



*p. M. Góral (22/16/16.)*

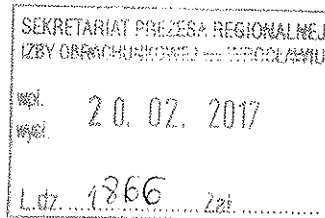
*Prośbę o przyjęcie  
projektu uchwały*

*24 07. 2017r.*

*Obacz*

Regionalna Izba Obrachunkowa  
we Wrocławiu

Pani Lucyna Hanus  
Prezes



Wrocław, 20 lutego 2017 r.

WKN-OK.1710.1.24.2016  
00014379/2017/W

*Szanowna Pani Prezes!*

W odpowiedzi na Wystąpienie pokontrolne z 30 stycznia 2017 r., w związku z przeprowadzoną kontrolą gospodarki finansowej Miasta Wrocławia, składam zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych:

1. Wnioskowi nr 1 lit. a) stawiam zarzut naruszenia prawa poprzez niewłaściwe zastosowanie przepisów zawartych w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. 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.
2. Wnioskowi nr 2 lit. b) stawiam zarzut naruszenia prawa poprzez niewłaściwe zastosowanie przepisów art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
3. Wnioskowi nr 13 stawiam zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię przepisu art. 37 ust. 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami w nawiązaniu do art. 18 ust. 2 pkt 9 ustawy o samorządzie gminnym.

Ad 1

We wniosku pokontrolnym nr 1 lit. a) Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu wniosła o „Przestrzeganie przepisów zawartych w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. 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 ze zm.) w szczególności w zakresie: a) dostosowania przejętych w jednostce zasad rachunkowości dotyczących prowadzenia ewidencji analitycznej do konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych”.

W zarządzeniu nr K/37/14 Prezydenta Wrocławia z dnia 31 grudnia 2014 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Urzędzie Miejskim Wrocławia w § 2 ust. 4 załącznika nr 4 „Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe prowadzone

na komputerowych nośnikach danych, oraz opis systemu przetwarzania danych – systemu informatycznego” ustalono, że „W systemie SAP z kont zespołu 4, 7, 080 w momencie kasowego ujęcia operacji gospodarczej automatycznie generowane są wydatki i dochody według podziałek klasyfikacji budżetowej, w związku z czym do konta 130 ewidencja według podziałek klasyfikacji budżetowej nie jest prowadzona”.

Celem wprowadzenia tego zapisu było opisanie na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o rachunkowości specyficznych zasad funkcjonowania ewidencji dochodów i wydatków w zintegrowanym systemie SAP, a nie rezygnacja z podziału uzyskanych dochodów i zrealizowanych wydatków, czyli tzw. kasowego wykonania budżetu, według podziałek klasyfikacji budżetowej. Ponadto z opisu do konta 130 zawartego w załączniku nr 3b do zarządzenia nr K/37/14 Prezydenta Wrocławia z dnia 31 grudnia 2014 r. „Sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych dla urzędu (z wyłączeniem dochodów prowadzonych w systemie KSAT 2000i)” wynika, że „Konto 130 przeznaczone jest do ewidencji stanu środków budżetowych oraz obrotów na rachunkach bankowych jednostki budżetowej z tytułu wydatków i dochodów (wpływów) budżetowych objętych planem finansowym. Zapisy księgowe dokonywane są wyłącznie na podstawie dowodów bankowych. Ewidencja dochodów i wydatków z podziałem na klasyfikację budżetową jest tworzona w systemie SAP w momencie faktycznego wykonania kasowego na podstawie wcześniej zaksięgowanych dokumentów źródłowych (faktury, korekty faktur, pisma) na kontach zespołu 4 i 7 oraz koncie 080.” W związku z powyższym, nie są naruszone przepisy

w tym zakresie zawarte w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. 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.

Urząd Miejski Wrocławia, ewidencję analityczną wykonanych dochodów z podziałem na poszczególne tytuły, prowadzi w systemie KSAT2000i i systemie SAP.

W systemie KSAT2000i ewidencja szczegółowa dochodów prowadzona do konta 130 ma postać drzewa analitycznego. Do konta 130 tworzone są konta analityczne z numeracją odpowiadającą klasyfikacji budżetowej.

W systemie SAP, w którym ewidencjonowane są wszystkie wydatki Urzędu Miejskiego Wrocławia oraz dochody nieujęte w ewidencji księgowej prowadzonej w systemie KSAT2000i, ewidencja analityczna zrealizowanych dochodów i wykonanych wydatków nie ma postaci drzewa analitycznego, z uwagi na odmienny proces integracji danych dotyczących wykonania budżetu Wrocławia w tym systemie.

Jednakże forma prowadzenia ewidencji szczegółowej, w tym przypadku w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych, nie może być podstawą twierdzenia, że jej nie ma. Z racji tego, iż proces ujmowania w systemie SAP wykonania budżetu Wrocławia jest wieloetapowy (planowanie, rezerwacja środków, rejestracja faktury, rejestracja płatności) i wielomodułowy, ewidencja pomocnicza dochodów i wydatków według podziałek klasyfikacji budżetowej tworzona jest w module FM – rachunkowość budżetowa, jako ewidencja płatności. Ewidencja ta pełni funkcję ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego.

Z art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości wynika, że konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej. W związku z powyższym, ewidencja zrealizowanych płatności ujętych w systemie SAP na koncie 130, w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych jest prowadzona, a wprowadzone zapisy do zarządzenia nr K/37/14 Prezydenta Wrocławia z dnia 31 grudnia 2014 r. miały na celu opisanie technicznych zasad funkcjonowania systemu SAP. Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy o rachunkowości jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, a w szczególności dotyczące

sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej: wykazu ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera - wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych.

Zintegrowany system SAP pozwala na wprowadzenie parametrów klasyfikacji budżetowej (tzw. pozycji finansowych) już na początku procesu, tj. na etapie planowania, a następnie parametry te są w zautomatyzowanym procesie przenoszone na kolejne etapy od rezerwacji środków dokonywanej na podstawie umowy w przypadku wydatków, poprzez rejestrację faktury, aż do płatności (czyli ujęcia na koncie 130). Funkcje te wykonywane są w zintegrowanych obszarach systemu SAP (modułach, obiektach): FI-Rachunkowość finansowa, FM-Rachunkowość budżetowa, CRZ-Rezerwacja środków.

Płatności, z podziałem na uzyskane dochody i zrealizowane wydatki, wykazywane są w obszarze FM, według dekretacji budżetowej. Dekretacja budżetowa posiada określenie:

- pozycji finansowej (dział, rozdział, paragraf oraz analitykę wydatku),
- stanowiska finansowego (dysponenta),
- obszaru funkcjonalnego (źródło finansowania np. środki gminne i powiatowe, powierzone, zlecone, własne itp.),
- programu budżetowego (zadanie).

Wykazanie płatności następuje po ich rozliczeniu z dokumentem źródłowym (np. fakturą), w którym system odnajduje pierwotną dekretację klasyfikacji z początku procesu, śledząc rozliczenie dokumentów danego procesu na kontach kolejnych etapów. W związku z powyższym, klasyfikacja budżetowa dla danej operacji budżetowej wprowadzona jest do systemu już na etapie umowy czyli rezerwacji środków, a następnie jest przenoszona na fazę rejestracji faktury, czyli ujęcia w ewidencji księgowej na kontach zespołu 4 i 7 i na koncie 080 oraz zapłaty za nią (konto 130) i w tym momencie rejestrowana jest jako płatność – dokument księgowy wprowadzony do obiektu FI (rachunkowość finansowa) zostaje bezpośrednio zadekretowany do obiektu CRZ (rezerwacja środków) oraz do obiektu FM (rachunkowość budżetowa). Zatem z założenia działania systemu zapłata za fakturę powoduje ujęcie tej operacji na podstawie wyciągu bankowego na koncie 130 i wykazanie jej w płatnościach według podziałek klasyfikacji budżetowej. Rozliczenie płatności z fakturą łączy proces, klasyfikacja budżetowa wynika z dekretu kosztowego, a przepływ między obiektami FI a FM jest datowany według daty dokonania płatności. Podobna sytuacja ma miejsce w przypadku ewidencji dochodów, z tym że klasyfikacja budżetowa wynika z dekretu przychodowego.

Ponadto należy zauważyć, że podczas kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie wykazywania w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-28S dochodów i wydatków Urzędu Miejskiego Wrocławia oraz ewidencjonowania operacji gospodarczych na koncie 130. Jednocześnie zaznaczam, że w systemie SAP nie jest technicznie możliwe prowadzenie w sposób tradycyjny, a więc w postaci drzewa analitycznego, ewidencji analitycznej do konta 130, w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych – system SAP takiej funkcjonalności nie posiada.

Ad 2

We wniosku pokontrolnym nr 2 lit. b) Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu wniosła o „Przestrzeganie przepisów ustawy z 29 września 1994r. o rachunkowości(Dz. U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.), a w szczególności: (...) b) uzgadnianie zapisów kont ksiąg pomocniczych zespołu 2 „Rozrachunki i rozliczenia” z zapisami na kontach księgi głównej, stosownie do art. 16 ust. 1 ustawy”.

Zgodnie z art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości zapis księgowy powinien zawierać co najmniej:

- 1) datę dokonania operacji gospodarczej;
- 2) określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji;

- 3) zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów;
- 4) kwotę i datę zapisu;
- 5) oznaczenie kont, których dotyczy.

Biorąc pod uwagę brzmienie art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości należy zauważyć, że w protokole kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej podpisanym 3 stycznia 2017 r. nie zostały stwierdzone nieprawidłowości w zakresie uzgadniania zapisów księgowych kont ksiąg pomocniczych zespołu 2 „Rozrachunki i rozliczenia” z zapisami na kontach księgi głównej.

Ad 3

We wniosku pokontrolnym nr 13 Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu wniosła o „Przedłożenie Radzie Miejskiej Wrocławia projektu uchwały, stosownie do art. 30 ust. 2 pkt 1 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r., poz. 446 ze zm.), dotyczącej ustalenia zasad oddawania nieruchomości w użytkowanie wieczyste, dzierżawę lub najem zgodnie z postanowieniami art. 37 ust. 4 ustawy o gospodarce nieruchomościami”.

W ustawie z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym do wyłącznej właściwości rady gminy dodano, znowelizowaną ustawą, możliwość określenia zasad nabycia, zbycia, obciążania nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub wynajmowania na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata, lub na czas nieoznaczony oraz w sytuacji, gdy po umowie zawartej na czas oznaczony do 3 lat, strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość.

Zasady gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Gminy Wrocław zgodnie z dyspozycją art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a ustawy o samorządzie gminnym, w brzmieniu sprzed wejścia w życie noweli z dnia 24 sierpnia 2007 r., zostały określone w uchwale nr XLIX/697/98 Rady Miejskiej Wrocławia z dnia 27 lutego 1998 r., która w § 2 ust. 4 wskazuje Prezydenta Wrocławia jako organ gospodarujący nieruchomościami stanowiącymi własność Gminy Wrocław, w tym oddający nieruchomości w użytkowanie, dzierżawę lub najem z możliwością odstąpienia od przeprowadzenia przetargu, w przypadkach tam określonych są zgodne z treścią art. 37 ust. 4 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami. Rada Miejska może wyrazić zgodę na odstąpienie od obowiązku przetargu przy zawieraniu umów użytkowania, najmu lub dzierżawy zawartych na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony.

Należy podkreślić, że przedmiotowe unormowanie nie zawiera jakichkolwiek szczegółowych przesłanek, na podstawie których, takie odstąpienie od obowiązku przetargowego może nastąpić. Tak więc należy uznać, że ustawodawca pozostawia w tej sferze szeroki zakres uznaniowości m.in. Radzie gminy. Tym samym tylko od woli tego organu zależy czy nastąpi zwolnienie, czy też nie. Brakuje przeszkód, aby zgoda Rady gminy lub sejmiku w tym zakresie miała charakter generalny i była elementem odpowiedniej uchwały o zasadach nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości. Odmienne niż zarządzenia wojewody, które nie są źródłami prawa powszechnie obowiązującymi, w przeciwieństwie do aktów prawa miejscowego, zgoda na tryb bezprzetargowy ma charakter indywidualny. (zob. Ustawa o gospodarce nieruchomościami. Komentarz, autor G. Bieniek pod redakcją Stanisławy Kalusy, wyd. LexisNexis, Warszawa 2012 a także Ustawa o gospodarce nieruchomościami. Komentarz, autor Ewa Bończak-Kucharczyk, wyd. Wolters Kluwers SA, Warszawa 2014).

Ponadto należy zauważyć, że wydając zgodę o charakterze generalnym w Uchwale Nr XLIX/697/98 Rady Gminy z dnia 27 lutego 1998 r. w sprawie zasad gospodarowania nieruchomościami stanowiącymi własność Gminy Wrocław, organ stanowiący pozostawił sobie funkcję kontrolną w przedmiotowej sferze poprzez konieczność uzyskania opinii stosownych komisji Rady.

Trzeba również zauważyć, że w analogicznej sytuacji Komisja Rozstrzygająca Najwyższej Izby Kontroli w uchwale nr 33/2012 z dnia 16 lutego 2012 r. nr LWR-4101-11-03/2011

