

Wrocław, 26 listopada 2014 roku

WK.60/450/K-61/14

**Pan
Igor Bandrowicz
Przewodniczący Zarządu Związku Gmin
„Bychowo”
ul. Rynek 1
55-100 Prusice**

Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy z 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2012 r., poz. 1113 ze zm.) przeprowadziła w okresie od 20 października do 7 listopada 2014 r. kontrolę gospodarki finansowej Związku Gmin „Bychowo” za lata 2012 – 2013 oraz I półrocze 2014 roku.

Zakres badanych zagadnień, okres objęty kontrolą oraz ustalenia przedstawiono szczegółowo w protokole kontroli podpisanym 7 listopada 2014 r. i pozostawionym w jednostce.

Kontrola wykazała, obok obowiązków i zadań realizowanych prawidłowo, również uchybienia i nieprawidłowości, omówione szczegółowo w protokole kontroli. W toku kontroli wyeliminowano część nieprawidłowości poprzez zawarcie umowy na obsługę bankową Związku, zrealizowanie dochodu z tytułu odsetek od nieterminowych wpłat składek członkowskich oraz zwrócenie przez pracownika kosztów korzystania z telefonu służbowego w celach prywatnych. W szczególności nieprawidłowości i uchybienia zostały stwierdzone w niżej omówionych aspektach działalności Związku.

W zakresie spraw organizacyjnych

Od 2010 roku nie zaktualizowano zapisów Statutu Związku, w którym przewidziano stanowisko Skarbnika Związku. Nieokreślono w nim również uczestników Związku, składu i zakresu działania organów Związku, faktycznych zasad uczestnictwa w kosztach jego działalności. Tym samym Statut nie został dostosowany do postanowień art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2014 r., poz. 1202), wymieniającego stanowisko skarbnika wyłącznie w odniesieniu do pracownika gminy, powiatu, województwa zatrudnionego w drodze powołania, jak również do postanowień art. 67 ust. 2 pkt 2, 4, 6 i 9 ustawy z 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2013 r., poz. 594 ze zm.) wskazującego, że statut związku powinien określać m.in. uczestników związku, organy związku, ich strukturę, zakres i tryb działania oraz zasady udziału w kosztach wspólnej działalności, zyskach i pokrywania strat związku, inne zasady określające współdziałanie.

W zakresie księgowości, sprawozdawczości i inwentaryzacji

Instrukcja inwentaryzacyjna oraz polityka (zasady) rachunkowości Związku Gmin „Bychowo” zostały wprowadzone zarządzeniami Kierownika Biura Związku (odpowiednio nr 01/2011 z 15

stycznia 2011 roku i nr 02/2011 z 24 stycznia 2011 roku), tymczasem w świetle art. 10 ust. 2 ustawy z 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz.U. z 2009 r., Nr 152, poz. 1223 ze zm., obecnie obowiązujący: Dz.U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.), to kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację przyjętych w jednostce zasad (polityki) rachunkowości. Z art. 4 ust. 5 powołanej ustawy wynika, że kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości - z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury - zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą (...). Do obowiązków Kierownika Biura Związku, zapewniającego obsługę techniczno-organizacyjną Związku, należało przygotowywanie projektów uchwał i zarządzeń.

W ewidencji księgowej Związku nie znalazły odzwierciedlenia zmiany rozporządzenia Ministra Finansów z 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 Polskiej (Dz.U. Nr 128, poz. 861 ze zm., obecnie obowiązujący: Dz.U. z 2013 r. poz. 289) ponieważ funkcjonowały w niej konta: 400 „Koszty”, 401 „Amortyzacja”, 750 „Przychody i koszty finansowe”, 860 „Straty i zyski nadzwyczajne oraz wynik finansowy”. Tymczasem w obowiązującym Związku Zakładowym Planie Kont dla Związku Gmin „Bychowo” - zwanym w dalszej części wystąpienia ZPK (zarządzenie nr 02/2011z 24 stycznia 2011 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości i Zakładowego Planu Kont dla Związku Gmin „Bychowo”) wyodrębniono konta: 400 „Amortyzacja”, 401 „Zużycie materiałów i energii”, 750 „Przychody finansowe”, 751 „Koszty finansowe”, 761 „Pozostałe koszty operacyjne”, 770 „Zyski nadzwyczajne”, 771 „Straty nadzwyczajne”, 860 „Wynik finansowy”.

W ZPK dla Związku Gmin „Bychowo” wyszczególniono konto 870 „Podatki i obowiązkowe rozliczenia z budżetem obciążające wynik finansowy” właściwe zakładom budżetowym, a pominięto konto 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”, które zgodnie z załącznikiem nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...), służy do ewidencji przychodów z tytułu dochodów budżetowych. Przychody tytułem dochodów budżetowych ewidencjonowano na koncie 750 „Przychody i koszty finansowe” (w 2012 r. zaewidencjonowane obroty stanowiły kwotę 461.000 zł, w 2013 r. - 763.532,85 zł, a w I półroczu 2014 r. - 452.795,36 zł).

W okresie od 1 stycznia 2012 r. do 31 grudnia 2013 r. ewidencję należności z tytułu dochodów Związku (konto 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”) prowadzono bez wyodrębnienia ewidencji szczegółowej według dłużników i podziałek klasyfikacji budżetowej oraz budżetów, których należności dotyczą, co było niezgodne opisem zasad funkcjonowania konta 221 wskazanym w ZPK dla Związku Gmin „Bychowo” i w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...).

W okresie objętym kontrolą zobowiązania Związku z tytułu podatku od nieruchomości nie były ewidencjonowane za pośrednictwem kont rozrachunkowych, co było niezgodne z ZPK Związku uwzględniającym służące do tego konto 225 „Rozrachunki z budżetami”. W 2013 roku pomniejszono o kwotę 1.576,27 zł zobowiązania Związku względem jednego z kontrahentów w wyniku zaksięgowania zapisem czerwonym na stronie Ma konta 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami” kwot: 343 zł i 1.233,27 zł (łącznie 1.576,27 zł) wynikających z not księgowych obciążających pracownika Biura Związku kosztami korzystania z telefonu służbowego w celach prywatnych. Powyższe naruszało art. 4 ust. 2 i art. 24 ust. 2 powołanej ustawy o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.) stanowiące, że zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną, a księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Potrącenia na rzecz kasy zapomogowo-pożyczkowej (530 zł w styczniu i kwietniu 2014 r.) ewidencjonowano na koncie 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”, niezgodnie z ZPK wskazującym, że do ewidencji krajowych i zagranicznych należności i roszczeń oraz zobowiązań nieobjętych ewidencją na kontach 201-234 służy konto 240 „Pozostałe rozrachunki”.

Na stronie Wn konta 860 „Wynik finansowy” pod datą 31 grudnia 2013 roku ujęto operację gospodarczą, na kwotę 70.773,73 zł, przeksięgowania z konta 080 „Inwestycje” kosztów inwestycji Związku, co było niezgodne z zasadami (polityką) rachunkowości Związku w zakresie ustalania wyniku finansowego - opisem zasad funkcjonowania konta 860 oraz konta 080, zawartymi w ZPK Związku. Zgodnie z ZPK Związku konto 860 nie koresponduje z kontami zespołu „0”, a konto 080 służy do ewidencji kosztów inwestycji rozpoczętych oraz rozliczenia kosztów inwestycji na uzyskane efekty; na stronie Ma konta 080 ujmuje się wartość uzyskanych efektów inwestycyjnych, w szczególności środków trwałych (...).

W 2013 roku na stronie Ma konta 800 „Fundusz jednostki” zaewidencjonowano obroty na łączną kwotę 93.983,73 zł tytułem zakupu przez Związek sieci wodociągowych od osób fizycznych oraz prawa użytkowania wieczystego gruntu, co było niezgodne z zawartym w ZPK opisem zasad funkcjonowania tego konta wskazującym, że na stronie Ma konta 800 ujmuje się nieodpłatne otrzymanie środków trwałych i inwestycji. Wartość sieci wodociągowych ujęto w ewidencji księgowej Związku (Wn 011 – Ma 800) w wartości nakładów poniesionych na ich wytworzenie przez zbywających tj. 18.750 zł i 6.250 zł, zamiast w cenie nabycia sieci przez Związek, która zgodnie z zawartymi umowami wyniosła 1.190 zł i 600 zł. Powyższym naruszono postanowienia art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości oraz analogiczne zapisy polityki rachunkowości Związku stanowiące, że środki trwałe wycenia się „wg cen nabycia lub kosztów wytworzenia lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny) pomniejszonej o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości” (§14 ust. 1 pkt 4 załącznika do zarządzenia nr 02/2011). Skutkiem tak przyjętej wartości początkowej, saldo Wn konta 011 „Środki trwałe” na 31 grudnia 2013 roku było zawyżone o 23.210 zł. Przeprowadzona metodą weryfikacji według stanu na 31 grudnia 2013 roku

inwentaryzacja środków trwałych trudno dostępnych oglądowi nie doprowadziła do ujawnienia nieprawidłowo przyjętej wartości początkowej nowo nabytych sieci wodociągowych. Dokumentacja przeprowadzonej na 31 grudnia 2013 r. inwentaryzacji nie zawierała wydruku zestawienia sald inwentaryzowanej grupy składników majątku, o jakim mowa w art. 18 ust. 2 ustawy o rachunkowości, ani wskazania dokumentów, na podstawie których dokonano weryfikacji. W trybie art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować. Ponadto saldo konta 071 „Umorzenia środków trwałych”, konta 072 „Umorzenia pozostałych środków trwałych”, salda kont zespołu „2” oraz „8” na dzień 31 grudnia 2013 roku nie zostały zinwentaryzowane metodą weryfikacji sald. Powyższe było niezgodne z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, (...), 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.

W zakresie dochodów

Zarząd Związku decyzją nr 01/2012 z 2 stycznia 2012 roku przekazał w trwały zarząd nieruchomości o łącznej wartości 8.805.498,47 zł przyjmując stawkę procentową opłaty rocznej z tytułu trwałego zarządu w wysokości 4,656% wartości nieruchomości. Powyższe było niezgodne z zapisem uchwały Zgromadzenia Związku Gmin „Bychowo” nr VI/23/2003 z 29 grudnia 2003 roku w sprawie podwyższenia stawki procentowej opłaty rocznej z tytułu trwałego zarządu, stosownie do którego przedmiotową stawkę podwyższono do wysokości 5%. Z powodu przyjęcia przez Zarząd niższej stawki dochody Związku z tytułu opłaty za trwały zarząd w 2012 roku zostały zaniżone o 30.274,92 zł. Analogicznie w 2013 roku Zarząd Związku decyzją nr 01/2013 z 8 marca 2013 roku przekazał w trwały zarząd nieruchomości o łącznej wartości 6.300.567 zł przyjmując stawkę opłaty w wysokości 11%, podczas gdy w uchwale Zgromadzenia Związku Gmin „Bychowo” nr XI/35/2013 z 17 stycznia 2013 roku w sprawie zmiany uchwały nr IV/23/2003 Zgromadzenia Związku Gmin „Bychowo” z dnia 10 grudnia 2003 roku w sprawie podwyższenia stawki procentowej opłaty rocznej z tytułu trwałego zarządu (Dz.Urz.Woj.Dolno. z 7 marca 2013 r., poz. 1663) stawkę procentowej opłaty z tytułu trwałego zarządu podwyższono do 12%. W wyniku przyjęcia przez Zarząd niższej stawki dochody Związku zaniżono w 2013 roku o 63.006,04 zł.

W zakresie wydatków

W latach 2012-2013 Związek nieterminowo regulował zobowiązania z tytułu podatku od nieruchomości, a opóźnienia wyniosły od 1 do 20 dni. Było to niezgodne z art. 6 ust. 9 pkt 3 ustawy z 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2010 r., Nr 95, poz. 613 ze zm.),

zgodnie z którym osoby prawne, (...) są obowiązane wpłacać obliczony w deklaracji podatek od nieruchomości - bez wezwania - na rachunek właściwej gminy, w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminie do dnia 15. każdego miesiąca, a za styczeń do dnia 31 stycznia.

Za zaistniałe w okresie objętym kontrolą nieprawidłowości i uchybienia odpowiedzialność ponoszą: do 28 grudnia 2012 roku Pan Robert Lewandowski – Przewodniczący Zarządu Związku; od 28 grudnia 2012 roku Pan Igor Bandrowicz – Przewodniczący Zarządu Związku – na podstawie art. 53 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.) oraz art. 4 ust. 5 ustawy z 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.), Skarbnik Związku – na podstawie art. 54 ust. 1 powołanej ustawy o finansach publicznych.

Przekazując powyższe do wiadomości Pana Przewodniczącego, Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z 7 października 1992r. o regionalnych izbach obrachunkowych, wnosi o podjęcie stosownych działań mających na celu wyeliminowanie stwierdzonych nieprawidłowości oraz niedopuszczenie do ich ponownego wystąpienia w przyszłości poprzez realizację następujących wniosków:

1. Dostosowanie zapisów Statutu Związku do stanu faktycznego, stosownie do postanowień art. 67 ust. 2 pkt 2, 4, 6 i 9 ustawy z 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2013 r., poz. 594 ze zm.), wskazującego, że statut związku powinien określać m.in. uczestników związku, organy związku, ich strukturę, zakres i tryb działania oraz zasady udziału w kosztach wspólnej działalności, zyskach i pokrywania strat związku, inne zasady określające współdziałanie. Uwzględnienie postanowień art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z 21 listopada 2008 roku o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2014 r., poz. 1202), który stanowisko skarbnika odnosi wyłącznie do pracownika gminy/powiatu/województwa zatrudnionego w drodze powołania.
2. Przestrzeganie przepisów ustawy z 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.), w szczególności w zakresie:
 - a) dotyczącym obowiązków kierownika jednostki z zakresu rachunkowości jednostki, w tym ustalania i aktualizowania zasad (polityki) rachunkowości jednostki, stosownie do postanowień art. 4 ust. 5 oraz art. 10 ust. 2 ustawy,
 - b) ujmowania zdarzeń, w tym operacji gospodarczych, w księgach rachunkowych i wykazywania w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną, stosownie do postanowień art. 4 ust. 2 ustawy,
 - c) rzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy, tj. księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone rzetelnie, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty,

- d) wyceny środków trwałych, które zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy nie rzadziej niż na dzień bilansowy wycenia się - 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;
 - e) sporządzania na dzień inwentaryzacji zestawienia sald inwentaryzowanej grupy składników aktywów, stosownie do postanowień art. 18 ust. 2 ustawy oraz przestrzegania art. 27 ust. 2 ustawy, w zakresie właściwego dokumentowania przeprowadzenia i wyników inwentaryzacji;
 - f) przestrzeganie postanowień art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, z którego wynika, że jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, (...), 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.
3. W związku z art. 10 ust. 2 powołanej ustawy o rachunkowości, ustalenie i dostosowanie przez kierownika jednostki przyjętych zasad (polityki) rachunkowości do specyfiki działalności Związku i przepisów rozporządzenia Ministra 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 Polskiej (Dz.U. z 2013 r., poz. 289), w szczególności w zakresie prowadzenia ewidencji z użyciem kont: 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”, 870 „Podatki i obowiązkowe rozliczenia z budżetem obciążające wynik finansowy”. Zaktualizowanie wykazu kont programu księgowego.
 4. Przestrzeganie przyjętych przez jednostkę zapisów zawartych w Zakładowym Planie Kont dla Związku Gmin „Bychowo” (zarządzenie nr 02/2011z 24 stycznia 2011 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości i Zakładowego Planu Kont dla Związku Gmin „Bychowo”) w szczególności w zakresie zasad funkcjonowania kont: 011 „Środki trwałe”, 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”, 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”, 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”, 225 „Rozrachunki z budżetami”, 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”, 240 „Pozostałe rozrachunki”, 750 „Przychody finansowe”, 751 „Koszty finansowe”, 800 „Fundusz jednostki”, 860 „Wynik finansowy”.
 5. Ustalanie wysokości rocznej opłaty z tytułu oddania nieruchomości stanowiącej majątek Związku w trwałe zarząd z zastosowaniem właściwej stawki procentowej opłaty rocznej wynikającej z uregulowań przyjętych przez Zgromadzenie Związku Gmin „Bychowo” dotyczących przedmiotowej opłaty.

6. Podjęcie działań w celu wyegzekwowania dochodów należnych Związkowi z tytułu pobrania w 2012 i 2013 r. w zaniżonej wysokości opłaty za oddanie nieruchomości w trwały zarząd (kwoty zaniżone: 2012 r. - 30.274,92 zł, 2013 r.- 63.006,04 zł). Poinformowanie Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu o wynikach (w tym finansowych) podjętych działań.
7. Przestrzeganie postanowień wynikających z art. 6 ust. 9 pkt 3 ustawy z 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 849) w zakresie terminowego dokonywania płatności z tytułu podatku od nieruchomości.

Stosownie do postanowień art. 9 ust. 3 i 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych proszę o poinformowanie Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w terminie 30 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżenia do Kolegium Izby. Zastrzeżenia składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez jego błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Do wiadomości:

Pan

Janusz Jaworski

Przewodniczący Zgromadzenia

Związku Gmin „Bychowo”