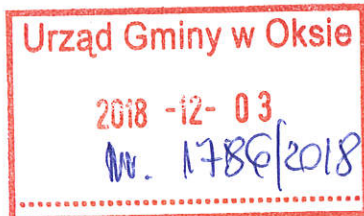




WK.60.30.2018



Kielce, dnia 30 listopada 2018 r.

Pan Tadeusz Soboń
Wójt Gminy Oksa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych¹ przeprowadziła w okresie od 6 sierpnia do 5 października 2018 roku kompleksową kontrolę gospodarki finansowej Gminy Oksa za 2017 rok i inne wybrane okresy. Protokół kontroli omówiono i podpisano w dniu 5 października 2018 roku.

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

I. W zakresie ustaleń ogólnoorganizacyjnych:

Nie powołany został Zastępca Wójta Gminy. Zgodnie z art. 26a ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym² Wójt, w drodze zarządzenia, powołuje oraz odwołuje swojego zastępcę lub zastępców i określa ich liczbę. Z uwagi na liczbę mieszkańców, stosownie do postanowień art. 26a ust. 2 ww. ustawy, w Gminie Oksa może być powołany jeden zastępca Wójta. Zgodnie z art. 28g ww. ustawy, w przypadku zaistnienia jednej z – enumeratywnie wymienionych – przemijających przeszkód w wykonaniu zadań i kompetencji Wójta (m.in. spowodowanej niezdolnością do pracy z powodu choroby trwającej powyżej 30 dni), zadania i kompetencje Wójta przejmuje jego zastępca, zaś w razie niepowołania zastępcy – osoba wyznaczona przez Prezesa Rady Ministrów w trybie art. 28h ustawy. Wskazana regulacja w sposób jednoznaczny określa zasady kierowania gminą, z tego względu, przy zaistnieniu okoliczności w niej przewidzianych, nieobsadzenie stanowiska Zastępcy Wójta może prowadzić do naruszenia ciągłości działania organu wykonawczego gminy, w tym w zakresie wykonania budżetu.

II. W zakresie księgowości i sprawozdawczości:

1. W dokumentacji opisującej przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości - zarządzenie Nr 49/2014 Wójta z dnia 8 września 2014 roku - stwierdzono następujące nieprawidłowości:
 - a) opis konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” zawarty w załączniku nr 3 do zasad rachunkowości

¹ Dz. U. z 2016 r. poz. 561, dalej ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych

² Dz. U. z 2018 r. poz. 994 ze zm., dalej ustawa o samorządzie gminnym

nie jest dostosowany do faktycznych zasad funkcjonowania tego konta w księgach rachunkowych Urzędu w zakresie dochodów i wydatków. W Urzędzie funkcjonuje odrębny rachunek dla wydatków (konto 130 Wydatki), który zasilany jest bezpośrednio z budżetu (130/223), dla dochodów (konto 130 Dochody), z którego dochody odprowadzane są na konto organu (222/130). Równocześnie zawarto zapis, iż konto 130 może służyć również do ewidencji dochodów i wydatków realizowanych bezpośrednio z rachunku bieżącego budżetu. Saldo konta 130 w zakresie zrealizowanych wydatków podlega okresowemu przeksięgowaniu na podstawie sprawozdań budżetowych na stronę Wn konta 800, a w zakresie dochodów – na stronę Wn konto 800. Powyższy opis nie wskazuje jednoznacznie jakie konkretne rozwiązania zastosowano w Urzędzie, w zakresie ewidencji wydatków i dochodów na koncie 130, bowiem zasady te odnoszą się do sytuacji, w której w Urzędzie funkcjonuje zarówno wspólny rachunek dla dochodów i wydatków jednostki i organu, jak i rachunki odrębne. W obowiązującej polityce rachunkowości powtórzono wszystkie zapisy dotyczące konta 130 z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r., które odnoszą się do różnych sposobów prowadzenia konta 130, natomiast zadaniem kierownika jednostki jest na podstawie tegoż rozporządzenia opracować przyjęte w danej jednostce zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont oraz ich powiązania z kontami księgi głównej w sposób jednoznaczny a nie w sposób dający swobodę interpretacyjną.

- b) w załączniku nr 3 do ww. zarządzenia w Zakładowym Planie Kont Urzędu nie usunięto zapisów dotyczących opisu funkcjonowania kont 770 „Zyski nadzwyczajne” i 771 „Straty nadzwyczajne”, nie dokonano zmian opisu kont zespołu „4” oraz konta 860 „Wynik finansowy”, 760 „Pozostałe przychody operacyjne” i 761 „Pozostałe koszty operacyjne” poprzez wprowadzenie uregulowań wynikających z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 listopada 2015 r. zmieniającego rozporządzenie 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 Polskiej³, które weszło w życie w dniu 1.01.2016 r.
- c) nie zawarto uregulowań w zakresie ewidencji księgowej rozliczeń podatku od towarów i usług VAT, w związku z obowiązującą od dnia 1.01.2017 r. w Gminie Oksa centralizacją rozliczeń podatku VAT, a w szczególności nie określono: sposobu ewidencji księgowej operacji dotyczących podatku VAT w zakresie dochodów i wydatków budżetowych, sposobu ewidencji zwróconego przez Urząd Skarbowy podatku VAT, sposobu ujmowania zaokrągleń z tytułu VAT - szczególnie w zakresie kont 130, 221, 225, 760 i 761 (obowiązek dostosowania polityki wprowadzono również zarządzeniem Nr 47/2016 Wójta z dnia 23 grudnia 2016 roku w sprawie centralizacji w zakresie podatku od towarów i usług ...),
- d) nie określono daty rozpoczęcia eksploatacji oraz wersji oprogramowania Programu komputerowego System Gospodarowania Odpadami firmy Korelacja stosowanego w jednostce dla prowadzenia ewidencji przypisów i wpłat z tytułu odbioru odpadów komunalnych oraz nie zaktualizowano obowiązującej w danym momencie wersji oprogramowania programu PUMA – w polityce zapisano wersję 04.129, FK 04.247, a stosowano wersję 04.132, FK 04.252. Powyższe narusza art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a) i lit. c) ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości⁴ oraz § 15 ust. 1 pkt 1 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra

³ Dz. U. z 2015 r. poz. 1954

⁴ Dz. U. 2018 r. poz. 395 ze zm., dalej ustawa o rachunkowości

Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku 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 Polskiej⁵.

2. Nie sporządzano zestawień obrotów dzienników częściowych za poszczególne okresy sprawozdawcze pomimo, iż w 2017 roku w ramach ksiąg rachunkowych prowadzono dzienniki częściowe grupujące zdarzenia wg ich rodzaju. Stosowany przez jednostkę program komputerowy nie daje możliwości sporządzenia zestawień, mimo iż program ten umożliwia prowadzenie ksiąg rachunkowych, w ramach których grupowano zdarzenia do dzienników częściowych. Powyższe narusza art. 14 ust. 3 ustawy o rachunkowości.
3. Na dowodach księgowych w zakresie budżetu (wyciągi bankowe, Polecenia księgowania) i dochodów Urzędu (wyciągi bankowe, PK, faktury VAT) umieszczano numer dowodu, który nie odzwierciedlał pozycji księgowej, pod którą dowód księgowy został ujęty w ewidencji księgowej budżetu i Urzędu w zakresie dochodów. Taki sposób ujmowania dowodów uniemożliwia jednoznaczną identyfikację dowodów księgowych i porównanie zapisów w ewidencji księgowej budżetu i Urzędu w zakresie dochodów z dowodami źródłowymi stanowiącymi podstawę zapisu. Nieprawidłowość narusza art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości.
4. Operacje wynikające z wyciągów bankowych dotyczące wpłat za podatki lokalne (za wyjątkiem od środków transporotowych) ujmowano w ewidencji księgowej Urzędu na koncie 130 „Rachunek bieżący jednostki – Dochody” zapisem zbiorczym w kwotach ogółem wg rodzaju dochodu wskazując w opisie „zapłata podatku wg nazwy wg zestawienia”. Do każdego wyciągu bankowego załączano m.in zbiorcze zestawienie wg rodzaju podatku wraz z kwotą ogółem. Dokument ten nie posiadał cech dokumentu zbiorczego, nie wymieniano w nim pojedynczo poszczególnych operacji, co skutkuje niemożnością porównania zapisów w ewidencji księgowej z dowodami źródłowymi stanowiącymi podstawę zapisu, co narusza art. 20 ust. 3 pkt 1, art. 23 ust. 4 oraz art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości.
5. W 2017 roku jednostka uzyskała przychody w kwocie ogółem 92.000,00 zł (netto) z tytułu wpłat mieszkańców na budowę przydomowych oczyszczalni. Przypisu faktur VAT dokonywano na stronie Wn konta 221-23-0110 „Należności z tytułu dochodów budżetowych – sprzedaż przydomowych oczyszczalni” w korelacji ze stroną Ma konta 720-023 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” (kwota netto) oraz konta 225-03 „Rozrachunki z budżetami-VAT-należny”. Wpłaty ujmowano na stronie Ma konta 221-23-0110 w korespondencji ze stroną Wn konta 130 „Rachunek bieżący jednostki-Dochody” wg podziałki 010/01010/§6290. W dniu 29.12.2017 r. dokonano przekazania całej uzyskanej kwoty 92.000,00 zł z rachunku bankowego dochodów Urzędu na rachunek bankowy sum depozytowych, ujmując operację na stronie Wn konta 221-23-0110 w relacji ze stroną Ma konta 130-Dochody oraz na stronie Wn konta 139 „Inne rachunki bankowe” w korespondencji ze stroną Ma konta 141 „Środki pieniężne w drodze”. Pod datą 31.12.2017 r. dokumentem PK nr 56 dokonano wyksięgowania uzyskanych przychodów w kwocie 92.000,00 zł zapisem: Wn 720-023 i Ma 221-23-0110. Następnie w 2018 roku dokonano ponownego przypisania całej kwoty na stronie Wn konta 221-23-0110 w korespondencji ze stroną Ma konta 720-023. W dniu 26.01.2018 r. przekazano uzyskane w 2017 roku przychody w kwocie 92.000,00 zł z rachunku bankowego sum

⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 760 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku

depozytowych na rachunek bankowy dochodów Urzędu, ujmując operację na stronie Wn konta 141 w relacji ze stroną Ma konta 139 oraz na stronie Wn konta 130-Dochody i stronie Ma konta 221-23-0111. W konsekwencji powyższych działań na dzień 31.12.2017 r. zaniżono kwotę otrzymanych przychodów o 92.000,00 zł oraz konto 141 „Środki pieniężne w drodze” wykazuje saldo po stronie Ma w kwocie 92.000,00 zł.

Jedną z cech rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych jest przestrzeganie zasady kasowej, której istota polega na ujmowaniu wyłącznie zrealizowanych wpływów i wydatków. Obowiązek stosowania tej zasady wynika art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych⁶, zgodnie z którym dochody i wydatki należy ujmować w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego one dotyczą. Do danego okresu można zatem zaliczyć wyłącznie rzeczywiste wpływy i wydatki dokonane na bankowych rachunkach budżetów, a dla jednostek budżetowych - na bieżących rachunkach dochodów i wydatków budżetowych. Powyższe narusza § 5 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku, art. 4 ust. 1 i ust. 2 i art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości oraz zasady funkcjonowania konta 141 „Środki pieniężne w drodze” określone w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów.

6. Stwierdzono przypadki niezachowania porządku systematycznego oraz nieprzestrzegania zasad funkcjonowania kont budżetu i Urzędu przy księgowaniu nw. operacji gospodarczych:
 - a) przypisu rozrachunków z tytułu ostatecznego rozliczenia udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych za grudzień 2017 roku w kwocie 34.238,00 zł oraz należnych dochodów budżetowych za 2017 roku realizowanych przez urzędy skarbowe w kwocie 157,44 zł, które wpłynęły na rachunek bankowy budżetu w styczniu 2018 roku, dokonywano na stronie Wn konta 140 „Środki pieniężne w drodze” w korespondencji ze stroną Ma konta 901 „Dochody budżetu”, zamiast na stronie Wn konta 224 „Rozrachunki budżetu” (224-14 dla MF i 224-01-XXX dla US). W konsekwencji konto 224 w zakresie ww. rozrachunków wykazuje obustronne salda zerowe. Powyższy sposób ujmowania ww. rozrachunków miał wpływ na prezentowanie danych w bilansie, stosownie do art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości.
 - b) w 2017 roku i do dnia kontroli w 2018 roku w księgach rachunkowych budżetu na koncie 134 „Kredyty bankowe” ujmowano wyłącznie operacje związane ze spłatą kredytów, nie ujmowano natomiast naliczenia odsetek od kredytów w korespondencji z kontem 909 „Rozliczenia międzyokresowe. Wydatki dotyczące spłaty odsetek od kredytów w 2017 roku wyniosły kwotę ogółem 33.731,49 zł.
 - c) naliczenia i zapłaty należnych składek członkowskich w kwocie 6.149,50 zł za przynależność Gminy do związków i stowarzyszeń oraz operacje rozrachunków z towarzystwami ubezpieczeniowymi w kwocie 24.795,00 zł z tytułu składek na ubezpieczenie samochodów strażackich i samochodów gminnych, ubezpieczenia mienia gminnego oraz od nieszczęśliwych wypadków osobowych ujmowano na koncie 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”, zamiast 240 „Pozostałe rozrachunki”.
 - d) zapłatę składki na rzecz Stowarzyszenia „Lokalna Organizacja Turystyczna Ziemi Jędrzejowskiej” w kwocie 941,80 zł ujęto bezpośrednio w koszty na koncie 403 „Podatki i opłaty”, pomijając etap naliczenia na koncie rozrachunkowym 240 „Pozostałe rozrachunki”.
 - e) przyjęte pod datą 30.06.2017 r. na majątek Urzędu po zlikwidowanym z dniem 31.08.2017 r. Zespole Podstawowej Opieki Zdrowotnej środki trwałe w kwocie 82.345,98 zł, pozostałe środki

⁶ Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 ze zm., dalej ustawa o finansach publicznych

trwałe w kwocie 51.195,12 zł oraz wartości niematerialne i prawne w kwocie 1.113,61 zł ujęto na stronie Ma kont 011, 013 i 020 w korespondencji ze stroną Wn konta 071 i 072, zamiast na stronie Ma konta 015 „Mienie zlikwidowanych jednostek”.

- f) na koniec 2017 roku odsetki podatkowe w kwocie 7.042,00 zł wg § 091 „Wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat” zostały przeksięgowane z konta 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” na konto 750 „Przychody finansowe”. Tym samym odsetki te bezzasadnie zostały ujęte na koncie 750.
- g) w księgach rachunkowych Urzędu na koncie 810 „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje” nie ujmowano operacji dotyczących wydatków budżetowych na inwestycje. Równowartość środków wydatkowanych przez Urząd na sfinansowanie inwestycji w kwocie ogółem 1.030.363,08 zł ewidencjonowano w momencie zapłaty na stronie Wn konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” i stronie Ma konta 130 „Rachunek bieżący jednostki-Wydatki”, bez równoległego zapisu na stronie Wn konta 810 „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje” i stronie Ma konta 800 „Fundusz jednostki”. W konsekwencji na koncie 800 nie wystąpiły zapisy zwiększające fundusz w związku z wykorzystaniem środków budżetu gminy na finansowanie inwestycji, a także zapisy zmniejszające fundusz z tytułu przeksięgowania z konta 810 równowartości środków wykorzystanych na finansowanie wydatków inwestycyjnych. Na koncie 810 ewidencjonowano tylko udzielone przez Urząd dotacje w części uznanej za wykorzystane lub rozliczone w korespondencji z kontem 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich”.

W konsekwencji w Zestawieniu zmian w funduszu jednostki za 2017 rok w pozycji I.1.3. „Środki na inwestycje” oraz I.2.4. „Dotacje i środki na inwestycje” nie wykazano kwoty 1.030.363,08 zł stanowiącej równowartości wydatków budżetowych na inwestycje.

Powyższe sposoby ujmowania operacji naruszają art. 15 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz zasady funkcjonowania ww. kont określone w załączniku nr 2 i nr 3 do wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku, jak również zasady funkcjonowania kont określone w obowiązującej w jednostce polityce rachunkowości.

7. W jednostkowych sprawozdaniach Rb-27S za miesiące nie kończące kwartałów 2017 roku w kol. 7 „Dochody wykonane” nie wykazywano faktycznych kwot udziałów tych jednostek we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych należnych za okres, którego sprawozdanie dotyczy, co narusza zasady określone w § 3 ust. 3 pkt 3 „Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” stanowiącej załącznik nr 39 do wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁷.
8. W zakresie ujmowania w ewidencji księgowej Urzędu dochodów budżetowych, objętych podatkiem od towarów i usług (VAT) ustalono, iż na koniec każdego okresu sprawozdawczego (miesiąca) jednostka nie dokonywała wyksięgowania należnego podatku VAT od poszczególnych dochodów budżetowych występujących w jednostce (40002/§083, 60016/§069 i 70005/§075) jako zmniejszenie dochodów wg poszczególnych podziałek klasyfikacji dochodów z konta 130-Dochody. W przypadku czynszów i opłaty za korzystanie z przystanków komunikacyjnych (70005/075 i 60016/069), jak i w przypadku wystąpienia w danym miesiącu pojedynczej operacji wg danej klasyfikacji dochodów (§§ 077 i 087) oraz równoczesnym braku wystąpienia podatku

⁷ Dz. U. z 2016 r. poz. 1015 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej

VAT od zakupów, zmniejszenia wartości dochodów budżetowych o podatek VAT dokonywano dopiero w następnym miesiącu, zamiast w miesiącu ich realizacji. W przypadku dochodów z tytułu opłat za wodę (40002/083), zmniejszenia wartości dochodów budżetowych o podatek VAT wg danej klasyfikacji dochodów dokonywano w następnym miesiącu po zapłaceniu podatku VAT do Urzędu Skarbowego w wysokości różnicy między podatkiem VAT należnym a VAT naliczonym, zamiast o VAT należny od poszczególnych dochodów budżetowych występujących w danym miesiącu.

Zatem w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planowanych dochodów budżetowych Urzędu Gminy za poszczególne okresy sprawozdawcze, w których uzyskiwano dochody wykazywano dochody w wartości brutto lub innej wartości, zamiast w wartości netto. W kol. 7 „Dochody wykonane” sprawozdania Rb-27S Urzędu za 2017 rok wykazano dochody w podziale klasyfikacji budżetowej: 40002/§083 w kwocie 258.009,14 zł, zamiast 245.162,81 zł, 60016/§069 w kwocie 5.500,00 zł, zamiast 5.132,90 zł, 70005/§077 w kwocie 57.600,98 zł, zamiast 55.440,39 zł.

Powyższe narusza art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług⁸, art. 3 i art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego⁹ oraz art. 111 pkt 1 ustawy o finansach publicznych.

9. W 2017 roku i nadal w ewidencji księgowej Urzędu Gminy na koncie 011 „Środki trwałe” (Gr. „0”) ujęte są grunty o łącznej wartości księgowej 38.000,00 zł przekazane w 2012 roku podległym jednostkom oświatowym w trwały zarząd na podstawie decyzji Wójta, co narusza § 2 pkt 5 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku
10. W 2017 roku do wartości niematerialnych i prawnych (strona Wn konta 020) zaliczono licencję na oprogramowanie do Obsługi Stypendiów na rok 2017 na kwotę ogółem 492,00 zł. Z umowy licencyjnej na 2017 rok wynika, iż ważność licencji ustalona została na okres od 1.01.2017 r. do 31.12.2017 r. i jest to kolejna licencja. Poniesiony wydatek związany jest z rocznym okresem użyteczności programu i koniecznością jego aktualizacji poprzez zakup kolejnej licencji na kolejny rok. Nie może zatem stanowić osobnej wartości niematerialnej i prawnej powiększających ogólną wartość początkową. Nie dochodzi również do ulepszenia wcześniej otrzymanej licencji. W tym zakresie wydatek ten należy zaliczać bezpośrednio w koszty bieżącego okresu (konto 402), pomijając ewidencję na koncie 020 i 072.
Powyższe narusza art. 3 ust. 1 pkt 14 i art. 33 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz zasady funkcjonowania konta 020 określone w załączniku nr 3 do wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku.
11. Dochody budżetu w zakresie dotacji, subwencji (m.in. §§2010, 2030, 6257, 6330, 2920) oraz inne realizowane bezpośrednio na rachunek budżetu (m.in. §§0010, 0020, 0350, 0360, 0500) ujmowano tylko w ewidencji księgowej budżetu na stronie Wn konta 133 „Rachunek budżetu” w korespondencji ze stroną Ma konta 901 „Dochody budżetu” wg podziałek klasyfikacji budżetowej. Nie dokonywano ujęcia tych dochodów w ewidencji księgowej Urzędu przy posiadaniu wyodrębnionego rachunku bankowego dla dochodów zapisem: Wn 222 (800) i Ma 720. Kwota dochodów budżetowych realizowanych bezpośrednio na rachunek budżetu wg ww. tytułów wynosi 17.016.007,19 zł (kwota 40,30 zł stanowi 5% opłaty za udostępnianie danych osobowych). W konsekwencji o tę kwotę zaniżono stan konta 800 „Fundusz jednostki” oraz konta 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”, a tym samym nierzetelnie sporządzono Zestawienie zmian w funduszu jednostki za 2017 rok w zakresie wykazania

⁸ Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.

⁹ Dz. U. z poz. 1453 ze zm., dalej ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego

zaniżonych danych w poz. I.2.2 „Zrealizowane dochody budżetowe” oraz Rachunek zysków i strat jednostki za 2017 rok w poz. A.VI „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”.

Powyższe narusza § 7 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku oraz art. 4 ust. 1 i 2 oraz art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

- 12.** W zakresie przeprowadzania inwentaryzacji należności i zobowiązań wg stanu na dzień 31.12.2017 r. w zakresie konta rozrachunkowego 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” wg analityki: 221-01 (strona Wn), 221-02 (Wn), 221-03 (Wn), 221-04 (Wn), 221-18 (Wn) i 221-20 (Ma) na kwotę ogółem 141.135,38 zł ustalono, iż przeprowadzona inwentaryzacja nie została należycie i szczegółowo udokumentowana, tj. w protokołach nie wskazano poszczególnych dowodów księgowych, na podstawie których dokonano weryfikacji i dłużników, a jedynie wpisano nazwy wg tytułu wraz z saldem ogółem oraz załączano wydruki z ewidencji analitycznej tych kont wg podziałek klasyfikacji budżetowej danego rodzaju dochodu. Weryfikacja sald powinna być udokumentowana w sposób nie budzący żadnych wątpliwości co do rzetelności jej przeprowadzenia. Jej celem jest stwierdzenie czy rzeczywiście posiadane dokumenty potwierdzają istnienie, realność i wiarygodność określonego salda, a także poprawność tego salda. Powyższe narusza art. 26 ust. 1 pkt 3 oraz art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
- 13.** W zakresie sporządzania sprawozdań finansowych Gminy i Urzędu Gminy sporządzonych według stanu na dzień 31.12.2017 r. w kol. „Stan na koniec roku” stwierdzono następujące nieprawidłowości:
- a)** w Bilansie z wykonania budżetu Gminy:
- w aktywach w poz. II.2 „Należności od budżetów” wykazano kwotę 0,00 zł, pomimo iż zgodnie z treścią ekonomiczną jednostka posiadała należności od budżetów w kwocie ogółem 34.395,44 zł, w tym 34.238,00 zł z tytułu ostatecznego rozliczenia udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych za grudzień 2017 roku oraz w kwocie 157,44 zł z tytułu należnych dochodów pobieranych przez urzędy skarbowe w 2017 roku, które wpłynęły w styczniu 2018 roku. Należności te zostały bezzasadnie przypisane na koncie 140 „Środki pieniężne w drodze” (strona Wn) i wykazane w poz. I.1.2 „Pozostałe środki pieniężne”.
 - w pasywach w poz. I.1.2 „Długoterminowe (zobowiązania) powyżej 12 miesięcy” ujęto wszystkie zobowiązania finansowe jako zobowiązania długoterminowe w kwocie 638.560,00 zł, pomimo że jednostka posiadała również zobowiązania krótkoterminowe na kwotę 319.000,00 zł (termin spłaty według umowy kredytowej przypadał na 2018 rok).
- b)** w Rachunku zysków i strat w poz. H.I „Odsetki” wykazano kwotę 36.100,65 zł wynikającą ze stanu końcowego konta 751 „Koszty finansowe”, zamiast wykazać kwotę 33.731,49 zł zgodną z kwotą zapłaconych odsetek od kredytów wykazaną w sprawozdaniu Rb-28S Urzędu wg 75702/§8110 za 2017 rok. Różnica wynosi 2.369,16 zł i dotyczy odpisu aktualizującego wartość należności z tytułu odsetek od zaległych czynszów najmu. Kwota ta winna być wykazana w poz. H.II „Inne”, w której wykazano 0,00 zł.
- Wykazanie w sprawozdaniach finansowych danych niezgodnych z ich treścią ekonomiczną narusza § 17 ust. 4 i ust. 6 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku, w związku ze wzorem sprawozdania Bilans z wykonania budżetu gminy oraz Rachunek zysków i strat stanowiącymi odpowiednio załączniki nr 9 i nr 7 do ww. rozporządzenia oraz art. 4 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości.

14. W zakresie sporządzania jednostkowych rocznych sprawozdań budżetowych Urzędu Rb-27S i Rb-27ZZ za 2017 rok ustalono następujące nieprawidłowości:

a) w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia roku 2017 (korekta nr 1 z dn. 28.06.2018 r.) w kol. 8 „Dochody otrzymane” w podziale klasyfikacji budżetowej 750/75011/2010 „Dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na realizację zadań bieżących z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych gminie (związkom gmin) ustawami” wykazano kwotę 46.807,01 zł, pomimo iż w 2017 r., tj. okresie sprawozdawczym na rachunek bankowy budżetu wpłynęła dotacja celowa w kwocie ogółem 48.126,00 zł (po uwzględnieniu zwrotu w kwocie 1.000,00 zł dokonanego w 2017 roku). Różnica w kwocie 1.318,99 zł wynika z faktu, iż dochody otrzymane w 2017 roku pomniejszono o kwotę, dotyczącą zwrotu niewykorzystanej dotacji, który fizycznie nastąpił w dniu 17.01.2018 r., co narusza § 9 ust. 1 i ust. 2 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej¹⁰ oraz § 3 ust. 4 pkt 3 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia.

b) w sprawozdaniu Rb-27ZZ Urzędu z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres 2017 r. (z dn. 4.01.2018 r.):

– w kol. 6 „Dochody wykonane” wykazano dane w kwocie 806,00 zł wg podziałki 750/75011/§0690 dotyczące opłat za udostępnianie danych osobowych. Dochody te wpływały na rachunek budżetu (konto 133) i były ujmowane w ewidencji księgowej budżetu na stronie Wn konta 133 „Rachunek budżetu” w korespondencji ze stroną Ma konta 224-04 „Rozrachunki budżetu” w wysokości 95% opłaty oraz równocześnie Wn 133 i Ma 901 „Dochody budżetu” wg 75011/§2360 w wysokości 5% opłaty. Do budżetu państwa przekazywano 95% opłaty. Dochody te nie były ujmowane w ewidencji księgowej Urzędu zapisem powtórzonym na koncie 130, a tym samym nie zostały w ogóle przekazane na fundusz jednostki (konto 800) ani wynik finansowy (konto 860). W rezultacie zarówno w Zestawieniu zmian w funduszu Urzędu Gminy w poz. 2.2 „Zrealizowane dochody budżetowe”, jak i w Rachunku zysków i strat Urzędu w poz. AVI. „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” nie wykazano dochodów z tytułu opłat za udostępnianie danych osobowych.

W konsekwencji dochody wykazane w kol. 6 „Dochody wykonane” sprawozdania Rb-27ZZ nie wynikały z ewidencji księgowej Urzędu. Nie wynikają również z ewidencji księgowej budżetu konta 133, bowiem w ewidencji księgowej budżetu na podziale klasyfikacji 75011/§0690 wykazano tylko 95% kwoty opłaty, tj. 765,70 zł. Kwota 40,30 zł stanowiąca 5% kwoty opłaty ujęta została w podziale 75011/§2360.

Należności z tytułu opłaty za udostępnianie danych osobowych (zarówno w części należnej budżetowi j.s.t. jak i w części należnej budżetowi państwa) powinny być ujęte w ewidencji prowadzonej w jednostce budżetowej na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” w korespondencji z kontem 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”, natomiast wpływ zrealizowanych dochodów z ww. tytułu zgodnie z opisem konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” w korespondencji z kontem 221. Nieprawidłowość narusza § 9 ust. 2 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie

¹⁰ Dz. U. z 2016 r. poz. 1015 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej

sprawozdawczości budżetowej, w związku z § 6 ust. 1 pkt 3 „Instrukcji sporządzania sprawozdań...” stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia.

- wykazana w zbiorczym sprawozdaniu Rb-27ZZ Gminy (z dn. 29.01.2018 r.) w kol. 7 „potrącone na rzecz jednostek samorządu terytorialnego” w rozdziale 85502 kwota 5.155,35 zł oraz wykazane w części B „Dane uzupełniające do sprawozdania” do ww. sprawozdania w kol. 2 „Należności” i w kol. 3 „zaległości” w rozdziale 85502 kwoty odpowiednio 156.666,10 zł oraz 151.510,75 zł nie zostały wykazane w takiej samej wysokości w sprawozdaniu Rb-27S Urzędu za 2017 roku w dziale 855, rozdziale 85502 według §2360 „Dochody jednostek samorządu terytorialnego związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami” zarówno w kol. 5 „Należności”, jak i kol. 7 „Dochody wykonane” oraz kol. 9 i 10 „należności pozostałe do zapłaty”, wykazano dane tylko w kol. 8 „Dochody otrzymane”.

Ponadto dane te, wynikające ze sprawozdania Rb-27ZZ GOPS z części B, wykazano w rocznym sprawozdaniu Rb-27S GOPS za 2017 rok w kol. 5 „Należności” (156.666,10 zł) oraz w kol. 9 i 10 „należności pozostałe do zapłaty (151.510,75 zł), w sprawozdaniu tym wykazano również dane w kol. 7 „Dochody wykonane” (5.155,35 zł).

Powyższe narusza § 6 ust. 4 i ust. 5 ww. Instrukcji, stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia.

- 15.** W kwartalnym jednostkowym sprawozdaniu Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych według stanu na koniec IV kwartału 2017 roku (korekta nr 1 z dnia 19.02.2018 r.):

- a) w poz. N3.2 „depozyty na żądanie” wykazano kwotę 1.105.904,19 zł, stanowiącą saldo konta 133 „Rachunek budżetu”, zamiast kwoty 814.293,64 zł wynikającej z sald kont 133, 130-Wydatki, 130-Dochody (rachunki bieżące jednostki), 224 „Rozrachunki budżetu”, 140 „Środki pieniężne w drodze” (na którym ujmowano przypis udziałów w podatku dochodowym od os. fiz. i dochody pobierane przez US, które wpłyną w styczniu 2018 r.) oraz 909 „Rozliczenia międzyokresowe” (subwencja).
- b) w wierszu N4 „należności wymagalne” w poz. N4.1 „z tytułu dostaw towarów i usług” wykazano kwotę 15.436,21 zł, zamiast 13.054,82 zł, bowiem bezpodstawnie wykazano należności łącznie z odsetkami w kwocie 2.381,39 zł (§ 092),
- c) w wierszu N5 „pozostałe należności” w poz. N5.1 „z tytułu dostaw towarów i usług” wykazano kwotę 4.804,80 zł, zamiast 4.800,60 zł, bowiem bezpodstawnie wykazano należności łącznie z odsetkami w kwocie 4,20 zł (§ 092); w poz. N5.3 „z tytułów innych niż wymienione powyżej” wykazano kwotę 14.813,20 zł, zamiast 0,00 zł, bowiem bezpodstawnie wykazano należności łącznie z odsetkami w kwocie ogółem 13.894,00 zł oraz kosztami upomnienia w kwocie ogółem 919,20 zł (§ 064).

Powyższe narusza § 4 ust. 1 pkt 1 i § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych¹¹ oraz § 12 ust. 1 i ust. 4, § 13 ust. 1 pkt 4, w związku z § 14 pkt 9 „Instrukcji sporządzania sprawozdań” stanowiącej załącznik nr 9 do ww. rozporządzenia.

- 16.** W zakresie stosowania klasyfikacji budżetowej stwierdzono, iż:

- dochody z tytułu opłat za korzystanie z przystanków komunikacyjnych w kwocie ogółem 5.500,00 zł zaklasyfikowano do działu 600 „Transport i łączność”, rozdziału 60016 „Drogi publiczne gminne” § 0690 „Wpływy z różnych opłat”, zamiast do działu 756 „Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz

¹¹ Dz. U. z 2014 r. poz. 1773, dalej rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych

wydatki związane z ich poborem”, rozdziału 75618 „Wpływy z innych opłat stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego na podstawie ustaw” §0490 „Wpływy z innych lokalnych opłat pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego na podstawie odrębnych ustaw”,

- wydatek w kwocie ogółem 3.809,00 zł z tytułu zapłaty składki członkowskiej za przynależność Gminy do Międzygminnego Związku „Planowanie Przestrzenne” i Związku Międzygminnego „Ekologia” ujęto w § 4430 „Różne opłaty i składki”, zamiast § 2900 „Wpłaty gmin i powiatów na rzecz innych jednostek samorządu terytorialnego oraz związków gmin lub związków powiatów na dofinansowanie zadań bieżących”,
- wydatek w kwocie 492,00 zł z tytułu zakupu kolejnej rocznej licencji na oprogramowanie do „Obsługi Stypendiów” na 2017 rok zaklasyfikowano do § 4210 „Zakup materiałów i wyposażenia”, zamiast § 4300 „Zakup usług pozostałych”, bowiem nie jest to nowa wartość niematerialna i prawna.

Powyższe narusza zasady klasyfikacji działów, rozdziałów oraz paragrafów określonych w załącznikach nr 1, 2, 3 i 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych¹².

III. W zakresie wydatków budżetowych:

1. Do ustalenia wysokości nagród jubileuszowych dla pracowników Urzędu Gminy przyjęto metodę, w której iloraz wynagrodzenia miesięcznego oraz liczby 21 (średnia ilość dni roboczych w miesiącu) mnożono przez 30 (średnia liczba dni w miesiącu), a następnie przez należną stawkę procentową wynagrodzenia odpowiadającą przepracowanemu okresowi.
Nieprawidłowość narusza § 8 ust. 6 ówczesnie obowiązującego rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych¹³ oraz art. 38 ust. 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych¹⁴.
W konsekwencji w latach 2016-2017 wypłacono pracownikom Urzędu nagrody jubileuszowe w zawyżonej wysokości łącznie o kwotę 31.354,00 zł.
2. W dniu 30.05.2017 r. Wójtowi Gminy bezpodstawnie wypłacono jednorazową nagrodę uznaniową w kwocie 1.800,00 zł brutto, co narusza art. 36 ust. 6, w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o pracownikach samorządowych
W trakcie trwania kontroli Wójt dokonał zwrotu nienależnie pobranej nagrody.
3. Diety dla 3 radnych niebędących funkcyjnymi członkami Rady Gminy naliczono i wypłacano w kwocie 610,00 zł miesięczne, zamiast w kwocie 600,00 zł, co narusza § 3 uchwały Nr VIII/35/2011 Rady Gminy z dnia 26.05.2011 r. w sprawie ustalenia diet dla radnych. W konsekwencji zawyżono wysokość wypłaconych diet za okres od grudnia 2014 r. do sierpnia 2018 r. łącznie o kwotę 1.350,00 zł.
4. W postępowaniu przetargowym na roboty budowlane pn. „Przebudowa drogi gminnej Lipno-Kozłów położonej na działce nr 253, 346, 55, 56 od 1+km do 3+700 km” dokonano ustalenia wartości zamówienia w oparciu o kosztorys inwestorski sporządzony w okresie od dnia 19.07.2016 r. do 16.08.2016 r., podczas gdy wszczęcie postępowania nastąpiło dnia 6.03.2017 r.

¹² Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych

¹³ Dz. U. z 2014 r. poz. 1786 ze zm.

¹⁴ Dz. U. z 2018 r. poz. 1260 ze zm., dalej ustawa o pracownikach samorządowych

Nie dochowano zatem właściwego terminu ustalenia wartości zamówienia, co narusza art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych¹⁵.

V. W zakresie rozliczeń finansowych z jednostkami organizacyjnymi:

1. W zakresie sporządzania sprawozdań przez jednostki podległe ustalono następujące nieprawidłowości:

a) bez zastrzeżeń przyjęto sprawozdanie Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej za 2017 rok, w którym bezzasadnie wykazano dane w kol. 5 „Należności” (156.666,10 zł), kol. 7 „Dochody wykonane” (5.155,35 zł) i kol. 9 i 10 „należności pozostałe do zapłaty” (151.510,75 zł) wg podziałki klasyfikacji budżetowej 855/85502/§2360. Natomiast dane w kol. 4 „Plan” oraz kol. 8 „Dochody otrzymane” zostały wykazane w sprawozdaniu Rb-27S Urzędu za 2017 rok w kwotach odpowiednio 5.500,00 zł i 5.155,35 zł wg ww. podziałki. Dane te winny być wykazane w sprawozdaniu Rb-27S Urzędu za dany rok we wszystkich kolumnach w wysokościach wynikających z części B sprawozdania zbiorczego Rb-27ZZ Gminy za 2017 rok. GOPS z uwagi na brak dochodów własnych winien przedkładać Wójtowi negatywne sprawozdanie Rb-27S.

Nieprawidłowość narusza § 9 ust. 1 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w związku z § 6 ust. 5 „Instrukcji sporządzania sprawozdań...” stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia.

b) bez zastrzeżeń przyjęto sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za 2017 rok Szkoły Podstawowej w Oksie, Szkoły Podstawowej w Węgleszynie oraz Przedszkola Samorządowego w Oksie, w których wykazano dane tylko w kol. 5 „Należności” oraz kol. 7 „Dochody wykonane”, natomiast w kol. 8 „Dochody otrzymane” nie wykazano danych w ogóle, pomimo iż każda z ww. jednostek uzyskiwała dochody, które wpływały na rachunki bankowe każdej z jednostek oświatowych (Rada Gminy nie podjęła uchwały umożliwiającej gromadzenie przez jednostki oświatowe dochodów własnych). Dochody te były przekazywane na rachunek bankowy budżetu i ujmowane w księgach budżetu na stronie Wn konta 133 w korespondencji ze stroną Ma 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych”-wg jednostki, a następnie rozliczane na podstawie miesięcznych sprawozdań Rb-27S tych jednostek (Wn 222 i Ma 901). W 2017 roku Szkoła Podstawowa w Oksie (wcześniej ZPO) uzyskała dochody w kwocie ogółem 80.154,45 zł, Szkoła Podstawowa w Węgleszynie - 34.280,00 zł oraz Samorządowe Przedszkole - 22.371,50 zł. Uzyskane dochody z tytułu opłat za wyżywienie, korzystanie z wychowania przedszkolnego i odszkodowań są dochodami poszczególnych jednostek oświatowych. Poboru tych opłat dokonywała odrębna jednostka. Wszelkie dochody budżetowe, które są związane z przedmiotem działalności danej jednostki organizacyjnej i pobierane przez tę jednostkę winny być ujmowane w jej księgach rachunkowych i wykazywane w sprawozdaniach Rb-27S jednostki zarówno w kol. 7 „Dochody wykonane”, jak i kol. 8 „Dochody otrzymane”. Zatem dochody te bezpodstawnie były ujmowane we wszystkich sprawozdaniach Rb-27S Urzędu Gminy: za okres od początku roku do dnia 31 marca, 30 czerwca, 30 września oraz za rok sprawozdawczy 2017 w kol. 8 „Dochody otrzymane”, pomimo iż dane w tym zakresie nie wynikają z ewidencji księgowej Urzędu.

Powyższe narusza § 9 ust. 1 i ust. 2 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 3 ust. 1 pkt 5

¹⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 1579 ze zm., dalej ustawa Prawo zamówień publicznych

„Instrukcji” stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia, w związku z § 3 ust. 2 i § 2 ust. 4 ww. rozporządzenia.

Za przyjęcie ww. sprawozdań bez zastrzeżeń odpowiedzialność ponosi kierownik jednostki odbierającej sprawozdanie, stosownie do § 9 ust. 3 i ust. 4 wówczas obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

2. Wójt zarządzeniem Nr 6/2018 z dnia 31.01.2018 r. zatwierdził plany finansowe jednostek organizacyjnych Gminy na rok 2018, w tym: Plan finansowy dochodów Urzędu Gminy, Plan finansowy wydatków Urzędu Gminy, Plan finansowy wydatków Szkoły Podstawowej w Oksie, Plan finansowy wydatków Szkoły Podstawowej w Węgleszynie, Plan finansowy wydatków Przedszkola Samorządowego w Oksie i Plan finansowy wydatków OPS w Oksie oraz Plan finansowy dochodów organu.

Wójt Gminy zobowiązany jest do przekazania podległym jednostkom informacji niezbędnych do opracowania ich projektów planów finansowych, a nie do ich zatwierdzenia. To poszczególne jednostki opracowują projekty swoich planów. Ponadto bezzasadnie sporządzono Plan finansowy dla dochodów organu. Dochody jednostki samorządu terytorialnego winien obejmować w całości Plan finansowy Urzędu Gminy.

Nieprawidłowość narusza art. 248 i art. 249 ust. 1 - 4 ustawy o finansach publicznych, w związku z art. 11 ust. 3 ww. ustawy.

3. W 2017 roku i nadal Urząd Gminy prowadzi obsługę finansowo-księgową Przedszkola Samorządowego w Oksie (jednostka nie prowadzi kasy). Obsługa ta prowadzona jest na podstawie umowy na prowadzenie ksiąg rachunkowych zawartej z dyrektorem Przedszkola w dniu 2.01.2014 r. Obsługę prowadzi pracownik Urzędu zatrudniony na stanowisku Inspektora ds. oświaty, któremu Dyrektor Przedszkola, pismem z dnia 15.06.2015 r., stosownie do art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych powierzył obowiązki i odpowiedzialność w zakresie prowadzenia rachunkowości, wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi oraz dokonywania wstępnej kontroli kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych. Pracownik ten prowadzi w siedzibie Urzędu m.in. księgi rachunkowe Przedszkola oraz sporządza i podpisuje sprawozdania budżetowe, finansowe i z operacji finansowych tej jednostki.

Rada Gminy nie podjęła uchwały wskazującej Urząd jako jednostkę obsługującą Przedszkole Samorządowe w zakresie finansowo-księgowym (pozostałe jednostki oświatowe prowadzą własną obsługę księgowo-rachunkową), co narusza art. 10a, 10b ust. 2 i art. 10c ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości gminy, a także niewłaściwego funkcjonowania kontroli zarządczej.

Niezależnie od wyszczególnienia indywidualnej odpowiedzialności za powstanie nieprawidłowości w poszczególnych dziedzinach funkcjonowania Gminy Oksa poprzez wskazanie merytorycznych pracowników w protokole z kontroli, Wójt oraz Skarbnik ponoszą w odpowiednim zakresie, odpowiedzialność z tytułu nadzoru, za opisane w wystąpieniu pokontrolnym nieprawidłowości.

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz nadzorowania prac z tego zakresu spoczywały na Skarbniku. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych.

Organem wykonawczym gminy jest Wójt, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowania projektów uchwał Rady Gminy, wykonywania budżetu i gospodarowania mieniem gminy, a także ogólna odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę finansową gminy (art. 30 ust. 1 i 2, art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym). Wójt, jako organ wykonawczy, wykonuje zadania przy pomocy Urzędu Gminy, którego jest kierownikiem (art. 33 ust. 1 i 3 ustawy). Odpowiedzialność za gospodarkę finansową Urzędu, jako jednostki sektora finansów publicznych, w tym za wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli wewnętrznej, spoczywa na Wójcie (kierowniku jednostki) zgodnie z art. 53 ust. 1 i art. 69 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

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 zasady (politykę) rachunkowości, w tym zakładowy plan kont, dostosowując dokumentację przyjętych zasad do przepisów prawa i potrzeb jednostki, stosownie do art. 10 ust. 1, w związku z ust. 2 ustawy o rachunkowości oraz § 20 ust. 1 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 celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej¹⁶.
2. 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.
3. W przypadku dokonywania zapisów w księgach rachunkowych zbiorczo, sporządzać zbiorcze dowody księgowe, w których wyszczególniać pojedynczo każdy dowód źródłowy, stosownie do art. 20 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości, mając na uwadze, że księgi rachunkowe należy prowadzić tak, aby udokumentowanie zapisów pozwalało na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych, stosownie do art. 23 ust. 2 pkt 3 i ust. 4 oraz art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości.
4. Księgi rachunkowe prowadzić rzetelnie dokonując w nich zapisów odzwierciedlających stan rzeczywisty, stosownie do art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, uwzględniając przy tym przestrzeganie zasady kasowej budżetu wyrażonej art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych i § 5 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku oraz

¹⁶ Dz. U. z 2017 r. poz. 1911, dalej rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku

zasady funkcjonowania kont określone w załączniku nr 3 do tego rozporządzenia, w szczególności wpływy zaliczać do dochodów budżetu w dacie ich faktycznej realizacji, natomiast nie dokonywać zmniejszeń dochodów mimo, że środki faktycznie otrzymano i nie dokonano ich zwrotu.

5. W księgach rachunkowych Urzędu ujmować operacje gospodarcze zgodnie z ich treścią ekonomiczną, stosownie do art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad funkcjonowania kont jednostki określonych w załącznikach nr 2 i nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku oraz w obowiązującej w jednostce dokumentacji przyjętych zasad rachunkowości, a w szczególności:
 - a) przypisu rozrachunków z tytułu ostatecznego rozliczenia udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych za grudzień danego roku oraz należnych dochodów budżetowych realizowanych przez urzędy skarbowe za dany rok, które wpływają na rachunek bankowy budżetu w styczniu roku następnego dokonywać na stronie Wn konta 224 „Rozrachunki budżetu”,
 - b) przypisu udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych przekazywanych przez Ministerstwo Finansów dokonywać na koncie 224 „Rozrachunki budżetu” pod datą ostatniego dnia miesiąca, za który wpłynęły lub pod datą wpływu,
 - c) naliczenie przez bank i spłatę odsetek od kredytów (pożyczek) dokonywać w księgach rachunkowych budżetu poprzez konto 909 „Rozliczenia międzyokresowe” w korespondencji z kontem 134 „Kredyty bankowe” (260 „Zobowiązania finansowe”),
 - d) rozrachunki z tytułu przynależność Gminy do związków i stowarzyszeń oraz rozrachunki z towarzystwami ubezpieczeniowymi z tytułu składek na ubezpieczenie samochodów strażackich i samochodów gminnych, ubezpieczenie mienia gminnego oraz od nieszczęśliwych wypadków osobowych ujmować poprzez konto 240 „Pozostałe rozrachunki”,
 - e) przyjęty na stan Urzędu majątek po zlikwidowanej jednostce ujmować w ewidencji księgowej Urzędu na koncie 015 „Mienie zlikwidowanych jednostek”,
 - f) odsetki podatkowe ujmować na koncie 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”,
 - g) na koncie 810 „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje” w korespondencji z kontem 800 „Fundusz jednostki” ujmować, w momencie zapłaty, równowartość środków wydatkowanych na inwestycje.
6. Przyjąć i stosować w Urzędzie rozwiązania w zakresie ujmowania w ewidencji księgowej Urzędu dochodów budżetowych objętych podatkiem od towarów i usług (VAT) zapewniające wykazywanie w sprawozdaniach Rb-27S Urzędu dochodów budżetowych w wartościach netto w miesiącu, w którym faktycznie zostały zrealizowane, mając na uwadze, że do dochodów budżetu Gminy nie zalicza się podatku od towarów i usług stanowiącego dochód budżetu państwa, stosownie do art. 111 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wpływy z tytułu należnego podatku od towarów i usług nie stanowią dochodów jednostek samorządu terytorialnego, w związku z art. 3 i art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.
7. Zmniejszyć stan środków trwałych Urzędu (konto 011 „Środki trwałe”) o wartości nieruchomości przekazanych w trwałe zarząd jednostkom oświatowym, stosownie do zasad funkcjonowania

konta 011 określonych w zał. nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku, w związku z § 2 pkt 5 tego rozporządzenia.

8. Nie zaliczać do wartości niematerialnych i prawnych licencji do programów o okresie ważności nieprzekraczającym 12 miesięcy, ujmując poniesiony wydatek z tego tytułu w ciężar kosztów bieżącego okresu, stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 14 i art. 33 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz zasad funkcjonowania konta 020 określonych w zał. nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku.
9. Dochody budżetu w zakresie dotacji, subwencji (m.in. §§2010, 2030, 6257, 6330, 2920) oraz inne realizowane bezpośrednio z rachunku budżetu (m.in. §§0010, 0020, 0350, 0360, 0500), ujmować w ewidencji księgowej Urzędu na stronie Ma konta 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych, stosownie do § 9 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku.
10. Należycie dokumentować przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji przeprowadzanej drogą porównania (weryfikacji) danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami, w szczególności inwentaryzacji salda konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” przeprowadzanej metodą weryfikacji na koniec każdego roku, stosowanie do art. 26 ust. 1 pkt 3 i art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
11. Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze ujmować w sprawozdaniu finansowym „Bilans z wykonania budżetu Gminy”, „Rachunek zysków i strat” oraz „Zestawienie zmian w funduszu” zgodnie z ich treścią ekonomiczną, ujmując dane w zakresie ustalonym we wzorach tych sprawozdań stanowiących odpowiednio zał. nr 7, nr 10 i nr 11 do rozporządzenia Ministra Finansów i Rozwoju z dnia 13 września 2017 roku, stosownie do § 23 ust. 4, ust. 7 i ust. 8 tego rozporządzenia, w związku z art. 4 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości.
12. Sprawozdania budżetowe sporządzać w sposób rzetelny i prawidłowy pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym oraz wykazywać w nich kwoty wynikające z ewidencji księgowej, stosownie do § 9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej¹⁷, z uwzględnieniem zasad sporządzania poszczególnych rodzajów sprawozdań określonych w instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 36 do tego rozporządzenia, w szczególności:
 - a) w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych w kol. 8 „Dochody otrzymane” w zakresie dotacji celowych otrzymanych z budżetu państwa wykazywać kwoty dotacji, które wpłynęły na rachunki bankowe j.s.t. w okresie sprawozdawczym pomniejszone o dokonane w tym okresie zwroty, stosownie do § 3 ust. 4 pkt 3 „Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” stanowiącej załącznik nr 36 do ww. rozporządzenia,
 - b) w sprawozdaniach Rb-27ZZ Urzędu z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami:

¹⁷ Dz. U. z 2018 r. poz. 109 ze zm., dalej rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej

- w kolumnie "Dochody wykonane ogółem" wykazywać dochody wykonane na podstawie ewidencji analitycznej do konta rachunek bieżący jednostki budżetowej oraz do kasy jednostki i zapłaconych kartą płatniczą, stosownie do § 6 ust. 1 pkt 3 „Instrukcji sporządzania sprawozdań...” stanowiącej załącznik nr 36 do ww. rozporządzenia,
 - nie wykazywać danych w kol. 7 „Dochody potrącone na rzecz jednostek samorządu terytorialnego”, stosownie do § 6 ust. 1 pkt 6 i ust. 2 pkt 1 „Instrukcji sporządzania sprawozdań...” stanowiącej załącznik nr 36 do ww. rozporządzenia.
- 13.** w sprawozdaniu Rb-27S Urzędu w kol. „Należności”, „Dochody wykonane”, „Zaległości” i „Nadpłaty” wykazywać dane według §2360 „Dochody jednostek samorządu terytorialnego związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami” wynikające z kol. 7 „potrącone na rzecz jednostek samorządu terytorialnego” oraz części B „Dane uzupełniające do sprawozdania” sprawozdania Rb-27ZZ Gminy, stosownie do § 6 ust. 4 i 5 „Instrukcji sporządzania sprawozdań...” stanowiącej załącznik nr 36 do ww. rozporządzenia.
- 14.** Sprawozdanie kwartalne Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych sporządzać na podstawie ksiąg rachunkowych oraz innych dokumentów dotyczących tej jednostki, rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, stosownie do § 4 ust. 1 pkt 1 i § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych oraz § 12 ust. 1 i ust. 4, § 13 ust. 1 pkt 4, w związku z 14 § pkt 9 „Instrukcji sporządzania sprawozdań” stanowiącej załącznik nr 9 do ww. rozporządzenia, w szczególności:
- w poz. N3.2 „depozyty na żądanie” wykazywać środki pieniężne znajdujące się na rachunkach bankowych jednostki, za wyjątkiem zgromadzonych na rachunku sum depozytowych i funduszu socjalnego plus ewentualne środki na niewygasające wydatki, powiększone o udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz dochodów z urzędów skarbowych uzyskanych w styczniu za grudzień roku poprzedniego, pomniejszone o subwencję otrzymaną w grudniu na styczeń roku następnego oraz zwroty dotacji do dysponentów przekazujących dotacje i dochody pobrane na rzecz budżetu państwa z tytułu usług opiekuńczych, udostępniania danych osobowych oraz funduszu alimentacyjnego podlegających zwrotowi w styczniu roku następnego,
 - w wierszu N4 „należności wymagalne” i N5 „pozostałe należności” do wykazanych należności nie doliczać odsetek i kosztów upomnienia.
- 15.** Prawidłowo stosować w planowaniu, ewidencji i sprawozdawczości klasyfikację dochodów i wydatków określoną w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, w szczególności:
- dochody z tytułu opłat za korzystanie z przystanków komunikacyjnych klasyfikować do działu 756 „Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem”, rozdziału 75618 „Wpływy z innych opłat stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego na podstawie ustaw” § 0490 „Wpływy z innych lokalnych opłat pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego na podstawie odrębnych ustaw”,

- wydatki z tytułu zapłaty składki członkowskiej za przynależność Gminy do Międzygminnego Związku „Planowanie Przestrzenne” i Związku Międzygminnego „Ekologia” klasyfikować do § 2900 „Wpłaty gmin i powiatów na rzecz innych jednostek samorządu terytorialnego oraz związków gmin lub związków powiatów na dofinansowanie zadań bieżących”,
 - wydatki z tytułu zakupu kolejnej rocznej licencji na oprogramowanie klasyfikować do § 4300 „Zakup usług pozostałych”.
16. Nagrody jubileuszowe wypłacać w prawidłowych wysokościach, przyjmując do podstawy obliczenia nagrody wynagrodzenie przysługujące pracownikowi samorządowemu w dniu nabycia prawa do nagrody, bądź w dniu jej wypłaty, jeżeli dla pracownika byłoby to korzystniejsze, stosownie do art. 38 ust. 2 ustawy o pracownikach samorządowych oraz § 8 ust. 5 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 15 maja 2018 roku w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych¹⁸.
 17. Wystąpić do pracowników Urzędu o dobrowolny zwrot nadpłaconych nagród jubileuszowych do budżetu Gminy. W przypadku odmowy podjąć działania mające na celu wyegzekwowanie bezpodstawnie dokonanych z budżetu wydatków od osób odpowiedzialnych za nieprawidłowe naliczenie i wypłatę nagród.
 18. Nagrody uznaniowe za szczególne osiągnięcia w pracy zawodowej przyznawać pracownikom zatrudnionym tylko na podstawie powołania lub umowy o pracę, stosownie do art. 36 ust. 6, w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o pracownikach samorządowych.
 19. Diety dla radnych niebędących funkcyjnymi członkami Rady Gminy naliczać i wypłacać w wysokościach wynikających z obowiązującej uchwały Rady Gminy w tym zakresie, stosownie do art. 25 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym.
 20. Ustalenia wartości zamówienia dokonywać nie wcześniej niż 3 miesiące przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są dostawy lub usługi, oraz nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dniem wszczęcia postępowania o udzielenie zamówienia, jeżeli przedmiotem zamówienia są roboty budowlane, stosownie do art. 35. ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych.
 21. Egzekwować od kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej oraz dyrektorów poszczególnych jednostek oświatowych Gminy składanie sprawozdań budżetowych sporządzonych rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, mając na uwadze § 9 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej.
 22. Nie wykazywać w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych Urzędu Gminy dochodów budżetowych realizowanych przez jednostki oświatowe Gminy z tytułu opłat za wyżywienie, korzystanie z wychowania przedszkolnego i uzyskanych odszkodowań od ubezpieczyciela.
 23. Nie dokonywać zatwierdzania przez Wójta planów finansowych gminnych jednostek budżetowych, zapewniając im jednocześnie stosowne informacje do opracowania przez nie projektów własnych planów, a później planów, mając na uwadze art. 248 oraz art. 249 ust. 1 - 4 ustawy o finansach publicznych, w związku z art. 11 ust. 3 ww. ustawy.

¹⁸ Dz. U. poz. 936

24. Opracowując plan finansowy wydatków i dochodów Urzędu Gminy, obejmować nim wszystkie dochody Urzędu jako jednostki i organu, stosownie do art. 3 ust. 1 i 2 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego i art. 11 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.
25. Obsługę administracyjną, finansowo-księgową jednostki organizacyjnej – Przedszkola Samorządowego prowadzić przez Urząd Gminy na podstawie stosownej w tym zakresie uchwały Rady Gminy, przy zachowaniu zasad m.in. przejęcia odpowiedzialności za rachunkowość i sprawozdawczość, stosownie do art. 10a pkt 1, art. 10b ust. 1 i 2 oraz art. 10c ustawy o samorządzie gminnym.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach na podstawie art. 9 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oczekuje od Pana Wójta 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.

Do wiadomości:

Rada Gminy w Oksie

ZASTĘPCA PREZESA
regionalnej Izby Obrachunkowej
w Kielcach
mgr Zbigniew Rekas

