

Regionalna Izba Obrachunkowa
15-085 Białystok, ul. Branickiego 13
tel. 748-46-20, fax 748-46-30

RIO.IV.6011 – 3/08

P. Sekretarz
2008.09.16

Urząd Gminy Kołaki Kościelne
W P Ł Y N Ę Ł O
Kancelaria Ogólna

dn. 2008 -09- 16
L. dz. 1169
ilość załączników
podpis

Białystok, 2008.08.29.

Pani

Barbara Wasiulewska

Wójt Gminy Kołaki Kościelne

W wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Kołaki Kościelne za okres 2007 roku, przeprowadzonej w Urzędzie Gminy Kołaki Kościelne na podstawie art. 1 ust. 1 oraz w trybie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.) przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku Zespół w Łomży, stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia opisane w protokole kontroli, którego egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Zakresem kontroli objęto regulacje wewnętrzne dotyczące ustroju i funkcjonowania gminy i jej jednostek organizacyjnych, funkcjonowanie kontroli wewnętrznej, prowadzenie rachunkowości, gospodarkę pieniężną i rozrachunki, wykonanie budżetu, w tym realizację wybranych rodzajów dochodów i wydatków, udzielanie zamówień publicznych, realizację zadań zleconych i realizowanych w ramach porozumień, gospodarowanie mieniem komunalnym, rozliczenia budżetu z jednostkami organizacyjnymi.

Z ustaleń dotyczących organizacji wewnętrznej jednostki wynika, że nie zostało obsadzone stanowisko zastępcy wójta gminy. Nieobsadzenie stanowiska zastępcy wójta tworzy sytuację zagrażającą ciągłości funkcjonowania jednostki podczas nieobecności Pani Wójt. Z uwagi na liczbę mieszkańców, stosownie do postanowień art. 26a ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), w gminie Kołaki Kościelne może być powołany jeden zastępca wójta. Należy wskazać, że dodany do ustawy art. 28g, mający zastosowanie począwszy od obecnej kadencji organów gminy, określa w sposób jednoznaczny zasady kierowania gminą w przypadku zaistnienia jednej z –

enumeratywnie wymienionych – przemijających przeszkód w wykonywaniu zadań i kompetencji wójta (m.in. spowodowanej niezdolnością do pracy z powodu choroby trwającej powyżej 30 dni). Zadania i kompetencje wójta przejmuje wówczas jego zastępca, zaś w razie niepowołania zastępcy – osoba wyznaczona przez Prezesa Rady Ministrów w trybie art. 28h ustawy. Ponadto należy wskazać, że omawiane stanowisko zostało przewidziane w regulaminie organizacyjnym Urzędu Gminy oraz zostały dla niego określone zadania w zakresie kontroli wewnętrznej. Niepowołanie zastępcy wójta czyni zatem bezprzedmiotowymi niektóre postanowienia regulaminu – str. 5-6 protokołu kontroli.

Badając zagadnienia dotyczące organizacji i funkcjonowania gminnych jednostek budżetowych (str. 3-4 protokołu kontroli) stwierdzono, że ewidencjonowanie operacji dotyczących wszystkich jednostek organizacyjnych, tj. Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej i jednostek oświatowych, odbywało się w księgach rachunkowych Urzędu Gminy (z zastosowaniem rachunku bankowego budżetu, co ma związek z przyjętą formą obsługi bankowej Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej). W 2008 roku w Zespole Szkół w Kołakach Kościelnych utworzono komórkę księgowości – obecnie z jednostek oświatowych obsługiwana przez Urząd Gminy jest tylko Szkoła Podstawowa w Zaniach-Leśnicy.

Gospodarka finansowa OPS i jednostek organizacyjnych oświaty prowadzona była z pominięciem szeregu obowiązków spoczywających na jednostkach sektora finansów publicznych, przypisanych w art. 18 i 20 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.) oraz w przepisach wykonawczych do tej ustawy. W związku z tym, iż jednostki te objęte są zakresem podmiotowym ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.) – art. 2 pkt 4 lit. a) – ciążą na nich również obowiązki w zakresie rachunkowości, określone przepisami art. 4 przywołanej ustawy. Prowadzenie obsługi księgowej jednostek organizacyjnych przez Urząd Gminy nie może prowadzić do zniesienia tych obowiązków. Kontrola wykazała, że kierownik OPS oraz kierownicy jednostek organizacyjnych oświaty nie wypełniali obowiązków wynikających z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 115, poz. 781 ze zm.), nie sporządzając sprawozdań wymaganych przepisem § 4 pkt 2 lit. b). Przyczyny zaniechania realizacji tego obowiązku należy upatrywać, poza przyjętym modelem skoncentrowanej obsługi księgowej, w nieprzestrzeganiu procedur dotyczących konstruowania planów finansowych – co poruszono w dalszej części wystąpienia. Wskazać jednakże należy, że w przypadku OPS istniała możliwość sporządzania odrębnych sprawozdań przez tę jednostkę, w związku z tym,

iż w księgach pomocniczych – prowadzonych przez Urząd według klasyfikacji budżetowej – wyodrębniono dochody i wydatki tej jednostki. Dochody i wydatki jednostek organizacyjnych oświaty ujmowano w ewidencji według podziałek klasyfikacji budżetowej, lecz prowadzonej w formie zbiorczej, obejmującej łącznie wszystkie jednostki sfery oświaty.

Dane dotyczące gospodarki finansowej wszystkich jednostek organizacyjnych – wraz z danymi Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej i organu – przedstawiane były jedynie w sprawozdaniach zbiorczych sporządzanych przez Wójta. Treść § 6 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej wskazuje, że sprawozdania zbiorcze powinny być sporządzane przez zarządy j.s.t. w szczególowości sprawozdań jednostkowych.

Na kierownikach jednostek budżetowych spoczywa także obowiązek sporządzania na podstawie ksiąg rachunkowych sprawozdawczości finansowej obejmującej bilans, rachunek zysków i strat oraz zestawienie zmian w funduszu jednostki, co wynika z przepisów § 14 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. 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).

Jak ustalono, działalność Biblioteki Publicznej Gminy Kołaki Kościelne określona została statutem nadanym uchwałą Rady Gminy Nr XIV/2000 z dnia 25 lutego 2000 roku, którego postanowienia oparto o przepisy ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz. U. Nr 13, poz. 123 ze zm.). Badając stan faktyczny dotyczący funkcjonowania Biblioteki nie stwierdzono wpisu do rejestru instytucji kultury, co skutkowałoby uzyskaniem przez Bibliotekę osobowości prawnej (art. 13 ust. 1 i art. 14 ust. 1 ustawy). Biblioteka nie prowadzi też gospodarki finansowej w sposób właściwy dla instytucji kultury (na zasadach określonych w dziale 3 ustawy). W myśl postanowień art. 27 ust. 3 i 4 ustawy podstawą gospodarki finansowej instytucji kultury powinien być plan działalności instytucji, zatwierdzony przez dyrektora z zachowaniem wysokości dotacji organizatora, o której mowa w art. 28 ust. 3 ustawy. Faktycznie działalność Biblioteki finansowana jest bezpośrednio z budżetu, w oparciu o środki w nim zaplanowane. Obsługa księgowa Biblioteki prowadzona jest w księgach rachunkowych Urzędu – str. 3 protokołu kontroli.

Procedury kontroli finansowej dotyczące procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz gospodarowaniem mieniem, o których mowa w art. 44 i 47 ustawy o finansach publicznych oraz „Standardach kontroli finansowej w

jednostkach sektora finansów publicznych”, opublikowanych komunikatem Nr 13 Ministra Finansów z dnia 30 czerwca 2006 r. (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 7, poz. 58), w kontrolowanej jednostce zostały wprowadzone zarządzeniem Wójta Nr 166/6 z dnia 29 listopada 2006 r. w sprawie wprowadzenia w życie instrukcji kontroli finansowej, zasad (polityki) rachunkowości, zakładowego planu kont oraz obiegu dowodów finansowo-księgowych, a ponadto zarządzeniem Nr 23/07 z dnia 6 lipca 2007 r. w sprawie udzielania zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 14.000 euro.

Treść pierwszego zarządzenia, jak opisano na str.7-9 protokołu kontroli, prowadzi do wniosku, iż regulacje w nim zawarte stanowią powielenie opracowań wzorcowych, które nie we wszystkich elementach przystają do zakresu działalności i potrzeb kontrolowanej jednostki. Regulacji powyższych nie można zatem uznać za wypełniające dyspozycję zawartą w art. 47 ustawy o finansach publicznych. Stwierdzono brak lub niekompletne opisy procedur w zakresie:

- zamówień na dostawy, usług i roboty budowlane, co do których nie ma obowiązku stosowania ustawy – Prawo zamówień publicznych. Aczkolwiek w drugim z przywołanych zarządzeń wskazano na obowiązek dokonywania wydatków w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, jednakże nie opracowano procedur kontrolnych zmierzających do osiągnięcia tego celu. Z opisu na str. 64-78 protokołu kontroli wynika, że wśród wydatków inwestycyjnych i remontowych poniesionych w 2007 r. na sumę 440.938,40 zł tylko jedno zadanie p.n. „Rekultywacja I odcinka drogi dojazdowej do gruntów rolnych, położonej na terenie wsi Kołaki Kościelne”, o wartości kosztów 63.990,00 zł, zrealizowane było przez wykonawcę wyłonionego w procedurze przetargowej, pozostałych zamówień dokonywano bez udokumentowania sposobu wyłonienia wykonawców. W ramach wydatków tzw. bieżących realizowanych przez Urząd w 2007 r. na zakup usług remontowych wydatkowano 91.214,16 zł, a na zakup materiałów 116.494.65 zł,
- obrotów artykułami spożywczymi do sporządzania posiłków w stołówce szkolnej – str. 75 protokołu kontroli,
- gospodarki materiałami opałowymi (węglem i olejem opałowym) oraz paliwami silnikowymi. Zużycie paliwa w pojazdach i sprzęcie silnikowym w trakcie roku ewidencjonowano tylko w kartach drogowych, co powodowało, że konto 310 „Materiały” w trakcie roku nie przedstawiało rzeczywistej wielkości zapasu paliwa – w sprzeczności do zasad funkcjonowania tego konta wskazanych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28

lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... W stwierdzonym stanie faktycznym właściwszym rozwiązaniem byłoby przyjęcie metody wskazanej w art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy o rachunkowości, polegającej na odpisywaniu w koszty wartości materiałów na dzień ich zakupu, połączonym z ustalaniem stanu tych składników aktywów i ich wyceny oraz korekty kosztów o wartość tego stanu nie później niż na dzień bilansowy – str. 75-76 protokołu kontroli.

Z przywołanych przepisów wynika, że kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest zobowiązany do zorganizowania odpowiedniego systemu kontroli wewnętrznej w swojej jednostce. Wykonywanie kontroli powinno mieć oparcie w procedurach ustalonych w formie pisemnej. Procedury te powinny być opracowane z uwzględnieniem m.in. zadań i operacji gospodarczych wykonywanych w jednostce oraz ustalać drogę obiegu dokumentów związanych ze wszystkimi występującymi procesami, w tym dotyczącymi pobierania i gromadzenia środków publicznych, zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków ze środków publicznych, udzielania zamówień publicznych, gospodarowania mieniem.

Badając dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, w części poświęconej systemowi przetwarzania danych przy użyciu komputera – wprowadzonej zarządzeniem Wójta Nr 153/06 z dnia 1 września 2006 r. – ustalono, iż nie wszystkie zagadnienia zostały w niej dostatecznie opisane. Wskazano przeznaczenie programów, wersje oprogramowania, daty rozpoczęcia eksploatacji itp. elementy, natomiast nie zamieszczono:

- wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych (przedstawiono kontrolującemu instrukcje opisujące działanie programów, dostarczone przez producentów, jednakże nie przywołane w zarządzeniu),
- nie zawarto opisów wskazujących sposób archiwizacji zbiorów tworzących księgi rachunkowe na nośnikach komputerowych. Brak w zarządzeniu kompletnych zapisów dotyczących wskazanych elementów, wymaganych w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera, powoduje, iż regulacji tej nie można uznać za wyczerpującą w pełni dyspozycję art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b), c) i pkt 4 ustawy o rachunkowości – str. 7 protokołu kontroli.

Kontrola dokumentacji zasad rachunkowości w części dotyczącej zakładowego planu kont (art.10 ust. 1 pkt 3 lit. a) ustawy), wprowadzonego zarządzeniem Wójta Nr 166/6 z dnia

29 listopada 2006 r., wykazała, że w regulacji tej nie opisano zasad funkcjonowania konta 130 „Rachunki bieżące jednostek budżetowych” wynikających z przyjętych zasad obsługi – przy pomocy rachunku budżetu – dochodów i wydatków budżetowych realizowanych przez Urząd Gminy jako jednostkę budżetową – str. 14 protokołu kontroli.

W zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych stwierdzono nieprawidłowości naruszające przepisy ustawy o rachunkowości i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych. Nieprawidłowości polegały na tym, że:

a) przedstawiane od 31.03.2007 r., do momentu kontroli, salda na koncie 133 „Rachunek budżetu” zaniżone były o kwotę 8.595,00 zł. Przyczyną różnicy były błędne zarachowania dotyczące rozliczeń kredytu na sumę 286.517,00 zł udzielonego gminie przez BGŻ w Łomży na podstawie umowy z 24 października 2006 r. Wraz z kredytem, na podstawie umowy z 24 października 2006 r. zwartej przez badaną jednostkę z Europejskim Funduszem Rozwoju Wsi Polskiej, gmina otrzymała dotację w wysokości 28.651 zł w postaci dopłaty do kredytu, co zgodnie z warunkami umowy oznaczało, że „Środki na realizację dopłat będą przekazywane na wskazany w umowie kredytu rachunek kredytowy, na którym jest ewidencjonowany w Banku kredyt gminy”. Zgodnie z tą umową wpływ I transzy dotacji na kwotę 8.595,00 zł, na wyodrębniony w BGŻ rachunek tytułem dopłaty do kredytu (oznaczający spłatę części zadłużenia gminy), miał miejsce 15.11.2006 r., tymczasem operację tę zarachowano w księgach rachunkowych budżetu dopiero w dniu 30.03.2007 r., w relacji kont Wn 134 „Kredyty bankowe”, Ma 133. Zapis ten, w świetle zasad opisujących funkcjonowanie konta 133, nakazujących dokonywanie zapisów wyłącznie na podstawie dowodów bankowych, był nieprawidłowy, bowiem w związku z przyjętym sposobem spłat kredytu środkami dotacji, rozchodu tej kwoty z rachunku budżetu nie dokonano. Nie księgowano też operacji polegającej na uzyskaniu transzy dotacji w momencie jej uzyskania. W konsekwencji zaniżono w sprawozdaniu RB-27S za 2006 r. wielkość zrealizowanych dochodów o kwotę 8.595,00 zł. Ponadto zniekształcono wynik finansowy przedstawiony w sprawozdawczości za 2006 rok, a także za 2007 rok, gdyż nie dokonano korekty błędnego zapisu dotyczącego wpływu wymienionej transzy dotacji. Odpowiedniej korekty, eliminującej tę różnicę, dokonano podczas kontroli – sporządzono dowód korygujący, na podstawie którego kwotę 8.595,00 zł zapisano w relacji kont: Wn 133, Ma 962. Stwierdzono ponadto nieprawidłowości powstałe w wyniku sposobu ewidencjonowania w księgach rachunkowych kontrolowanej

jednostki operacji związanych z kosztami obsługi kredytu. Kwoty przekazywane w tym celu z rachunku podstawowego na rachunek kredytowy w BGŻ zarachowywano bezpośrednio na wydatki i jednocześnie w koszty, przy czym nie dokonywano korekty kosztów o niewielkie kwoty nadpłat (wynikłych ze zmiennych stóp procentowych). Na koniec poszczególnych okresów sprawozdawczych na rachunku kredytowym w BGŻ pozostawały również kwoty przekazane na poczet kosztów obsługi kredytu, które rozliczane były przez Bank (poprzez przelew na własny rachunek) w następnych okresach sprawozdawczych (np. na 31.12.2006 r. BGŻ przedstawił pisemnie do potwierdzenia saldo środków pieniężnych w wysokości 1.119,43 zł, a w tym kwotę 1.100 zł przelaną w dniu 18.12.2006 r., która została rozliczona w 2007 roku). W związku ze sposobem zarachowywania operacji dotyczących kosztów obsługi kredytu wynikłe z tego salda, przedstawiane przez Bank na rachunku kredytowym, nie miały odzwierciedlenia w ewidencji księgowej kontrolowanej jednostki, z czego wniosek, iż dowody księgowe i zapisy księgowe z nich wynikające nie odzwierciedlały w tym przypadku rzeczywistego przebiegu operacji gospodarczych, które dokumentowały (art. 22 ust. 1 ustawy) – str. 14-18 protokołu kontroli;

b) wpływ na rachunek bankowy Gminnego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej kwoty 1.346,00 zł, tytułem refundacji rozchodu uprzednio dokonanego ze środków Funduszu, nieprawidłowo zarachowano w księgach rachunkowych ze znakiem minus w relacji kont: Ma 135 „Rachunki środków funduszy specjalnego przeznaczenia” – Wn 853 „Fundusze pozabudżetowe”, a więc w istocie w formie korekty obrotów na tych kontach. Skutkiem niezgodnego z zasadami funkcjonowania kont, zawartymi w rozporządzeniu Ministra Finansów, zarachowania kwoty 1.346,00 zł tytułem refundacji kosztów Funduszu było nieprawidłowe sporządzenie sprawozdania Rb-33 za 2007 rok. Zrealizowane koszty Funduszu przedstawiono błędnie na sumę 5.200,00 zł, zamiast na sumę 3.854,00 zł – str. 20-21 protokołu kontroli;

c) w księgach pomocniczych do kont 139 „Inne rachunki bankowe” i 240 „Pozostałe rozrachunki” jako „prowizje bankowe” wykazano na koniec 2007 r. jednakowe saldo – po 585,23 zł, które stanowiło w istocie saldo sald wynikłe z różnych rozliczeń (częściowo z lat ubiegłych), w tym dotyczących oprocentowania przez bank środków zgromadzonych na rachunku, prowizji pobranych przez bank za prowadzenie rachunku oraz środków przekazanych na ten rachunek z rachunku podstawowego na poczet zapłaty prowizji (nie zawsze zgodnych co do wielkości z kwotami prowizji faktycznie pobranymi przez bank). Prowadzenie różnych rozliczeń na jednym koncie pomocniczym, tak jak w opisanym przypadku, nie odpowiada zasadom prowadzenia ewidencji szczegółowej do kont 139 i 240,

gdyż nie daje możliwości ustalenia przebiegu rozliczeń oraz sald dotyczących poszczególnych tytułów – str. 23 protokołu kontroli;

d) bezpodstawnie, niezgodnie z treścią ekonomiczną kont wskazaną w rozporządzeniu, należności z tytułu udziałów w dochodach podatkowych na sumę 35.125,78 zł przeksięgowano w grudniu 2007 roku z konta 224 „Rozrachunki budżetu” na konto 140 „Inne środki pieniężne”, mimo że przelew i wpływ tych należności na rachunek kontrolowanej jednostki miał miejsce w styczniu 2008 roku. Należności te w 2007 roku ujęto poprawnie na koncie 224 (drugostronnie po stronie Ma konta 901 „Dochody budżetu”) na podstawie otrzymanych sprawozdań. Poprzez zastosowane przerachowanie zniekształcono więc wyniki obu kont. Podobnych przerachowań z konta 224 na konto 140, niezgodnych z treścią ekonomiczną i zniekształcających salda tych kont, dokonywano w odniesieniu do innych grup dochodów – wpłaconych przez kontrahentów w styczniu roku następnego bezpośrednio na rachunek gminy. Przedstawione na koncie 140 salda, zarówno w bilansie otwarcia (74.887,96 zł), jak i w bilansie zamknięcia 2007 r. (55.223,15 zł), w wyniku tego typu księgowania, nie przedstawiały w rzeczywistości środków pieniężnych w drodze, dla których jest to konto przeznaczone. W przedstawiony sposób saldo konta 140 na dzień 31 grudnia 2007 r. zawyżono o kwotę 20.142,37 zł, gdyż jej wpłata na rachunek budżetu gminy dokonana została w styczniu 2008 r. (wpłaty dotyczyły m.in. opłat za dostawę wody, należności podatkowych, czynszu). Jednocześnie kwotę 20.142,37 zł ujęto po stronie Ma konta 901 i wykazano w sprawozdawczości budżetowej, zawyżając w ten sposób wielkość zrealizowanych w 2007 r. dochodów budżetowych. W konsekwencji zawyżono także o tę kwotę wynik realizacji budżetu w 2007 r. wyrażony saldem konta 961 „Niedobór lub nadwyżka budżetu”. Według wyjaśnienia Skarbnika opisane zarachowania uważano jako prawidłowe w tzw. okresie przejściowym. Była to błędna interpretacja, gdyż stosownie do postanowień § 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości... w celu ustalenia nadwyżki lub niedoboru budżetu operacje gospodarcze dotyczące dochodów i wydatków budżetu państwa oraz dochodów i wydatków budżetów jednostek samorządu terytorialnego są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznych (kasowo zrealizowanych) wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych, określonych w odrębnych przepisach.

Konsekwencją nieprawidłowych zarachowań dochodów w ewidencji budżetu były równoległe zapisy w ewidencji jednostki budżetowej – Urzędu, dokonywane w ramach kont

Wn 130, Ma 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” (lub Ma 750 „Przychody i koszty finansowe” w zakresie dochodów nieprzypisanych), naruszające zasady funkcjonowania tych kont. Doprowadzono w ich wyniku do zawyżenia obrotów konta 130 w zakresie wielkości dochodów zrealizowanych kasowo w 2007 r., a ponadto wypaczono salda konta 221, które powinny obrazować rzeczywisty przebieg i stan rozliczeń z kontrahentami w poszczególnych okresach sprawozdawczych – str. 24-26 protokołu kontroli.

Ponadto, błędne księgowania opisane w punktach a) i d) wpłynęły na niezgodne ze stanem faktycznym zaprezentowanie danych w sprawozdaniu Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych jednostek samorządu terytorialnego za 2007 r., w którym stan środków zawyżono o 46.628,15 zł. Wykazano w sprawozdaniu środki pieniężne na sumę 249.510,15 zł, tj. wyższą o 55.223,15 zł od salda konta 133, przy czym saldo konta 133 było nieprawidłowo ustalone poprzez błędne zarachowanie rozchodu kwoty 8.595,00 zł. Z opisu na str. 11 protokołu kontroli wynika, że wypełniając sprawozdanie uwzględniono w nim saldo konta 140 „Inne środki pieniężne” w wysokości 55.223,15 zł. Faktyczny stan środków pieniężnych na rachunku budżetu kontrolowanej jednostki na dzień 31 grudnia 2007 roku, przedstawiony przez bank obsługujący, wyniósł 202.882,00 zł – różnica 46.628,15 zł.

Kontrola zagadnień dotyczących projektowania i realizacji budżetu na 2007 rok, pod kątem przestrzegania trybu i zasad określonych ustawą o finansach publicznych i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2006 r. w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych oraz trybu postępowania przy przekształcaniu w inną formę organizacyjno-prawną (Dz. U. Nr 116, poz.783 ze zm.), wykazała, że:

a) procedury uchwalania budżetu oraz rodzaje i szczegółowość materiałów informacyjnych towarzyszących projektowi budżetu, wprowadzone przez Radę Gminy uchwałą Nr IV/24/94 z dnia 29 grudnia 1994 r., opracowane były pod rządami ustawy Prawo Budżetowe, która utraciła moc obowiązującą w związku z wejściem w życie ustawy o finansach publicznych. Zatem część procedur, opisanych w protokole, nie w pełni przystaje do aktualnego stanu prawnego – str. 27-28 protokołu kontroli;

b) nie stwierdzono dowodów wskazujących na wykonanie obowiązków nałożonych w art. 185 ust. 1 ustawy o finansach publicznych – nie stwierdzono by Pani Wójt przekazała podległym jednostkom informacje niezbędne do opracowania projektów ich planów finansowych. Informacje te organ wykonawczy powinien przekazać w terminie 7 dni od dnia przekazania projektu uchwały budżetowej organowi stanowiącemu jednostki samorządu

terytorialnego. Natomiast jednostki podległe powinny opracować projekty planów finansowych w terminie 30 dni od dnia otrzymania wskazanej informacji, nie później jednak niż do dnia 22 grudnia. W konsekwencji gminne jednostki organizacyjne oświaty nie sporządziły projektów planów. Zachowanie omawianej procedury budżetowej ma istotne znaczenie, bowiem stosownie do postanowień § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 czerwca 2006 r. zweryfikowane i zatwierdzone projekty planów samorządowych jednostek budżetowych stanowią podstawę prowadzonej przez nie gospodarki finansowej w okresie od dnia 1 stycznia roku budżetowego do dnia opracowania planu finansowego na podstawie informacji o kwotach dochodów i wydatków wynikających uchwały budżetowej. Wskazania ponadto wymaga, że w przypadku jednostek oświatowych istnieje również wymóg przedstawienia projektów planów finansowych radom pedagogicznym celem zaopiniowania, o czym stanowi art. 41 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 ze zm.) – str. 28 protokołu kontroli;

c) projekt uchwały budżetowej na 2007 rok został przedłożony Radzie Gminy i Regionalnej Izbie Obrachunkowej w dniu 20 listopada 2006 roku, a zatem uchybiono nieznacznie terminowi, wyznaczonemu w art. 181 ustawy na 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy – str. 28 protokołu kontroli;

d) dane zawarte w układzie wykonawczym budżetu, który przekazano kierownikom jednostek organizacyjnych, obejmowały wyłącznie kwoty planowanych wydatków poszczególnych jednostek, ponieważ układ wykonawczy budżetu, wprowadzony zarządzeniem Nr 14/07 Wójta Gminy Kołaki Kościelne z 15 marca 2007 r. z podziałem na jednostki organizacyjne, nie dotyczył dochodów budżetowych. Jak zaś ustalono, w planie dochodów budżetu, w podziałkach klasyfikacyjnych dotyczących jednostek organizacyjnych, ujęte były kwoty dochodów. Dochody realizowane przez jednostki organizacyjne, ujęte w planie w budżetu, były stosunkowo niewielkie, co nie zwalnia jednak od ujęcia ich w układzie wykonawczym a następnie poinformowania o ich wielkości kierowników jednostek organizacyjnych (art. 128 ust. 2 i art. 186 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o finansach publicznych) – str. 30 protokołu kontroli;

e) nie stwierdzono, by kierownicy jednostek organizacyjnych sporządzili plany finansowe, a zatem wypełnili obowiązek określony w § 8 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów. Przepis ten stanowi, że w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia otrzymania informacji o kwotach dochodów i wydatków budżetowych, przyjętych w uchwale budżetowej, kierownicy jednostek organizacyjnych sporządzają plany finansowe swoich jednostek (w przypadku planów dochodów wykonanie tego obowiązku nie było możliwe z uwagi na fakt, iż w układzie wykonawczym nie wskazano wielkości planowanych dochodów. Nie wykonano

także obowiązku sporządzenia planu finansowego Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej, wbrew postanowieniom art. 186 ust. 3 i 4 ustawy – str. 30, 31 protokołu kontroli;

f) jako prawne zabezpieczenie spłaty kredytu w wysokości 100.000 zł zaciągniętego w Banku Spółdzielczym w Zambrowie Oddział w Kołakach Kościelnych z przeznaczeniem na pokrycie deficytu budżetu planowanego w 2007 r. ustanowiono „pełnomocnictwo do rachunku bieżącego oraz weksel własny”. Przepis art. 195 ust. 4 ustawy o finansach publicznych zabrania udzielania pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki – str. 23-24, 29 protokołu kontroli;

g) badając dokumentację dotyczącą udzielenia w 2007 r. dotacji w wysokości 119.626 zł stowarzyszeniu "Edukator", prowadzącemu publiczną szkołę podstawową w Szczodrachach i publiczne przedszkole w budynku tej szkoły, stwierdzono, że wniosek zawierający informacje o planowanej ilości uczniów w 2007 roku (przyjęte jako podstawa wyliczenia dotacji na 2007 r.) stowarzyszenie przedłożyło pismem L.Dz. 93/2007 z dnia 27.02.2007 roku, czym uchybiło wymogowi uchwały Nr XVI/79/04 Rady Gminy Kołaki Kościelne z dnia 4 października 2004 r. w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji publicznym przedszkolom i szkołom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne. Stosownie do postanowienia § 3 ust. 1 uchwały wniosek ten powinien być złożony w terminie do dnia 30 września roku poprzedzającego rok budżetowy udzielenia dotacji – str. 57-58 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli klasyfikowania dochodów i wydatków stwierdzono nieprawidłowe kwalifikowanie niektórych ich rodzajów do poszczególnych podziałek klasyfikacji budżetowej, naruszające postanowienia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 107, poz. 726 ze zm.). W szczególności:

a) dochody z tytułu czynszu wraz z opłatami za c.o., wywóz nieczystości ciekłych itp. usługi (według stawki ryczałtowej 2,48 zł za m² zajmowanej powierzchni) oraz za dostawy wody nieprawidłowo zaliczano łącznie do par. 0750 „Dochody z najmu i dzierżawy składników majątkowych...”. Pobieranie czynszu najmu wraz z opłatami za wymienione usługi nie może być powodem do stosowania jednakowej podziałki klasyfikacji budżetowej dochodów dla wszystkich tytułów należności. Nieprawidłowo zarachowywane dochody z opłat, które należało klasyfikować do par. 0830 „Wpływy z usług”, wyniosły w skali roku 3.354,24 zł.

Ponadto należy wskazać, że z treści art. 9 ust. 2 w zw. z art. 2 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (Dz. U. z 2005 r. Nr 31, poz.266 ze zm.) wynika, że najemcy lokali powinni wносить opłaty za dostawę ciepła (także innych mediów) i usługi zaliczane do grupy tzw. niezależnych od właściciela w wysokości jaka jest niezbędna do pokrycia przez właściciela kosztów ich dostarczenia do lokalu używanego przez lokatora. W tej sytuacji pobierane jednakowe transze opłat w okresach miesięcznych – obliczane według stawek ryczałtowych, opartych, jak to ma miejsce w kontrolowanej jednostce, o kalkulacje sporządzane przed danym okresem rozliczeniowym – mogą być traktowane jedynie jako forma zaliczek na poczet zwrotu poniesionych kosztów, a te, po ustaleniu faktycznej wielkości kosztów poniesionych w danym okresie rozliczeniowym, powinny być rozliczone za pośrednictwem ewidencji księgowej w formie zapisu zwiększającego lub zmniejszającego stan należności od lokatorów. Prawa i obowiązki właścicieli i lokatorów, w tym zakres, tryb zawierania i zmiany treści umów, reguluje rozdział 2 ustawy – str. 47-48 protokołu kontroli;

b) na podstawie zawartych umów – w oparciu o uchwałę Nr 59/XI/07 Rady Gminy z dnia 26 października 2007 r. przekazano w 2007 r. Powiatowi Zambrowskiemu dotacje zakwalifikowane do:

- rozdziału 85311 „Rehabilitacja zawodowa i społeczna osób niepełnosprawnych”, par. 6620 „Dotacje celowe przekazane dla powiatu na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego” – w tej podziale ujęto dotację na kwotę 2.500 zł na dofinansowanie „kosztów zakupu pojazdu do dowożenia osób niepełnosprawnych”,

- rozdziału 85111 „Szpitale ogólne”, par. 6620 – dotacja na sumę 6.000 zł na dofinansowanie „zakupu ultrasonografu”.

Treść umów ze Starostwem Powiatowym w Zambrowie wskazuje, że przekazane środki przeznaczone były na współfinansowanie zadań publicznych przynależnych powiatowi, w związku z czym należy je uznać jako pomoc finansową, o której mowa w art. 167 ust. 2 pkt 5 ustawy o finansach publicznych i w przepisach ustaw ustrojowych. Właściwym paragrafem dla takich wydatków w budżecie gminy (z określonym przeznaczeniem – na inwestycje) jest zatem par. 6300 „Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych” – str. 58-59 protokołu kontroli.

Badając dokumentację w zakresie udzielenia pomocy innym jednostkom samorządu terytorialnego nie stwierdzono, aby podstawą udzielenia dotacji były odrębne uchwały organu

stanowiącego o udzieleniu pomocy finansowej, jak tego wymaga art. 167 ust. 2 pkt 5 ustawy o finansach publicznych – str. 59 protokołu kontroli;

c) Miastu Zambrów przekazano w 2007 r. dotację na kwotę 406,00 zł, którą nieprawidłowo ujęto do par. 6650 „Wpłaty gmin i powiatów na rzecz innych jednostek samorządu terytorialnego oraz związków gmin lub związków powiatów na dofinansowanie zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych” w rozdziale 90002 „Gospodarka odpadami”. Z opisu na str. 59-60 protokołu kontroli wynika, że wymieniona dotacja jest pierwszą transzą dotyczącą partycypowania przez kontrolowaną jednostkę (wraz z innymi gminami) w porozumieniu międzygminnym zawartym na podstawie art. 74 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, dotyczącym powierzenia gminie miejskiej Zambrów realizacji zadania własnego, określonego w art. 7 ust. 1 pkt 3 tej ustawy, w zakresie wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych (na to zadanie w budżecie na 2008 r. zarezerwowano kwotę 15.000,00 zł – ujętą również we wskazanych podziałkach klasyfikacyjnych). Właściwą podziałką klasyfikacji budżetowej wydatków gminy w zakresie zadań własnych powierzonych do realizacji innej gminie (uwzględniając przeznaczenie inwestycyjne) jest par. 6610 „Dotacje celowe przekazane gminie na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego”;

d) w ramach środków na przeciwdziałanie alkoholizmowi (rozdz. 85154) wydatkowano sumę 680 zł za badania psychiatryczne i psychologiczne osób uzależnionych, którą ujęto do par. 4170 „Wynagrodzenia bezosobowe”, zamiast do par. 4280 „Zakup usług zdrowotnych” – str. 63 protokołu kontroli;

e) jako wydatek inwestycyjny ujęto do rozdziału 01095 „Pozostała działalność” w dziale O10 „Rolnictwo i łowiectwo”, do par. 6050 „Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych” kwotę 9.223,20 zł za usługę polegającą na oczyszczeniu zbiorników wodnych we wsiach Ćwikły Rupie i Czarnowo Undy służących do celów przeciwpożarowych. Z uwagi na charakter zadania, polegający na wykonaniu usługi, której koszt nie zwiększył wartości początkowej obiektów środków trwałych - zbiorników wodnych, mając na uwadze przeznaczenie tych obiektów, powyższy wydatek należało ująć w rozdziale 75495 w dziale 754 „Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa” w par. 4270 „Zakup usług remontowych” – str. 67-68 protokołu kontroli;

f) sumę 8.317,09 zł wydatkowaną za remont i konserwację oświetlenia ulicznego (rozdział 90015 „Oświetlenie ulic, placów i dróg”) nieprawidłowo ujęto do par. 4300 „Zakup usług pozostałych”, zamiast do par. 4270 – „Zakup usług remontowych” – odpowiedniego do treści operacji – str. 70 protokołu kontroli.

Kontrola zagadnień dotyczących gospodarowania mieniem gminnym i pobierania dochodów z tego tytułu wykazała, że:

- a) w zarządzeniu Nr 6/07 Wójta z dnia 7 lutego 2007 roku ustalającym stawkę bazową czynszu za najem lokali mieszkalnych należących do mieszkaniowego zasobu gminy nie uwzględniono czynników podwyższających lub obniżających ich wartość użytkową, enumeratywnie wymienionych w art. 7 ust. 1 ustawy o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy... W myśl przywołanego przepisu, w lokalach wchodzących w skład publicznego zasobu mieszkaniowego właściciel ustala stawki czynszu za 1 m² powierzchni użytkowej lokali, z uwzględnieniem czynników podwyższających lub obniżających ich wartość użytkową – str. 47 protokołu kontroli;
- b) kontrolując gospodarkę w zakresie eksploatacji gminnej sieci służącej do zbiorowego zaopatrzenia mieszkańców w wodę (str. 50-54 protokołu kontroli) ustalono, że zgodnie z postanowieniami „Regulaminu dostarczania wody przez Urząd Gminy Kołaki Kościelne”, wprowadzonego przez Radę Gminy uchwałą Nr VI/39/03 z dnia 29 lipca 2003 r., zadania w tej sferze wykonuje bezpośrednio Urząd Gminy. W Regulaminie przywołano, jako podstawę prawną działania, ustawę z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2006 r. Nr 123, poz. 858 ze zm.). W świetle definicji zawartej w art. 2 pkt 4 wskazanej ustawy Urząd Gminy stał się przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym, bowiem zgodnie z tą definicją przedsiębiorstwami są m.in. gminne jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, prowadzące działalność w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę lub zbiorowego odprowadzania ścieków. Jak natomiast stwierdzono, cena m³ wody obowiązująca od 1 stycznia 2007 roku została ustalona przez Radę Gminy w uchwale Nr III/15/06 z dnia 28 grudnia 2006 r., podjętej na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 roku o gospodarce komunalnej (Dz. U. z 1997 r. Nr 9, poz. 43 ze zm.). Wskazany przepis stanowi podstawę ustalania wysokości cen i opłat za usługi komunalne w przypadku braku przepisów szczególnych w tej kwestii. W zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę kwestia ustalania taryf za świadczenie tych usług jest regulowana szczegółowo przywołaną ustawą z dnia 7 czerwca 2001 r., przy czym dla stosowania jej postanowień nie ma znaczenia, że obowiązki przedsiębiorcy wykonywane są bezpośrednio przez gminę lub jej urząd (tak np. orzekł Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 25 lipca 2005 r., sygn.: OSK 1741/04). W związku z przyjętą podstawą ustalania cen nie wykonywano szeregu obowiązków spoczywających na przedsiębiorstwach wodociągowo-kanalizacyjnych (w tym przypadku na Urzędzie Gminy), nałożonych ustawą o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków oraz rozporządzeniem

Ministra Budownictwa z dnia 28 czerwca 2006 r. w sprawie określania taryf, wzoru wniosku o zatwierdzenie taryf oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków (Dz. U. Nr 127, poz. 886), co polegało na tym, że:

- sporządzając „kalkulację niezbędnych przychodów dla potrzeb obliczenia taryfowych cen wody” nie zastosowano do tego celu wzoru wniosku wprowadzonego rozporządzeniem wraz z innymi załącznikami. W związku z tym sporządzona kalkulacja, aczkolwiek zawierała podstawowe czynniki wskazane w art. 20 ustawy, nie była sporządzona ze szczegółowością wymaganą przepisami rozporządzenia i treścią załączników do wzoru wniosku,
- nieprawidłowo, niezgodnie z wymogami ustawy, ustalono termin wprowadzenia taryf w życie od 1 stycznia 2007 r. t.j. po kilku dniach od zatwierdzenia ich przez Radę Gminy – uchwałą z dnia 28 grudnia 2006 r. Stosownie do postanowień art. 24 ust. 2 ustawy przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne, w terminie 70 dni przed planowanym dniem wejścia taryf w życie, przedstawia Wójtowi wniosek o ich zatwierdzenie. Zarazem ust. 5 w art. 24 ustawy nakłada na Radę Gminy obowiązek podjęcia uchwały o zatwierdzeniu taryf w terminie 45 dni od dnia złożenia wniosku. W omawianym przypadku, mając na uwadze w/w terminy określone ustawą, Wójt powinien przedłożyć Radzie wniosek o podjęcie uchwały w sprawie zatwierdzenia taryf w terminie umożliwiającym jej podjęcie nie później niż 25 dni przed planowanym dniem wejścia taryf w życie,
- naruszono nałożone ustawą czasokresy określania taryf, na co wskazuje zapis w uchwale z dnia 28 grudnia 2006 r. uchylający uchwałę Nr X/61/04 z dnia 24 stycznia 2004 r. w sprawie ustalenia ceny wody pobieranej z urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę. W myśl postanowień art. 24 ust. 10 ustawy, taryfy obowiązują przez 1 rok, z tym, że ust 9a w art. 24 daje możliwość przedłużenia przez Radę Gminy czasu obowiązywania dotychczasowych taryf o 1 rok na uzasadniony wniosek przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego,
- nie opracowano wieloletniego planu rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych, o którym mowa w art. 21 ustawy. Wskazania wymaga, iż koszty wynikające z planowanych wydatków inwestycyjnych (art. 20 ust. 4 pkt. 3 ustawy), mogą stanowić element tzw. niezbędnych przychodów do kalkulowania taryfowych cen wody – na zasadach określonych w rozdziale 2 rozporządzenia Ministra Budownictwa.

W sferze zagadnień dotyczących dochodów budżetowych stwierdzono ponadto, że kontrolowana jednostka w 2007 r. zrealizowała dochody na sumę 126.844,46 zł z tytułu opłat za posiłki w stołówce szkolnej (rozd. 85401 „Świetlice szkolne”, par. 0830 „Wpływy z usług”). Odpłatność pobierano według stawki 3,80 zł za posiłek – określonej uchwałą Nr

XIX/97/05 Rady Gminy z 30 marca 2005 r. Nie stwierdzono kalkulacji dla przyjętej stawki. Wydatki na zakup artykułów żywnościowych do sporządzania posiłków (rozdz. 85401 par. 4220 „Zakup środków żywności”) wyniosły w 2007 r. sumę 50.757,03 zł, z czego można wnioskować, że wymieniona stawka, oprócz wartości artykułów żywnościowych, uwzględnia także inne koszty przygotowania posiłków. Należy wskazać, iż kwestię organizacji stołówek w szkołach reguluje obecnie art. 67a ustawy o systemie oświaty. Z przywołanej regulacji wynika m.in., że korzystanie z posiłków w stołówce szkolnej jest odpłatne. Zasady korzystania ze stołówki, w tym wysokość opłat, ustala organ prowadzący szkołę, z tym, że do opłat wnoszonych za korzystanie przez uczniów z posiłku w stołówce szkolnej nie wlicza się wynagrodzeń pracowników i składek naliczanych od tych wynagrodzeń oraz kosztów utrzymania stołówki (art. 67a ust. 2 i 3) – str. 46 protokołu kontroli.

W obszarze zagadnień dotyczących ewidencji i inwentaryzacji rzeczowych składników majątku stwierdzono nieprawidłowości polegające na:

a) ujęciu w ewidencji (na koncie 011 „Środki trwałe”) sumy 333.315,00 zł stanowiącej per saldo wyliczone z obrotów ujętych w ewidencji analitycznej – kumulujące przychód wartości działek gminnych po przeszacowaniu (wg szacunku rzeczoznawcy), zwiększający ich wartość początkową, rozchód wartości początkowej działek przed przeszacowaniem, a także rozchód wartości początkowej działek sprzedanych. Jak stanowi art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Ujęcie w dowodzie księgowym i zarachowanie na jego podstawie w ewidencji syntetycznej wymienionych operacji gospodarczych jedną sumą nie odzwierciedlało rzeczywistego przebiegu operacji gospodarczych.

Należy również podnieść, że rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont... określa w § 5 ust. 5, że wartość początkowa środków trwałych i dotychczas dokonane odpisy umorzeniowe podlegają aktualizacji zgodnie z zasadami określonymi w odrębnych przepisach, a wyniki aktualizacji są odnoszone na fundusz. Analogicznie stanowi przepis art. 31 ust. 3 ustawy o rachunkowości, według którego wartość początkowa i dotychczas dokonane od środków trwałych odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe mogą ulegać aktualizacji wyceny, jednakże na podstawie odrębnych przepisów. Owe odrębne przepisy zawarte są w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.). Zgodnie z art. 15 ust. 5 tej ustawy, minister właściwy do spraw finansów publicznych

określa, w drodze rozporządzenia, tryb i terminy aktualizacji wyceny środków trwałych określonych w tym przepisie. W świetle wskazanych regulacji nie ma podstaw do zwiększania księgowej wartości gruntów w oparciu sporządzane, na podstawie ustawy o gospodarce nieruchomościami, operaty rzeczoznawców majątkowych – str. 72,73 protokołu kontroli;

b) zdejmowaniu z ewidencji składników majątkowych, w tym zużytych w toku eksploatacji, bez dostatecznego udokumentowania sposobu ich fizycznej likwidacji. W 2007 r. dokonano likwidacji wyeksploatowanych środków trwałych (konto 011) na sumę 119.378,18 zł i pozostałych środków trwałych (konto 013) na sumę 21.794,92 zł. W znacznej części wyksięgowano je z ewidencji na podstawie protokołów wskazujących jedynie fakt likwidacji, bez opisu przebiegu tych operacji – m.in. w 2007 r. dokonano rozbiórki dwóch budynków na wartość ewidencyjną 48.260,97 zł, które wyksięgowano z ewidencji na podstawie protokołów potwierdzających fakt rozbiórki, a nie zawierających opisu sposobu rozbiórki – wskazania wykonawcy, zagospodarowania odzyskanych ewentualnie materiałów wtórnych. Dowody tak sporządzone – niezawierające opisu przebiegu operacji gospodarczej – w świetle postanowień art. 22 ust. 1 ustawy należy uznać jako dowody nierzetelne. Przyczyny niedostatecznego udokumentowania likwidacji składników majątkowych należy upatrywać w niedookreśleniu tych operacji w regulacjach systemu kontroli wewnętrznej dotyczących gospodarowania mieniem – str. 71, 73 protokołu kontroli;

c) niewypełnieniu niektórych obowiązków inwentaryzacyjnych – badając dokumentację z przeprowadzonej w 2007 roku inwentaryzacji rzeczowych składników majątku nie stwierdzono, aby komisja inwentaryzacyjna przedłożyła informację o przebiegu i wynikach inwentaryzacji, m. in. w celu przedstawienia oceny gospodarowania składnikami majątkowymi, w tym przydatności inwentaryzowanych składników, czego wymagają postanowienia instrukcji inwentaryzacyjnej. Ujawnione w trakcie inwentaryzacji nadwyżki na sumę 9.544,20 zł (radiotelefony itp. przedmioty w OSP) wniesiono do ewidencji bez ustalenia przez komisję inwentaryzacyjną w sposób udokumentowany przyczyn ich powstania, co było uchybieniem zarówno wobec postanowień wewnętrznej instrukcji inwentaryzacyjnej, jak też przepisów ustawy o rachunkowości, nakazujących w art. 26 ust. 1 pkt 1 porównanie wartości spisanych z natury składników z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic – str. 74 protokołu kontroli.

W toku kontroli dochodów budżetowych gminy, badaniu poddano dochody z tytułu podatków i opłat lokalnych. Kontrola w powyższym zakresie prowadzona była między

innymi pod kątem prawidłowości i powszechności poboru wskazanych dochodów, kompletności ewidencji, windykacji zaległości podatkowych oraz rzetelności sporządzanych sprawozdań budżetowych.

W zakresie poboru dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych nie stwierdzono nieprawidłowości, z wyjątkiem pojedynczych przypadków, wskazanych w opisie na stronie 40 protokołu, braku działań egzekucyjnych.

Ponadto ustalono, że podjęta przez Radę Gminy Kołaki Kościelne uchwała Nr IV/22/07 z dnia 26 lutego 2007 roku w sprawie poboru opłaty skarbowej w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia warunków wynagrodzenia za inkaso, nie została skierowana do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku w ramach nadzoru, zgodnie z treścią art. 11 ust. 1 pkt. 5 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych – str. 42 prot. kontroli.

W wyniku kontroli stwierdzono także, iż podatnik, wskazany w opisie na stronie 45 protokołu kontroli, w deklaracji podatkowej złożonej za rok 2007, nie wykazał do opodatkowania gruntów pod drogami, które nie są drogami publicznymi w rozumieniu przepisów ustawy o drogach publicznych, a zatem nie korzystają z wyłączenia z opodatkowania w myśl przepisu art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz. U. z 2006 roku Nr 121, poz. 844 ze zm.). W związku z powyższym w sprawozdaniu Rb-PDP z wykonania podstawowych dochodów podatkowych, sporządzanym za rok 2007 nie wykazano kwot stanowiących równowartość finansowych skutków obniżenia górnych stawek podatków za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2007 roku, dotyczących tego przedmiotu opodatkowania.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania bądź błędnej interpretacji przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości gminy.

Organem wykonawczym gminy jest Wójt, na którym spoczywają obowiązki dotyczące m.in. przygotowywania projektów uchwał Rady Gminy, wykonywania budżetu i gospodarowania mieniem, 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 gminy wykonuje zadania przy pomocy Urzędu, 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 jako kierowniku jednostki zgodnie z art. 44 ustawy o finansach publicznych.

Wójt jest również organem podatkowym pierwszej instancji w myśl przepisu art. 13 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz nadzorowania prac z tego zakresu spoczywały, stosownie do zakresu czynności, na Skarbniku Gminy. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 45 ustawy o finansach publicznych.

Mając na uwadze ustalenia kontroli, na podstawie art. 9 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, zalecam:

1. Podjęcie stosownych działań zmierzających do uregulowania kwestii dotyczących sposobu wykonywania, w zastępstwie lub z upoważnienia, zadań wchodzących w zakres kompetencji organu wykonawczego, mając na uwadze wskazane regulacje prawne oraz zapewnienie ciągłości funkcjonowania gminy podczas nieobecności Pani Wójt.

2. Zapewnienie prawidłowego prowadzenia w Urzędzie Gminy rachunkowości Ośrodka Pomocy Społecznej i SP w Zaniach-Leśnicy, w tym w zakresie ksiąg rachunkowych i wymaganej sprawozdawczości jednostkowej.

3. Spowodowanie dostosowania formy gospodarki finansowej Biblioteki Publicznej Gminy Kołaki Kościelne do zasad określonych ustawą z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej, powołaną w jej statucie, poprzez:

a) uzupełnienie brakujących elementów nadających Bibliotece osobowość prawną jako instytucji kultury i określających jej bazę materialną,

b) założenie odrębnych ksiąg rachunkowych Biblioteki,

c) prowadzenie gospodarki finansowej w oparciu o plan działalności sporządzany zgodnie z przepisami ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej, w tym uwzględniający środki przekazywane przez organizatora (gminę) w formie dotacji z budżetu.

4. Zaktualizowanie wewnętrznych regulacji określających procedury kontroli finansowej dotyczące procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych

– dostosowując jednocześnie ich postanowienia, w częściach stanowiących powielenie opracowań wzorcowych, do potrzeb i zakresu działalności kontrolowanej jednostki – o brakujące elementy w zakresie:

- a) zamówień publicznych, co do których nie ma obowiązku stosowania ustawy – Prawo zamówień publicznych,
- b) obrotów artykułami spożywczymi do sporządzania posiłków w stołówce szkolnej (ewentualnie wskazanie obowiązku uregulowania tej dziedziny działalności w regulacjach wewnętrznych Zespół Szkół w Kołakach Kościelnych w przypadku przejęcia rozliczeń przez komórkę księgową tej jednostki),
- c) gospodarki materiałami opałowymi (węglem i olejem opałowym) oraz paliwami silnikowymi,
- d) gospodarki składnikami majątkowymi, w szczególności dotyczące sposobu dokumentowania fizycznej likwidacji składników zdejmowanych ze stanu.

5. Uzupełnienie dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości o brakujące elementy w zakresie: prowadzenia ksiąg przy użyciu komputera, określenia w zakładowym planie kont faktycznych zasad funkcjonowania konta 130.

6. Zobowiązanie Skarbnika do wyeliminowania nieprawidłowości i uchybień w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych, poprzez:

- a) ujmowanie obrotów na koncie 133 wyłącznie na podstawie dowodów bankowych w celu zapewnienia zgodności z zapisami w księgowości banku,
- b) księgowanie obrotów dotyczących kosztów obsługi kredytów w sposób umożliwiający przedstawienie przebiegu rozliczeń z bankiem i sald z tych rozliczeń wynikających,
- c) zaniechanie księgowania obrotów bankowych w formie korekty zapisów (ze znakiem minus), jak to miało miejsce w przypadku refundacji środków GFOŚiGW,
- d) zaprowadzenie ksiąg pomocniczych do kont 139 i 240 ze szczegółowością umożliwiającą ustalenie przebiegu rozliczeń oraz sald dotyczących poszczególnych tytułów i kontrahentów,
- e) zaniechanie przeksięgowywania z konta 224 na konto 140 należności z tytułu dochodów budżetowych występujących na koniec roku,
- f) zaniechanie księgowania dochodów budżetowych zrealizowanych kasowo w styczniu danego roku do obrotów roku poprzedniego (Wn 140, Ma 901), zniekształcającego wysokość zrealizowanych dochodów budżetowych danego roku budżetowego, a tym samym wynik

budżetu wyrażony saldem konta 961, a ponadto zniekształcającego, poprzez równoległe zapisy, salda kont 130 i 221 w ewidencji Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej.

7. Dołożenie należytej staranności przy sporządzaniu obowiązujących sprawozdań, ujmując w nich dane z ewidencji księgowej po ich uprzedniej weryfikacji, stosownie do obowiązku nałożonego w art. 26 ustawy o rachunkowości, w celu uniknięcia przypadków ujmowania w sprawozdaniach danych niezgodnych ze stanem faktycznym.

8. Przestrzeganie określonego przepisami prawa trybu i zasad opracowywania budżetu gminy oraz projektów planów i planów finansowych podległych jednostek organizacyjnych oaz Urzędu Gminy jako jednostki budżetowej, w tym celu:

- a) zaktualizowanie wewnętrznej regulacji określającej procedurę uchwalania budżetu w dostosowaniu do przepisów obecnie obowiązującej ustawy o finansach publicznych,
- b) realizowanie obowiązku w zakresie przekazywania podległym jednostkom informacji niezbędnych do opracowania projektów ich planów finansowych; egzekwowanie od kierowników jednostek organizacyjnych obowiązku opracowania tych projektów i przedkładania ich do weryfikacji; zobowiązanie kierowników jednostek oświatowych do przedstawiania projektów planów finansowych radom pedagogicznym celem zaopiniowania,
- c) przedkładanie Radzie Gminy i Regionalnej Izbie Obrachunkowej projektu uchwały budżetowej w terminie wyznaczonym w art. 181 ustawy o finansach publicznych,
- d) sporządzanie układu wykonawczego budżetu z uwzględnieniem kwot dochodów zamieszczonych w planie dochodów budżetu w podziałkach klasyfikacyjnych dotyczących jednostek organizacyjnych,
- e) spowodowanie sporządzania przez kierowników jednostek organizacyjnych planów finansowych;
- f) realizowanie obowiązku sporządzania planu finansowego Urzędu Gminy.

9. Zaniechanie udzielania pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego w celu zabezpieczenia kredytów lub pożyczek.

10. Egzekwowanie od stowarzyszenia "Eduktor", prowadzącego publiczną szkołę podstawową w Szczodrach i publiczne przedszkole w budynku tej szkoły, obowiązku przedkładania wniosku o dotację w terminie wyznaczonym uchwałą Nr XVI/79/04 Rady Gminy z dnia 4 października 2004 roku.

11. Stosowanie w planowaniu i wykonaniu budżetu właściwych podziałek klasyfikacji budżetowej.
12. Ustalenie, w oparciu o przepisy i tezy zawarte w części opisowej wystąpienia, prawidłowych zasad rozliczania tzw. opłat niezależnych od właściciela.
13. Zawieranie umów w sprawie udzielenia pomocy finansowej innym jednostkom samorządu terytorialnego po podjęciu przez Radę Gminy odrębnej uchwały w tej sprawie, stosownie do przepisu art. 167 ust. 2 pkt 5 ustawy o finansach publicznych.
14. Dokonanie zmian w zarządzeniu ustalającym stawkę bazową czynszu za najem lokali mieszkalnych, uwzględniając w nim czynniki podwyższające lub obniżające ich wartość użytkową, wskazane w art. 7 ust. 1 ustawy o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego.
15. Ustalanie i zatwierdzanie taryf za zbiorowe zaopatrzenie w wodę w trybie i na zasadach określonych w ustawie o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków oraz rozporządzeniu wykonawczym do tej ustawy.
16. Zweryfikowanie prawidłowości ustalenia stawki odpłatności za korzystanie przez uczniów z posiłków w stołówce szkolnej w świetle postanowień art. 67a ustawy o systemie oświaty.
17. Zaniechanie zapisów w ewidencji syntetycznej (na koncie 011) w postaci salda sald ustalanego na podstawie obrotów w zakresie przychodu i rozchodu środków trwałych.
18. Skorygowanie księgowej wartości gruntów do stanu przed przeszacowaniem.
19. Egzekwowanie od komisji inwentaryzacyjnej, po zakończeniu inwentaryzacji:
 - a) przedkładania informacji o jej przebiegu i wynikach – stosownie do postanowień wewnętrznej instrukcji inwentaryzacyjnej,
 - b) przeprowadzania, w sposób udokumentowany, postępowania wyjaśniającego przyczyny różnic ujawnionych w wyniku porównania stanu faktycznego ze stanem ewidencyjnym.

20. Przestrzeganie obowiązujących norm prawnych w zakresie obowiązku kierowania, w ramach nadzoru, do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku uchwał i zarządzeń podejmowanych przez organy gminy.

21. Zachowanie zasady powszechności opodatkowania podatkami i opłatami lokalnymi ze szczególnym uwzględnieniem obowiązków ciążących na gminie jako podatniku podatku od nieruchomości za przedmioty opodatkowania pozostające w jej posiadaniu.

O sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych proszę powiadomić Regionalną Izbę Obrachunkową w Białymstoku Zespół w Łomży w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Dodatkowo informuję o możliwości składania, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, zastrzeżeń do zawartych w wystąpieniu wniosków, za pośrednictwem Prezesa RIO do Kolegium Izby, zgodnie z art. 9 ust. 3-4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Bieg 30-dniowego terminu ulegnie zawieszeniu w stosunku do wniosków objętych zastrzeżeniem.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.


PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Białymstoku
Stanisław Srocki

Do wiadomości:

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Białymstoku Zespół w Łomży