

Wrocław, 20 maja 2010 roku

WK.60/450/K-39/2010

**Pan  
Jan Hurkot  
Przewodniczący Zarządu  
Związku Gmin „Bychowo”**

**ul. Rynek 1  
55 – 110 Prusice**

Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy z 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz.U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.), przeprowadziła od 12 do 30 kwietnia 2010 roku kontrolę kompleksową gospodarki finansowej Związku Gmin „Bychowo”. Zakres badanych zagadnień, okres objęty kontrolą oraz ustalenia przedstawiono szczegółowo w protokole kontroli, podpisanym 30 kwietnia 2010 roku i pozostawionym w jednostce.

Kontrola przeprowadzona w Związku wykazała, że większość zadań była realizowana zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa. Szczególnie pozytywnie należy ocenić gotowość do współpracy z kontrolującymi pracownikami, którzy przygotowywali dla potrzeb kontroli dokumenty, opracowywali wymagane informacje oraz udzielali niezbędnych wyjaśnień. Stwierdzone nieprawidłowości i uchybienia dotyczyły niżej wskazanych zagadnień:

#### **W zakresie spraw organizacyjnych**

W regulaminie organizacyjnym Biura Związku, wprowadzonym zarządzeniem nr 1/2010 z 19 marca 2010 roku Przewodniczącego Zarządu Związku Gmin „Bychowo” wymieniono stanowisko Skarbnika Związku, który sprawuje funkcję głównego księgowego i był zatrudniony na podstawie umowy o pracę. Tymczasem utworzenie stanowiska Skarbnika w Związku wskazuje na formę zatrudnienia, którą realizuje się w drodze powołania, a nie na podstawie umowy o pracę, gdyż jak wynika z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (Dz. U. nr 223, poz. 1458) na podstawie powołania zatrudnieni są: zastępca wójta (burmistrza, prezydenta miasta), skarbnik gminy, skarbnik powiatu, skarbnik województwa.

#### **W zakresie księgowości, sprawozdawczości i rozrachunków**

W części III ust.1 Zakładowego Planu Kont (ZPK) w opisie prowadzenia ksiąg rachunkowych zapisano, że: „Urząd Miasta i Gminy w Prusicach prowadzi księgi rachunkowe w siedzibie jednostki według własnego systemu komputerowego”, co było mylące ponieważ księgi rachunkowe Związku prowadzono w ratuszu miejskim, ale nie przez Urząd lecz przez biuro Związku. W § 14 ust. 1 ZPK zapisano, że: „Bilans otwarcia wprowadzany jest „ręcznie” na początku roku następnego, tj. sald kont figurujących na koniec roku obrotowego”. Powyższe było niezgodne z art. 13 ust. 5 ustawy z 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity: Dz.U. z 2009 roku nr 152, poz. 1223 ze zm.)

z którego wynika, że przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy zapewnić automatyczną kontrolę ciągłości zapisów, przenoszenia obrotów lub sald. Wydruki komputerowe ksiąg rachunkowych powinny składać się z automatycznie numerowanych stron, z oznaczeniem pierwszej i ostatniej, oraz być sumowane na kolejnych stronach w sposób ciągły w roku obrotowym. Z art. 12 ust. 5 powołanej ustawy wynika fakt, że zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, z uwzględnieniem art. 13 ust. 2 i 3.

Dowody księgowe poprawiano przez zamazanie poprzedniego zapisu korektorem pomimo, że z art. 22 ust. 3 ustawy o rachunkowości wynika, iż błędy w dowodach wewnętrznych mogą być poprawiane przez skreślenie błędnej treści lub kwoty, z utrzymaniem czytelności skreślonych wyrażeń lub liczb, wpisanie treści poprawnej i daty poprawki oraz złożenie podpisu osoby do tego upoważnionej, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Nie można poprawiać pojedynczych liter lub cyfr.

Opłaty za znaczki pocztowe ewidencjonowano na podstawie pokwitowań wystawionych przez Rejonowy Urząd Pocztowy w Prusicach nie posiadających cech dowodu księgowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 2 i 5 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z przywołanym przepisem dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie stron, nazwy, adresy dokonujących operacji gospodarczej, podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów.

Środki finansowe pobierane przez Skarbnika (Głównego Księgowego) na wypłatę diet dla członków Związku ewidencjonowano na poszczególnych kontach analitycznych członków Związku prowadzonych do konta 240 „Pozostałe rozrachunki” natomiast pobranej zaliczki nie ujmowano na koncie 234 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami”, pomimo, że w przyjętym ZPK przewidziano, że konto 234 służy do ewidencji należności, roszczeń i zobowiązań wobec pracowników a w szczególności zaliczek wypłaconych pracownikom.

W sprawozdaniach kwartalnych z wykonania dochodów budżetowych Rb-27S za miesiące marzec i wrzesień 2009 roku nie wykazano niezapłaconych należności z tytułu nieuregulowania rat wpłat udziałów na konto Związku Gmin przez zrzeszone gminy, pomimo iż z § 3 ust. 1 pkt 8 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych zawartej w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. nr 115, poz. 781) w kolumnie „Należności pozostałe do zapłaty” wykazuje się kwoty stanowiące różnicę pomiędzy kwotami wykazanymi w kolumnie "Należności" oraz kwotami wykazanymi w kolumnach "Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)" i "Potrącenia" z uwzględnieniem nadpłat.

Przeprowadzając na koniec 2009 roku inwentaryzację nie wysłano potwierdzeń weryfikacji sald do gmin tworzących Związek, co było niedopełnieniem obowiązku wynikającego z art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, który obliguje do przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek,

z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów - drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.

#### **W zakresie realizowania dochodów**

Wbrew postanowieniom zawartym w porozumieniach nie naliczono odsetek od nieterminowych wpływów z wpłat gmin tworzących Związek na dofinansowanie zadań bieżących. Odsetki za okres od 1 stycznia 2007 roku do 31 grudnia 2009 roku wyniosły łącznie 753 zł. W trakcie kontroli naliczono i wyegzekwowano od gmin należne odsetki.

#### **W zakresie gospodarowania mieniem**

Wartość sieci wodociągowej nabytej od osoby fizycznej w 2009 roku zewidencjonowano na stronie Wn konta 011 „Środki trwałe” i Ma konta 800 „Fundusz jednostki” w cenie jaką za sieć wodociągową zapłaciła osoba fizyczna (zbywający) tj. 19.000,28 zł, a nie w cenie za jaką sieć nabył Związek Gmin „Bychowo” tj. 9.500 zł. Powyższe naruszało art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że środki trwałe wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Powyższe stanowiło także o braku przestrzegania zasad funkcjonowania konta 011 „Środki trwałe” w korespondencji z kontem 800 „Fundusz jednostki” wynikających z rozporządzenia Ministra Finansów z 28 lipca 2006 roku 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 ze zm.), gdzie wskazano, iż po stronie Ma konta 800, w korespondencji z kontem 011, ujmuje się nieodpłatnie otrzymane środki trwałe.

Koszty związane z inwestycją „Wykonanie projektu budowlanego i wykonawczego zasilania w energię elektryczną oraz przyłączenia pompowni wody w Brzeźnie” w łącznej kwocie 13.1717,42 zł ujęto na koncie 400 „Koszty według rodzajów” zamiast na koncie 080 „Inwestycje”. Powyższe naruszało zasady ewidencjonowania kosztów inwestycji wynikające z rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...), gdzie wskazano, iż do ewidencji kosztów inwestycji rozpoczętych oraz rozliczenia kosztów inwestycji na uzyskane efekty służy konto 080 „Inwestycje (środki trwałe w budowie)”.

Na koniec 2009 roku przeprowadzono inwentaryzację działek oraz infrastruktury sieci wodociągowych drogą spisu z natury, pomimo że zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących

ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – przeprowadza się drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

### WNIOSKI POKONTROLNE

**Przedstawiając powyższe Panu Przewodniczącemu, działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, wnoszę o podjęcie niezbędnych działań w celu wyeliminowania uchybień i nieprawidłowości szczegółowo opisanych w protokole kontroli, celem niedopuszczenia do ich ponownego wystąpienia w przyszłości, a w szczególności o:**

1. Zmianę nazwy stanowiska Skarbnika Związku na Głównego Księgowego Związku w Statucie Związku, Regulaminie organizacyjnym oraz w angażu w oparciu o faktyczną podstawę zatrudnienia tj. umowę o pracę, która w myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy z 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (Dz.U. nr 223, poz. 1458), stanowi podstawę nawiązania stosunku pracy dla pozostałych pracowników samorządowych, w tym dla głównego księgowego związku.
2. Przestrzeganie przepisów ustawy z 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity: Dz.U. z 2009 roku nr 152, poz. 1223 ze zm.), a w szczególności:
  - a) art. 10 ust. 2, zgodnie z którym kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację zasady - politykę rachunkowości;
  - b) art. 21 ust. 1, zgodnie z którym dowód księgowy powinien zawierać co najmniej: określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego; określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej; opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych; datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu; podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów; stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania;
  - c) art. 22 ust. 3, zgodnie z którym błędy w dowodach wewnętrznych mogą być poprawiane przez skreślenie błędnej treści lub kwoty, z utrzymaniem czytelności skreślonych wyrażen lub liczb, wpisanie treści poprawnej i daty poprawki oraz złożenie podpisu osoby do tego upoważnionej, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Nie można poprawiać pojedynczych liter lub cyfr;
  - d) art. 26 ust. 1 pkt 2 i 3, zgodnie z którymi jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację: aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych

w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek, z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów - drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic; środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników;

- e) art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy, zgodnie z którym środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.
3. Wykazywanie należności pozostałych do zapłaty w sprawozdaniach z wykonania dochodów budżetowych Rb - 27 S stosownie do § 3 ust. 1 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 39 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. nr 20, poz. 103).
  4. Przestrzeganie postanowień zawartych w umowach oraz porozumieniach podpisanych z gminami tworzącymi Związek w zakresie naliczania odsetek z tytułu nieterminowego przekazywania należnych wpłat.
  5. Przestrzeganie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z 28 lipca 2006 roku 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 ze zm.), a w szczególności w zakresie:
    - a) ewidencjonowania i rozliczenia na koncie 234 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami” wszystkich pobranych zaliczek oraz wykazywania należności spornych na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki”;
    - b) funkcjonowania konta 011 „Środki trwałe” jako konta służącego do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych związanych z wykonywaną działalnością jednostki;
    - c) ujmowania na koncie 080 „Inwestycje” (środki trwałe w budowie) kosztów inwestycji rozpoczętych oraz rozliczenia kosztów inwestycji na uzyskane efekty;

- d) zasad prowadzenia ewidencji na koncie 800 „Fundusz jednostki”, w szczególności w zakresie ewidencji równowartości majątku trwałego jednostki i ich zmian.

**Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, zgodnie z przepisem art. 9 ust. 3 i ust. 4 ustawy z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, oczekuje w terminie 30 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, zawiadomienia o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżenia do Kolegium Izby. Zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej, za pośrednictwem Prezesa Izby, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.**

**Do wiadomości:**

Pan

Robert Kawalec

Przewodniczący Zgromadzenia Związku Gmin „Bychowo”