



Kielce, dnia 17 maja 2024 r.

WK.60.31.2023

Pan Grzegorz Ciepiela

Kierownik Zakładu Usług Komunalnych w Górnicy

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych¹, w związku z § 4 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2014 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania² przeprowadziła w Zakładzie Usług Komunalnych w Górnicy w dniach 11 października - 3 listopada 2023 r. oraz 13 - 22 marca 2024 r. kontrolę problemową w zakresie gospodarki finansowej Zakładu Usług Komunalnych za 2022 rok i inne wybrane okresy. Protokół kontroli omówiono i podpisano w dniu 22.03.2024 r.

W wyniku kontroli stwierdzono niżej opisane nieprawidłowości i uchybienia, które powstały na skutek nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa przez osoby odpowiedzialne za gospodarkę finansową. Wykazane nieprawidłowości i uchybienia dotyczyły w szczególności:

I. W zakresie księgowości:

1. W dokumentacji opisującej przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości wprowadzonej zarządzeniem Nr 15/2020 Kierownika z dnia 31 grudnia 2020 r. stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - pomimo dokonywania w księgach rachunkowych zapisów na kontach zespołu „3”: 300 „Rozliczenie zakupu”, 301 „Rozliczenie zakupu materiałów”, 304 „Rozliczenie zakupu inwestycji” i 310 „Materiały na składzie” oraz na koncie 820 „Rozliczenie wyniku finansowego”, konta te nie zostały przyjęte do stosowania w zakładowym planie kont i nie określono zasad ich funkcjonowania,
 - nie określono wymogu prowadzenia ewidencji szczegółowej do kont zespołu „7” wg pozycji planu finansowego oraz stosownie do potrzeb planowania, analizy i sprawozdawczości, zgodnie z zasadami prowadzenia ewidencji szczegółowej (analitycznej) określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy

¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 1325

² Dz. U. z 2004 r. Nr 167, poz. 1747

celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej³.

- nie określono daty rozpoczęcia eksploatacji wykorzystywanych w jednostce programów do prowadzenia ksiąg rachunkowych: KOMADRES oraz ESTRA oraz nie wskazano i nie aktualizowano stosowanych w danym momencie wersji tych programów – w polityce w załączniku nr 3 wskazano tylko nazwę programu z adresem firmy,
- nie zawarto wykazu faktycznie prowadzonych ksiąg rachunkowych - dzienników częściowych, pomimo iż w księgach rachunkowych stosowano dzienniki częściowe grupujące operacje gospodarcze według ich rodzaju,
- nie określono stosowanych w jednostce zasad/metod amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych. W polityce (w zasadach wyceny aktywów i pasywów) wskazano jedynie, że „wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej wyższej od wartości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym dla osób prawnych podlegają umarzaniu na podstawie aktualnego planu amortyzacji według stawek amortyzacyjnych ustalonych przez kierownika jednostki z uwzględnieniem zasad określonych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych”. W jednostce przyjęto metodę liniową odpisów umorzeniowo-amortyzacyjnych. Nie wskazano stawki dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

Nieprawidłowość narusza art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a) i c) ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁴, jak również § 7 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r.

2. Zapisy w dzienniku numerowane są w skali miesiąca, zamiast - w sposób ciągły - w okresie całego roku obrotowego, co narusza art. 14 ust. 2 ustawy o rachunkowości.
3. Nie sporządzano zestawień obrotów dzienników częściowych za poszczególne okresy sprawozdawcze, pomimo iż w 2022 roku i nadal w ramach ksiąg rachunkowych prowadzone są dzienniki częściowe grupujące zdarzenia wg ich rodzajów, co stanowi naruszenie art. 14 ust. 3 ustawy o rachunkowości.
4. Stwierdzono przypadki niezachowania porządku systematycznego oraz nieprzestrzegania zasad funkcjonowania kont przy księgowaniu nw. operacji gospodarczych:
 - a) rozrachunki z Państwowym Gospodarstwem Wodnym Wody Polskie w kwocie ogółem 121.296,00 zł z tytułu ustalenia wysokości opłaty zmiennej za usługi wodne ujmowano na koncie 201 „Rozrachunki z dostawcami”, zamiast na koncie 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”,
 - b) rozliczenia w zakresie otrzymanych z budżetu Gminy Górno dotacji:
 - przedmiotowej bezzasadnie ujmowano na koncie rozrachunkowym 240-05 „Pozostałe rozrachunki – rozliczenie dotacji”,
 - celowej bezzasadnie ujmowano na koncie rozrachunkowym 240-10 „Pozostałe rozrachunki – dotacja celowa” oraz na kontach 760 „Pozostałe przychody operacyjne” oraz 761 „Pozostałe koszty operacyjne”.

Nieprawidłowości naruszają art. 4 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości oraz zasady funkcjonowania ww. kont określone w załączniku 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r.

³ Dz. U. z 2020 r. poz. 342 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r.

⁴ Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm., dalej ustawa o rachunkowości

W konsekwencji błędnego ujmowania w ewidencji księgowej dotacji celowej w nieprawidłowy sposób sporządzono sprawozdania za 2022 r.:

- rachunek zysków i strat, bezzasadnie wykazując w nim kwotę dotacji w poz. A.VI. „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” (nadto pozycja ta nie występuje w zakładach budżetowych) oraz bezzasadnie wykazując środki dotacji również w poz. E.I. „Koszty inwestycji finansowanych ze środków własnych samorządowych zakładów budżetowych...”. Dotacje na zadania inwestycyjne otrzymane przez zakład budżetowy z budżetu gminy wykazuje się tylko w dziale D sprawozdania,
 - zestawienie zmian w funduszu, wykazując kwotę dotacji w poz. I.1.10. „Inne zwiększenia”, zamiast w poz. I.1.4 „Środki na inwestycje”, w której wykazano tylko środki własne przeznaczone na sfinansowanie inwestycji.
- Powyższe narusza § 23 ust. 7 i 8 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r., w związku ze wzorem ww. sprawozdań określonych załącznikami nr 10 i 11 do ww. rozporządzenia.
- Rb-30S z wykonania planów finansowych samorządowych zakładów budżetowych, wykazując w dziale A. „Przychody”, w kolumnach Plan i Wykonanie środki dotacji celowej, co narusza § 16 ust. 2 „Instrukcji sporządzania sprawozdań...”, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁵.
5. Część zdarzeń dotyczących zwiększenia wartości środków trwałych i pozostałych środków trwałych w kwocie ogółem 153.007,88 zł nie zostało ujętych na koncie 013 we właściwych okresach sprawozdawczych.
6. W 2022 r. na stan konta 013 „Pozostałe środki trwałe”:
- a) przyjęto licencję na Zintegrowany System Informatyczny KOMADRES – moduł Środki trwałe, Wyposażenie o wartości 1.873,34 zł, którą zakupiono na okres dłuższy niż rok celem wdrożenia nowego modułu do posiadanego programu. Licencję należało zaliczyć do wartości niematerialnych i prawnych ujmując ją w ewidencji księgowej na koncie 020 „Wartości niematerialne i prawne”. Powyższe narusza art. 3 ust. 1 pkt 14 oraz art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości
 - b) przyjęto środki trwałe na kwotę ogółem 769,32 zł, których wartość jednostkowa wynosiła poniżej 500,00 zł, co narusza postanowienia dotyczące zasad funkcjonowania konta 013 zawarte w polityce rachunkowości – załącznik nr 2 pkt I „Obowiązujące metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalenia wyniku finansowego” do zarządzenia Nr 15/2020 Kierownika z dnia 31 grudnia 2020 r.
7. W Bilansie za 2022 r. w Pasywach w poz. B.II.1 „Należności z tytułu dostaw i usług” wykazano kwotę 258.925,86 zł stanowiącą „per saldo” należności i zobowiązań w zakresie dochodów z tytułu opłat za wodę i ścieki ujmowanych na koncie 202 „Rozrachunki z odbiorcami” pomniejszone o odpisy aktualizujące należności wynikające z konta 290 „Odpisy aktualizujące należności”, zamiast w poz. B.II.1 wykazać należności w kwocie 264.537,19 zł (saldo Wn konta 202: 278.641,91 zł – saldo Ma konta 290) i w poz. D.II.1 „Zobowiązania z tytułu dostaw i usług” wykazać nadpłaty w kwocie ogółem 220.011,86 zł (saldo Ma konta 202: 5.611,33 zł + saldo Ma konta 201: 214.400,53 zł). Różnica po stronie należności i zobowiązań wynosi 5.611,33 zł.

⁵ Dz. U. z 2024 r. poz. 454, dalej rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej

Wykazanie w bilansie danych niezgodnych z ich treścią ekonomiczną narusza § 23 ust. 3 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r., w związku ze wzorem ww. sprawozdania określonym załącznikiem nr 5 do ww. rozporządzenia, w związku z art. 4 ust. 1 i ust. 2 i art. 7 ust. 3 ww. ustawy.

8. W ewidencji środków trwałych nienależnie ujęto grunty: działka nr 311/1 i 312/1 o łącznej wartości 93.960,00 zł, które nie zostały przekazane Zakładowi w trwałe zarząd, stosownie do art. 43 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami⁶. Nieprawidłowość narusza w § 2 pkt 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r., zgodnie z którym przez środki trwałe rozumie się środki, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, w tym środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki.
9. Otrzymałą z budżetu Gminy dotację celową w kwocie 63.000,00 zł ujęto wg §2640 „Dotacja celowa otrzymana z budżetu jednostki samorządu terytorialnego przez samorządowy zakład budżetowy na zadania bieżące”, zamiast wg § 6210 Dotacja celowa otrzymana z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zakupów inwestycyjnych samorządowych zakładów budżetowych”, co narusza zasady klasyfikacji paragrafów dochodów, przychodów i środków określone w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów⁷.

II. W zakresie realizacji planu finansowego:

W § 7 ust. 2 Regulaminu wynagradzania pracowników, ustalonego zarządzeniem nr 12/2017 Kierownika ZUK z dnia 15 grudnia 2017 r. określono, że za pracę w godzinach nadliczbowych przysługuje pracownikom dodatek do wynagrodzenia w wysokości 100% wynagrodzenia. Nieprawidłowość narusza art. 42 ust. 4 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych⁸, zgodnie z którym pracownikowi samorządowemu za pracę wykonywaną na polecenie przełożonego w godzinach nadliczbowych przysługuje, według jego wyboru, wynagrodzenie albo czas wolny w tym samym wymiarze, z tym że wolny czas, na wniosek pracownika, może być udzielony w okresie bezpośrednio poprzedzającym urlop wypoczynkowy lub po jego zakończeniu. Powołany wyżej art. 42 ust. 4 ustawy o pracownikach samorządowych stanowi *lex specialis* w stosunku do przepisów kodeksu pracy i nie przewiduje dodatków ani 50% ani 100% za godziny nadliczbowe. Brak jest również podstaw, aby określić w regulaminie wynagradzania na podstawie art. 39 ust. 2 pkt 2 ustawy o pracownikach samorządowych dodatkowe składniki w postaci dodatku za pracę w godzinach nadliczbowych dla pracownika samorządowego. Pracodawca nie ma bowiem prawa do wprowadzenia przedmiotowego dodatku, który kształtowałby w sposób bardziej korzystny świadczenie już uregulowane w przepisach prawa powszechnie obowiązującego, tj. w art. 42 ust. 4 ustawy o pracownikach samorządowych.

⁶ Dz. U. z 2023 r. poz. 344 ze zm.

⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 513 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych

⁸ Dz. U. z 2022 r. poz. 530, dalej ustawa o pracownikach samorządowych

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości Zakładu Usług Komunalnych, a także niewłaściwego funkcjonowania kontroli zarządczej. Odpowiedzialność za powyższe nieprawidłowości ponoszą odpowiednio Kierownik i Główna Księgowa ZUK w Górnem.

WNIOSKI POKONTROLNE

Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, wnosi o ich wykorzystanie celem usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości poprzez realizację niżej przedstawionych wniosków pokontrolnych oraz podjęcie innych niezbędnych działań w celu niedopuszczenia do powstania podobnych nieprawidłowości w dalszej działalności.

1. Opracować prawidłowo i w sposób kompletny dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości dostosowując ją do przepisów prawa i potrzeb jednostki, stosownie do art. 10 ust. 1, w związku z ust. 2 ustawy o rachunkowości oraz § 19 ust. 3 i § 20 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r.
2. Dziennik prowadzić zgodnie z wymogami określonymi w art. 14 ust. 2 ustawy o rachunkowości, w szczególności kolejno (w skali roku) numerować zapisy.
3. Przy prowadzeniu dzienników częściowych grupujących zdarzenia według ich rodzajów, sporządzać zestawienia obrotów tych dzienników za dany okres sprawozdawczy, stosownie do art. 14 ust. 3 ustawy o rachunkowości.
4. W księgach rachunkowych Zakładu zapisów o zdarzeniach dokonywać w ujęciu systematycznym, stosownie do art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, a także art. 15 ust. 1 ww. ustawy, z uwzględnieniem zasad funkcjonowania kont określonych w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. oraz w obowiązującej w zakładzie polityce rachunkowości, w szczególności:
 - a) rozrachunki z Państwowym Gospodarstwem Wodnym Wody Polskie z tytułu ustalenia wysokości opłaty zmiennej za usługi wodne ujmować na koncie 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”,
 - b) rozliczenia w zakresie dotacji otrzymanych ujmować w następujący sposób:
 - dotacja przedmiotowa:
 - wpływ środków dotacji: Wn 131 „Rachunek bieżący samorządowych zakładów budżetowych” i Ma 740 „Dotacje i środki na inwestycje”;
 - naliczenie zwrotu dotacji: Wn 740 „Dotacje i środki na inwestycje” i Ma 225 „Rozrachunki z budżetami”;
 - przelew środków tytułem zwrotu: Wn 225 „Rozrachunki z budżetami” i Ma 131 „Rachunek bieżący samorządowych zakładów budżetowych”,

- dotacja celowa:
 - wpływ dotacji: Wn 131 „Rachunek bieżący samorządowych zakładów budżetowych” i Ma 800 „Fundusz jednostki”;
 - naliczenie faktury za środki trwałe w budowie: Wn 080 Środki trwałe w budowie” i Ma 240 „Pozostałe rozrachunki”;
 - zapłata faktury za środki trwałe w budowie: Wn 240 „Pozostałe rozrachunki” i Ma 131 „Rachunek bieżący samorządowych zakładów budżetowych”;
 - ujęcie środków własnych zakładu przeznaczonych na sfinansowanie inwestycji Wn 740 "Dotacje i środki na inwestycje" i Ma 800 „Fundusz jednostki”.
- c) zakup wartości niematerialnych i prawnych ujmować na stronie Wn konta 020 „Wartości niematerialne i prawne” w korespondencji z ze stroną Ma konta 240 „Pozostałe rozrachunki”,
- d) do pozostałych środków trwałych (konto 013 „Pozostałe środki trwałe”) zaliczać środki trwałe o wartości początkowej ustalonej w obowiązującej w jednostce polityce rachunkowości oraz nieobjęte katalogiem środków wyłączonych z ewidencji pozostałych środków wskazanych w polityce rachunkowości.
- 5. Przyjąć i stosować rozwiązania zapewniające prawidłowe sporządzanie sprawozdań budżetowych Rb-30S z wykonania planów finansowych poprzez wykazywanie w nich danych w sposób określony w Instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
- 6. Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego (miesiąca) wprowadzać w postaci zapisu każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
- 7. Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze ujmować w bilansie, zgodnie z ich treścią ekonomiczną, ujmując dane w zakresie ustalonym we wzorze tego sprawozdania stanowiącego załącznik nr 5 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r., stosownie do § 23 ust. 3 pkt 1 tego rozporządzenia, w związku z art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości.
- 8. Wyksięgować z ewidencji środków trwałych działki o nr 311/1 i 312/1, stosownie do § 2 pkt 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r.
- 9. Prawidłowo stosować w planowaniu, ewidencji i sprawozdawczości klasyfikację paragrafów dochodów, przychodów i środków określoną w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
- 10. Dokonać zmiany Regulaminu wynagradzania poprzez usunięcie z niego zapisów dotyczących dodatku do wynagrodzenia za pracę w godzinach nadliczbowych. Za pracę w godzinach nadliczbowych wypłacać wynagrodzenie zgodnie z art. 42 ust. 4 ustawy o pracownikach samorządowych.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 9 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, oczekuje od Pana Kierownika zawiadomienia o wykonaniu wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania, w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Do wniosków zawartych w wystąpieniu służy prawo złożenia zastrzeżeń na podstawie art. 9 ust. 3 i ust. 4 przedmiotowej ustawy do tutejszego Kolegium, za pośrednictwem Prezesa Izby, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Kielcach

Damian Grzelka

Do wiadomości:

Wójt Gminy Górno