gminy Daszyna
99-107 Daszyna
woj. łódzkie
tel./fax 24 3890400
NIP 775-16-28-470

Sprawozdanie z audytu

**wewnętrznego o charakterze zapewniającym,
zgodnie z art. 274 ust. 4, w Urzędzie Gminy Daszyna.**

Daszyna, maj 2019

I



Nazwa jednostki audytowanej	Jednostka samorządu terytorialnego Gmina Daszyna		
Nazwa zadania audytowego	Audyt wewnętrzny o charakterze zapewniającym, zgodnie z art. 274 ust. 4, w Urzędzie Gminy Daszyna. Etapu drugi - audyt finansowy.		
Audyt przeprowadzony przez:	Imię i nazwisko	Nr upoważnienia	
	Anna Królak, CGAP	Upoważnienie nr 7/U/2019 z dnia 04.03.2019 r. do umowy nr 22/2019, zgodnie z Zarządzeniem nr 22/2019 Wójta Gminy Daszyna	
Data sporządzenia sprawozdania	wstępnego: 31.05.2019 r.	Termin, w którym przeprowadzono audyt:	27.04.2019 r. - 31.05.2019 r.
Cel zadania audytowego	<p>Głównym celem audytu jest niezależna weryfikacja realizacji zadań statutowych, w szczególności rachunkowość Gminy Daszyna oraz wskazania zaleceń i rekomendacji usprawniających jej funkcjonowanie.</p> <p>Celem nadrzędnym audytu będzie dostarczenie Wójtowi Gminy Daszyna obiektywnych analiz i ocen dotyczących badanego obszaru oraz zapewnienie odnośnie istniejącego ryzyka, a w szczególności zebranie informacji o :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) faktycznej realizacji zadań określonych w aktach prawa powszechnego i miejscowego, 2) prawidłowości realizacji zadań przez audytowane komórki organizacyjne, w konfrontacji z zadaniami przypisanymi im w Regulaminie Organizacyjnym, obowiązującym w Urzędzie Gminy; 4) rodzaju i jakości nadzoru prowadzonego w ramach realizacji zadań przez upoważnione komórki organizacyjne Urzędu Gminy; 5) zapewnieniu ciągłości realizowanych zadań. 		
Zakres zadania audytowego:	<p>Zakres przedmiotowy audytu:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Analiza podstawowych regulacji zewnętrznych i wewnętrznych związanych z prowadzoną gospodarką finansową w Urzędzie, 2. Ocena rzetelności, legalności i celowości środków wydatkowanych 		

	<p>w Urzędzie Gminy</p> <p>3. Analiza procesów zarządzania Urzędem przy realizacji zadań statutowych gminy (planowanie, budżetowanie, gromadzenie dochodów, wydatkowanie środków, sprawozdawczość, ciągłość działalności, system kontroli zarządczej), pod kątem należytego zabezpieczenia interesów Gminy i Urzędu Gminy, przez zweryfikowanie stosowanych metod, procedur, narzędzi i praktyk w zakresie zarządzania,</p> <p>4. Weryfikacja przestrzegania wymagań dotyczących realizacji, monitoringu, raportowania działań w związku z realizacją celów i zadań operacyjnych, a także wskazać zagrożenia z nim związane, poprzez ocenę funkcjonowania systemu kontroli zarządczej, pod kątem istnienia poszczególnych elementów kontroli zarządczej, zgodnie ze Standardami kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, które ukazały się w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów nr 15, pozycja nr 84 z 30 grudnia 2009 r.,</p> <p>Zakresem podmiotowym drugiego etapu audytu objęte zostaną komórki organizacyjne odpowiedzialne za obsługę finansowo-księgową oraz zadania inwestycyjne, jak również stanowisko skarbnika Urzędu Gminy w Daszynie.</p>	
Okres poddawany badaniu	Audyt miał charakter kontroli ex-post i objął zakresem przedmiotowym okres 01.01.2017 – 31.12.2018 r.	
Ilość stron sprawozdania:	68	<p>Ograniczenia zakresu audytu:</p> <p>Ustalenia do sprawozdania zostały sporządzone w oparciu o dokumentację roboczą audytu, zawartą w aktach bieżących audytu. Nie stwierdzono istotnych ograniczeń zakresu audytu.</p>
Osoby odpowiedzialne za badany obszar:	Imię i nazwisko przełożonego kierownika komórki/ jednostki audytowanej	<p>Zbigniew Wojtera, Wójt Gminy Daszyna kadencja 2014-2018</p> <p>Sebastian Zaborowski Pełniący zadania i kompetencje Wójta Gminy Daszyna od 12.2018 r. do nadal</p>

Streszczenie dla kierownictwa

Zgodnie z art. 272 ust. 1 ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem **lub kierownika jednostki** w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze. Ocena, o której mowa wyżej dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej lub jednostce.

Audyt wewnętrzny to czynności służące niezależnemu przeglądowi i ocenie tych działań operacyjnych. Skupia się on na takich kwestiach, jak: skuteczność realizacji strategii, efektywność zarządzania, płynność procedur. W przypadku **audytu finansowego** funkcjonowania Urzędu Gminy w Daszynie, zgodnie z art. 274 ust. 4 ustawy o finansach publicznych (dalej u.f.p.), zakres przedmiotowy audytu skupił się wokół wynikający z rozdziału 4 ustawy o finansach publicznych zasadach wykonywanie budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

„Uwzględniając postanowienia art. 3 u.f.p., który definiuje finanse publiczne jako procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowywaniem, należy stwierdzić, że zarządzanie środkami publicznymi jest częścią tych procesów. Zarządzanie gospodarką finansową j.s.t. powinno być postrzegane w perspektywie makroekonomicznej, tzn. zarówno w skali danej j.s.t. w sposób kompleksowy, jak i w powiązaniu tej gospodarki z gospodarką finansową całego państwa, ponieważ samorząd terytorialny jest częścią państwa, a nie strukturą ustrojowo-polityczną i społeczną istniejącą obok struktury całego państwa i niezależnie od niej. Zarządzanie gospodarką finansową j.s.t. oznacza: kształtowanie i ustalanie założeń jej polityki finansowej, tworzenie prawa miejscowego regulującego proces realizacji zadań j.s.t. i gromadzenia dochodów niezbędnych do ich realizacji oraz kierowanie procesem planowania celów, metod i środków realizacji zadań. Zarządzanie w tym zakresie powinno mieć charakter kompleksowy, a więc obejmować wyznaczanie i realizację założeń polityki finansowej j.s.t. (dochodowej i wydatkowej), koordynację realizacji tej polityki,

monitorowanie i weryfikowanie wykorzystywania zasobów finansowych oraz efektów podejmowanych działań. Istotą zarządzania finansami j.s.t. są podejmowanie decyzji finansowych oraz sposób, w jaki zarządzający tymi finansami podejmują decyzje finansowe, reagując na zmieniające się warunki działania i pojawiające się potrzeby społeczności danej j.s.t. W procesie zarządzania gospodarką finansową j.s.t. uczestniczą różne podmioty, np. urzędnicy samorządowi, radni, eksperci. (...) Podstawowymi instrumentami zarządzania gospodarką finansową j.s.t. są jej budżet oraz WPF. W procesie zarządzania istotną rolę przypada także rachunkowości oraz sprawozdawczości. Elementami wspierającymi i jednocześnie ukierunkowującymi procesy zarządzania gospodarką finansową j.s.t. są kontrola zarządcza oraz audyt wewnętrzny.

Można wyodrębnić następujące sfery w ramach zarządzania gospodarką finansową j.s.t.:

- 1) zarządzanie źródłami dochodów j.s.t. (w szczególności dochodów własnych przez wykorzystywanie przysługujących atrybutów władztwa podatkowego);
- 2) zarządzanie wydatkami (wybór i hierarchizowanie najważniejszych celów oraz metod i środków niezbędnych do ich osiągnięcia);
- 3) zarządzanie nadwyżką budżetową z lat ubiegłych;
- 4) zarządzanie wolnymi środkami budżetu j.s.t. (wybór formy ich lokowania w granicach wyznaczonych przepisami prawa, np. lokata na rachunku bankowym, udzielanie pożyczek pieniężnych przez j.s.t., nabywanie papierów wartościowych);
- 5) zarządzanie długiem publicznym j.s.t. (wybór optymalnych operacji finansowych zmierzających do ograniczenia wysokości długu);
- 6) zarządzanie o charakterze instytucjonalnym (tworzenie, łączenie oraz likwidacja różnych jednostek organizacyjnych, np. samorządowych jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, spółek komunalnych, powierzanie wykonania zadań komunalnych podmiotom zewnętrznym);
- 7) wykorzystywanie form współdziałania komunalnego do racjonalnego wydatkowania środków publicznych w celu optymalnego wykonania zadań

(porozumienia, umowy, związki komunalne);

8) zarządzanie mieniem komunalnym.

W każdej z tych sfer mogą być wykorzystywane różne instrumenty ekonomiczno-finansowe wspierające rozwój j.s.t., np. podatkowe (niższe stawki podatkowe i zwolnienia dla przedsiębiorców, ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych), kształtowanie taryf i cen na usługi komunalne, wybór formy dokonywanych wydatków, pozyskiwanie zewnętrznych źródeł finansowania, w szczególności środków europejskich. (...)

Plan finansowy urzędu j.s.t. jest planem odrębnym od budżetu j.s.t. Za prawidłowe wykonanie planu finansowego urzędu j.s.t. odpowiada jego kierownik (wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta, marszałek). Zgodnie z art. 249 ust. 3 i 4 u.f.p. w planie finansowym urzędu j.s.t. ujmuje się wszystkie wydatki budżetowe nieujęte w planach finansowych innych jednostek budżetowych, w tym wydatki związane z funkcjonowaniem organu stanowiącego i organu wykonawczego j.s.t. W planie tym ujmuje się także:

- 1) dotacje dla samorządowych zakładów budżetowych;
- 2) dotacje i środki przekazywane na rzecz budżetów innych j.s.t. i związków j.s.t.;
- 3) pozostałe dotacje;
- 4) wpłaty do budżetu państwa z przeznaczeniem na zwiększenie części subwencji ogólnej, zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o dochodach j.s.t.;
- 5) płatności oraz składki wpłacane na rzecz instytucji krajowych i zagranicznych.

Urząd j.s.t. (gminny, miejski, marszałkowski oraz starostwo) w zasadzie prowadzi gospodarkę finansową podobnie jak inne jednostki budżetowe, ale z uwagi na wykonywane zadania administracyjne jego status prawny jest szczególny. Odgrywa bowiem główną rolę w wykonywaniu budżetu j.s.t. Przy udziale tego urzędu organ wykonawczy j.s.t., który jest dysponentem środków budżetowych pierwszego stopnia, realizuje zadania budżetowe. Celem działania urzędu j.s.t. jest zapewnienie warunków do sprawnego i należytego wykonywania spoczywających na j.s.t.:

- 1) zadań własnych wynikających z ustawy o samorządzie gminnym, ustawy o samorządzie powiatowym, ustawy o samorządzie województwa oraz z ustaw szczególnych;
- 2) zadań zleconych z zakresu administracji rządowej;
- 3) zadań powierzonych na podstawie porozumień zawartych z organami administracji rządowej lub samorządowej;
- 4) zadań powierzonych w drodze porozumienia komunalnego;
- 5) zadań publicznych realizowanych w drodze współdziałania między j.s.t., o ile nie zostały one powierzone do wykonania innym samorządowym jednostkom organizacyjnym, związkom komunalnym lub przekazane do realizacji innym podmiotom na podstawie umów.

Plan finansowy urzędu j.s.t. ma również szczególne znaczenie w ramach całej gospodarki finansowej j.s.t., ponieważ w praktyce umożliwia wyeliminowanie sporów kompetencyjnych, które mogłyby powstawać na tle dokonywania niektórych wydatków, w przypadku gdy zostałyby one przyporządkowane poszczególnym jednostkom budżetowym.

Zgodnie z art. 69 ust. 1 u.f.p. kierownik jednostki (w tym przypadku kierownik urzędu j.s.t.) obowiązany jest zapewnić funkcjonowanie adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w tej jednostce. Kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych w celu zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:

- 1) zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi,
- 2) skuteczności i efektywności działania,
- 3) wiarygodności sprawozdań,
- 4) ochrony zasobów,
- 5) przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania,
- 6) efektywności i skuteczności przepływu informacji,
- 7) zarządzania ryzykiem."

cytowane za *Finanse samorządowe, Wolters Kluwer Polska sp. z o.o., Warszawa 2012.*

	<p>W toku prowadzonego audytu zidentyfikowano ryzyka oraz stwierdzono nieprawidłowości, wynikające bezpośrednio z braku lub niedoskonałości mechanizmów kontroli zarządczej w badanym obszarze, które miały bez wątpienia bezpośredni wpływ na zaniechania w obszarze zarządzania finansami publicznymi, a ich wieloletnie nakładanie się i powielanie złożyły się na niżej opisaną sytuację.</p>
<p>Podjęte działania i zastosowane techniki przeprowadzania zadania:</p>	<p>Podstawowym narzędziem audytowym – obok analizy dostarczonej dokumentacji – były wywiady (rozmowy) z pracownikami Urzędu Gminy w Daszynie. Audytor określił spełnienie poszczególnych wymagań uregulowań wewnętrznych na podstawie analizy realizowanych procesów, sposobu realizacji codziennych czynności oraz analizy realizacji powierzonych zadań przez audytowane komórki. Audytor prosił o udostępnienie (okazanie) dokumentów, zarówno w postaci papierowej jak i elektronicznej. Pod uwagę brane były przetwarzane w komórkach organizacyjnych Urzędu informacje, z uwzględnieniem zachowania ich poufności, integralności i dostępności.</p> <p><u>Do badania użyto następujących dokumentów:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Dokumenty wewnętrzne, m.in. <ol style="list-style-type: none"> a) Dokumenty wymienione w protokole z realizacji umowy z dnia 04 marca 2019 r., stanowiącym inwentarium dokumentów audytowych, b) Uchwała Nr LXIII/356/2018 rady Gminy w Daszynie z dnia 14 września 2018 r. w sprawie Statutu Gminy Daszyna c) Zarządzenie nr 87/2014 Wójta Gminy Daszyna z dnia 2 grudnia 2014 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Gminy w Daszynie d) Zarządzenie nr 27/2003 Wójta Gminy Daszyna z dnia 29 grudnia 2003 r. w sprawie: zasad rachunkowości w Urzędzie Gminy Daszyna e) Zarządzenie nr 96/2012 Wójta Gminy Daszyna z dnia 31.12.2012 roku zmieniające Zarządzenie Nr 74/2010 Wójta Gminy Daszyna z dnia 31.12.2010 r. w sprawie zakładowego planu kont dla budżetu Gminy

	<p>Daszyna i jednostek organizacyjnych Gminy, instrukcji kasowej oraz zakładowego planu kont dla organu podatkowego</p> <p>f) Zarządzenie nr 82/2013 Wójta Gminy Daszyna z dnia 31 grudnia 2013 roku zmieniające Zarządzenie Nr 78/2010 Wójta Gminy Daszyna z dnia 31.12.2010 r. w sprawie zakładowego planu kont dla Budżetu Gminy Daszyna i jednostek organizacyjnych Gminy, instrukcji kasowej oraz zakładowego planu kont dla organu podatkowego</p> <p>g) Zarządzenie nr 84/2013 Wójta Gminy Daszyna z dnia 31 grudnia 2013 roku uzupełniające Zarządzenie Nr 48A/2012 Wójta Gminy Daszyna z dnia 01.08.2012 r. w sprawie zmiany zakładowego planu kont dla Budżetu Gminy i jednostek organizacyjnych Gminy</p> <p>h) Zarządzenie nr 56/2014 Wójta Gminy Daszyna z dnia 8 września 2014 roku w sprawie uaktualnienia obowiązującej polityki rachunkowości w zakresie stosowania konta 201</p> <p>i) Zarządzenie nr 94/2018 Wójta Gminy Daszyna z dnia 16 listopada 2018 roku w sprawie uzupełnienia zasad (polityki) rachunkowości w zakresie zakładowego planu kont dla budżetu Gminy Daszyna w związku z wyodrębnieniem rachunku VAT dla płatności podzielonych</p> <p>j) Zarządzenie nr 48A/2012 Wójta Gminy Daszyna z dnia 1 sierpnia 2012 roku w sprawie zmiany zakładowego planu kont dla budżetu Gminy Daszyna i jednostek organizacyjnych Gminy</p> <p>k) Zarządzenie nr 29/2017 Wójta Gminy Daszyna z dnia 4 maja 2017 roku zmieniające Zarządzenie Nr 48A/2012 Wójta Gminy Daszyna z dnia 1 sierpnia 2012 r. w sprawie zmiany zakładowego planu kont dla budżetu Gminy Daszyna i jednostek organizacyjnych Gminy</p> <p>l) Uchwała Nr XXXV/182/2016 Rady Gminy w Daszynie z dnia 23 listopada 2016 r. w sprawie przyjęcia „Programu współpracy Gminy Daszyna z organizacjami pozarządowymi i innymi podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie na rok 2017</p>
--	---

m) Zarządzenie Nr 103/2018 Wójta Gminy Daszyna z dnia 20 grudnia 2018 r. w sprawie przeprowadzenia rocznej inwentaryzacji aktywów i pasywów w Urzędzie Gminy w Daszynie i Gminnej Bibliotece Publicznej

n) Zarządzenie Nr 93/2014 Wójta Gminy Daszyna z dnia 12 grudnia 2014 r. w sprawie przeprowadzenia rocznej inwentaryzacji aktywów i pasywów w Urzędzie Gminy w Daszynie i Gminnej Bibliotece Publicznej.

2. Narzędzia i techniki przeprowadzenia audytu

W trakcie badania audytowego audytor zastosował podstawowe techniki audytu, m.in.:

1) Testy przeglądowe (przeгляд wstępny) – pozwalają na poznanie całego systemu i istniejących kontroli. W celu przeprowadzenia testu i zidentyfikowania kontroli wewnętrznych, audytor wykonał następujące czynności:

a) przeprowadził rozmowy w celu ustalenia organizacji systemu kontroli zarządczej w urzędzie gminy,

b) określił rodzaje dokumentacji i czasookres badania.

2) Testy zgodności – ich celem jest znalezienie dowodów potwierdzających skuteczność kontroli i prawidłowość realizacji poszczególnych zadań operacyjnych i zaprojektowanych narzędzi kontroli dla poszczególnych procesów. Techniki, jakie zostały wykorzystane podczas przeprowadzania testów zgodności:

a) badanie dokumentów źródłowych

b) analiza poszczególnych faz procesu

3) Testy rzeczywiste – służą gromadzeniu dowodów kompletności, dokładności oraz ważności informacji. W testach rzeczywistych kontroli podlega poszczególna transakcja (operacja, czynność) a nie system kontroli.

W trakcie przeprowadzania badania zostały sporządzone między innymi następujące dokumenty w celu udokumentowania czynności audytowych:

	<p>a) listy kontrolne b) notatki z przeprowadzonych wywiadów c) korespondencja zewnętrzna i kwestionariusze kontroli d) arkusz ustaleń i zaleceń</p> <p>3. Testy rzeczywiste opierały się na przeglądzie i analizie dokumentacji źródłowej w Urzędzie Gminy w Daszynie. Źródłem dokumentacji roboczej do testów rzeczywistych była całość dokumentacji operacyjnej jednostki. Szczegółowy wykaz dokumentów wykorzystanych przy realizacji zadania audytowego znajduje się w protokole przekazania z realizacji umowy z dnia 31 maja 2019 r. na przeprowadzenie audytu wewnętrznego o charakterze zapewniającym oraz doradczym w Urzędzie Gminy w Daszynie.</p> <p>Uwaga: Audytor wewnętrzny uzyskał wiedzę, że przedłożone przez audytowanych dokumenty są dokumentami wiarygodnymi i kompletnymi, a ich zawartość nie podlegała modyfikacjom na potrzeby niniejszego badania i została przedłożona zgodnie z najlepszą wiedzą w tym zakresie.</p>
<p>Kryteria oceny:</p>	<p>Kryteria oceny stanu faktycznego</p> <p>W trakcie sporządzania ustaleń audytor wewnętrzny zastosował następujące najistotniejsze kryteria oceny, uporządkowane według ważności: priorytetowe, istotne, pożądane.</p> <p>1. Priorytetowe (zewnętrzne):</p> <ol style="list-style-type: none">1) Ustawa z dnia 08 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 994 ze zm.),2) Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U., z 2017 r. poz.2077 ze zm.),3) Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 395, ze zm.),4) Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1458 ze

zm.),

- 5) Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 1986, ze zm.)
- 6) Pozostałe akty prawa powszechnego istotne z punktu widzenia badanego obszaru, jak również akty wykonawcze niższego rządu wynikające z ww. ustaw.
- 7) Akty prawa miejscowego w przedmiotowym zakresie.

Akty prawne podane wg stanu prawnego na dzień sporządzenia sprawozdania z audytu. Analiza aktów prawnych w konfrontacji z badanymi dokumentami źródłowymi wg stanów prawnych na dzień ich sporządzenia.

2. Istotne:

Standardy i normy

- 1) Standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych wprowadzone Komunikatem Ministra Finansów Nr 23 z dnia 16 grudnia 2009 w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Nr 15, poz. 84);
- 2) zakresy zadań, odpowiedzialności i uprawnień komórek organizacyjnych Urzędu Gminy w Daszynie i ramowe zakresy czynności pracowników Urzędu Gminy w Daszynie;
- 3) mechanizmy kontroli zarządczej w badanym obszarze (polityka rachunkowości, instrukcja obiegu i kontroli dokumentów);

3. Pożądane:

- 1) Adekwatność, skuteczność i terminowość kontroli zarządczej w badanym obszarze;
- 2) Dobre praktyki (zwyczajowo przyjęte i stosowane rozwiązania w zakresie funkcjonowania badanego obszaru, wytyczne, interpretacje).

Ustalenie stanu faktycznego:

Na podstawie przedłożonych przez audytowanego dokumentów, o które wystąpił audytor oraz ustaleń stwierdzonych podczas badania audytowanego obszaru stwierdzono, co następuje:

I. Mechanizmy kontroli zarządczej

1. Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej

Procedury wewnętrzne, instrukcje, wytyczne, dokumenty określające zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników i inne dokumenty wewnętrzne stanowią dokumentację systemu kontroli zarządczej. Dokumentacja powinna być spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

a) Polityka (zasady) rachunkowości

Zgodnie z art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację opisującą przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości. Przez przyjęte zasady (politykę) rachunkowości - rozumie się wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone ustawą, w tym także określone w MSR, zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych.

Zgodnie z art. 4 ust. 3. rachunkowość jednostki obejmuje:

- 1) przyjęte zasady (politykę) rachunkowości;
- 2) prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym;
- 3) okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów;
- 4) wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego;
- 5) sporządzanie sprawozdań finansowych;
- 6) gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą;
- 7) poddanie badaniu, składanie do właściwego rejestru sądowego, udostępnianie i ogłaszanie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą.

Kierownik jednostki, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej, ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości - z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury -

zostaną powierzone innej osobie lub przedsiębiorcy, o którym mowa w art. 11 ust. 2 ustawy, za ich zgodą. Przyjęcie odpowiedzialności przez inną osobę lub przedsiębiorcę powinno być stwierdzone w formie pisemnej, co ma miejsce w omawianej sytuacji.

Audytor sprawdził przedłożony wydruk komputerowy zasad rachunkowości z zapisami art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości i stwierdził, iż procedura nie spełnia wszystkich wymogów ustawodawcy, określonych w powyższym akcie prawnym. Jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności zasady dotyczące:

- a) określenia roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych,
- b) metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego,
- c) sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej:
 - zakładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej,
 - wykazu ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych,
 - opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym, w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji, systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów.

Wątpliwości budzi również mnogość dokumentów o nazwie „polityka rachunkowości”, związanych z obsługą finansową projektów współfinansowanych ze środków zewnętrznych i konieczności wyodrębnienia dla nich ewidencji księgowej. W ocenie audytora, na podstawie wyżej przytoczonych przepisów, intencją ustawodawcy było opracowanie w jednostce jednorodnych, kompleksowych zasad polityki rachunkowości, uwzględniających różne przypadki i możliwości oraz realia w jakich funkcjonuje jednostka. Multiplikowanie polityk rachunkowości w jednej jednostce wprowadza bez wątpienia chaos informacyjny i jest zbędne w sytuacji, kiedy wystarczy wprowadzić jedynie zmiany w zakładowym planie kont jednostki

ponieważ co do zasady ani ustawa o rachunkowości ani wytyczne programów współfinansujących projekty nie narzucają rozwiązań w kierunku odrębnych, specyficznych polityk. Obowiązująca w urzędzie polityka rachunkowości wymaga aktualizacji i ujednoczenia, poprzez powołanie tekstu jednolitego, z ewentualnym wyodrębnieniem załącznika opisującego specyficzne potrzeby ewidencjonowania środków pochodzenia zewnętrznego.

b) Instrukcja kasowa

Instrukcja kasowa dla urzędu i jednostek organizacyjnych stanowiąca integralną część polityki (zasad) rachunkowości, została wprowadzona Zarządzeniem Nr 96/2012 Wójta Gminy Daszyna z dnia 31 grudnia 2012r. z mocą obowiązującą od dnia 01 stycznia 2013r. Od dnia wprowadzenia w życie, instrukcja kasowa nie była zmieniana, aktualizowana, uzupełniana, wraz ze zmianą przepisów prawa powszechnego lub aktów prawa miejscowego, jak również zmian w bieżącym funkcjonowaniu urzędu. Z tytułu zarządzenia i procedury wynika, iż jest ona obowiązująca zarówno dla urzędu jak i dla jednostek organizacyjnych Gminy Daszyna. W treści instrukcji nie znajduje się jednak żadne uregulowanie dotyczące zasad prowadzenia obsługi kasowej dla jednostek organizacyjnych, w tym przede wszystkim dotyczących wydzielania druków ścisłego zarachowania, ksiąg druków ścisłego zarachowania, przyjęciu odpowiedzialności kasjera za środki pieniężne i inne wartości jednostek organizacyjnych. Audytorowi nie okazano porozumień pomiędzy Wójtem Gminy Daszyna, a kierownikami poszczególnych jednostek organizacyjnych podległych urzędowi regulujących zasady wspólnej obsługi kasy. W rozdz. 1 „Objaśnienia” podano jedynie definicje jednostki (jako urzędu gminy), kierownika jednostki (jako wójta), kasy (jako kasy w siedzibie urzędu) oraz wartości pieniężnych i jednostki obliczeniowej. W rozdz. 7 „Czynności kontrolne” ustalono, iż kontrola kasy polega na weryfikacji dokumentów kasowych oraz inwentaryzacji, którą przeprowadza się co do zasady na koniec roku obrotowego, oraz w przypadku stwierdzenia przestępstwa w kasie (kradzież, włamanie itp.) lub zdarzenia losowego (pożar). Powyższe jednak nie wypełnia obowiązku kontroli kasy, ponieważ weryfikacja dokumentów księgowych stanowi de facto bieżącą kontrolę dokumentu księgowego i pozwala na stwierdzenie zgodności gotówki w kasie. Inwentaryzacja natomiast przeprowadzana raz w roku stanowi ryzyko nieprawidłowości w trakcie roku obrachunkowego (trwającego 365 dni). W przypadku stwierdzenia rozbieżności w kasie na dzień 31 grudnia trudno jest ustalić moment powstania nieprawidłowości jak również skalę naruszeń. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych w art. 54 oraz powierzenie obowiązków i odpowiedzialności z dnia 12 września 2017r. zobowiązują panią Danutę Kaczmarek – Skarbnika Gminy Daszyna m.in. do

prowadzenia rachunkowości jednostki. W obszarze prowadzenia rachunkowości jednostki jest również prowadzenie rachunkowości gotówkowej, tj. obsługi kasy.

W treści instrukcji kasowej jest mowa o przekazywaniu sporządzonego raportu kasowego do referatu finansowego celem sprawdzenia i dokonania czynności księgowych (rozdz. 6, §15, pkt 7 instrukcji kasowej). Przytoczony zapis jest przede wszystkim niezgodny ze strukturą organizacyjną, obowiązującą w urzędzie na okres objęty audytem (w urzędzie nie ma referatu finansowego, są jedynie samodzielne stanowiska podległe skarbnikowi), jak również nie zawiera informacji, kto imiennie przeprowadza czynności i jakie to są „czynności księgowe”. Nie można więc stwierdzić, czy i jakiej kontroli podlega raport kasowy, czy raport kasowy jest sprawdzany wraz z dokumentami księgowymi, czy niezależnie od nich, kto księguje we właściwych ewidencjach przeprowadzone operacje gotówkowe itp. Powyższa regulacja pozostaje w sprzeczności z regulacją, iż jest dokonywana bieżąca weryfikacja dokumentów księgowych (rozdz. 7, § 16 instrukcji kasowej).

c) Instrukcja w sprawie obiegu dowodów księgowych

Instrukcja w sprawie obiegu dowodów księgowych, podobnie jak instrukcja kasowa stanowi integralną część polityki (zasad) rachunkowości. Procedura została wprowadzona Zarządzeniem Nr 27/2003 Wójta Gminy Daszyna z dnia 29 grudnia 2003r. z mocą obowiązującą od dnia 01 stycznia 2004r. Przez ponad 15 lat instrukcja nie uległa żadnej zmianie, pomimo wielu zmian w polityce (zasadach) rachunkowości, oraz w przepisach powszechnych, w tym chociażby zmiany ustawy o finansach publicznych w 2009 roku. Z treści instrukcji wynika, iż obowiązują ona nie tylko w urzędzie, ale również w jednostkach organizacyjnych podległych urzędowi.

Dowody księgowe powinny zostać sprawdzone pod względem merytorycznym przez „(...)właściwych kierowników komórek organizacyjnych bądź ich zastępców lub innych osób w ramach udzielonych przez kierownika upoważnień i pełnomocnictw. Faktury za roboty remontowo-budowlane podlegają ponadto sprawdzeniu przez inspektora nadzoru”. W urzędzie nie ma komórek organizacyjnych, są jedynie samodzielne stanowiska ze wskazaniem podległości służbowej. Ponadto zgodnie z przepisami ustawy Prawo budowlane nie każde prace remontowe lub remontowo-budowlane podlegają wymogom zgłoszenia i nadzoru przez inspektora nadzoru z uprawnieniami. Urząd nie zatrudnia inspektora nadzoru na etacie, a zatem dowód księgowy – fakturę pod względem merytorycznym sprawdza de facto pracownik nie wymieniony w przedmiotowej instrukcji, niezgodnie z jej zapisami.

Dowody księgowe podlegają również kontroli formalnej i rachunkowej, którą przeprowadzają

pracownicy komórki finansowo-księgowej. Wątpliwości audytora budzi powyższy zapis, ze względu na sprzeczność ze strukturą organizacyjną.

W instrukcji w sprawie obiegu dowodów księgowych w rozdz. IV wprowadzono obowiązek prowadzenia nadzoru przez głównego księgowego. Obowiązki głównego księgowego urzędu wykonuje skarbnik gminy. Do obowiązków głównego księgowego należy dokonywanie wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz wstępnej kontroli kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych. Dowodem dokonania powyższej kontroli wewnętrznej operacji gospodarczej jest podpis złożony na dokumentach dotyczących operacji gospodarczej, natomiast odmowa dokumentu przez głównego księgowego powinna być przez niego uzasadniona na piśmie. W dalszej części niniejszego sprawozdania audytor wykaże iż Główny księgowy urzędu – Skarbnik gminy nie przeprowadzał wstępnej kontroli zaciąganych zobowiązań i ponoszonych wydatków budżetowych, w tym inwestycyjnych.

d) Instrukcja inwentaryzacyjna

W dniu 05 grudnia 1996r. Wójt Gminy Daszyna wydał Okólnik Nr 1/96 w sprawie zasad prowadzenia i rozliczania inwentaryzacji w urzędzie i jednostkach organizacyjnych, z mocą obowiązującą z dniem podpisania. Pracownicy odpowiedzialni za prowadzenie księgowości i rachunkowości w urzędzie i jednostkach nie znali treści przepisów inwentaryzacyjnych, nie potrafili podać daty wprowadzenia przepisów do stosowania, nie znali miejsca przechowywania przepisów inwentaryzacyjnych. Audytor stwierdził, iż na stronie internetowej BIP, która powinna stanowić Centralne Repozytorium Informacji Publicznej nie zostały zamieszczone przepisy dotyczące inwentaryzacji. Ponadto regulacja jest niezmieniona od 22 lat. W okresie od 1996 roku do 2019 roku została przeprowadzona gruntowna reforma administracyjna skutkująca m.in. nowym podziałem administracyjnym, ale także przepisy ustawy o finansach publicznych i ustawy o rachunkowości. Dbłość o majątek urzędu i jednostek organizacyjnych, stanowiących majątek Gminy, prawidłowość ewidencjonowania we właściwych urządzeniach księgowych nabywanego i zbywanego/likwidowanego majątku, weryfikacja sald na rachunkach bankowych i rozliczeń z kontrahentami, w kontekście wielomilionowych inwestycji, współfinansowanych ze środków zewnętrznych pozyskiwanych. Z treści Okólnika wynika, że komisję inwentaryzacyjną powołuje wójt na wniosek skarbnika, podobnie przewodniczącego komisji również powołuje wójt na wniosek skarbnika. Treść § 13 stanowi, iż „skarbnik gminy zarządza wycenę składników majątku bezpośrednio na arkuszach spisowych oraz ustalenia łącznej wartości z podziałem wg kont syntetycznych, na których

składniki te są ewidencjonowane". Skarbnik gminy zleca również ustalenie różnic inwentaryzacyjnych (§ 14).

Audytór stwierdził, że procedura regulująca zasady przeprowadzania inwentaryzacji nie zostały wprowadzone zgodnie z § 140 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”, zgodnie z którym akty normatywne o charakterze wewnętrznym, a tym samym ich zmiany, określa się wyłącznie nazwą „uchwała” albo „zarządzenie”.

Należy również zwrócić uwagę na brak w Okólniku informacji w zakresie terminów, częstotliwości i zasad przeprowadzania innych rodzajów inwentaryzacji, w tym gotówki w kasie, weryfikacji sald na rachunkach bankowych, wartości niematerialnych i prawnych i in.

Przepisy inwentaryzacyjne powinny zostać opracowane i wprowadzone do stosowania w sposób wymagany przepisami prawa powszechnego i jednocześnie powinny odpowiednio, kompleksowo i jednoznacznie regulować zasady inwentaryzacji w urzędzie będącym jednostką sektora finansów publicznych.

2. Nadzór

Należy prowadzić nadzór nad wykonaniem zadań w celu ich oszczędnej, efektywnej i skutecznej realizacji.

Zgodnie z obowiązującym regulaminem organizacyjnym urzędu wójt kieruje pracą urzędu przy pomocy zastępcy wójta, sekretarza i skarbnika, nad którymi pełni bezpośredni nadzór. Wójt może powierzyć w drodze upoważnienia prowadzenie określonych spraw zastępcy wójta lub sekretarzowi.

Wójt Gminy Daszyna z zachowaniem formy pisemnej, w dniu 12 września 2017r. powierzył obowiązki i odpowiedzialność z zakresu gospodarki finansowej pani Danucie Kaczmarek – Głównemu księgowemu - Skarbnikowi Gminy Daszyna, polegające na:

- prowadzeniu rachunkowości jednostki,
- wykonywaniu dyspozycji środkami pieniężnymi,
- dokonywania wstępnej kontroli:
 - a) zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym,
 - b) kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

Przyjęcie powyżej wymienionych obowiązków zostało potwierdzone podpisem Skarbnika gminy. Ze względu na brak daty przyjęcia obowiązków, nie można z całkowitą pewnością stwierdzić, czy odpowiedzialność za ich przestrzeganie skarbnik ponosi od dnia pisma, tj. 12

września 2017r.

Zgodnie ze standardem kontroli zarządczej „Struktura organizacyjna”, struktura organizacyjna jednostki powinna być dostosowana do aktualnych celów i zadań. Zakres zadań, uprawnień i odpowiedzialności jednostek, poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki oraz zakres podległości pracowników powinien być określony w formie pisemnej w sposób przejrzysty i spójny. Aktualny zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności powinien być określony dla każdego pracownika. Dla skarbnika zostały jedynie określone obowiązki i odpowiedzialność wynikające wprost z art. 54 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r., które wypełniają funkcje monitoringu, kontroli i koordynowania prawidłowości prowadzenia finansów urzędu, nie mniej jednak nie precyzują z odpowiednim stopniem szczegółowości obowiązków głównego księgowego – skarbnika w jednostce samorządu terytorialnego, co w powiązaniu z nieaktualnymi, niekiedy archiwalnymi przepisami wewnętrznymi znacznie utrudnia ustalenie granic odpowiedzialności skarbnika.

Wychodząc również z definicji nadzoru, która stanowi iż nadzór jest to sprawowanie pełnej kontroli nad kimś lub czymś, a także możliwość władczego oddziaływania na dane, podległe nadzorowi i nadzorcy osoby i przedmioty, podmiot nadzorujący, czyli nadzorca jest odpowiedzialny nie tylko za kwestie proceduralne, ale i także za wszelkie działania podmiotu nadzorowanego. Audytor ustalił zarówno w rozmowie ze skarbnikiem przeprowadzonej w obecności pełniącego obowiązki wójta jak również na podstawie przedłożonych do sprawdzenia dokumentów, iż skarbnik gminy nie wypełniał ustawowych obowiązków w zakresie nadzoru, co zostało przedstawione w niniejszym sprawozdaniu.

3. Ciągłość działalności

Należy zapewnić istnienie mechanizmów służących utrzymaniu ciągłości działalności jednostki sektora finansów publicznych wykorzystując, między innymi, wyniki analizy ryzyka.

Audytor w tej części sprawozdania nie analizował kwestii związanych z zapewnieniem istnienia mechanizmów służących utrzymaniu ciągłości działalności jednostki, w formie odrębnych dedykowanych regulacji. Stwierdził natomiast, że skarbnik gminy ma ponad 50 dni zaległego urlopu wypoczynkowego, co może stanowić potwierdzenie na brak ustalonego systemu zastępstw zapewniającego ciągłość działalności urzędu. Kumulowanie urlopu wypoczynkowego, bez jego systematycznego wykorzystywania, naraża jednostkę na kilkudziesięciotysięczne wydatki, związane z potencjalną wypłatą ekwiwalentu za urlop, w przypadku zakończenia stosunku pracy.

W toku prowadzenia czynności audytowych p.o. kierownika referatu inwestycji i gospodarki przestrzennej – ██████████ informował o niemożności niezwłocznego przedłożenia dokumentów lub udzielenia informacji, ponieważ pracownik odpowiedzialny za określone zadania był nieobecny. Wskazuje to na brak systemu zastępstw oraz przekazywania informacji pomiędzy pracownikami oraz pracownikami i przełożonym w zakresie bieżącej realizacji zadań.

4. Ochrona zasobów

Należy zadbać, aby dostęp do zasobów jednostki miały wyłącznie upoważnione osoby. Osobom zarządzającym i pracownikom należy powierzyć odpowiedzialność za zapewnienie ochrony i właściwe wykorzystanie zasobów jednostki.

a) Sprawozdawczość finansowa i budżetowa.

Sprawozdanie finansowe za 2017 rok

Bilans z wykonania budżetu państwa, jednostki samorządu terytorialnego dla Gminy Daszyna według stanu na dzień 31 grudnia 2017r. korekta 1 został sporządzony w dniu 14 grudnia 2018r. Skonsolidowany bilans jednostki samorządu terytorialnego dla Gminy Daszyna według stanu na dzień 31 grudnia 2017r. korekta 1 został sporządzony w dniu 14 grudnia 2018r. Bilans jednostki budżetowej i samorządowego zakładu budżetowego dla Gminy Daszyna według stanu na dzień 31 grudnia 2017r. korekta 1 oraz zestawienie zmian w funduszu jednostki według stanu na dzień 31 grudnia 2017r. korekta 1 zostały sporządzone w dniu 14 grudnia 2018r. Rachunek zysków i strat jednostki (wariant porównawczy) dla Gminy Daszyna według stanu na dzień 31 grudnia 2017r. został sporządzony w dniu 24 kwietnia 2018r. Każdy z wymienionych dokumentów podpisali Skarbnik – pani Danuta Kaczmarek jako osoba sporządzająca i zastępca wójta – pan Mariusz Gralewski jako kierownik jednostki za wyjątkiem rachunku zysków i strat jednostki, który podpisał wójt – pan Zbigniew Wojtera. Korekta bilansu i załączników zostały sporządzone prawidłowo, z punktu widzenia przepisów ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości.

Konfrontacja powyżej wymienionych sprawozdań finansowych z ewidencją księgową – zestawieniem obrotów i sald za okres od dnia 01 stycznia 2017r. do dnia 31 grudnia 2017r. (2 wydruki komputerowe z dnia 02 kwietnia 2019r. wykonane w programie finansowo-księgowym) oraz potwierdzeniem sald na rachunkach bankowych (pismo z Banku Spółdzielczego w Grabowie z dnia 12 stycznia 2018r.) daje wynik pozytywny.

Sprawozdanie finansowe za 2018 rok

Bilans jednostki budżetowej i samorządowego zakładu budżetowego, rachunek zysków i strat jednostki (wariant porównawczy), zestawienie zmian w funduszu jednostki oraz bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wyciąg z danych zawartych w załączniku Informacja dodatkowa oraz informacja dodatkowa, dla Gminy Daszyna według stanu na dzień 31 grudnia 2018r. zostały sporządzone w dniu 10 kwietnia 2019r., z wyjątkiem wyciągu z danych zawartych w załączniku Informacja dodatkowa i informacji dodatkowej, które zostały sporządzone w dniu 11 kwietnia 2019r. Każdy z wymienionych dokumentów podpisali Skarbnik – pani Danuta Kaczmarek jako osoba sporządzająca i Wykonujący zadania i kompetencje Wójta Gminy Daszyna – pan Sebastian Zaborowski jako kierownik jednostki. Audytor nie stwierdził nieprawidłowości w sporządzeniu sprawozdania finansowego na koniec 2018 roku.

Konfrontacja powyżej wymienionych sprawozdań finansowych z ewidencją księgową – zestawieniem obrotów i sald roboczym za okres od dnia 01 stycznia 2018r. do dnia 31 grudnia 2018r. (wydruk komputerowy z dnia 11 kwietnia 2019r. wykonany w programie finansowo-księgowym) oraz potwierdzeniem sald na rachunkach bankowych (pismo z Banku Spółdzielczego w Grabowie z dnia 09 stycznia 2019r.) daje wynik pozytywny.

Sprawozdania budżetowe za 2017 rok

Audytorowi okazano poniżej wymienione sprawozdania budżetowe sporządzone za 2017 roku dla Gminy Daszyna:

- Rb-27S sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2017r., sporządzone w dniu 19 grudnia 2018r., podpisane przez skarbnika Gminy – panią Danutę Kaczmarek oraz Zastępcę wójta – pana Mariusza Gralewskiego,
- Rb-28S sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2017r., sporządzone w dniu 20 lutego 2018r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz wójta – pana Zbigniewa Wojterę,
- Rb-N kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec IV kwartału 2017 roku, sporządzone w dniu 20 lutego 2018r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz wójta – pana Zbigniewa Wojterę,
- Rb-Z kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec IV kwartału 2017 roku,

- sporządzone w dniu 14 grudnia 2018r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz zastępcę wójta – pana Mariusza Gralewskiego,
- Rb-UZ roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec 2017 roku, sporządzone w dniu 14 grudnia 2018r., podpisane przez Skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz zastępcę wójta – pana Mariusza Gralewskiego,
 - Rb-ZN kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostki samorządu terytorialnego zadań zleconych jednostki bezpośrednio realizujące zadania wg stanu na koniec IV kwartału 2017 roku, sporządzone w dniu 31 stycznia 2018r., bez podpisu osób sporządzających dokument,
 - Rb-NDS sprawozdanie o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2017r., sporządzone w dniu 19 grudnia 2018r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz zastępcę wójta – pana Mariusza Gralewskiego,
 - Rb-PDP sprawozdanie z wykonania dochodów podatkowych gminy/miasta na prawach powiatu za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2017r., sporządzone w dniu 19 grudnia 2018r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz zastępcę wójta – pana Mariusza Gralewskiego,
 - Rb-ST – sprawozdanie o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego na koniec 2017 roku, sporządzone w dniu 16 maja 2018r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz zastępcę wójta – pana Mariusza Gralewskiego,
 - Rb-27ZZ sprawozdanie z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres sprawozdawczy od początku roku do końca IV kwartału 2017 roku, sporządzone w dniu 14 lutego 2018r., bez podpisu osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania,
 - Rb-50 sprawozdanie o wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres sprawozdawczy IV kwartał 2017 roku, sporządzone w dniu 26 lutego 2018r., bez podpisu osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania,
 - Rb-50 sprawozdanie o dotacjach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres sprawozdawczy IV kwartał 2017 roku, sporządzone w dniu 09 lutego 2018r., bez podpisu osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania.

Wymienione powyżej sprawozdania budżetowe zostały wygenerowane z programu komputerowego BeSTia, nie mniej jednak część dodatkowo zawiera własnoręczny podpis najwyższego kierownictwa, tj. skarbnika i wójta lub zastępcy wójta, część natomiast – nie zawiera takich podpisów, a jedynie wydrukowane z systemu imię i nazwisko osoby odpowiedzialnej za sporządzenie sprawozdania.

Sprawozdania budżetowe znajdują odzwierciedlenie w ewidencji księgowej – zestawieniu obrotów i sald wg klasyfikacji za okres od dnia 01 stycznia 2017r. do dnia 31 grudnia 2017r. konta 130 w podziale na rozdziały i paragrafy klasyfikacji budżetowej (wydruk komputerowy z dnia 02 kwietnia 2019r. z programu finansowo-księgowego urzędu).

Ze sprawozdania Rb-N wynika, że gmina posiada należności wymagalne w kwocie łącznej 1.283.241,03 zł, z czego kwota 236.079,52 zł – z tytułu dostaw towarów i usług oraz kwota 1.047.161,51 zł – z innych tytułów. Realizując przedmiotowe zadanie audytor sprawdził windykowanie należności, co zostało opisane w dalszej części sprawozdania. Gmina nie posiada zobowiązań wymagalnych, potwierdzeniem czego są informacje wynikające ze sprawozdania Rb-Z. W sprawozdaniach budżetowych dotyczących posiadanych przez gminę zobowiązań (Rb-Z i Rb-UZ) wynika, że łączna kwota zobowiązań stanowi 18.859.639,69 zł, na którą złożyły się m.in.:

- kwota 10.278.568,00 zł z tytułu zobowiązań wobec banków, z zapadalnością powyżej 5 lat,
- kwota 4.800.000,00 zł z tytułu zobowiązań wobec pozostałych krajowych instytucji finansowych, z zapadalnością powyżej 1 roku i poniżej 5 lat,
- kwota 798.512,00 zł z tytułu zobowiązań wobec przedsiębiorstw niefinansowych, z zapadalnością do 1 roku,
- kwota 2.982.559,69 zł z zapadalnością powyżej 5 lat.

Na dzień 31 grudnia 2017r. deficyt Gminy Daszyna zamknął się kwotą 5.173.514,27 zł, finansowany w kwocie 4.375.002,27 zł pochodzącej ze sprzedaży papierów wartościowych wyemitowanych przez jednostkę samorządu terytorialnego i w kwocie 798.512,00 zł z tytułu kredytów i pożyczek. Konfrontując informacje wynikające ze sprawozdań Rb-NDS i Rb-UZ, Audytor stwierdził, iż Gmina Daszyna zaciągnęła krótkoterminowe zobowiązania finansowe (do 1 roku spłaty) na kwotę prawie 800.000,00 zł w przedsiębiorstwach niefinansowych. Kwota 4.375.002,27 zł z tytułu sprzedaży papierów wartościowych nie została wykazana w sprawozdaniu Rb-UZ, które w rubryce „B1 papiery wartościowe” wykazuje kwotę 0,00 zł.

Sprawozdania budżetowe za 2018 rok

Audytorowi okazano poniżej wymienione sprawozdania budżetowe sporządzone za 2018 roku

dla Gminy Daszyna:

- Rb-27S sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2018r., sporządzone w dniu 28 lutego 2019r., podpisane przez Skarbnika Gminy – panią Danutę Kaczmarek oraz Wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,
- Rb-28S sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2018r., sporządzone w dniu 28 lutego 2019r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz Wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,
- Rb-N kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec IV kwartału 2018 roku, sporządzone w dniu 20 lutego 2019r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz Wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,
- Rb-Z kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec IV kwartału 2018 roku, sporządzone w dniu 19 lutego 2019r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz Wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,
- Rb-UZ roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych jednostki samorządu terytorialnego wg stanu na koniec 2018 roku, sporządzone w dniu 19 lutego 2019r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz Wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,
- Rb-ZN kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostki samorządu terytorialnego zadań zleconych jednostki bezpośrednio realizujące zadania wg stanu na koniec IV kwartału 2018 roku, sporządzone w dniu 06 lutego 2019r., bez podpisu osób sporządzających dokument,
- Rb-NDS sprawozdanie o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2018r., sporządzone w dniu 28 lutego 2019r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,
- Rb-PDP sprawozdanie z wykonania dochodów podatkowych gminy/miasta na prawach powiatu za okres sprawozdawczy od początku roku do dnia 31 grudnia 2018r., sporządzone w dniu 20 lutego 2019r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,
- Rb-ST – sprawozdanie o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu

terytorialnego na koniec 2018 roku, sporządzone w dniu 20 lutego 2019r., podpisane przez skarbnika – panią Danutę Kaczmarek oraz wykonującego zadania i kompetencje wójta – pana Sebastiana Zaborowskiego,

- Rb-27ZZ sprawozdanie z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres sprawozdawczy od początku roku do końca IV kwartału 2018 roku, sporządzone w dniu 07 lutego 2019r., bez podpisu osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania,

- Rb-50 sprawozdanie o wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres sprawozdawczy IV kwartał 2018 roku, sporządzone w dniu 07 lutego 2019r., bez podpisu osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania,

- Rb-50 sprawozdanie o dotacjach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres sprawozdawczy IV kwartał 2018 roku, sporządzone w dniu 07 lutego 2019r., bez podpisu osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania.

Wymienione powyżej sprawozdania budżetowe zostały wygenerowane z programu komputerowego BeSTia, nie mniej jednak część dodatkowo zawiera własnoręczny podpis najwyższego kierownictwa, tj. skarbnika i osoby wykonującej zadania i kompetencje wójta, część natomiast – nie zawiera takich podpisów, a jedynie wydrukowane z systemu imię i nazwisko osoby odpowiedzialnej za sporządzenie sprawozdania.

Sprawozdania budżetowe znajdują odzwierciedlenie w ewidencji księgowej – zestawieniu obrotów i sald wg klasyfikacji za okres od dnia 01 stycznia 2018r. do dnia 31 grudnia 2018r. konta 130 w podziale na rozdziały i paragrafy klasyfikacji budżetowej (wydruk komputerowy z dnia 02 kwietnia 2019r. z programu finansowo-księgowego urzędu).

Ze sprawozdania Rb-N wynika, że gmina posiada należności wymagalne w kwocie łącznej 1.220.642,86 zł, z czego kwota 205.929,52 zł – z tytułu dostaw towarów i usług oraz kwota 1.014.713,34 zł – z innych tytułów. Realizując przedmiotowe zadanie Audytor sprawdził windykowanie należności, co zostało opisane w dalszej części sprawozdania. Należy jednak zwrócić uwagę na fakt, iż kwota należności wymagalnych w odniesieniu do roku 2017 nie zmniejszyła się istotnie (różnica wynosi jedynie 62.598,17 zł). Gmina nie posiada zobowiązań wymagalnych, potwierdzeniem czego są informacje wynikające ze sprawozdania Rb-Z. W sprawozdaniach budżetowych dotyczących posiadanych przez gminę zobowiązań (Rb-Z i Rb-UZ) wynika, że łączna kwota zobowiązań stanowi 17.879.950,92 zł, na którą złożyły się m.in.:

- kwota 10.268.568,00 zł z tytułu zobowiązań wobec banków, z zapadalnością powyżej 5 lat (w stosunku do roku 2017 mniejsza o 10.000,00 zł),
- kwota 4.800.000,00 zł z tytułu zobowiązań wobec pozostałych krajowych instytucji finansowych, z zapadalnością powyżej 1 roku i poniżej 5 lat (w stosunku do roku 2017 bez zmian),
- kwota 2.811.382,92 zł z zapadalnością powyżej 5 lat (w stosunku do roku 2017 mniejsza o 171.176,77 zł).

Kwota zobowiązań gminy na przestrzeni lat 2017 i 2018 uległa zmniejszeniu o 979.688,77 zł.
Na dzień 31 grudnia 2017r. budżet gminy zamknął się nadwyżką w kwocie 710.734,47 zł

b) Inwentaryzacja

Audytor poddał wstępnej analizie przeprowadzoną na koniec 2018 roku inwentaryzację metodą spisu z natury majątku gminy, co zostało zawarte w sprawozdaniu z części formalno-organizacyjnej. Poniżej zostały przytoczone ustalenia Audytora:

„Zgodnie z art. 26 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości:

1. Jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację:

1) aktywów pieniężnych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych), papierów wartościowych w postaci materialnej, rzeczowych składników aktywów obrotowych, środków trwałych oraz nieruchomości zaliczonych do inwestycji, z zastrzeżeniem pkt 3, a także maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie - drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic,

2) aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek, z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów - drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic,

3) środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg

rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

Termin i częstotliwość inwentaryzacji, określone w ust. 1, uważa się za dotrzymane, jeżeli inwentaryzację:

- 1) składników aktywów - z wyłączeniem aktywów pieniężnych, papierów wartościowych, produktów w toku produkcji oraz materiałów, towarów i produktów gotowych, określonych w art. 17 ust. 2 pkt 4 - rozpoczęto nie wcześniej niż 3 miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończono do 15 dnia następnego roku, ustalenie zaś stanu nastąpiło przez dopisanie lub odpisanie od stanu stwierdzonego drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda - przychodów i rozchodów (zwiększeń i zmniejszeń), jakie nastąpiły między datą spisu lub potwierdzenia a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych, przy czym stan wynikający z ksiąg rachunkowych nie może być ustalony po dniu bilansowym;
- 2) (...)
- 3) (...)
- 4) (...)
- 5) (...)

Na żądanie audytora sekretarz gminy przedstawił dokumentację inwentaryzacji środków trwałych, przeprowadzonej w roku 2018 metodą spisu z natury wraz z zarządzeniem wewnętrznym uruchamiającymi sam proces dokonania inwentaryzacji nr 103/2018 z dnia 20 grudnia 2018r. w sprawie przeprowadzenia rocznej inwentaryzacji aktywów i pasywów w Urzędzie Gminy w Daszynie i gminnej Bibliotece Publicznej, wskazania sposobu i trybu jej realizacji oraz osób odpowiedzialnych za jej przeprowadzanie oraz archiwalne zarządzenie – okólnik z dnia 5 grudnia 1996 r. w sprawie zasad prowadzenia i rozliczania inwentaryzacji w Urzędzie Gminy Daszyna oraz podległych jednostkach, stanowiący instrukcję inwentaryzacyjną. Sam okólnik nie stanowił de facto procedury do przeprowadzania inwentaryzacji, jako że znajdował się w archiwum zakładowym i nikt z przeprowadzających inwentaryzację nie był zainteresowany trybem jaki on ustala. Tym samym wykonywana inwentaryzacja opierała się na utartych w urzędzie praktykach, a nie na ustalonej procedurze, przez odbiegała od niej w sposób znaczący. Już par. 3 okólnika stoi w istotnej sprzeczności z praktyką stosowaną w urzędzie, jako że mówi o tym procedurze powołania przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, który jak wspomniano wyżej w ogóle nie jest powołany.

Zarządzenie w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji wskazywało datę 15 stycznia na datę zakończenia inwentaryzacji. W zarządzeniu nie wskazana przewodniczącego komisji

inwentaryzacyjnej, ani składów poszczególnych zespołów spisowych, a jedynie 14-osobowy skład komisji oraz osobę odpowiedzialną za rozliczenie inwentaryzacji

Sam proces inwentaryzacji, rozumiany jako proces weryfikacji stanu majątku w konfrontacji z zapisami księgowymi nie był przedmiotem audytu formalno-organizacyjnego i będzie omówiony w części drugiej sprawozdania. Poważne wątpliwości audytora budzi. Wszystkie dokumenty podsumowujące prace komisji inwentaryzacyjnej sporządzone są odręcznie, bez zachowania formy protokołu czy sprawozdania z inwentaryzacji, a jedynie noszą tytuł „rozliczenie inwentaryzacji -2018” Te odręczne notatki, jak należałoby je nazwać nie mają daty sporządzenia, adresata, w postaci wójta gminy, który je zatwierdza ani zatwierdzenia ze strony księgowej, przez skarbnika gminy, na znak stwierdzenia ich zgodności ze stanem ksiąg rachunkowych. Przeglądane arkusze do inwentaryzacji metodą spisu z natury nie posiadają adnotacji o wycenie oraz parafy osoby wyceniającej arkusz.

Na okoliczność przeprowadzonej inwentaryzacji osoba dokonująca jej rozliczenia oraz skarbnik gminy złożyli notatkę służbową, datowaną na dzień 12.03.2019 r., która wnosi iż arkusze spisowe trafiły do rozliczenia dopiero w czasie trwania audytu, to jest w dniach od 7 do 11 marca i dopiero wówczas sporządzone były rozliczenia odrębnie dla poszczególnych kont 011, 013, 014 i 020. Zgodnie z pisemnym wyjaśnieniem sekretarza gminy w urzędzie nie jest sporządzane sprawozdanie z przeprowadzonej inwentaryzacji.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych naruszeniem dyscypliny jest zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości. W ocenie audytora w omawianym przypadku dokonano przeprowadzenia inwentaryzacji i rozliczenia inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości. Kierownik jednostki sektora finansów publicznych nie może przerzucić na inną osobę odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji metodą spisu z natury. Odpowiedzialność spoczywa wyłącznie na nim, bowiem ta forma inwentaryzacji wymaga podjęcia stosownych decyzji, do których uprawniony jest jedynie kierownik jednostki- zarządzenie wprowadzające obowiązek przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej jest datowane na dzień 20.12.2018 r. i autoryzował je pan M. Gralewski, pełniący na ówczas funkcję zastępcy wójta.”

Ponadto audytor stwierdził, że w Zarządzeniu Nr 103/2018 z dnia 20 grudnia 2018r. w sprawie przeprowadzonej rocznej inwentaryzacji w Urzędzie Gminy oraz Gminnej Bibliotece Publicznej, ani w żadnym innym dokumencie nie ustalono zasad pracy komisji inwentaryzacyjnej, w tym

obowiązków i odpowiedzialności członków komisji inwentaryzacyjnej. Spośród składu komisji inwentaryzacyjnej nie wskazano przewodniczącego, zastępcy przewodniczącego i sekretarza. Wójt zarządził przeprowadzenie inwentaryzacji w 2 jednostkach (biblioteka oraz urząd), natomiast w okazanej dokumentacji nie znajdują dokumenty dotyczące przeprowadzenia inwentaryzacji w pozostałych jednostkach organizacyjnych gminy.

Arkusze spisowe pobierały osoby nie wymienione w Zarządzeniu Nr 103/2018, tj. nie będące członkami komisji inwentaryzacyjnej, a zatem nieuprawnione do pobrania arkuszy spisu z natury będących drukami ścisłego zarachowania. Z księgi druków ścisłego zarachowania wynika, iż arkusze były pobierane dla jednostek niewymienionych w Zarządzeniu 103/2018, a mianowicie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Daszynie – 6 arkuszy spisowych, Szkoły Podstawowej w Daszynie – 6 arkuszy spisowych, Szkoły Podstawowej w Mazewie – 3 arkusze spisowe. Konfrontacja arkuszy spisu z natury z księgą druków ścisłego zarachowania wskazuje na brak chronologii w podejmowanych czynnościach. W księdze druków ścisłego zarachowania zostały wykazane arkusze spisu z natury o numerach od 1306 do 1411, każdy arkusz został pobrany w dniu 20 grudnia 2018r. i zwrócony w dniu 11 marca 2019r. przy jednoczesnym braku adnotacji o przychodzie, a jedynie rozchodzie arkuszy spisowych. Spis inwentaryzacyjny (według informacji wynikających z arkuszy) był przeprowadzany w dniach 20, 21, 28 grudnia 2018r. oraz w dniach 03, 09, 10, 14 stycznia 2019r. Należy zatem postawić pytanie, w jakim celu arkusze spisowe zostały pobrane w dniu 20 grudnia 2018r., skoro spisy odbywały się kilkanaście, a nawet kilkadziesiąt dni później.

Arkusze spisu z natury są dotknięte błędami formalnymi i merytorycznymi. Przede wszystkim stwierdza się brak informacji, kto wycenił inwentaryzowane składniki majątku, zgodnie z okólnikiem skarbnik zarządza wycenę składników majątku i zleca ustalenie różnic inwentaryzacyjnych. Nikt nie sprawdził prawidłowości sporządzonych arkuszy spisowych, a tym samym prawidłowości dokonania spisu inwentarza oraz jego wyceny, w miejscu podpisu przewodniczącego i członków komisji inwentaryzacyjnej podpisywały się osoby nie zawsze będące członkami komisji inwentaryzacyjnej oraz skarbnik, który będąc odpowiedzialnym za wycenę majątku nie powinien uczestniczyć w jego spisie.

Został odręcznie sporządzony protokół z inwentaryzacji dokonanej drogą weryfikacji gruntów, środków trwałych do których dostęp jest znacznie utrudniony oraz środków trwałych w budowie (rozpoczętych inwestycji) na dzień 31 grudnia 2018 r. Powyższy protokół nie zawiera daty jego sporządzenia, podpisów osób przeprowadzających weryfikację, członków komisji inwentaryzacyjnej.

Kierownik Biblioteki sporządził w dniu 08 stycznia 2019r. odręcznie pisemną informację

zawierającą stan faktyczny zbiorów bibliotecznych na dzień 31 grudnia 2018r.

Skarbnik, oraz inspektor ds. płac z upoważnienia wójta sporządzili protokół w którym zamieścili informacje, że inwentaryzacją na dzień 31 grudnia 2018r. w drodze weryfikacji kont zinwentaryzowano aktywa i pasywa, rozrachunki publiczno-prawne, rozrachunki z tytułu wynagrodzeń oraz rozliczenie zakupu, pozostałych rozrachunków oraz w drodze potwierdzeń poprawności zapisanego w księgach rachunkowych stanu objęto rozrachunki bankowe oraz rozrachunki z kontrahentami. Protokół nie zawiera jednak informacji, kto przeprowadził weryfikacje sald, czy stwierdzono różnice inwentaryzacyjne, jaki jest wynik przeprowadzonej inwentaryzacji.

Reasumując, audytor stwierdza, że na koniec 2018 roku przeprowadzona inwentaryzacja majątku gminy oraz weryfikacja sald i środków trwałych o utrudnionym dostępie, nie została należycie udokumentowana, a przede wszystkim przeprowadzona. Nie sporządzono sprawozdania końcowego z przeprowadzenia inwentaryzacji, nie przyjęto oświadczeń od osób materialnie odpowiedzialnych za spisywane obszary. Nie wydzielono inwentaryzacji przeprowadzonej w Bibliotece, przeprowadzono inwentaryzację w szkołach podstawowych w Daszynie i Mazewie, pomimo braku stosownego zarządzenia. Spisy dokonywano w 2019 roku, pomimo iż inwentaryzacja miała zostać przeprowadzona na dzień 31 grudnia 2018r.

Inwentaryzacja przeprowadzona według stanu na dzień 31 grudnia 2017r. została przeprowadzona i udokumentowana w sposób analogiczny, jak w 2018 roku.

Uchybienie wytycznym ustawy o rachunkowości, dotyczącym inwentaryzacji, zagrożone jest sankcjami karnymi. Definiuje je art. 77 pkt 1 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z tym przepisem osoba dopuszczająca do nieprawidłowości podlega karze grzywny lub karze pozbawienia wolności do lat 2 albo obu tym karom łącznie. Oprócz odpowiedzialności z przepisów prawa bilansowego może być również wyciągnięta odpowiedzialność na podstawie przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Zgodnie z art. 18 ust. 1 tej ustawy znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych noszą czyny polegające na:

- zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji,
- zaniechaniu rozliczenia inwentaryzacji,
- przeprowadzeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości,
- rozliczeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości.

Nieprzeprowadzanie inwentaryzacji uznawane jest za rażące naruszenie dyscypliny finansów

publicznych, ponieważ skutkuje ono brakiem uzgodnienia wartości aktywów i pasywów wynikających z ksiąg rachunkowych ze stanem faktycznym. Zaniechanie to zwiększa znacząco prawdopodobieństwo nierzetelnej informacji ekonomicznej w urządzeniach księgowych i sprawozdaniach, składanych przez jednostkę sektora finansów publicznych.

c) Dotacje

Dotacje przyznane Gminie Daszyna

Według pisemnej informacji skarbnika przygotowanej w dniu 16 kwietnia 2019r. dotyczącej przyznanych dotacji, wynika że gmina otrzymała poniżej wymienione środki finansowe:

- dotacje Wojewody Łódzkiego na zadania własne (§ 2030) w 2017 roku zamknęły się kwotą 677.825,16 zł,
- dotacje Wojewody Łódzkiego na zadania zlecone (§ 2010 i § 2060) w 2017 roku zamknęły się kwotą 4.739.343,75 zł,
- dotacje Krajowego Biura Wyborczego na zadania zlecone (§ 2010) w 2017 roku zamknęły się kwotą 5.463,19 zł,
- dotacje Wojewody Łódzkiego na zadania własne (§ 2030) w 2018 roku zamknęły się kwotą 650.460,23 zł,
- dotacje Wojewody Łódzkiego na zadania zlecone (§ 2010 i § 2060) w 2018 roku zamknęły się kwotą 4.631.375,38 zł,
- dotacje Krajowego Biura Wyborczego na zadania zlecone (§ 2010) w 2018 roku zamknęły się kwotą 53.975,58 zł.

Wykorzystanie powyżej wymienionych kwot odpowiednio za rok 2017 i 2018 zostały wykazane w sprawozdaniach Rb-50 adresowanych do Krajowego Biura Wyborczego oraz w sprawozdaniach opisowych przygotowywanych dla Wojewody Łódzkiego. Audytor nie wnosi zastrzeżeń do powyższych dokumentów.

Dotacje podmiotowe udzielane przez Gminę Daszyna w 2017 i 2018

Gmina udzielała dotacje podmiotowe niepublicznym placówkom oświatowym, zarówno w 2017 jak i w 2018 roku. Dotacje zostały udzielane na podstawie złożonych wniosków przez podmioty prowadzące niepubliczne przedszkola. Każdorazowo została zawarta umowa pomiędzy dotującym (gmina) i dotowanym (stowarzyszenie) w której zostały ustalone kwota dotacji, termin obowiązywania umowy, prawa i obowiązki dla stron. Umowy nie zawierają wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczej z planem finansowym, którą zgodnie z powierzeniem z dnia 12 września 2017r. sprawuje skarbnik gminy. Zarówno w roku 2017 jak i 2018 do umów o

przyznanie dotacji były zawierane aneksy, dotyczące zmiany kwoty przyznanej dotacji w związku ze zmianą liczby dzieci. Należy zastanowić się nad zasadnością zawierania aneksów do umów dotacyjnych, skoro zasadą jest, że kwota dotacji jest uzależniona od ilości dzieci. Efektywniej byłoby przekazywać transze dotacji w poszczególnych miesiącach w kwocie zgodnej do ilości dzieci według oświadczenia dotowanego, a w miesiącu grudniu dokonanie ostatecznego rozliczenia dotacji. Każdorazowo aneks do umowy dotacji podmiotowej powinien zostać sprawdzony pod względem zgodności z planem finansowym przez skarbnika i ewentualnym dokonaniem zmian w planie finansowym gminy.

Z ewidencji księgowej wynika, że dotujący przekazywał transze dotacji w sposób rzeczywisty, w każdym miesiącu roku, tj. zgodnie z postanowieniami umowy. Dotowani w poszczególnych miesiącach roku składali pisemne informacje o faktycznej liczbie uczniów. Informacje zawierają jedynie prezentatę z datą wpływu do urzędu. Do informacji był załączany dokument, sporządzany przez inspektora, który zawierał kwotę transzy dotacji w danym miesiącu wraz ze wskazaniem dotowanego i podaniem numeru i daty umowy. Dokument ten był sprawdzany pod względem merytorycznym przez osobę sporządzającą, formalnym i rachunkowym przez podinspektora oraz zadekretowany do ujęcia w księgach rachunkowych i zatwierdzany do realizacji przez skarbnika i wójta/zastępcę wójta. Sporządzany dokument nie zawiera adresata, nie można ustalić ostatniego ogniwa uruchamiającego przelew finansowy. Z czego wynika brak jakiegokolwiek kontroli składanych oświadczeń o liczbie dzieci, a dodatkowo sporządzany dokument, który nie zawiera wszystkich informacji wymaganych dla dokumentu księgowego przez ustawodawcę w art. 21 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości. Po zakończeniu okresu na jaki została zawarta umowa o przyznaniu dotacji na prowadzenie niepublicznej formy wychowania przedszkolnego, dotowany składał rozliczenie finansowo-opisowe z otrzymanej dotacji za rok.... Sprawozdania nie były poddawane kontroli merytorycznej, formalnej i rachunkowej prawidłowości wykorzystania dotacji. W urzędzie pracownicy odpowiedzialni za weryfikację prawidłowości wykorzystania dotacji podmiotowej w trakcie obowiązywania umowy nie przeprowadzali kontroli wykorzystania dotacji w siedzibie dotowanego, nie został sporządzony plan kontroli, nie były przeprowadzane kontrole w dotowanych niepublicznych placówkach wychowania przedszkolnego. Dotacje udzielane niepublicznym placówkom oświatowym z budżetu gminy mają charakter podmiotowy, gdzie podstawą przyznania środków finansowych jest informacja o liczbie dzieci. Dotacje stanowią finanse publiczne, które zgodnie z ustawą o finansach publicznych podlegają określonym rygorom i zasadom ich wydatkowania, w tym przede wszystkim efektywności i oszczędności. Brak realizacji uprawnień dotującego do przeprowadzania kontroli jego pełnym zakresie

i możliwościach, tj. w trakcie wykorzystania dotacji oraz w siedzibie dotowanego, może być źródłem ryzyka nadużyć w dysponowaniu dotacją, a brak zatwierdzenia rozliczenia dotacji stanowi potwierdzenie braku jakiegokolwiek nadzoru nad wykorzystywaniem środków publicznych udzielanych w formie dotacji podmiotowych.

Dotacje udzielane organizacjom pozarządowym, w ramach działalności pożytku publicznego w 2017 i 2018

Rada Gminy w Daszynie Uchwałą Nr XXXV/182/2016 z dnia 23 listopada 2016r. przyjęła „Program współpracy Gminy Daszyna z organizacjami pozarządowymi i innymi podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie na rok 2017” i analogicznie Uchwałą Nr LII/271/2017 z dnia 30 listopada 2017r. – przyjęła program współpracy na 2018 rok. Programy współpracy są na kolejne lata, tj. 2017 i 2018 zawierają tożsame ustalenia i zasady. Do zadań wójta w ramach realizacji programu należało m.in.:

- dysponowanie środkami finansowymi na ten cel, w ramach budżetu gminy,
- zawierania umów o udzielenie dotacji,
- kontroli realizacji zadań, oceny sprawozdań z realizacji zadań publicznych zleconych podmiotom wymienionym w drodze konkursu.

Wymienione powyżej zadania w większości powinny być realizowane przez skarbnika gminy, zgodnie z powierzeniem obowiązków z dnia 12 września 2017r., który powinien dokonywać wstępnej kontroli zaciągania zobowiązań i dokonywania wydatków ramach posiadanych środków finansowych. Skarbnik powinien nie tylko kontrasygnować umowy i ewentualne aneksy do nich, ale także zatwierdzać podział środków finansowych na realizację zadań przez dotowanych. Powyższe ma jednak charakter deklaracyjny, ponieważ nie okazano dokumentów potwierdzających kontrolę na etapie wstępnym, ale także na etapie realizacji zadania i po jego zakończeniu, poprzez weryfikację sprawozdania z wykonania zadania publicznego. Audytor nie stwierdził istnienia sprawozdania z realizacji programu współpracy z organizacjami pozarządowymi, które w terminie do dnia 30 kwietnia następnego roku wójt sporządza i ogłasza w BIP oraz na tablicy ogłoszeń urzędu, a także przedstawia Radzie Gminy, za rok 2017 i 2018.

Kontrola realizacji zadań na które została udzielona dotacja z budżetu gminy powinna odbywać się poprzez kontrolę merytoryczną oraz formalno-rachunkową dokumentów księgowych jak również poprzez kontrolę sprawozdania z wykonania zadania publicznego. Dotujący nie przeprowadzał sprawdzenia składanych sprawozdań stanowiących rozliczenie z wykorzystania

otrzymanej dotacji i prawidłowości zrealizowania zadania publicznego, na które została przyznana dotacja. Nie były prowadzone kontrole przez upoważnionych pracowników urzędu w miejscu i czasie realizacji konkretnego zadania sfinansowanego w formie dotacji z budżetu gminy. Potwierdzanie realizacji kontroli na dokumentach powinno odbywać się poprzez adnotacje potwierdzające kontrolę merytoryczną na sprawozdaniach z rozliczenia dotacji, wraz z podpisem i pieczęcią imienną pracownika dokonującego kontroli. Kolejnym ogniwem powinien być upoważniony pracownik urzędu, podległy skarbnikowi, który powinien przeprowadzać kontrolę formalno-rachunkową rozliczeń wykorzystanych dotacji przekazywanych w ramach działalności pożytku publicznego. Dotujący nie przeprowadza żadnej weryfikacji, kontroli, sprawdzeń realizacji zadania publicznego finansowanego/współfinansowanego z dotacji gminy.

Biorąc pod uwagę zapisy art. 17 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie, organ administracji publicznej zlecający zadanie publiczne dokonuje kontroli i oceny realizacji zadania, a w szczególności:

- 1.stanu realizacji zadania,
- 2.efektywności, rzetelności i jawności wykonania zadania,
- 3.prawidłowości wykorzystania środków publicznych otrzymanych na realizację zadania,
- 4.prowadzenie dokumentacji określonej w przepisach prawa i w postanowieniach umowy.

Uwzględniając zapisy art. 17 należy stwierdzić, że gmina jako organ administracji publicznej, nie realizuje obowiązków wymienionych powyżej, w szczególności nie dokonuje kontroli i oceny efektywności, rzetelności i jawności wykonania zadania oraz prowadzenia dokumentacji określonej w przepisach prawa i w postanowieniach umowy.

Urząd gminy nie wprowadził żadnych regulacji wewnętrznych dedykowanych rozliczaniu dotacji pochodzących z budżetu gminy, a jedynym dokumentem ustalającym zasady obiegu dokumentów jest instrukcja w sprawie obiegu dokumentów księgowych z 2003 roku.

p.o. kierownika referatu inwestycji i gospodarki przestrzennej – [REDAKTURA] w dniu 23 kwietnia 2019r. przygotował pisemną informację otrzymanych dotacji w latach 2017 i 2018 z przeznaczeniem na realizację zadań inwestycyjnych. Szczegółowo wykaz zadań inwestycyjnych realizowanych ze środków zewnętrznych, pochodzących z WFOŚiGW, PROW, Samorządu Województwa Łódzkiego oraz RPO zostanie opisany w dalszej części niniejszego sprawozdania.

d) Zamówienia publiczne o wartości do 30.000 euro

W pierwszej części sprawozdania, w zakresie udzielania zamówień publicznych o wartości do

30.000 euro tzw. podprogowych, Audytor przedstawił ustalenia dotyczące tego obszaru, pod względem organizacyjno-formalnym:

„W Urzędzie Gminy w Daszynie nie wprowadzono regulaminu udzielania zamówień publicznych do 30 000 euro, a w przypadku zamówień powyżej tej kwoty stosuje się wprost zapisu ustawy Prawo zamówień publicznych. Audytor otrzymał informację od p.o. kierownika referatu inwestycji, że w roku 2008 kierownik jednostki wystosował do pracowników urzędu okólnik – zalecenie dotyczące postępowania w przypadku zawierania zamówień publicznych poniżej 14.000 euro, co stanowiło całą dotychczasową regulację w przedmiotowym zakresie. W przypadku udzielania zamówień tzw. podprogowych, w realizację których zaangażowane są środki zewnętrzne w urzędzie stosuje się odpowiednie wytyczne programowe w zakresie kwalifikowania wydatków, a więc z zachowaniem zasady konkurencyjności i efektywności kosztowej. W związku z brakiem regulacji na poziomie jednostki organizacyjnej nie przypisano również ogólnej odpowiedzialności za organizację procesu udzielania zamówień publicznych.

Audytowany urząd sporządza w trakcie roku budżetowego Plan postępowań o udzielenie zamówień publicznych do przeprowadzenia w roku budżetowym, jednak żaden z przedłożonych planów nie zawiera daty sporządzenia, podpisu osoby sporządzającej, ani podpisu osoby zatwierdzającej taki plan, są to więc dokumenty niesygnowane, o małej wartości dowodowej.

Audytorowi przedłożono roczne sprawozdania z udzielonych zamówień publicznych za okres objęty audytem, które w swej treści uwzględniają również zamówienia do 30 tys. euro. Sprawozdania, zgodnie z zaprezentowanymi wydrukami z portalu UZUP zostały złożone w terminie, jednak tak jak w przypadku planów sama treść sprawozdania nie jest przedkładana kierownikowi jednostki, ani przez niego akceptowana, nawet ex post na gotowym wydruku sprawozdania. Całość działań jest realizowanych i zamkniętych na etapie referatu inwestycji.”

W sprawozdaniach z udzielonych zamówień publicznych, złożonych odpowiednio za rok 2017 i 2018 uwzględniono zamówienia podprogowe. Jednak brak prowadzenia rejestru zamówień podprogowych nie możliwa jest weryfikacja prawidłowości sporządzenia sprawozdania, w tej części. Przykładem jest chociażby roczne sprawozdanie o udzielonych zamówieniach w roku 2018, w którym podano, że jednostka udzieliła zamówień o wartości poniżej 30.000 euro na kwotę łączną 1.343.303,57 zł netto. Natomiast w sporządzonych wykazach, zestawieniach, tabelach wykazano wartość udzielonych zamówień podprogowych na kwotę 332.584,28 zł netto. Wynika z tego, że zamówień podprogowych na kwotę ponad 1.000.000,00 zł netto, nie ujęto w rejestrach zamówień publicznych urzędu. Sporządzone rejestry zamówień podprogowych stanowią de facto wykaz cząstkowych wydatków, który nie zawiera żadnych informacji o

przeprowadzonym postępowaniu (np. datę zawarcia umowy z wykonawcą, datę wszczęcia postępowania, kwotę szacowaną, kwotę oferty wybranej itp.). W oparciu o rejestr nie można stwierdzić, ile postępowań podprogowych zostało przeprowadzonych, jakie są łącznie wydatki z tytułu przeprowadzonych postępowań i zawartych umów z kontrahentami.

p.o. kierownika referatu inwestycji w urzędzie w dniu 30 kwietnia 2019r. przygotował wykaz umów zawartych w latach 2017 i 2018, w związku z inwestycjami w gminie współfinansowanymi ze środków zewnętrznych (sporządzanie dokumentacji projektowej, nadzór nad prowadzonymi zamówieniami publicznymi, aplikowanie o środki zewnętrzne – przygotowywanie projektów). Informacje wynikające z wykazu znajdują potwierdzenie w analitycznej ewidencji księgowej dla wybranych losowo kontrahentów oraz w źródłowych dokumentach księgowych (fakturach, rachunkach). Z wykonawcami co do zasady były podpisywane umowy na wykonanie usług, za wyjątkiem wykonawcy – Kamila Wejdner, z którym była podpisywana umowa zlecenia. Audytor stwierdził, iż na przestrzeni lat 2017-2018, ale także wcześniejszych, np. roku 2016 (o czym świadczą terminy zawartych umów z kontrahentami, terminy rozpoczęcia realizacji projektu – inwestycji, znajdujące potwierdzenie w okazanych dokumentach źródłowych).

Poniżej wykaz wydatków poniżej 30.000 euro (wykazana w wartościach brutto), poniesionych w związku z realizacją umów zawartych z kontrahentami, przy realizacji inwestycji:

- Kamila Wejdner – kwota 37.019,00 zł w 2018 roku,
- PUH PROTART – kwota 409.774,70 zł w 2017 roku i kwota 490.823,84 zł w 2018 roku,
- firma MATEX – kwota 195.939,00 zł w 2017 roku i kwota 78.813,66 zł w 2018 roku,
- ZUH INSTALVIT – kwota 46.699,25 zł w 2017 roku, kwota 90.138,90 zł w roku 2018,
- NOMOS kancelaria radców prawnych – kwota 21.033,00 zł w 2017 roku, kwota 18.413,87 zł w 2018 roku (do obowiązków kancelarii należał nadzór nad realizacją zamówień publicznych w trybie ustawy Prawo zamówień publicznych zmierzających do wyłonienia wykonawców inwestycji współfinansowanych ze środków zewnętrznych),
- Biuro projektów ARGO – kwota 13.300,00 zł w 2017 roku, kwota 63.500,00 zł w 2018 roku,
- INPREGO spółka z o.o. – kwota 83.430,00 zł w 2018 roku,
- KP Monika Scheffler – kwota 33.530,00 zł w 2017 roku,
- firma Solarpol – kwota 43.000,00 zł w 2017 roku, kwota 14.000,00 zł w 2018 roku.

Z powyższego wynika, że na przestrzeni lat 2017-2018 jednostka wydatkowała środki finansowe w związku z przygotowaniem i prowadzeniem lub nadzorowaniem projektów współfinansowanych ze środków zewnętrznych, od strony formalno-organizacyjno-administracyjnej na łączną kwotę powyżej 30.000 euro. Wątpliwości audytora budzi fakt stosunkowo małej ilości wykonawców i w związku z tym w skali roku wydatkowanie środków finansowych powyżej 30.000 euro, czego

przykładem jest firma PROTART, MATEX, czy INSTALVIT, których usługi kosztowały w skali roku średnio odpowiednio 450.299,27 zł, 137.376,33 zł i 136.838,15 zł. W każdym z podanych przykładów mamy do czynienia z przekroczeniem progu 30.000 euro. Brak uregulowania jednolitych, kompleksowych, adekwatnych dla urzędu procedur udzielania zamówień publicznych o wartości do 30.000 euro jest więc oczywiste. Wytyczne dotyczące klasyfikowania wydatków pochodzące z zewnątrz, czy okólnik zawierający nieaktualny próg kwotowy są niewystarczające, ale przede wszystkim nie dają pewności prawidłowości i rzetelności prowadzenia zapytań cenowych, rozeznań ofertowych itp. Ponadto informacja przekazana przez p.o. kierownika referatu o zachowaniu zasady konkurencyjności, w świetle występowania stosunkowo małej liczby kontrahentów w stosunku do ilości projektów, inwestycji budzi wątpliwości. Oprócz zasady konkurencyjności należy pamiętać także o zasadach równego traktowania oferentów oraz możliwości złożenia oferty w prowadzonym postępowaniu bez ograniczeń. Brak należytego udokumentowania podejmowanych czynności, przy braku procedury nakazującej jednakowe działanie w określonych rodzajowo przypadkach i powtarzających się wykonawców daje możliwości do nadużyć.

e) Inwestycje, zamówienia publiczne

p.o. kierownika referatu inwestycji przygotował w dniu 23 kwietnia 2019r. wykaz realizowanych zadań inwestycyjnych, wszczętych lub prowadzonych w latach 2017 i 2018. Gmina realizuje łącznie 6 poniżej wymienionych zadań inwestycyjnych o łącznej wartości dofinansowania 10.623.278,10 zł:

L.p.	Nazwa zadania inwestycyjnego	Kwota dotacji wynikająca z umowy	Instytucja finansująca
1.	Uzbrojenie terenów inwestycyjnych na terenie Gminy Daszyna	3.405.020,77	RPO
2.	Termomodernizacja budynków komunalnych zlokalizowanych na terenie Gminy Daszyna	2.312.341,32	RPO
3.	Budowa pasywnego budynku użyteczności publicznej – budynek socjalny w Mazewie	2.441.012,55	RPO
4.	Przebudowa lokalnych dróg gminnych w obrębach Łubno, Mazew, Kolonia Mazew i Zieleniew w Gminie Daszyna	1.138.597,00	PROW

5.	Turystyka i ochrona dziedzictwa kulturowego, w tym rewitalizacja zabytkowego dworu i parku w Daszynie i adaptacja budynku (po starej Gminie) w Mazewie na bazę turystyczną	1.308.306,46	WFOŚiGW
6.	Zakup motopompy gaśniczej dla OSP Daszyna	18.000,00	Samorząd Województwa Łódzkiego

W urzędzie nie zostały opracowane procedury udzielania zamówień publicznych w trybie ustawy Prawo zamówień publicznych, ani regulamin działania komisji przetargowych. W przypadku zamówień publicznych powyżej 30.000 euro stosowany jest tryb przetargu nieograniczonego o wartości nie przekraczającej kwot określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004r. Prawo zamówień publicznych.

Faktury dokumentujące wydatki inwestycyjne zostały poddane bieżącej kontroli dokumentu, zadekretowane do ujęcia w księgach rachunkowych, zatwierdzone do zapłaty, opisane pod względem stosowania przepisów dotyczących zamówień publicznych oraz zawierały opis merytoryczny. Kontrolę oraz opis merytoryczny i informację o stosowaniu prawa zamówień publicznych zwyczajowo zamieszczał p.o. kierownika referatu inwestycji, dekretację wraz z zatwierdzeniem do zapłaty potwierdzały swoim podpisem Skarbnik i Wójt/Zastępca Wójta, kontrolę formalno-rachunkową sprawował pracownik podległy skarbnikowi. Odbiór poszczególnych etapów robót oraz odbiór końcowy inwestycji dokonywany był po podpisaniu protokolarnego odbioru robót, w którym uczestniczyli przedstawiciele wykonawcy i zamawiającego oraz inspektor nadzoru i kierownik budowy (usługodawcy zewnętrzni).

Konfrontując źródłowe dokumenty księgowe, tj. faktury wraz z protokołami odbioru, wyciągi bankowe wraz z potwierdzeniami uruchomienia środków finansowych z analityczną ewidencją księgową dla kontrahentów (będących wykonawcami robót) należy stwierdzić, iż nie wszystkie zobowiązania zostały zapłacone w terminie wynikającym z faktur, np.:

- Przedsiębiorstwo Robót Budowlanych Spółka z o.o. w Kutnie wystawiła w dniu 18 października 2018r. fakturę nr 185/DT/2018 na kwotę 4.170.822,65 zł z 30-dniowym terminem zapłaty – do dnia 31 grudnia 2018r. została uiszczona kwota 2.042.200,00 zł,
- MEGALIT Edyta Wiącek w Połańcu wystawił w dniu 03 lipca 2018r. fakturę nr 1/07/2018 na kwotę 252.073,90 zł z terminem zapłaty do dnia 02 sierpnia 2018r. – zobowiązanie zostało zapłacone w dniu 06 sierpnia 2018r.,
- MEGALIT Edyta Wiącek w Połańcu wystawił w dniu 22 sierpnia 2017r. fakturę nr 1/08/2018 na

kwotę 723.474,63 zł z terminem zapłaty do dnia 21 września 2017r. (dokument wpłynął do urzędu w dniu 05 września 2017r., a zaksięgowany został w dniu 30 września 2017r.) – zobowiązanie zostało zapłacone w następujących transzach: 12, 19, 30 października 2017r., 22 listopada 2017r., 01 grudnia 2017r.,

- PPHU SOCHBUD sc w Sochaczewie wystawił w dniu 15 lutego 2018r. fakturę nr 10/2018 na kwotę 1.944,00 zł z terminem zapłaty w ciągu 21 dni – zobowiązanie zostało zapłacone w dniu 14 marca 2018r.,

- PPHU SOCHBUD sc w Sochaczewie wystawił w dniu 21 sierpnia 2017r. fakturę nr 32/2017 na kwotę 546.823,48 zł z terminem zapłaty w ciągu 30 dni – zobowiązanie zostało zapłacone w transzach w dniach: 26 września 2017r., 24 października 2017r.

f) **Zamówienia publiczne**

W 2017 roku audytowany wszczął 9 postępowań o udzielenie zamówienia publicznego, a w 2018 roku – 15 postępowań. Wszystkie postępowania były prowadzone w trybie przetargu nieograniczonego. Powyższe zostało ustalone na podstawie „rejestr zamówień publicznych” prowadzonego w zeszycie. Rejestr zawiera jedynie informacje na temat przedmiotu wszczętego postępowania i w przypadku unieważnienia, informację w tym zakresie. W zeszycie wpisy są dokonywane ręcznie, często nieczytelnie. W celu ustalenia wartości zamówienia, wyboru wykonawcy, zawarcia umowy z wykonawcą, ceny oferty, niezbędnych do sporządzenia sprawozdania. „Rejestr zamówień publicznych” nie stanowi żadnego źródła wiedzy, jak również nie spełnia wymagań formalnych dla dokumentu. W celu ustalenia stanu faktycznego należy każdorazowo korzystać z dokumentów źródłowych dla poszczególnych postępowań.

- **powołanie komisji przetargowej**

Wójt Gminy Daszyna, wszczynał każdorazowo postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego od powołania komisji przetargowej w 3-osobowym składzie, w trybie zarządzenia. Przewodniczącym komisji przetargowej był p.o. kierownika referatu inwestycji. Integralną część zarządzenia wójta był regulamin pracy komisji postępowania. Kierownik zamawiającego, zgodnie z art. 21 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych, w regulaminie określa organizację, skład, tryb pracy oraz zakres obowiązków członków komisji przetargowej, mając na celu zapewnienie sprawności jej działania, indywidualizacji odpowiedzialności jej członków za wykonywane czynności oraz przejrzystości jej prac. Regulamin pracy komisji postępowania nie zawiera informacji chociażby w zakresie indywidualizacji odpowiedzialności jej członków. Nie każde zarządzenie wójta w sprawie powołania komisji postępowania zostało podpisane przez wójta,

trudno więc stwierdzić z całkowitą pewnością, czy powołanie komisji przetargowej jest skuteczne (np. Zarządzenie Nr 34/2018 z dnia 26 kwietnia 2018r.).

- szacowanie wartości zamówienia

Ustawodawca w art. 32 i następnych ustawy z dnia 29 stycznia 2004r. Prawo zamówień publicznych określił zasady szacowania wartości zamówienia, w zależności od jego rodzaju i przedmiotu. Podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, ustalone przez zamawiającego z należytą starannością. Wartość zamówienia na roboty budowlane, zgodnie z art. 33 ust. 1 ustawy Pzp, ustala się na podstawie:

- kosztorysu inwestorskiego sporządzanego na etapie opracowania dokumentacji projektowej albo na podstawie planowanych kosztów robót budowlanych określonych w programie funkcjonalno-użytkowym, jeżeli przedmiotem zamówienia jest wykonanie robót budowlanych w rozumieniu ustawy z dnia 07 lipca 1994r. – Prawo budowlane,
- planowanych kosztów prac projektowych oraz planowanych kosztów robót budowlanych określonych w programie funkcjonalno-użytkowym, jeżeli przedmiotem zamówienia jest zaprojektowanie i wykonanie robót budowlanych w rozumieniu ustawy z dnia 07 lipca 1994r. – Prawo budowlane.

Zamówienia publiczne wszczynane w urzędzie dotyczyły robót budowlanych, a zatem każdorazowo powinien zostać sporządzony kosztorys inwestorski. Usługodawcy zewnętrzni przygotowywali kosztorysy inwestorskie dotyczące poszczególnych zamówień publicznych, w których wskazywali kwoty inwestycji. Ustawodawca w art. 31 ust. 4 ustawy wskazał, że minister właściwy do spraw budownictwa, planowania i zagospodarowania przestrzennego oraz mieszkalnictwa określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres i formę dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych oraz programu funkcjonalno-użytkowego, mając na względzie rodzaj robót budowlanych, a także nazwy i kody Wspólnego Słownika Zamówień. Wynika z tego, że nie każdy kosztorys inwestorski stanowi podstawę szacowania wartości zamówienia, a tylko taki, który spełnia wymagania branżowego rozporządzenia. Na podstawie kosztorysu inwestorskiego przewodniczący komisji przetargowej zamieszczał na nim w formie odręcznych zapisków kwoty dotyczące wartości zamówienia w PLN i równowartości w euro. Zapiski mają charakter roboczy, nie ma na nich podpisu osoby odpowiedzialnej, sprawdzenia zabezpieczenia środków finansowych przez Skarbnika, daty sporządzenia, aktu prawnego zawierającego informację o stawce przy przeliczaniu PLN na euro. Nie zostały więc dokonane z należytą starannością, i niemające wartości dokumentacyjnej, nie powinny być brane pod uwagę jako miarodajna informacja o wartości zamówienia publicznego,

przy wstępnej kontroli zgodności planowanego wydatku z planem finansowym i zabezpieczeniu środków finansowych w budżecie.

- specyfikacja istotnych warunków zamówienia

Przy każdym postępowaniu została sporządzona specyfikacja istotnych warunków zamówienia, którą zatwierdzał wójt/zastępca wójta/sekretarz działający z upoważnienia wójta. SIWZ zawierał wszystkie informacje wymagane art. 36 ustawy Pzp.

- ogłoszenie o zamówieniu

Ogłoszenie o zamówieniu jest dokumentem wszczynającym postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego. Zamawiający zamieszcza ogłoszenie o zamówieniu w swojej siedzibie w miejscu publicznie dostępnym oraz na stronie internetowej, a w przypadku zamówień o wartości mniejszej niż kwoty określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8, ogłoszenie o zamówieniu zamieszcza w Biuletynie Zamówień Publicznych. Ogłoszenia o zamówieniu zawierające informacje wymagane treścią art. 41 ustawy Pzp, jednakowej treści, zamawiający zamieszczał w swojej siedzibie oraz w Biuletynie Zamówień Publicznych i na swojej stronie internetowej.

- oferty

Wykonawcy chcący wziąć udział w ogłoszonym postępowaniu w trybie przetargu nieograniczonego składali oferty. Oferty podlegały każdorazowo ocenie przez członków komisji przetargowej. Zdarzały się przypadki zapytań odnośnie przedmiotu zamówienia przez wykonawców, odpowiedzi na pytania były udzielane wszystkim wykonawcom uczestniczącym w postępowaniu. Procedura zapytań i odpowiedzi była zgodna z przepisami. Audytor ustalił również sytuację przedłużenia okresu związania ofertą wykonawców. Było to przeprowadzane zgodnie z przepisami ustawy Pzp.

- ogłoszenie o udzieleniu zamówienia

Ostatnim etapem postępowania było ogłoszenie o zamówieniu. W przypadku udzielenia zamówienia publicznego, w ogłoszeniu zamawiający podawał wybranego wykonawcę wraz z uzasadnieniem wyboru. Natomiast w przypadku unieważnienia postępowania podawał uzasadnienie unieważnienia postępowania. W poddanych przeglądowi postępowaniach, powodem unieważnienia postępowania była kwota oferty najkorzystniejszej przewyższająca kwotę zabezpieczonych środków pieniężnych na sfinansowanie inwestycji będącej przedmiotem zamówienia. Ogłoszenia były zamieszczane w siedzibie zamawiającego, ale także na jego stronie internetowej i w Biuletynie Zamówień Publicznych. Zawierają informacje o udzieleniu lub unieważnieniu postępowania, wykonawcach uczestniczących w postępowaniu, uzasadnieniu faktycznym i prawnym dokonanego wyboru lub unieważnienia postępowania. W poddanych

badaniu postępowaniach, audytor stwierdził, iż w 1 przypadku udzielono zamówienia publicznego, pomimo iż cena najkorzystniejszej oferty przekroczyła wartość szacunkową zamówienia o 53.267,12 zł. W związku z brakiem wstępnej kontroli sprawowanej przez Skarbnika i braku informacji wysokości kwoty zabezpieczonej, należy domniemywać, że podana w sprawozdaniu z postępowania wartość szacunkowa zamówienia stanowi jednocześnie kwotę zabezpieczoną w budżecie zamawiającego. Powyższe dotyczy zamówienia w trybie przetargu nieograniczonego, którego przedmiotem było wykonanie robót budowlanych dotyczących uzbrojenia terenów inwestycyjnych koryta – modernizacja systemu zaopatrzenia w wodę I etap – sieć wodociągowa o wartości szacunkowej netto w kwocie 3.320.656,60 zł netto.

- protokół z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego

Audytor stwierdził prawidłowość, że w przypadku postępowań unieważnionych zamawiający nie sporządzał protokołu z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, a członkowie komisji przetargowej i inne osoby uczestniczące w postępowaniu nie składały oświadczeń o braku okoliczności skutkujących ich wyłączeniem z udziału w postępowaniu. Protokoły z postępowania były sporządzane w przypadkach udzielenia zamówienia publicznego, a oświadczenia składali tylko członkowie komisji przetargowej i wójt jako kierownik zamawiającego. Tymczasem z treści protokołów z postępowań wynika, że w przygotowaniu postępowania, w tym opisu warunków udziału w postępowaniu, opisu przedmiotu zamówienia, szacowania wartości zamówienia uczestniczyły inne osoby, które nie składały oświadczeń o braku okoliczności wykluczających ich z udziału w postępowaniu.

Z treści art. 96 ust. 1 ustawy Pzp wynika obowiązek sporządzania protokołu z prowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. Ustawodawca nie wprowadził wyłączenia, że w przypadku unieważnienia postępowania protokołu nie sporządza się. Artykuł 96 ust. 1a ustawy Pzp wprowadza wyjątek od powyższej zasady, a mianowicie protokołu nie sporządza się w przypadku zamówień udzielanych na podstawie umów ramowych zawartych z jednym wykonawcą lub z kilkoma wykonawcami zgodnie z warunkami umowy, bez ponownego poddania zamówienia procedurze konkurencyjnej. Protokół z postępowania powinien zawierać co najmniej:

- 1) opis przedmiotu zamówienia;
- 2) informację o trybie udzielenia zamówienia;
- 3) imię i nazwisko albo nazwę wykonawcy, którego oferta została wybrana jako najkorzystniejsza, oraz powody wyboru jego oferty, a także, jeśli jest to wiadome, wskazanie części zamówienia lub umowy ramowej, którą ten wykonawca zamierza zlecić do wykonania osobom trzecim, i jeśli jest to wiadome w danym momencie – imiona i nazwiska albo nazwy ewentualnych podwykonawców;

- 4) nazwę i adres zamawiającego, przedmiot i wartość umowy w sprawie zamówienia publicznego, umowy ramowej lub dynamicznego systemu zakupów;
- 5) w stosownych przypadkach, wyniki badania podstaw wykluczenia, oceny spełniania warunków udziału w postępowaniu lub kryteriów selekcji, w tym: imię i nazwisko albo nazwę wykonawców, którzy nie podlegają wykluczeniu, wykazali spełnianie warunków udziału w postępowaniu lub kryteriów selekcji oraz powody wyboru tych wykonawców, imię i nazwisko albo nazwę wykonawców, którzy podlegają wykluczeniu, nie wykazali spełniania warunków udziału w postępowaniu lub kryteriów selekcji oraz powody ich niezaproszenia do udziału w postępowaniu;
- 6) powody odrzucenia ofert; 9) w przypadku negocjacji z ogłoszeniem, dialogu konkurencyjnego, negocjacji bez ogłoszenia albo zamówienia z wolnej ręki wskazanie okoliczności uzasadniających zastosowanie wybranego trybu;
- 7) powody, z których zamawiający postanowił nie udzielać zamówienia, nie zawierać umowy ramowej albo nie ustanawiać dynamicznego systemu zakupów;
- 8) powody niedokonania podziału zamówienia na części;
- 9) powody odstąpienia od wymogu użycia środków komunikacji elektronicznej do składania ofert;
- 10) w przypadku gdy wykonawca lub osoby uprawnione do reprezentowania wykonawcy pozostają z zamawiającym lub osobami uprawnionymi do reprezentowania zamawiającego w relacjach określonych w art. 17 ust. 1 pkt 1–4, informację na temat tych relacji podjęte w związku z tym środki;
- 11) informacje dotyczące osób wykonujących czynności związane z przygotowaniem postępowania o udzielenie zamówienia oraz osób wykonujących czynności w postępowaniu o udzielenie zamówienia pozostających w relacjach określonych w art. 17 ust. 1 pkt 1–4 i złożenia przez nie oświadczenia, o którym mowa w art. 17 ust. 2.

Powyżej przytoczony przepis jednoznacznie wskazuje na obowiązek sporządzenia protokołu z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, nawet w przypadku jego unieważnienia. Należy wówczas w odpowiednich rubrykach protokołu zamieścić informację o unieważnieniu postępowania i podać uzasadnienie. Unieważnienie postępowania jest bowiem jednym z etapów prowadzonego postępowania. Etapami poprzedzającymi są m.in. szacowanie wartości zamówienia, ogłoszenie o zamówieniu, powołanie komisji przetargowej, oferty składane w postępowaniu, ocena ofert, propozycja do kierownika zamawiającego o unieważnieniu postępowania. Wszystkie te czynności powinny zostać udokumentowane w protokole z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. W polskim ustawodawstwie obowiązuje bowiem zasada pisemności w prowadzonych zamówieniach publicznych.

Osoby wykonujące czynności w postępowaniu bez względu na jego wynik, a także rodzaj podejmowanych czynności powinny złożyć oświadczenia w trybie art. 17 ust. 1 i ust. 2 ustawy Pzp.

Osoby wykonujące czynności w postępowaniu o udzielenie zamówienia podlegają wyłączeniu, jeżeli:

- 1) ubiegają się o udzielenie tego zamówienia;
- 2) pozostają w związku małżeńskim, w stosunku pokrewieństwa lub powinowactwa w linii prostej, pokrewieństwa lub powinowactwa w linii bocznej do drugiego stopnia lub są związane z tytułu przysposobienia, opieki lub kurateli z wykonawcą, jego zastępcą prawnym lub członkami organów zarządzających lub organów nadzorczych wykonawców ubiegających się o udzielenie zamówienia;
- 3) przed upływem 3 lat od dnia wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia pozostawały w stosunku pracy lub zlecenia z wykonawcą lub były członkami organów zarządzających lub organów nadzorczych wykonawców ubiegających się o udzielenie zamówienia;
- 4) pozostają z wykonawcą w takim stosunku prawnym lub faktycznym, że może to budzić uzasadnione wątpliwości co do bezstronności tych osób;
- 5) zostały prawomocnie skazane za przestępstwo popełnione w związku z postępowaniem o udzielenie zamówienia, przestępstwo przekupstwa, przestępstwo przeciwko obrotowi gospodarczemu lub inne przestępstwo popełnione w celu osiągnięcia korzyści majątkowych.

Osoby wykonujące czynności w postępowaniu o udzielenie zamówienia składają, pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia, w formie pisemnej oświadczenie o braku lub istnieniu okoliczności, o których mowa w ust.1. Przed odebraniem oświadczenia, kierownik zamawiającego lub osoba, której powierzył czynności w postępowaniu, uprzedza osoby składające oświadczenie o odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.

Niezłożenie przez kierownika zamawiającego, członka komisji przetargowej oraz inne osoby wykonujące czynności w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego po stronie zamawiającego lub mogące mieć wpływ na wynik tego postępowania oświadczenia o braku lub istnieniu okoliczności powodujących wyłączenie z tego postępowania stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 17 ust. 4 ustawy z dnia 17 grudnia 2004r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych).

- udzielenie zamówienia publicznego

Gmina jako zamawiający wszczęła postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego, którego przedmiotem było wykonanie robót budowlanych dotyczących rewaloryzacji zabytkowego parku

w Daszynie – wykonanie prac pielęgnacyjnych i robót budowlanych. Postępowanie zakończyło się wyłonieniem wykonawcy i zawarciem w dniu 13 listopada 2018r. Zastępca wójta – pan Mariusz Gralewski w piśmie z dnia 02 listopada 2018r. (znak: PPI.271.15.2018) podał, iż zamawiający zamierza przeznaczyć na sfinansowanie przedmiotowego zamówienia kwotę w wysokości 647.136,48 zł brutto, a oferta, która wpłynęła w postępowaniu i w konsekwencji została wybrana opiewała na kwotę brutto w wysokości 781.114,35 zł. Kwota oferta znalazła potwierdzenie w umowie zawartej z wykonawcą. Różnica pomiędzy kwotą jaką zamawiający zamierzał przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia (i prawdopodobnie zabezpieczył w budżecie i planie finansowym), a kwotą wybranej oferty, którą po wykonaniu prac umownych należało uiścić wyniosła 133.977,87 zł brutto.

Zamawiający postępował w sposób dowolny przy podejmowaniu decyzji o unieważnieniu postępowań o udzielenie zamówienia publicznego, co potwierdzają 2 wymienione przykłady udzielenia zamówienia pomimo kwoty oferty przewyższającej kwotę zabezpieczoną i wcześniej ustaloną w związku z szacowaniem wartości zamówienia. Dowolność postępowania zamawiającego poddaje w wątpliwość przestrzeganie ustawowych zasad konkurencyjności i jednakowego traktowania wykonawców biorących udział w postępowaniu.

Zamawiający przygotowuje i przeprowadza postępowanie o udzielenie zamówienia w sposób zapewniający zachowanie zasady uczciwej konkurencji i równe traktowanie wykonawców oraz zgodnie z zasadami przejrzystości i proporcjonalności, a zamówienie udziela się wyłącznie wykonawcy wybranemu zgodnie z przepisami ustawy Pzp (art. 7 ust. 1 i ust. 3).

- umowa w sprawie zamówienia publicznego

Postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, które nie zostały unieważnione każdorazowo zakończyły się zawarciem umowy z wybranym wykonawcą. W zamówieniach publicznych, poddanych weryfikacji, treść zawartych umów była tożsama z wzorami umów załączonymi do specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Kwoty wynagrodzeń zawarte w umowach odpowiadały kwotom zaproponowanym przez wybranych wykonawców w złożonych ofertach.

Na uwagę zasługuje jednak fakt, iż umowy z kontrahentami skutkujące zaciągnięciem wielomilionowych zobowiązań były zawierane bez wstępnej kontroli potwierdzonej kontrasygnatą na dokumencie przez Skarbnika Gminy. Kolejną naganną praktyką było zawieranie aneksów do umów z kontrahentami, których przedmiotem było wydłużenie terminu zakończenia inwestycji, np.:

- umowa nr 122/2018 z dnia 13 listopada 2018r. z terminem zakończenia inwestycji do dnia 10 grudnia 2018r. i oddaniem infrastruktury do użytkowania w dniu 15 grudnia 2018r. została

zmieniona aneksem z dnia 04 grudnia 2018r., w którym został ustalony termin zakończenia inwestycji do dnia 20 grudnia 2018r. i oddaniem do użytkowania w dniu 28 grudnia 2018r.,

- umowa nr 79/2018 z dnia 15 czerwca 2018r. z terminem zakończenia inwestycji do dnia 31 sierpnia 2018r. i oddaniem infrastruktury do użytkowania w dniu 15 września 2018r. była została zmieniona aneksem nr 6 z dnia 01 marca 2019r., w którym został ustalony termin zakończenia inwestycji do dnia 08 marca 2019r. i oddaniem do użytkowania w dniu 15 marca 2019r.

Zmiany terminów zakończenia inwestycji, w formie aneksów zawieranych z kontrahentami, opracowywanie polityki (zasad) rachunkowości do każdej inwestycji, dokonywanie płatności zobowiązań z tytułu wykonanych robót z naruszeniem terminów płatności oraz w częściach, księgowanie faktur w innym terminie niż data dokumentu w konfrontacji z zamknięciem roku 2017 z deficytem w kwocie powyżej 5.000.000,00 zł i zaciągnięciem kredytu w kwocie 700.000,00 zł w celu zachowania płynności kredytowej w 2018 roku, poddają wątpliwość oszczędność, efektywność, bezbłądność i rzetelność zaciągania zobowiązań i dokonywania wydatków budżetowych przy realizacji inwestycji, współfinansowanych ze środków zewnętrznych. Jednocześnie stwierdzone w trakcie realizacji zadania, nieprawidłowości będące skutkiem braku nadzoru i koordynacji ze strony Skarbnika Gminy, stwarzają dogodne warunki do nadużyć.

g) Elektrociepłownia opalana słomą Daszyna

W dniu 15 grudnia 2017r., po przeprowadzeniu zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na realizację inwestycji „Elektrociepłownia opalana słomą Daszyna”, Gmina Daszyna reprezentowana przez Sekretarza Gminy działającego z upoważnienia Wójta zawarła umowę nr 108/2017 z firmą GARANT Filter GmbH reprezentowanym przez Prezesa Zarządu. Strony ustaliły termin zakończenia inwestycji:

- w ciągu 7 miesięcy od dnia zawarcia umowy – dokumentacja projektowa z wymaganymi uzgodnieniami i pozwolenia,
- do dnia 29 grudnia 2017r. – części zadania dotyczącej wykonania rurociągu czynnika grzewczego,
- do dnia 15 listopada 2017r. – części zadania dotyczącej wykonania sieci ciepłowniczej zasilającej budynki 52 i 53 w Daszynie wraz z węzłami cieplnymi w tych budynkach (zakres na który gmina posiada dokumentację projektową),
- do dnia 30 listopada 2019r. – pozostały zakres prac, w tym min. 8 tygodniowy okres rozruchowy.

Terminy zakończenia poszczególnych etapu prac stanowiących przedmiot zamówienia

pozostają w sprzeczności, ponieważ dokumentacja projektowa powinna zostać zakończona w ciągu 7 miesięcy od dnia zawarcia umowy, a wykonanie rurociągu czynnika grzewczego w ciągu 14 dni od daty zawarcia umowy. Wynagrodzenie ryczałtowe w kwocie 49.641.545,34 zł brutto obejmuje podatek VAT. Rozliczenie między stronami za wykonane roboty nastąpi na podstawie faktur częściowych i faktury końcowej, wystawionych przez wykonawcę na podstawie zatwierdzonych protokołów częściowych i protokołu końcowego odbioru robót. Integralną część umowy stanowią oferta wykonawcy i harmonogram robót. Umowę podpisali ze strony zamawiającego sekretarz gminy z upoważnienia wójta a ze strony wykonawcy nie można z całkowitą pewnością stwierdzić, czy prezes zarządu wykonawcy wymieniony w umowie, ponieważ na końcu umowy jest pieczętka firmowa i nieczytelna paraafa. Umowa nie zawiera kontrasygnaty Skarbnika, nie zawiera potwierdzenia weryfikacji umowy pod względem formalno-prawnym i zgodności z właściwymi przepisami prawa.

Zastępca wójta zawarł Porozumienie z firmą GARANT Filter GmbH reprezentowaną przez Głównego pełnomocnika. Integralną część Porozumienia stanowią protokół ze spotkania z dnia 05 lipca 2018r. oraz protokoły konieczności z dnia 03 sierpnia 2018r. W Porozumieniu ustalono, iż zamawiający uiszczy kwotę 681.000,00 euro w związku z dodatkowymi pracami, ustalonymi w dniu 05 lipca 2018r. i w dniu 03 sierpnia 2018r. Pomimo iż zawierając Porozumienie, zastępca wójta zaciągnął dodatkowe zobowiązanie na kwotę 681.000,00 euro. Porozumienie nie zostało sprawdzone pod względem prawnym przez radcę prawnego urzędu, ani kontrasygnowane przez Skarbnika. Dokument nosi tytuł Porozumienie, nie mniej jednak de facto stanowi aneks do umowy z dnia 15 grudnia 2017r. Porozumienie nie zawiera daty jego zawarcia, jedyne umiejscowienie w czasie pochodzi z informacji dat protokołu konieczności (03 sierpnia 2018r.) i protokołu ze spotkania podczas którego ustalono zmiany zawartej umowy (05 lipca 2018r.). Aneks do umowy – Porozumienie zawarte około 6 miesięcy od daty umowy zawiera m.in. ustalenia dotyczące nowej daty uzyskania prawomocnych pozwoleń na budowę do dnia 31 stycznia 2019r. (ponad rok od daty zawarcia umowy pierwotnej) przy jednoczesnej klauzuli o pozostawieniu w mocy zapisów umownych w zakresie kar umownych. Zmiana terminu spowoduje wydłużenie terminu zakończenia inwestycji. Bardzo ważny jest również fakt, iż wykonawca został wybrany po przeprowadzeniu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego i oferta wybranego wykonawcy stanowi podstawę do zawarcia umowy o treści podanej w specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Zastępca wójta zawierając aneks do umowy zatytułowany Porozumienie, całkowicie zmienił postanowienia umowy, począwszy od wysokości wynagrodzenia którego jest istotnie wyższe poprzez zakres prac umownych. Artykuł 353¹ Kodeksu cywilnego daje stronom swobodę w kształtowaniu stosunku prawnego, o ile nie

narusza on innych ustaw („Strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego”).

Gmina jako jednostka samorządu terytorialnego podlega rygorom ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych, która zobowiązuje do przeprowadzania wstępnej kontroli zaciąganych zobowiązań pod względem ich zgodności z planem finansowym i zabezpieczeniem środków finansowych w budżecie jednostki.

Strony ustaliły, iż porozumienie jest ważne natychmiast po jego podpisaniu przez wszystkie strony umowy i nie może zostać cofnięte, a odrębne zmiany w dokumencie są niedozwolone.

Zarówno powyższy zapis porozumienia, jak i fakt zaciągnięcia zobowiązania finansowego wynikającego z zawartego porozumienia oraz zachowanie formy pisemnej i zgodne oświadczenia stron, a przede wszystkim intencja zamawiającego i wykonawcy stanowią potwierdzenie zawarcia aneksu do umowy zatytułowanej „Porozumienie”.

W dniu 01 października 2018r. zastępca wójta reprezentujący Gminę Daszyna zawarł umowę nr 110/2018 z firmą INVENTION Consulting Engineers GmbH reprezentowanym przez Prezesa Zarządu umowę na opracowanie dokumentacji koncepcyjnej i projektowej uzupełniającej w zakresie prawidłowego i maksymalnie efektywnego funkcjonowania powstającej „Elektrociepłowni opalanej słomą Daszyna” za wynagrodzeniem w kwocie 1.079.000,00 zł netto z terminem wykonania do dnia 31 stycznia 2020r. Zauważyć należy, iż stroną umowy jest podmiot wykonujący inwestycję „Elektrociepłownia opalana słomą Daszyna”. Ponadto z chwilą zawarcia umowy na realizację inwestycji Gmina posiadała koncepcję i projekt wykonania inwestycji. Wraz z zawarciem umowy nr 110/2018 zamawiający – Gmina Daszyna zlecił wykonanie kolejnej koncepcji i projektu, a tym samym dokonała podwójnej płatności. Umowa nie zawiera kontrasygnaty Skarbnika Gminy.

Najwyższe kierownictwo – zastępca wójta i skarbnik nie dopełniło obowiązków wynikających z przepisów ustawy o finansach publicznych i powierzenia obowiązków skarbnikowi w dniu 12 września 2017r. i w związku z tym doprowadzili do niecelowych i niezasadnych wydatków. Powyżej opisane działanie stanowi zaciągnięcie zobowiązania finansowego ponad plan, ponieważ na moment zawierania aneksu do umowy i zaciągania zobowiązania finansowego w kwocie 681.000,00 euro nie było zabezpieczenia w planie finansowym Gminy.

h) Obowiązki i odpowiedzialność skarbnika

Skarbnik jednostki samorządu terytorialnego jest głównym księgowym w zakresie budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Wykonuje on zadania określone w ustawie

o rachunkowości, chociaż w żadnym akcie prawnym nie sformułowano katalogu zadań skarbnika. Zazwyczaj są one tożsame z uprawnieniami oraz obowiązkami skarbnika, natomiast szczegółowy ich zakres określany jest w statutach jednostek samorządu terytorialnego. Do typowych zadań skarbnika jednostki samorządu terytorialnego należy:

- pełnienie funkcji głównego księgowego budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- zapewnianie wykonywania obowiązków określonych w przepisach ustawy o rachunkowości,
- nadzorowanie i uczestnictwo w pracach dotyczących opracowania projektu budżetu oraz jego realizacja w trakcie roku budżetowego,
- sporządzanie sprawozdawczości budżetowej oraz finansowej,
- dokonywanie bieżącej kontroli realizacji budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- dokonywanie księgowej kontroli dokumentacji dotyczącej operacji gospodarczych i finansowych, w tym zgodności z planem finansowym,
- sprawowanie nadzoru nad służbami finansowo-księgowymi,
- dysponowanie środkami finansowymi wspólnie z kierownikiem urzędu,
- sprawowanie nadzoru nad opracowywaniem informacji, raportów na potrzeby organów jednostki samorządu terytorialnego, regionalnej izby obrachunkowej oraz innych podmiotów zewnętrznych (np. banki),
- nadzór nad prawidłowym obiegiem informacji i dokumentacji finansowej,
- zapewnianie realizacji wewnętrznej polityki finansowej jednostki,
- dokonywanie kontrasygnaty czynności prawnych mogących spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych,
- przedkładanie i opiniowanie projektów uchwał organu wykonawczego i stanowiącego powodujących skutki finansowe,
- uczestnictwo w pracach zarządu, w szczególności w zakresie spraw będących przedmiotem obrad zarządu, a dotyczących lub mających wpływ na finanse jednostki.

Analizując rozwiązania prawne dotyczące skarbnika, obejmują one również przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych. Według nich obowiązki i odpowiedzialność skarbnika obejmują:

- prowadzenie rachunkowości jednostki,
- wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi,
- dokonywanie wstępnej kontroli:
 - zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym,
 - kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

Kontrola wstępna obejmuje głównie badanie legalności dokumentów, a dowodem jej

przeprowadzenia jest podpis złożony na dokumentach dotyczących danej operacji przez skarbnika. Złożenie podpisu przez skarbnika na dokumencie, obok podpisu pracownika właściwego rzeczowo, oznacza, że:

- skarbnik nie zgłasza zastrzeżeń do przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości tej operacji i jej zgodności z prawem,
- skarbnik nie zgłasza zastrzeżeń do kompletności oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentów, dotyczących tej operacji,
- zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki.

Skarbnik, w razie ujawnienia nieprawidłowości, zwraca dokument właściwemu rzeczowo pracownikowi, a w razie nieusunięcia nieprawidłowości odmawia jego podpisania. Skutkiem odmowy podpisania dokumentu jest wstrzymanie realizacji określonej operacji finansowej lub gospodarczej, której taki dokument dotyczy. Jednocześnie skarbnik obowiązany jest powiadomić kierownika danej jednostki o przyczynie odmowy podpisania dokumentu. Kierownik jednostki może wstrzymać realizację zakwestionowanej operacji albo wydać w formie pisemnej polecenie jej realizacji. Jeżeli polecenie wyda wójt (burmistrz, prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa, skarbnik zawiadamia organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego oraz właściwą regionalną izbę obrachunkową.

Przejawem kontroli dokonywanej przez skarbnika, zgodnie z art. 262 ustawy o finansach publicznych, jest kontrasygnata skarbnika wymagana dla: zaciągania kredytów i pożyczek, udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji, a także emitowania papierów wartościowych. Złożona przez skarbnika kontrasygnata oznacza, że:

- nie zgłasza on zastrzeżeń do przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości tej operacji i jej zgodności z prawem,
- nie zgłasza zastrzeżeń do kompletności oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentów, dotyczących tej operacji,
- zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki.

Na mocy ustawy z dnia 08 marca 1990r. o samorządzie gminnym oraz ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych, pozycja skarbnika gminy, jako pracownika samorządowego, jest szczególnie umocowana. Jest on – zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o pracownikach samorządowych – zatrudniany na podstawie powołania, zaś jego powoływanie i odwoływanie jest – zgodnie z art. 18 ust. 2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym – zastrzeżone do wyłącznej właściwości rady gminy. Ze szczególnym statusem ustrojowym skarbnika wiąże się także ustawowe przypisywanie mu (zastrzeganie dla niego) określonych kompetencji (pomimo, że nie jest on organem gminy). Wobec takiego sposobu kształtowania pozycji skarbnika, należy

wskazać, że wszelkie przypisane mu ustawowo kompetencje mogą być wykonywane wyłącznie przez niego, chyba że ustawa stanowi inaczej. Tym samym skarbnik nie może przekazać żadnej ustawowej kompetencji swojemu zastępcy, jeżeli nie obowiązuje przepis wprost na to pozwalający.

Oznacza to – na przykład – że kompetencja do złożenia kontrasygnaty wymaganej dla skuteczności czynności prawnej mogącej spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych może być przez skarbnika delegowana na inną osobę, np. zastępcę skarbnika (art. 46 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym). Nie ma natomiast możliwości delegowania kompetencji do złożenia kontrasygnaty dotyczącej czynności prawnych polegających na zaciąganiu kredytów i pożyczek oraz udzielaniu pożyczek, poręczeń i gwarancji, a także emisji papierów wartościowych (art. 262 ust. 1 ustawy o finansach publicznych).

Powyższe rozróżnienie dotyczy kompetencji skarbnika określonych w przepisach prawa powszechnie obowiązującego. Należy zatem zaznaczyć, że całość obowiązków skarbnika gminy nie musi ograniczać się wyłącznie do realizowania wskazanych ustawowo kompetencji. Jeżeli inne zadania skarbnika wynikają bezpośrednio z zakresu jego pracowniczych obowiązków ukształtowanych w ramach stosunku pracy, to zadania te mogą być również delegowane na zastępcę skarbnika.

II. Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych

Powinny istnieć przynajmniej następujące mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych:

- a) rzetelne i pełne dokumentowanie i rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych,
- b) zatwierdzanie (autoryzacja) operacji finansowych przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione,
- c) podział kluczowych obowiązków,
- d) weryfikacja operacji finansowych i gospodarczych przed i po realizacji.

a) Dokumenty księgowość

W urzędzie obsługa finansowo-księgowa w okresie objętym audytem prowadzona była przy użyciu programu komputerowego Księgowość Budżetowa i Planowanie firmy INFO-SYSTEM. Program komputerowy nie został wprowadzony do stosowania odrębnym zarządzeniem wójta, ani informacja na temat prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu programu komputerowego nie została zawarta w polityce (zasadach) rachunkowości. Audytor na podstawie źródłowych dokumentów księgowych ustalił roczny koszt utrzymania

oprogramowania komputerowego na kwotę 23.614,15 zł w 2018 roku. Ze względu na brak jakiegokolwiek informacji w powyższym zakresie, opierając się na regulacjach wewnętrznych nie można stwierdzić, od kiedy urząd prowadzi obsługę finansowo-księgową przy użyciu oprogramowania komputerowego. Natomiast na podstawie pisemnej informacji z dnia 17 kwietnia 2019r., przygotowanej przez inspektora w urzędzie – pana [REDAKTOWANE] Audytor pozyskał wiedzę na temat możliwości stosowanego oprogramowania.

Z informacji wynika m.in., że możliwości systemu pozwalają na:

- dużą różnorodność wydruków,
- konfigurowalność formatek dekretacji,
- pełną parametryzację wydruków, zarówno ich wyglądu jak i zakresu wyboru danych,
- ewidencja dokumentów księgowych według wprowadzonych kont, syntetycznych i analitycznych,
- możliwość prowadzenia budżetu w ujęciu zadaniowym, tworzenie wydruków obrotów na poszczególnych zadaniach,
- duża konfigurowalność programu.

Z powyższego wynika, że stosowany program komputerowy jest nowoczesny, efektywny i odpowiedni dla urzędu, daje szereg możliwości zarówno w zakresie ewidencjonowania operacji gospodarczych i sprawozdawczości, jak również w zakresie generowania i wydruku dokumentów księgowych wewnętrznych. Program KBiP jest kompatybilny m.in. z systemem BeSTia.

Możliwości oprogramowania nie są jednak w pełni wykorzystywane, potwierdzeniem czego są wewnętrzne dokumenty księgowe, w tym dotyczące naliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego, naliczenia wynagrodzeń miesięcznych, naliczenia odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych itp. Naliczenia te są dokonywane najczęściej ołówkiem, na luźnych kartkach, zawierają przekreślenia i przeprawienia nie są podpisane przez pracownika dokonującego powyższych czynności, ani tym bardziej sprawdzone, zweryfikowane i zatwierdzone/zaakceptowane przez skarbnika, jako osobę odpowiedzialną za prowadzenie rachunkowości w urzędzie i jednostkach. Dekrety dokumentów księgowych, chociażby wyciągów bankowych czy raportów kasowych są prowadzone według takich samych zasad. W przypadku dekretowania dokumentów na uwagę zasługuje fakt, iż pracownik dokonujący dekretacji podpisuje się z pieczętką „z upoważnienia wójta”. Wątpliwości audytora budzi również podział kompetencji pomiędzy poszczególnych pracowników podległych skarbnikowi, ponieważ np. raporty kasowe dekretował inspektor ds. płac. Dokumenty księgowe PK nie dosyć, że nie są sporządzane w programie komputerowym, nie są nawet sporządzane na

gotowych drukach, powszechnie dostępnych w obrocie gospodarczym. Dokument PK jest sporządzany ręcznie przez pracownika, przez nikogo nie sprawdzany i weryfikowany. Nadany numer w prawym górnym rogu stanowi potwierdzenie ujęcia w urzędzeniach księgowych dokumentu. Nieco inaczej wygląda sytuacja przy zestawieniu wpłat gotówkowych. Zestawienie, sporządzone na luźnej kartce odręcznie przez inspektora – panią [REDAKTOWANE] jest sprawdzane przez inspektora ds. płac – [REDAKTOWANE] działającą „z upoważnienia wójta”. Przeksięgowanie środków finansowych jest dokonywane na podstawie odręcznie sporządzonej informacji przez inspektora – panią [REDAKTOWANE] bez wskazania adresata informacji, bez bieżącej kontroli i przede wszystkim zatwierdzenia przez wójta i skarbnika, odpowiedzialnego za wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi. Informacja zawiera podpis z pieczętką „z upoważnienia wójta” inspektora ds. płac – [REDAKTOWANE]. Raporty kasowe sporządzane ręcznie przez kasjera – [REDAKTOWANE] były sprawdzane „z upoważnienia wójta” przez inspektora ds. płac – [REDAKTOWANE]. Z instrukcji kasowej wynika, że nie zostało ustalone pogotowie kasowe, a w kasie może być przechowywana gotówka w wysokości 0,5 jednostki obliczeniowej, a według stanu na dzień 20 września 2010r. stanowiło to kwotę 191.871,00 zł. W związku z tym ze sprawdzonych raportów kasowych wynika, że nie doszło do przekroczenia stanu gotówki w kasie. Zarówno raporty kasowe jak i księgowe dokumenty kasowe są sporządzane ręcznie, pomimo posiadania programu komputerowego Kasa, który daje m.in. możliwość generowania raportów kasowych:

- pełnych – zawierających wszystkie dane dotyczące operacji gospodarczej,
- skróconych – pozwalających na jasne i przejrzyste podsumowanie działalności kasy. program Kasa w systemie Interbase zgodnie z umową licencyjną z dnia 09 kwietnia 2018r. jest w użytkowaniu od dnia 05 czerwca 2018r.

Faktury zawierają adnotację w formie pieczęci kontroli merytorycznej oraz formalno-rachunkowej wraz z podpisem osoby odpowiedzialnej i datą sprawdzenia, zatwierdzenie do wypłaty wraz z dekreacją (klasyfikacja budżetowa, konta księgowe) podpisaną przez skarbnika i wójta oraz opis merytoryczny uzasadniający poniesiony wydatek dokonywany przez pracownika przeprowadzającego kontrolę merytoryczną dokumentu. Nie zawsze opis merytoryczny zawiera podpis osoby sporządzającej. Ponadto nie zawsze opis merytoryczny zawiera więcej informacji niż podane przez kontrahenta w tytule faktury. Kontrolę merytoryczną i opisy drugostronnie na fakturach zamieszczali pracownicy podlegli skarbnikowi, a więc odpowiedzialni za finansową stronę dokumentu. Na fakturach znajduje się pieczęć o treści: „Cena do 30.000 Euro” bez żadnych dodatkowych informacji.

Dyspozycje dokonania operacji gospodarczej bez podpisu pracownika sporządzającego, np.

zwrot dotacji niewykorzystanej wskazują jako adresata „Księgowość budżetową”, czyli kogo? Pomimo tego są poddawane bieżącej kontroli merytorycznej, formalnej i rachunkowej oraz dekretowane i zatwierdzone do wypłaty przez skarbnika i wójta, a nadany numer świadczy, iż podlegają księgowaniu jak dowód księgowy.

Przekazanie transzy środków finansowych z tytułu odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych, podobnie jak wcześniej wymienione naliczenie tych środków ma charakter roboczy w formie luźnej kartki napisanej odręcznie przez pracownika. Zasilenie konta ZFŚS zostało jednak sprawdzone, zadekretowane i zatwierdzone. Brak nadania numeru księgowego na „dokumencie” budzi wątpliwości jego zaksięgowania na właściwym koncie (405).

Powyżej wymienione dokumenty, w tym przede wszystkim wewnętrzne dokumenty nie spełniają ustawowych wymagań dla dokumentu księgowego określonych w ustawie o rachunkowości.

Instrukcja w sprawie obiegu dokumentów księgowych obowiązująca od 2004 roku stanowi, że dowód księgowy powinien być wystawiony w sposób staranny, czytelny i trwały atramentem, ołówkiem kopiającym, długopisem lub pismem maszynowym (§ 7 instrukcji). Każdy dowód księgowy podlega kontroli:

- merytorycznej, przez kierowników komórek organizacyjnych lub ich zastępców, lub inne osoby w ramach udzielonych upoważnień i pełnomocnictw, a w przypadku faktur za roboty remontowo-budowlane – inspektorzy nadzoru,
- formalnej i rachunkowej, przez pracowników komórki finansowo-księgowej,
- wstępnej kontroli kompletności i rzetelności dokumentu dotyczącego operacji gospodarczej i finansowej oraz wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczej i finansowej z planem finansowym, której dokonuje skarbnik-główny księgowy.

W instrukcji obiegu dokumentów nie ustalono zasad i nie wskazano osób odpowiedzialnych za kontrolę stosowania przepisów o zamówieniach publicznych przy dokonywaniu wydatków, dekretowaniu i zatwierdzaniu do wypłaty dokumentów księgowych, ujmowaniu we właściwych urządzeniach księgowych dokumentów. Jednak najważniejszym brakiem jest brak ustalonego obiegu dokumentu od momentu jego wpływu do urzędu, poprzez poszczególne etapy sprawdzenia, a skończywszy na zaksięgowaniu i ewentualnie wykonaniu dyspozycji środkami pieniężnymi. Ponadto instrukcja jest niezgodna w zakresie obecnej struktury organizacyjnej. Procedura z 2003 roku zawiera częściowe regulacje dotyczące obiegu dokumentów, które nie znajdują potwierdzenia w stanie faktycznym.

b) Terminowość i rzetelność sprawozdawczości finansowej i budżetowej

Wątpliwości audytora budzi fakt sporządzania sprawozdań finansowych i budżetowych rocznych za rok obrachunkowy 2017 niemalże rok później, tj. w grudnia 2018 roku. Przede wszystkim ze względu na obowiązek zamknięcia ksiąg rachunkowych w ściśle określonym terminie w ustawie o rachunkowości. Termin ten wynosi 85 dni od daty zatwierdzenia sprawozdania. Korekty do sprawozdania finansowego zostały sporządzone w dniu 14 grudnia 2018r., dotyczące roku obrachunkowego 2017, a sprawozdania budżetowe dotyczące roku 2017 były sporządzane w maju i w grudnia 2018 roku. Pomimo zgodności z okazaną ewidencją księgową – zestawieniami obrotów i sald, poddają w wątpliwość rzetelność i bezbłądność prowadzenia ewidencji księgowej oraz sporządzania sprawozdań, jak również dają podstawę sądzić, iż księgi rachunkowe nie zostały zamknięte, zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości.

c) Prowadzenie ksiąg rachunkowych

Jednostki samorządu terytorialnego są zobowiązane do prowadzenia rachunkowości zgodnie z jednolitymi zasadami ustalonymi w ustawie z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości, z uwzględnieniem szczególnych zasad określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych oraz rozporządzenie z dnia 05 lipca 2010r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

Zgodnie z art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą: dziennik, księgę główną, księgi pomocnicze, zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Księgi rachunkowe powinny być prowadzone w języku polskim. Technika ich prowadzenia wymaga, aby były:

- trwale oznaczone nazwą pełną lub skróconą jednostki, której dotyczą, nazwą danego rodzaju księgi rachunkowej oraz nazwą programu przetwarzania,
- wyraźnie oznaczone co do roku obrotowego, okresu sprawozdawczego i daty jego sporządzenia,
- przechowywane starannie w ustalonej kolejności.

Wytyczne dotyczące jakości prowadzonych ksiąg zostały określone w art. 24 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłądnie, sprawdzalnie i bieżąco. Audytor stwierdza, iż prowadzenie ksiąg rachunkowych dla

wszystkich jednostek organizacyjnych Gminy Daszyna nie spełnia powyższych wymagań ustawowych prowadzenia ksiąg rachunkowych, ponieważ operacje finansowe i inne zdarzenia gospodarcze księgowane są z poziomu urzędu na rachunkach urzędu, w komputerowym programie finansowo-księgowym urzędu i przechowywane w siedzibie urzędu.

Pod względem technicznym (oznaczenie okresu obejmującego ewidencję księgową, ujęcie dowodów księgowych w urządzeniach księgowych, rodzaj księgi rachunkowej), okazane wydruki ewidencji księgowej zarówno syntetycznej jak i analitycznej, dotyczące kosztów i wydatków, w zakresie kont księgowych jak i klasyfikacji budżetowej, w konfrontacji z wymaganiami określonymi w ustawie o rachunkowości są prawidłowe. Okazane księgi rachunkowe w każdym przypadku zawierały jako nazwę jednostki, dla której są prowadzone: „urząd gminy w Daszynie”, pomimo iż zawierały operacje gospodarcze dotyczące nie tylko urzędu gminy, ale także innych jednostek organizacyjnych Gminy Daszyna. Skarbnik nie udzielił informacji, czy kierownicy jednostek organizacyjnych powiadomili z zachowaniem 15-dniowego okresu właściwy urząd skarbowy o tym, iż księgi rachunkowe są prowadzone poza siedzibą jednostki lub miejscem sprawowania zarządu (art. 11a ustawy o rachunkowości).

d) Obsługa finansowo-księgowa jednostek organizacyjnych Gminy Daszyna

Urząd prowadzi obsługę finansowo-księgową dla urzędu, jednostek organizacyjnych i gminy. Dokumenty źródłowe (faktury, rachunki, noty księgowe, raporty kasowe i in.) są generowane lub otrzymywane z zewnątrz i przechowywane razem, bez podziału na poszczególne jednostki. Ponadto księgowania wszelkich operacji gospodarczych dla urzędu i jednostek są dokonywane na tych samych kontach. Bez informacji wynikającej z faktury, kto jest odbiorcą oraz znajomości klasyfikacji budżetowej (dział, rozdział) nie można ustalić, czy dokument zaksięgowany w księgach rachunkowych urzędu, na kontach i rachunkach urzędu dotyczy urzędu czy jednostki organizacyjnej. Skarbnik w piśmie z dnia 04 kwietnia 2019r. potwierdziła powyższe ustalenia. Według informacji: „Gmina Daszyna prowadzi jeden rachunek podstawowy do obsługi wszystkich jednostek (5 jednostek), a co za tym idzie ewidencja księgowa prowadzona jest łącznie. Nie ma odrębnych kont księgowych dla poszczególnych jednostek budżetowych, a jedynie wyodrębnienie w postaci klasyfikacji budżetowej z dodatkowymi wyróżnikami. Umożliwia to wgląd w realizację planów finansowych poszczególnych jednostek budżetowych. Sprawozdania i bilanse robione są łącznie.”

W ocenie audytora powyższe działania są nieprawidłowe, przede wszystkim dlatego, że nie dają jasnego, czytelnego obrazu sytuacji finansowej poszczególnych jednostek. Mogą prowadzić do nieprawidłowości przy realizowaniu dyspozycji środkami finansowymi. Brak

odrębnego sprawozdania finansowego, budżetowego znacznie utrudnia ocenę prawidłowości dokonywania wydatków budżetowych. Ponadto nie wskazano osoby lub osób pełniących obowiązki głównych księgowych poszczególnych jednostek organizacyjnych. Zgodnie z ustawą o finansach publicznych (art. 54), głównym księgowym jest pracownik, któremu kierownik powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie ... Tymczasem bieżąca kontrola dokumentów oraz wykonywanie dyspozycji środkami finansowymi jest prowadzone z poziomu urzędu. Dyrektor jednostki współzawierza dokument do wypłaty, ale pozostałe czynności przeprowadza skarbnik i inni pracownicy urzędu. Pomiędzy kierownikami jednostek organizacyjnych i wójtem nie zostały zawarte porozumienia dotyczące wspólnej obsługi księgowej jednostek i wspólnej obsługi kasowej. Taki stan audytor zastał i według wszelkich wyjaśnień udzielanych przez skarbnika funkcjonuje jako zwyczajowo przyjęty od wielu lat. Paradoksalnie dla projektów i wszelkich działań z udziałem środków zewnętrznych są opracowywane kolejne polityki (zasady) rachunkowości mające na celu wyodrębnienie tych działań księgowo, a obsługa finansowo-księgowa pięciu jednostek samorządu terytorialnego jest prowadzona łącznie. W polityce (zasadach) rachunkowości oraz zmianach nie ustalono wyodrębnienia księgowego dla budżetów innych podmiotów.

e) Windykacja należności

W urzędzie nie zostały opracowane i wdrożone procedury windykowania należności. Zwyczajowo przyjęte zasady postępowania przedstawiła pani [imię] - pomoc administracyjna w urzędzie, która zaczęła prowadzić sprawy związane z windykowaniem należności od roku 2018. Z informacji wymienionego pracownika wynika, że:

„Do roku 2018 nie było w Urzędzie Gminy Daszyna stanowiska ds. przeprowadzania egzekucji cywilnoprawnej. Stan najstarszych zaległości czynszowych sięgał roku 2002. Wśród nich wiele nie było w ogóle egzekwowanych. (...) Każdą sprawę, przed skierowaniem na drogę sądową konsultowałam z Wójtem Gminy oraz Sekretarzem, gdzie nie w każdym przypadku dostałam zgodę na czynności egzekucyjne. (...) stan zaległości czynszowych brutto na dzień 04 kwietnia 2019r. wynosi 321.329,21 zł, a wysokość odsetek 46.084,52 zł.”

Na potwierdzenie danych liczbowych pracownik załączył wydruk komputerowy z programu zawierający „Wykaz zaległości na dzień 04 kwietnia 2019r.” dotyczący opłat lokalnych, wszystkich kont, wszystkich zobowiązań, zaległości ze wszystkich lat. Analizując wykaz zaległości czynszowych należy stwierdzić, że dotyczą one zarówno osób fizycznych jak i podmiotów, w tym budżetowych jednostek organizacyjnych Gminy Daszyna, tj.:

- Gminna Biblioteka Publiczna w Daszynie z zadłużeniem z roku bieżącego w kwocie 1.774,47

zł,

- Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Daszynie z zadłużeniem z roku bieżącego w kwocie 1.297,92 zł,
- Szkoła Podstawowa w Mazewie z zadłużeniem z roku bieżącego w kwocie 23.633,82 zł,
- Szkoła Podstawowa w Daszynie z zadłużeniem z roku bieżącego w kwocie 40.522,11 zł,
- Urząd Gminy w Daszynie z zadłużeniem z roku bieżącego w kwocie 21.683,68 zł.

Audytors stwierdził, że część dłużników w wykazie pojawia się kilkakrotnie, np.: [REDACTED]

Zaległości wynosiły od kilkudziesięciu złotych (np. 98,07 zł) do kilkunastu (np. 15.968,06 zł), a nawet kilkudziesięciu tysięcy złotych (np. 40.522,11 zł).

Egzekucja administracyjna

Ze względu na brak istnienia jakiegokolwiek procedury w zakresie windykowania należności pracownik odpowiedzialny za prowadzenie postępowań indykacyjnych i wystawianie tytułów wykonawczych (pomoc administracyjna, której obowiązki powierzono w 2018 roku) opisał podejmowane czynności w zależności od rodzaju zaległości. Egzekucja administracyjna była prowadzona w następujących etapach:

- po upływie minimum 2 tygodni od terminu płatności pracownik sporządzał wydruk listy zaległości z programu Kszob-Księgowość zobowiązań,
- w programie Kszob pracownik sporządzał upomnienia do zapłaty, program dolicza koszty upomnienia w kwocie 11,60 zł (w przypadku niskiej kwoty zaległości upomnienie jest sporządzane przy zaległości 2 raty i obejmuje łączną kwotę zaległości),
- w przypadku braku uiszczenia zaległej opłaty przez dłużnika, pomimo otrzymania upomnienia, pracownik urzędu w programie Egzekucje sporządza tytuł wykonawczy, który następnie przekazuje do właściwego miejscowo urzędu skarbowego,
- w przypadku ryzyka przedawnienia zaległości, pracownik składa wniosek do Sądu Rejonowego o wpis w księdze wieczystej dłużnika.

Egzekucja administracyjna była prowadzona w odniesieniu do zaległości z tytułu:

- podatku od nieruchomości osób prawnych,
- opłat za odpady komunalne,
- podatku transportowego,
- podatku rolnego, od nieruchomości oraz leśnego od osób fizycznych,
- opłaty eksploatacyjnej.

Upomnienia wystawione w 2017 roku:

- 8 upomnień na łączną kwotę 22.299,18 zł - podatek od nieruchomości osób prawnych,
- 370 upomnień na łączną kwotę 31.079,80 zł - opłaty za odpady komunalne,
- 11 upomnień na łączną kwotę 32.426,00 zł - podatek transportowy,
- 337 upomnień na łączną kwotę 285.636,71 zł - podatek rolny, od nieruchomości oraz leśny od osób fizycznych,
- 2 upomnienia na łączną kwotę 25.867,44 zł - opłata eksploatacyjna.

Upomnienia wystawione w 2018 roku:

- 5 upomnień na łączną kwotę 25.155,00 zł - podatek od nieruchomości osób prawnych,
- 288 upomnień na łączną kwotę 33.121,00 zł - opłaty za odpady komunalne,
- 12 upomnień na łączną kwotę 20.991,00 zł - podatek transportowy,
- 326 upomnień na łączną kwotę 315.834,77 zł - podatek rolny, od nieruchomości oraz leśny od osób fizycznych,
- 2 upomnienia na łączną kwotę 4.440,00 zł - opłata eksploatacyjna.

Reasumując, w 2017 roku w urzędzie zostało wystawionych 728 upomnień na łączną kwotę 397.309,13 zł, a w 2018 roku odpowiednio – 633 upomnienia na łączną kwotę 399.541,77 zł.

Tytuły wykonawcze wystawione w 2017 roku:

- 1 tytuł wykonawczy na kwotę 1.548,00 zł - podatek od nieruchomości osób prawnych,
- 50 tytułów wykonawczych na łączną kwotę 13.357,46 zł - opłaty za odpady komunalne,
- 3 tytuły wykonawcze na łączną kwotę 19.346,00 zł - podatek transportowy,
- 111 tytułów wykonawczych na łączną kwotę 217.897,05 zł - podatek rolny, od nieruchomości oraz leśny od osób fizycznych,
- 2 tytuły wykonawcze na łączną kwotę 25.867,44 zł - opłata eksploatacyjna.

Tytuły wykonawcze wystawione w 2018 roku:

- 74 tytuły wykonawcze na łączną kwotę 17.300,80 zł - opłaty za odpady komunalne,
- 4 tytuły wykonawcze na łączną kwotę 9.289,00 zł - podatek transportowy,
- 117 tytułów wykonawczych na łączną kwotę 168.095,56 zł - podatek rolny, od nieruchomości oraz leśny od osób fizycznych.

Reasumując, w 2017 roku w urzędzie zostało wystawionych 167 tytułów wykonawczych na łączną kwotę 278.015,95 zł, a w 2018 roku odpowiednio – 195 tytułów wykonawczych na

łącznie kwotę 194.685,36 zł.

Ewidencje upomnień i tytułów wykonawczych wystawionych w związku z podjętymi działaniami windykacyjnymi nie zawierają wszystkich istotnych informacji i danych, przede wszystkim dotyczących liczby wystawionych upomnień/tytułów wykonawczych, łącznej kwoty wystawionych upomnień/tytułów wykonawczych, skuteczności prowadzonej windykacji, zakończonych postępowań wraz ze wskazaniem zakończenia, umorzeń wraz ze wskazaniem powodu umorzenia, łączną kwotą zadłużenia (nie zawsze pozycje zaległości u 1 dłużnika zostały zsumowane). Brak wymienionych informacji znacznie utrudnia ustalenie etapu, na jakim jest prowadzone postępowanie windykacyjne, skuteczności lub nie prowadzonej egzekucji. Kompletne i bieżące prowadzenie rejestrów, w tym rejestru wszczętych i prowadzonych postępowań windykacyjnych, stanowi jedną z form dokumentowania systemu kontroli zarządczej, zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów ogłoszonymi w Komunikacie Nr 23 z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz.MF.15.84). Na podstawie okazanych rejestrów należy stwierdzić, iż nie były prowadzone czynności dotyczące wiekowania należności, analizy skuteczności i efektywności windykacji, czego przykładem są należności o wartości niższej niż koszty upomnienia, należności pochodzące z 2010 roku.

Audytorka w oparciu o okazane rejestry nie może z całkowitą pewnością stwierdzić, że postępowania windykacyjne (sporządzane upomnienia i tytuły wykonawcze) są prowadzone z zachowaniem zasad wynikających z art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów oraz optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów.

Egzekucja cywilnoprawna

W urzędzie od stycznia 2018 roku jest prowadzona ewidencja wysłanych not odsetkowych, z której wynika, iż w 2018 roku pracownik sporządził i wysłał do dłużników 94 noty odsetkowe z tytułu zaległości w opłatach czynszu, wody, ścieków, centralnego ogrzewania, energii i czynszu dzierżawnego. W ewidencji znajdują się wszystkie istotne informacje, w tym m.in. data wystawienia i wysłania noty odsetkowej, kwoty odsetek oraz okresu za jaki odsetki są liczone.

Egzekucja prowadzona przez komornika sądowego w stosunku do dłużników z tytułu budowy przydomowych oczyszczalni ścieków wynosi łącznie kwotę 12.036,51 zł. Nakazy zapłaty

otrzymane z działu inwestycji, pracownik przekazała do komornika sądowego w dniu 04 lipca 2018r.

Pani ██████████ pracownik urzędu zajmujący się windykacją należności przygotował również ewidencje wniosków o nadanie klauzuli wykonalności i wszczęcie egzekucji oraz pozwów sądowych. Ewidencje są ze sobą powiązane, zawierają informacje dotyczące tych samych dłużników na różnych etapach postępowania. W każdej ewidencji zostało wykazanych 9 dłużników. W okresie od czerwca 2018 roku do lutego 2019 zostało złożonych 6 wniosków o nadanie klauzuli wykonalności oraz 5 wszczętych postępowań egzekucyjnych. Z ewidencji tej wynikają kilku lub kilkunastotysięczne zadłużenia osób fizycznych z tytułu czynszu, centralnego ogrzewania, użytkowania wieczystego, narastające nawet od roku 2012. We wszystkich 9 przypadkach, w 2018 roku pracownik skierował do sądu pozwy o wydanie nakazów zapłaty, umożliwiającymi dalsze prowadzenie czynności przez właściwe organy.

Ponadto pracownik sporządził i wysłał do 126 dłużników (zalegających w opłatach z tytułu czynszu, energii, wody, ścieków) wezwania do zapłaty.

Hipoteki

W roku 2018 i 2019 do właściwych miejscowo sądów wieczystoksięgowych zostały złożone wnioski o dokonanie wpisu w księdze wieczystej dotyczącej nieruchomości w dziale IV hipoteka, informacji o zadłużeniu z tytułu opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi, oraz podatku od nieruchomości – łącznie 6 ujawnień w księgach wieczystych dla nieruchomości, stanowiących własność dłużników. Należy zauważyć prawidłowość, iż zobowiązania powstały w latach 2011 (w 1 przypadku), 2012 (w 2 przypadkach), 2013 (w 2 przypadkach) i 2014 (w 1 przypadku), a działania zmierzające od odzyskania należności wszczęto w roku 2018.

Windykacja należności, mające bezpośredni wpływ na wysokość dochodów budżetowych i dochodów Skarbu Państwa, stanowiąca jednocześnie jeden z kluczowych elementów rachunkowości jednostki samorządu terytorialnego co do zasady nie funkcjonowała do 2018 roku, kiedy obowiązki w tym zakresie zostały powierzone pracownikowi zatrudnionemu na stanowisku pomoc administracyjna. Skarbnik gminy odpowiedzialny m.in. za prowadzenie rachunkowości w tym obszarze nie wypełniał swoich obowiązków.

f) Zaciąganie zobowiązań

Audytor zweryfikował umowy cywilnoprawne, tj. umowy zlecenie oraz umowy z kontrahentami

na wykonanie usług (np. roboty budowlane, remontowe, hydrauliczne, nadzoru inwestorskiego itp.). W urzędzie nie był prowadzony rejestr umów. Prawidłowo prowadzony rejestr umów powinien zawierać informacje dotyczące zawartych umów (takie jak: data zawarcia, okres obowiązywania, przedmiot, kwota wynagrodzenia, dane kontrahenta) i obejmować wszystkie rodzaje umów zawieranych w urzędzie zarówno z osobami fizycznymi jak i z podmiotami gospodarczymi, jak również z pracownikami na korzystanie z samochodu prywatnego do celów służbowych. Umowy zawierane z kontrahentami nie były kontrasygnowane przez skarbnika.

Umowy wywołujące skutki finansowe, funkcjonujące w oficjalnym obiegu dokumentów, z pominięciem kontrasygnaty głównego księgowego/skarbnika naruszają zasady określone w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych, która w art. 54 ust. 1 pkt 3 reguluje obowiązek i odpowiedzialność przeprowadzania kontroli na etapie wstępnym dokonywania wydatków. Zgodnie z powołanym przepisem głównym księgowym jednostki sektora finansów publicznych, jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie dokonywania wstępnej kontroli:

- a) zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym,
- b) kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

Kontrola wstępna sprawowana przez głównego księgowego na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 3, zwana również kontrolą uprzednią, kontrolą *ex ante* lub kontrolą *a priori*, ma charakter uprzedni, realizowana jest bowiem przed wykonaniem decyzji mającej za przedmiot dysponowanie środkami publicznymi. Kontrola ta obejmuje dokumenty inkorporujące treść przyszłych operacji gospodarczych, z których wynika projekt decyzji albo zamiar zapłaty za wstępnie parafowaną umowę, kontrolę bieżącą oraz kontrolę następczą. Dowodem dokonania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych jest podpis złożony przez głównego księgowego/skarbnika na dokumentach dotyczących danej operacji (kontrasygnata).

Kontrasygnata jest wymagana również wtedy, gdy czynność prawna może doprowadzić do powstania zobowiązania finansowego dopiero w przyszłości. Wymóg kontrasygnaty obejmuje również umowy przedwstępne, jak i umowy, których skutkiem - w razie niewykonania zobowiązania niepieniężnego - może być powstanie zobowiązania pieniężnego (np. zapłata kary umownej).

Kierownik jednostki sektora finansów publicznych powinien zatem każdy wydatek lub zaciągnięcie zobowiązania (w tym przede wszystkim zawarcie umowy o skutkach finansowych) przekazywać głównemu księgowemu w celu weryfikacji pod względem zgodności wydatku z planem finansowym i zabezpieczenia środków finansowych na jej pokrycie. Nie można przy tym pomijać art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, z którego wynika ogólna zasada dotycząca odpowiedzialności kierowników jednostek sektora finansów publicznych. Zgodnie ze wskazanym przepisem kierownik jednostki sektora finansów publicznych, jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki.

g) Autoryzacja operacji gospodarczych

Operacje gospodarcze dla urzędu autoryzują wójt i skarbnik, a w przypadku ich nieobecności odpowiednio za wójta – sekretarz, a za skarbnika – inspektor w urzędzie [REDAKTOWANE] a od dnia 29 stycznia 2018r. pan [REDAKTOWANE]. Podobnie dla jednostek organizacyjnych autoryzacji dokonują wójt i skarbnik, pomimo iż zatwierdzenia do wypłaty na dokumencie dokonują dyrektor/kierownik jednostki organizacyjnej i skarbnik gminy.

h) Inne czynności objęte pojęciem gospodarki finansowej

Gmina Daszyna na pokrycie deficytu w kwocie 5.173.514,27 zł wyemitowała w 2017 roku papiery wartościowe w kwocie 4.375.002,27 zł.

Gmina Daszyna (emitent) reprezentowana przez wójta przy kontrasygnacie skarbnika zawarła w dniu 18 października 2017r. z firmą COPERNICUS SECURITIES sa w Warszawie (Copernicus) reprezentowaną przez członka Zarządu i Prokurenta umowę na obsługę emisji obligacji komunalnych serii A17, B17 Gminy Daszyna. Umowa została zawarta na czas określony niezbędny do przygotowania dokumentów do emisji obligacji, jednak nie dłużej niż na okres 24 miesięcy od dnia zawarcia. Strony ustaliły wynagrodzenie w kwocie 15.000,00 zł za wykonanie czynności określonych w § 3 ust. 1 pkt 1 umowy, tj. sporządzenie propozycji nabycia obligacji zawierającej warunki emisji obligacji, które będą reprezentowane inwestorom w trakcie procesu proponowania nabycia obligacji oraz w wysokości 0,5 % liczonych od wartości emisji obligacji za wykonanie czynności określonych w § 3 ust. 1 pkt 2-6 umowy.

Faktury dokumentujące wydatki z tytułu obsługi obligacji w kwocie 39.000,00 zł i 500,00 zł odpowiednio z dnia 31 października 2017r. i 30 września 2018r. zostały sprawdzone pod względem formalnym, rachunkowym i merytorycznym, zadekretowane i zatwierdzona do

zapłaty, oraz opisane merytorycznie.

Inspektor – ██████████ przygotował wykaz pożyczek/kredytów zaciągniętych przez Gminę Daszyna w okresie od dnia 01 stycznia 2017r. do dnia 31 marca 2019r. Z zestawienia wynika, że Gmina zaciągnęła 11 zobowiązań na łączną kwotę 22.380.751,48 zł, z czego zobowiązania:

- w kwocie 10.278.568,00 zł – w roku 2014,
- w kwocie 1.391.353,48 zł – w roku 2012,
- w kwocie 143.916,00 zł – w roku 2011,
- w kwocie 107.716,00 zł – w roku 2013,
- w kwocie 1.012.198,00 zł – w roku 2015,
- w kwocie 847.000,00 zł – w roku 2016,
- w kwocie 5.600.000,00 zł – w roku 2018,
- w kwocie 3.000.000,00 zł – w roku 2019.

Najwyższe zobowiązania zostały zaciągnięte w latach 2018 i 2019, łącznie kwota 8.600.000,00 zł. Należy przy tym zauważyć, że zobowiązania gminy w kwocie 3.600.000,00 zł są wobec Komunalnego Funduszu Inwestycyjnego Zamkniętego (emisja obligacji) i kwota 5.000.000,00 zł wobec firmy BFF Polska, będącej firmą inwestycyjną, specjalizującą się w finansowaniu inwestycji dla placówek medycznych. Zobowiązanie w kwocie 3.000.000,00 zł zaciągnięte od BFF Polska według umowy z dnia 18 stycznia 2019r. miało na celu zachowanie płynności finansowej Gminy. Pozostałe kredyty/pożyczki zostały zaciągnięte w Banku Spółdzielczym w Poddębicach (kwota 9.801.000,00 zł) oraz w WFOŚiGW.

Gmina spłaciła:

- w 2017 roku kwotę 230.007,27 zł,
- w roku 2018 kwotę 5.781.176,77 zł,
- do dnia 31 marca 2019r. kwotę 92.640,69 zł.

Spłaty kredytów zostały rozłożone do roku 2030. Łączny koszt zaciągniętych zobowiązań na przestrzeni lat od daty uzyskania kredytu do daty planowanej spłaty kredyt (według umowy) zamknie się kwotą 5.297.547,69 zł stanowiącą 23,67% wartości zobowiązań.

Z analizy zaciąganych i spłacanych zobowiązań można wyciągnąć wniosek, iż na współfinansowanie inwestycji dofinansowanych ze środków zewnętrznych Gmina zaciągała zobowiązania, jak również na spłatę zobowiązań zaciągała kolejne zobowiązania. Miało to miejsce szczególnie w latach 2018 i 2019 przy zaciąganiu zobowiązań od firm inwestycyjnych w wielomilionowych kwotach. Należy postawić pytanie o wstępną kontrolę zaciągania

zobowiązań, analizę efektywności zaciąganych zobowiązań i ich koszt, a także efektywność, celowość i oszczędności przy aplikowaniu o środki zewnętrzne w celu podejmowania kolejnych inwestycji, przy braku zabezpieczenia środków finansowych stanowiących wkład własny i w związku z tym niestabilną sytuacją finansową Gminy.

i) Rachunki bankowe

Gmina Daszyna posiadała w 2017 roku 18 czynnych rachunków bankowych, a w 2018 roku – 23 czynne rachunki bankowe.

Punktowa ocena obszarów audytowanych w kontekście przestrzegania poszczególnych standardów kontroli zarządczej, dla audytu finansowego:

L.p.	Obszar podlegający ocenie	Ocena audytora: 1. Pozytywna 2. Pozytywna z zastrzeżeniami 3. Negatywna
1	Środowisko wewnętrzne (struktura organizacyjna i delegowanie uprawnień)	3
2	Identyfikacja i zarządzanie ryzykiem	3
3	Mechanizmy kontroli zarządczej (planowanie i realizacja zadań, dokumentowanie systemu kontroli zarządczej, nadzór nad systemem)	2
4	Informacja i komunikacja	3
5	Monitoring i kontrola	3

Słabości kontroli zarządczej, ich przyczyny i skutki

Poniższe zestawienie zostało sporządzone na podstawie art. 14 ust. 1 i art. 16 ust. 1 Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. 2015, poz. 1480) i jest syntezą analizy ryzyk dla poszczególnych obiektów audytu, zidentyfikowanych w trakcie realizacji przedmiotowego zadania. Użycie sformułowania: słabości (ryzyka) kontroli zarządczej i skutki wskazanych słabości lub ryzyk, w konfrontacji z opinią audytora w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w badanym obszarze, opartą o profesjonalny osąd i wiedzę zgromadzoną w trakcie przedmiotowego badania świadczy o tym, że wskazane potencjalne skutki zostały zmaterializowane w stopniu znaczącym.

Elementy kontroli zarządczej	Potencjalne słabości kontroli zarządczej w badanym obszarze oraz ryzyka z nich wynikające	Potencjalne skutki wskazanych słabości lub ryzyk
Środowisko wewnętrzne <ul style="list-style-type: none"> • Przestrzeganie wartości etycznych • Kompetencje zawodowe • Struktura organizacyjna • Delegowanie uprawnień 	<ul style="list-style-type: none"> • Brak wystarczającego sposobu dokumentowania realizacji zadań • Nieprawidłowy podział obowiązków wynikający z przyjętej struktury organizacyjnej • Brak lub nieprawidłowości w realizowaniu powierzonych obowiązków 	<ul style="list-style-type: none"> • Wystąpienie zdarzeń niepożądanych • Niespełnienie obowiązków wynikających z odnośnych aktów prawa powszechnego i regulacji wewnętrznych
Cele i zarządzanie ryzykiem <ul style="list-style-type: none"> • Określenie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji • Identyfikacja ryzyka • Analiza ryzyka • Reakcja na ryzyko 	<ul style="list-style-type: none"> • Brak identyfikacji ryzyk dla badanego obszaru • Brak wyznaczania zadań i mierników ich realizacji oraz systemu sprawozdawczego • Brak stosowania kryteriów oceny ryzyka przy wyznaczaniu celów i realizacji zadań 	<ul style="list-style-type: none"> • Wystąpienie zdarzeń niepożądanych • Niespełnienie obowiązków wynikających z odnośnych aktów prawa powszechnego
Mechanizmy kontroli zarządczej <ul style="list-style-type: none"> • Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej • Nadzór • Ciągłość działalności • Ochrona zasobów • Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące kontroli finansowej i systemów informatycznych 	<ul style="list-style-type: none"> • Brak ścieżki audytu dla procesu • Brak właściwego i rzetelnego dokumentowania systemu kontroli zarządczej w badanym obszarze • Brak monitorowania realizacji zadań w badanym obszarze • Brak właściwego i skutecznego zabezpieczenia zasobów jednostki 	<ul style="list-style-type: none"> • Wystąpienie zdarzeń niepożądanych • Niespełnienie obowiązków wynikających z odnośnych aktów prawa powszechnego • niemożność realizacji zadań nałożonych prawem • niemożność kontynuowania działalności
Informacja i komunikacja <ul style="list-style-type: none"> • Bieżąca informacja • Komunikacja wewnętrzna • Komunikacja zewnętrzna 	<ul style="list-style-type: none"> • Brak właściwej komunikacji wewnętrznej i zewnętrznej jednostki • Brak właściwie lub wyczerpująco sporządzanej informacji (dokumentacja czynności) 	<ul style="list-style-type: none"> • Wystąpienie zdarzeń niepożądanych • Niespełnienie obowiązków wynikających z odnośnych aktów prawa powszechnego
Monitorowanie i ocena <ul style="list-style-type: none"> • Monitorowanie systemu kontroli zarządczej • Samoocena • Audyt wewnętrzny 	<ul style="list-style-type: none"> • Brak wystarczającej kontroli wewnętrznej w przedmiotowym zakresie 	<ul style="list-style-type: none"> • Wystąpienie zdarzeń niepożądanych • Niespełnienie obowiązków wynikających z odnośnych aktów prawa powszechnego
Opinia audytora	<p style="text-align: center;">Opinia audytora w sprawie adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w badanym obszarze:</p> <p style="text-align: center;">Po analizie stanu faktycznego i dokumentacji operacyjnej i finansowej w badanym obszarze audytor wewnętrzny ocenił adekwatność, skuteczność i efektywność systemu kontroli zarządczej w obszarze finansowym funkcjonowania Urzędu Gminy w Daszynie, negatywnie z zastrzeżeniami wyrażonymi w niniejszym sprawozdaniu.</p>	

Zalecenia (odniesienie do ustalenia stanu faktycznego)

Biorąc pod uwagę poczynione ustalenia, w konfrontacji z kryteriami dokonanej oceny stanu faktycznego, audytor wewnętrzny, przedkłada poniższe zalecenia i rekomendacje:

Zalecenia i rekomendacje

1. Zaleca się prowadzenie rachunkowości Gminy zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości oraz ustawy o finansach publicznych.
2. Zaleca się opracowanie i wdrożenie regulacji wewnętrznej w zakresie prowadzenia rachunkowości jednostki samorządu terytorialnego.
3. Zaleca się **naprawę** wszystkich uchybień i nieprawidłowości wynikających z wyżej opisanych ustaleń, w kontekście powołanych aktów prawnych lub regulacji wewnętrznych. Na szczególną uwagę zasługuje zaciąganie zobowiązań i dokonywanie wydatków, windykowanie należności oraz prowadzenie postępowań o udzielenie zamówienia publicznego.
4. Zaleca się wyodrębnienie obsługi finansowo-księgowej dla poszczególnych jednostek organizacyjnych Gminy Daszyna, oraz Urzędu Gminy i Gminy Daszyna, zarówno w regulacjach wewnętrznych jak również w prowadzeniu urzędów księgowych i ewidencjonowaniu zdarzeń gospodarczych.
5. Zaleca się egzekwowanie od Skarbnika Gminy przestrzegania wszystkich powierzonych obowiązków, w tym przede wszystkim wstępnej kontroli zaciągania zobowiązań.
6. Zaleca się dokonywanie okresowej oceny zewnętrznej sytuacji formalno-organizacyjnej i finansowej gminy, nie rzadziej niż raz w roku, w celu pozyskania niezależnego i obiektywnego obrazu sytuacji gminy, szczególnie w kontekście wprowadzonej do prawa samorządowego nowej instytucji - **raportu o stanie gminy**, regulowanej przez ustawę o zmianie niektórych ustaw w celu zwiększenia udziału obywateli w procesie wybierania, funkcjonowania i kontrolowania niektórych organów publicznych ze stycznia 2018 roku.
7. Zaleca się wywiązanie się gminy z zapisów art. 274 ust.3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40.000 tys. zł.

Osoby podpisujące sprawozdanie Imię, nazwisko, stanowisko służbowe	Data i podpis
<p align="center">Anna Królak, CGAP Audytor wewnętrzny</p>	<p align="center">AUDYTOR WEWNĘTRZNY <i>[Podpis]</i> Anna Królak MP1889/2005, CGAP 1349 31.05.2019 r.</p>
<p align="center">Sebastian Zaborowski Pełniący zadania i kompetencje Wójta Gminy Daszyna</p>	<p align="center">Wykonujący zadania i kompetencje Wójta Gminy Daszyna <i>[Podpis]</i> Sebastian Zaborowski 30.05.2019 r.</p>
<p align="center">Sporządzono dnia 31.05.2019 r. w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach</p>	<p align="center">Wydanie I</p>

Pouczenie:

Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz. U. 2015, poz.1480 ze zm.):

Audytor wewnętrzny po przeprowadzeniu czynności audytowych uzgadnia pisemnie z audytowanym wstępne wyniki audytu wewnętrznego, w tym w szczególności ustalenia i propozycje zaleceń. W przypadku niezgodnienia wstępnych wyników audytu wewnętrznego, audytowany może zgłosić pisemne zastrzeżenia, w terminie określonym przez audytora wewnętrznego, nie krótszym niż 7 dni kalendarzowych od dnia poinformowania audytowanego o wstępnych wynikach.

Audytowany, w terminie 14 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, ustala sposób i termin realizacji zaleceń oraz wyznacza osoby odpowiedzialne za realizację zaleceń, powiadamiając o tym na piśmie kierownika komórki audytu wewnętrznego i kierownika jednostki. W przypadku odmowy realizacji zaleceń audytowany przedstawia, w terminie 7 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania, pisemne stanowisko kierownikowi jednostki i audytorowi wewnętrznemu. W przypadku odmowy realizacji zaleceń kierownik jednostki podejmuje decyzję dotyczącą realizacji zaleceń, informując o tym audytowanego i kierownika komórki audytu wewnętrznego.