

18.07.2012 Starachowice, dn. 18 lipiec 2012

Region: ...  
WPL...  
18.07.2012  
L. dz. ...  
Podp. ...

*W.K. Galesny*  
*Przewodniczący*  
*Kolegium Regionalnej Izby*

Kolegium Regionalnej Izby  
Obrachunkowej  
w Kielcach  
za pośrednictwem  
Prezesa Izby

Fn-PB.3021.1.39.2012.KEd-6

*Przewodniczący*  
*W.K. Galesny*  
*Przewodniczący*

Na podstawie art. 9 ust. 3 i ust. 4 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. Z 2001 r. Nr 55, poz. 577 z późn. zm.), składam zastrzeżenia do następujących wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym znak WK – 60.66.2011/2760/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. (wpływ do Urzędu Miejskiego dnia 05.07.2012 r.) z uwagi na zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie:

### Dot. pkt 2

W wystąpieniu pokontrolnym pkt 2 stwierdza się że: „Nie prowadzono kont ksiąg pomocniczych (ewidencji analitycznej) do konta 226 „Długoterminowe należności budżetowe” według podziałek klasyfikacji budżetowej, co narusza art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości oraz zasady funkcjonowania konta 226 określone w załączniku Nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 142, poz. 1020 z późn. zm.), zwanego dalej również rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r., w związku z § 11 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i nieopodatkowanych należności budżetowych dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. Nr 112, poz. 761).”

Stan faktyczny:

Urząd Miejski prowadzi ewidencję analityczną do konta 226 „Długoterminowe należności budżetowe” wg następujących analityk:

- dłużnika
- okresu którego dotyczą
- terminu zapłaty
- **rodzaju dochodu budżetowego opisanego słownie w języku polskim tj:**
  - **dzierżawy (skrót: dzie)**
  - **odsetki od wpł. dochodów osób fizycznych (skrót: odsf)**
  - **odsetki od wpłat dochodów osób prawnych (skrót: odsp)**
  - **odsetki od nieterminowych wpłat za dzierżawę (skrót: odzi)**
  - **odsetki od środków transportowych (skrót: odst)**
  - **odsetki od nieterminowych opłat za użytkowanie wieczyste (skrót: oużw)**
  - **podatek od środków transportu (samochody) , (skrót: pds)**
  - **podatek leśny od osób fizycznych (skrót: plf)**
  - **podatek od nieruchomości osób fizycznych (skrót: pnf)**
  - **podatek od nieruchomości osób prawnych (skrót: pnp)**
  - **podatek rolny od osób fizycznych (skrót: prf)**
  - **przekształcenie działek (skrót: prze)**
  - **sprzedaż lokali komunalnych (skrót: sl)**
  - **użytkowanie wieczyste (skrót: użwi)**

Opis słowny w języku polskim rodzaju dochodu jest odpowiednikiem rodzaju dochodu określonego cyfrowo.

Ustalenie kontroli, cytat: „Nie prowadzono kont ksiąg pomocniczych (ewidencji analitycznej) do konta 226 „Długoterminowe należności budżetowe: według podziałek klasyfikacji budżetowej, co narusza art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości oraz zasady funkcjonowania konta 226 określone w załączniku Nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 142, poz. 1020 z późn. zm.), zwanego dalej również rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r., w związku z § 11 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 czerwca 2006 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i nieopodatkowanych należności budżetowych dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. Nr 112, poz. 761).” naszym zdaniem nie odpowiada stanowi faktycznemu tj. Urząd Miejski prowadzi ewidencję analityczną do konta 226 wg rodzaju dochodów określonych



słownie. Jednostka jest w stanie sporządzić na podstawie zapisów analitycznych sprawozdania zgodnie z obowiązującymi rozporządzeniami. Nadmieniam, że cytowane przepisy nie przywołują pojęcia paragrafów klasyfikacji budżetowej, lecz posługują się terminem – rodzaj dochodów.

### **Dot. pkt 3.**

Zgodnie z art.13 ust. 2 Ustawy o Rachunkowości:” Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera za równoważne z nimi uważa się odpowiednio zasoby informacyjne rachunkowości, zorganizowane w formie oddzielnych komputerowych zbiorów danych, bazy danych lub wyodrębnionych jej części, bez względu na miejsce ich powstawania i przechowywania.”

W przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera, element ksiąg rachunkowych jakim jest zestawienie obrotów i sald, nie jest sporządzane – lecz generowane w postaci zbiorów danych w systemie księgowym i elektroniczna forma tego elementu ksiąg rachunkowych (tj. zestawienia obrotów i sald) umożliwia nam sporządzenie sprawozdań o których mowa w art. 24 ust. 5 pkt. 1 Ustawy o Rachunkowości.

Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera - nie można utożsamić drukowania zestawień z ich sporządzaniem

Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera księgi rachunkowe „sporządza” się przez system w postaci odpowiednich zbiorów danych zgodnie z art. 18 ust. 1 Ustawy o Rachunkowości. W związku z powyższym w Urzędzie Miejskim, który prowadzi księgi w systemie komputerowym są sporządzane zestawienia obrotów i sald w tym systemie. Faktem natomiast jest, że nie były drukowane na papierze te zestawienia.

### **Dot. pkt 10**

W wystąpieniu pokontrolnym stwierdza się, cytat: „Kontrolowana jednostka nie posiadała wyodrębnionego rachunku funduszy pomocowych, zatem nie było podstaw do ujęcia danych w pozycji I.1.2. Nieprawidłowość narusza art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz. U. Z 2009 r. Nr 152, poz 1223 z późn. zm.)”

Naszym zdaniem – o rozumieniu pojęcia funduszy pomocowych decyduje – pochodzenie tych środków spoza funduszy krajowych i treść umowy o ich przyznaniu, a nie techniczne ulokowanie tych środków na wydzielonym rachunku bankowym.

Środki wykazane przez jednostkę w poz. I.1.2. „środki pieniężne funduszy pomocowych” - w wysokości 30.450,74 zł stanowiły środki, które Unia przyznała na realizację projektu „Comenius” przez jednostkę budżetową Szkołę Podstawową - niewykorzystane przez tą jednostkę

w 2010 r. i zwrócone na rachunek na koniec roku.

Realizatorem projektu była jednostka budżetowa – Szkoła Podstawowa - w związku z powyższym Gmina nie miała wyodrębnionego rachunku bankowego do tego projektu.

Z uwagi na zapewnienie większej przejrzystości bilansu i jego funkcję informacyjną, naszym zdaniem tego typu środki nie należy zaliczać do środków pieniężnych budżetów ale zgodnie z ich treścią ekonomiczną do pozycji I.1.2. bilansu.

#### **Dot. pkt 14**

a) Zarzut naruszenia art.26 ust.1 pkt 3 i art 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości jest nieuzasadniony. Jednostka dokonała inwentaryzacji w drodze porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami aktywów i pasywów zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości. Dowodem są protokoły z weryfikacji. Dane w protokole są wynikiem dokonanej weryfikacji (czynności są dokonywane lecz nie są szczegółowo opisane). Podczas weryfikacji dokonuje się przeglądów zapisów księgowych, porównuje się je z dokumentami. Wynikiem czynności weryfikacyjnych jest protokół z weryfikacji w którym zawarte są ostateczne salda zweryfikowane, które są realne i odpowiadają ewidencji księgowej. Pisemne odniesienie się do poszczególnych działek wraz z powierzchniami i porównanie z odpowiednimi dokumentami to jest 3 890 szt działek – jest tworzeniem wtórnego papierowego zasobu informacji.

c) Ustalenie, że cytat: „Ponadto ustalono, że nie przeprowadzono inwentaryzacji w/w składników majątku na dzień 31.12.2010 r., co stanowi naruszenie art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym środki trwałe do których dostęp jest znacznie utrudniony podlegają corocznej inwentaryzacji i winny być objęte inwentaryzacją również na dzień 31.12.2010r.” jest niezgodne z przedłożonymi kontroli dokumentami. W przedłożonym kontroli wyjaśnieniu stwierdzono, cytat: „...Mając na uwadze to, że na dzień 31.12.2009 r. była przeprowadzona inwentaryzacja szczegółowa wszystkich środków trwałych **w 2010 r. została przeprowadzona weryfikacja środków trwałych do konta 011 ze szczególnym uwzględnieniem zmian po stronie zwiększeń i zmniejszeń za 2010 r. w odniesieniu do sald każdej grupy rodzajowej, również grupy drugiej, czyli środki trwałe trudno dostępne.**” Protokół z weryfikacji zawiera stwierdzenie, cytat: „Zespół w składzie ... zweryfikował i stwierdził że wynika ono z zapisów prawidłowo udokumentowanych sprawdzonymi i zatwierdzonymi dokumentami. Jest ono realne i poprawnie ustalone. Stan na 01.01.2010 r. brutto wynosił: 166 515 870,49zł, zwiększenia w ciągu roku wynoszą 39 259 350,96 zł, zmniejszenia w ciągu roku wynoszą 900 670,17 zł. Saldo konta 011 „Środki trwałe” na dzień 31.12.2010 r. wynosi: 204 874 551,28 zł. Konto 011 – zawiera składniki majątku trwałego trudno dostępne – kanalizacje, odwodnienie, linie



kablowe, linie energetyczne, linie gazowe.

d) Stwierdzenia, cytat: "Na okoliczność przeprowadzenia inwentaryzacji wartości niematerialnych i prawnych oraz środków trwałych w budowie – weryfikacji sald kont 020, 080, 080/n, 080/b na dzień 31.12.2009 r. i 31.12.2010 r. sporządzone zostały protokoły weryfikacji, które nie odnoszą się do poszczególnych składników majątku będących przedmiotem inwentaryzacji. NP. w protokole z weryfikacji konta 020 na dzień 31.12.2010 r. podano jedynie wartość zwiększenia konta, natomiast nie zweryfikowano wszystkich wartości niematerialnych i prawnych stanowiących aktywa jednostki, nie porównano danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.,, nie są zgodne ze stanem faktycznym.

Protokoły zawierają ustalenia że zespół zweryfikował saldo konta 020 i stwierdził że wynika ono z zapisów prawidłowo udokumentowanych sprawdzonymi i zatwierdzonymi dokumentami. Jest ono realne i poprawnie ustalone - co oznacza, że w protokole **nie podano jedynie** wartości zwiększeń konta **ale między innymi** wartości zmniejszeń i zwiększeń konta w 2010 r.

Dane w protokole są wynikiem dokonanej weryfikacji – czynności były dokonane (zapis: zespół zweryfikował i stwierdził że wynika ono z zapisów prawidłowo udokumentowanych sprawdzonymi i zatwierdzonymi dokumentami. Jest ono realne i poprawnie ustalone). Stwierdzenie, cyt. „nie zweryfikowano wszystkich wartości niematerialnych i prawnych stanowiących aktywa jednostki, nie porównano danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.” nie ma oparcia w dowodach – tj. protokołach weryfikacji, które pełnią rolę dokumentacyjną.

O tym, że czynności weryfikacyjne były dokonane świadczą uwagi np. na załączniku do protokołu weryfikacji konta 080, które dotyczyły inwentaryzowanych kosztów inwestycji niezakończonych. Ponadto pragniemy nadmienić, że w inwentaryzacji uczestniczył pracownik Referatu Inwestycji (tj. pionu merytorycznego).

e) Dla udokumentowania inwentaryzacji stosuje się w jednostce zwyczajowo przyjęte dokumenty. W zakresie inwentaryzacji drogą weryfikacji jest to protokół. Zdanie zawarte w protokole, że zespół zweryfikował saldo i stwierdził że wynika ono z zapisów prawidłowo udokumentowanych sprawdzonymi i zatwierdzonymi dokumentami, jest ono realne i prawidłowo ustalone – oznacza że przeprowadzono inwentaryzację, kwoty wykazane w protokole są zgodne z kwotami wynikającymi z ewidencji księgowej (udokumentowanie przeprowadzenia inwentaryzacji). Są wynikiem dokonanej inwentaryzacji i porównane z zapisami ksiąg rachunkowych. Zarzut nieprawidłowości nie jest poparty dowodami. Urząd posiada 5 994 dłużników. Papierowy opis czynności porównania salda każdego dłużnika z dokumentami, z których te salda wynikają to kilka ryz papieru.

Protokoły z weryfikacji sporządzane w jednostce – zawierają następujące elementy:

- nazwa dokumentu z odniesieniem do weryfikowanego konta na określony dzień
- skład zespołu weryfikującego
- data weryfikacji salda konta i potwierdzenie dokonania czynności weryfikacyjnych
- wyniki inwentaryzacji
- porównanie z zapisami ksiąg rachunkowych
- podpisy członków zespołu, głównego księgowego, kierownika jednostki

Do protokołów dołączane są załączniki sporządzone przez pracowników prowadzących księgowość analityczną danego konta z ewentualnymi uwagami dotyczącymi przedmiotów inwentaryzacji. Nieuznanie tej dokumentacji jako dowodu przeprowadzenia inwentaryzacji i porównanie z zapisem ksiąg rachunkowych drogą weryfikacji stanowi błędną interpretację art. 26 ust.1 pkt 3 oraz art. 27 ust.1 ustawy o rachunkowości.

### **Dot. pkt 16**

Art. 251 ust. 1 i ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Z 2009 r. nr 157, poz. 1240 zm.) posiadają następujące brzmienie:

- „ 1. Dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu tej jednostki w terminie do dnia 31 stycznia następnego roku.(...)
4. Wykorzystanie dotacji **następuje w szczególności** przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona, albo w przypadku, gdy odrębne przepisy stanowią o sposobie udzielenia i rozliczenia dotacji, wykorzystanie następuje przez realizację celów wskazanych w tych przepisach.”

Według stwierdzenia zawartego w pkt. 16 wystąpienia pokontrolnego RIO to brzmienie przywołanych przepisów jest inne, cytuję:

„Zgodnie z art. 251 ust.1 i ust 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) instytucja kultury może wydatkować otrzymane środki z tytułu dotacji tylko w okresie roku budżetowego, na który dotacja została udzielona, a wykorzystanie dotacji następuje poprzez zapłatę za zrealizowane zadania (poniesienie wydatków).”

Naszym zdaniem kontrola RIO zastosowała błędną wykładnię wzmiankowanych przepisów, co potwierdza stwierdzenie w wystąpieniu o którym powyżej.

W ustawie o finansach publicznych mówi się o zwrocie niewykorzystanej dotacji – a nie jak podnosi RIO w wystąpieniu – o wydatkowaniu otrzymanych środków.



Wykorzystanie dotacji następuje w szczególności poprzez wydatkowanie środków i nie jest więc wydatkowanie środków jedynym sposobem rozliczenia dotacji. Jak stwierdza niezależny biegły rewident:

„Zgodnie z art. 28 ustawy, instytucja kultury pokrywa koszty bieżącej działalności i zobowiązania z dotacji podmiotowej i dotacji celowych.

W świetle art.251 ustawy o finansach publicznych wykorzystanie dotacji podmiotowej następuje przez realizację celów wskazanych w odrębnych przepisach tj. cytowanego art. 28 i służy pokryciu jej kosztów bieżących i zobowiązań. Zatem pojęcie pokrycia kosztów bieżących i zobowiązań jest przepisem szczególnym, który określa art. 253 ustawy o finansach publicznych.

W związku z powyższym samorządowe osoby prawne wyodrębniają w planach finansowych jedynie przychody z prowadzonej działalności i dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz koszty bieżącej działalności. Zarówno przychody jak i koszty mogą ulec zwiększeniu, jeżeli nie spowodują zwiększenia dotacji podmiotowej.

Biblioteki publiczne zgodnie z art. 40 ustawy o finansach publicznych prowadzą księgi rachunkowe wg ustawy o rachunkowości i są obligowane do ustalenia kosztów i przychodów metodą memoriałową. Koszty bieżącej działalności to ogół kosztów poniesionych w danym okresie roku obrotowego zarówno zasobów majątkowych jak i obrotowych oraz rozliczanych w czasie rozliczeń międzyokresowych czynnych jak i biernych.

Pismem z dnia 04.03.2009 r. nr BF.0551-1/09 Minister Finansów potwierdził, iż w odniesieniu do dotacji podmiotowych udzielonych z samorządu terytorialnego dla instytucji kultury, ustawa o finansach nie zawiera regulacji „uszczegóławiającej metodę ich rozliczania”.

Dotacje podmiotowe udzielone dla instytucji kultury zgodnie z tym stanowiskiem, jak również przepisami wewnętrznymi w Urzędzie Miejskim zostały w ten sposób rozliczone.

### **Dot. pkt 23**

Zgodnie z art 53 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Z 2009 r. Nr 157, poz 1240 ze zm.) - „Kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki.”

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu Miejskiego zadania Gminy wynikające z przejęcia obowiązku właścicieli nieruchomości w zakresie pozbywania się odpadów komunalnych powstających w gospodarstwach domowych (tj. w tym rozpatrywanie wniosków mieszkańców Starachowic o zastosowanie ulgi w zapłacie opłaty za odpady komunalne) realizuje Wydział

Gospodarki Komunalnej i Ochrony Środowiska.

W związku z powyższym przypisanie odpowiedzialności w rozpatrywaniu wniosków na podstawie Kodeksu Cywilnego zamiast Ordynacji podatkowej pracownikom pionu finansowego (Kierownik Referatu Podatków i Opłat, Naczelnik Wydziału Finansowego, Skarbnik) jest bez podstawy prawnej.

Nadmieniam, że odpowiedzialni pracownicy za naliczanie odsetek od zaległości w opłatach za wywóz odpadów komunalnych w związku z wątpliwościami dotyczącymi prawidłowości zapisów uchwały Rady Miejskiej w tym zakresie dochowali szczególnej staranności – wysłali pismo do RIO – Kielce (2010 r.) z zapytaniem dotyczącym odpowiedniego stosowania ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach w zakresie sposobu naliczania odsetek za zwłokę (ustawowe czy podatkowe).

Z poważaniem

W zastępstwie Prezydenta Miasta  
Zastępca Prezydenta  
Miasta Strachowice

  
Sylwester Kwiecień