



**REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA  
W GDAŃSKU**

WK/0804/39/31/K/1/2019

Gdańsk, dnia 27 kwietnia 2020 r.

**Pan  
Leszek Kuliński  
Wójt Gminy Kobylnica**

sprawa: Wystąpienie pokontrolne.

Wydział Kontroli Gospodarki Finansowej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku przeprowadził na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. *o regionalnych izbach obrachunkowych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 2137) oraz § 4 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2004 r. *w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania* (Dz. U. z 2004 r. Nr 167, poz. 1747) w okresie od dnia 21 października 2019 r. do dnia 6 marca 2020 r. kontrolę kompleksową gminy Kobylnica.

Wyniki kontroli zostały ujęte w protokole podpisanym przez obie strony w dniu 6 marca 2020 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono Panu Wójtowi.

Celem kontroli – obejmującej lata: 2015 - 2018 oraz inne okresy w razie potrzeb – zgodnie z postanowieniami art. 5 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, było sprawdzenie prawidłowości realizacji przez organ wykonawczy uchwał Rady Gminy i innych zadań w zakresie gospodarki finansowej oraz zamówień publicznych.

Z ustaleń kontroli wynika, że w kierowanej przez Pana jednostce część zadań wykonywana była z naruszeniem przepisów zawartych w aktach prawnych regulujących zasady gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.

**Do najistotniejszych nieprawidłowości stwierdzonych podczas kontroli należy zaliczyć:**

1. ewidencjonowanie niektórych zdarzeń gospodarczych niezgodnie z postanowieniami ustawy z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości* (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 351 z późn. zm.), postanowieniami rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. *w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej* (tekst jednolity: Dz. U. z 2020 r. poz. 342) oraz Zarządzeniem Nr 01/2011 Wójta Gminy Kobylnica z dnia 3 stycznia 2011 r. *w sprawie ustalenia dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości* (ze zmianami), a mianowicie:

- a) nieprzewodzenie w 2018 r. w wymaganym zakresie kont księgi głównej w ujęciu syntetycznym, czym naruszono art. 13 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 15 ust. 1 ww. ustawy – str. 18 protokołu kontroli.

Z treści wskazanych przepisów wynika, że księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą m. in. księgę główną, której konta zawierają zapisy o zdarzeniach w ujęciu systematycznym. Na kontach księgi głównej obowiązuje ujęcie zarejestrowanych uprzednio lub równocześnie w dzienniku zdarzeń, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu;

- b) wykazanie sald jednostronnych ustalonych „per saldo” (wg stanu na dzień 31 grudnia 2018 r.) na kontach: 201 – *Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami*, 221 – *Należności z tytułu dochodów budżetowych*, 223 – *Rozliczenie wydatków budżetowych*, 225 – *Rozrachunki z budżetami*, 226 – *Długoterminowe należności budżetowe*, 229 – *Pozostałe rozrachunki publicznoprawne*, 231 – *Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń*, 234 – *Pozostałe rozrachunki z pracownikami* i 240 – *Pozostałe rozrachunki* w sytuacji, gdy występowały na nich zarówno zobowiązania jak i należności, czym naruszono art. 4 ust. 1 i 2 ww. ustawy w zw. z postanowieniami ww. rozporządzenia – str. 17 - 18 protokołu.

Zaniechanie ustalenia sald dwustronnych narusza zasady funkcjonowania ww. kont zawarte w postanowieniach części II – *Opis kont* pkt 29, 30, 32, 34, 35, 38, 40, 41 i 43 załącznika nr 3 do w/w rozporządzenia. Z opisu ww. kont wynika, że mogą one wykazywać dwa salda.

W takiej sytuacji – w myśl wskazanego przepisu *ustawy o rachunkowości* – należało wykazać oba salda zgodnie z zasadą, że jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy, a zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną;

- c) brak zgodności pomiędzy kwotami umorzenia pozostałych środków trwałych ujętych na koncie 013 – *Pozostałe środki trwałe* i pozostałych wartości niematerialnych i prawnych ujętych na koncie 020 – *Wartości niematerialne i prawne*, a kwotami umorzenia ujętymi na koncie 072 – *Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych* (różnica wg stanu na dzień 31 grudnia 2018 r. wyniosła 44.074,53 zł), czym naruszono art. 4 ust. 1 i 2 w zw. z art. 24 ust. 1 i 2 ww. ustawy – str. 121 - 122 protokołu.

Stosownie do wskazanych przepisów jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy, a zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty;

- d) ujmowanie dowodów księgowych w ewidencji księgowej (kontrola poddano IV kwartał 2018 r.) w sposób utrudniający sprawdzalność ksiąg rachunkowych poprzez dokonywanie zapisów księgowych na podstawie zbiorczych zestawień dochodów bądź wydatków (bez określenia indywidualnej pozycji księgowej danego dowodu), co w przypadku ujęcia w jednym zestawieniu kilku dowodów powodowało zapis w księgach rachunkowych pod jednym numerem dowodu



księgowego (tj. nadanie jednego numeru wielu dowodom księgowym), czym naruszono art. 24 ust. 4 pkt 1 w zw. z art. 21 ust. 1 pkt 1 *ustawy o rachunkowości* oraz postanowienia § 1 ust. 3 pkt a *Instrukcji kontroli i obiegu dokumentów księgowych* stanowiącej Załącznik Nr 5 do Zarządzenia Nr 01/2011 Wójta Gminy Kobylnica z dnia 3 stycznia 2011 r. w sprawie ustalenia dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości (ze zmianami) – str. 12 protokołu.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego.

Zgodnie natomiast z art. 24 ust. 4 pkt 1 tej ustawy księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli umożliwiają stwierdzenie poprawności dokonanych w nich zapisów, stanów (sald) oraz działania stosowanych procedur obliczeniowych, a w szczególności udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych.

Stosownie zaś do § 1 ust. 3 pkt a ww. *Instrukcji* dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego;

- e) przypadki ujęcia (4 dowody OT – przyjęcie środka trwałego) w ewidencji księgowej prowadzonej na koncie 011– *Środki trwale* środków trwałych później, niż w miesiącu zakończenia prac (opóźnienia wyniosły 26 miesięcy), czym naruszono art. 20 ust. 1 w zw. z art. 4 ust. 2 oraz art. 24 cyt. ustawy w zw. z § 26 ust. 2 ww. rozporządzenia – str. 79 - 80 protokołu.

Stosownie do przywołanych przepisów *ustawy o rachunkowości* do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, zgodnie z jego treścią ekonomiczną, a księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco.

Zgodnie natomiast z § 26 ust. 2 ww. rozporządzenia okresem sprawozdawczym jest miesiąc;

- f) brak podpisania raportów kasowych przez kasjera oraz osobę dokonującą sprawdzenia (kontroli poddano raporty kasowe dochodów i wydatków z okresu IV kwartału 2018 r.), czym naruszono postanowienia *Instrukcji kontroli i obiegu dokumentów księgowych* stanowiącej Załącznik Nr 5 do ww. Zarządzenia Nr 01/2011 Wójta Gminy Kobylnica z dnia 3 stycznia 2011 r. – str. 15 protokołu.

Zgodnie z ww. *Instrukcją*: „(...) kasjer podpisuje raport kasowy i przekazuje jego oryginał wraz ze wszystkimi dowodami pracownikowi ds. księgowości budżetowej. (...) Upoważniony pracownik księgowości dokonuje sprawdzenia wszystkich dokumentów i operacji pieniężnych pod względem formalno-rachunkowym, potwierdzając to swoim podpisem w rubryce ‘kontrola’. Po sprawdzeniu raport kasowy wraz z załączonymi dowodami zostaje przekazany do księgowania”.

2. Zawarcie w 2018 r. 10 umów zleceń, których przedmiotem było wykonywanie „czynności z zakresu ochrony przeciwpożarowej” w jednostkach Ochotniczych Straży Pożarnych z terenu gminy Kobylnica dot. m. in. utrzymywania w pełnej gotowości pojazdu pożarniczego i sprzętu silnikowego oraz wykonywania innych czynności związanych z działalnością OSP z miesięcznym wynagrodzeniem wynoszącym (w zależności od umowy) od 500 zł do 650 zł, czym naruszono art. 14 ust. 5 w zw. z art. 32 ust. 2, 3 i 3a ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 r. *o ochronie przeciwpożarowej* (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 1372 z późn. zm.) – str. 74 - 75 protokołu.

W myśl art. 14 ust. 5 ww. ustawy wójt (burmistrz, prezydent miasta) koordynuje funkcjonowanie krajowego systemu ratowniczo-gaśniczego na obszarze gminy



w zakresie ustalonym przez wojewodę. Zadanie to może być wykonywane przy pomocy komendanta gminnego ochrony przeciwpożarowej, jeżeli komendant taki został zatrudniony przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta), albo przy pomocy komendanta gminnego związku ochotniczych straży pożarnych.

Zgodnie z art. 32 ust. 3a ww. ustawy wójt (burmistrz, prezydent miasta) może zatrudnić komendanta gminnego ochrony przeciwpożarowej. Na stanowisku komendanta gminnego ochrony przeciwpożarowej może być także zatrudniony komendant gminny związku ochotniczych straży pożarnych.

Natomiast stosownie do brzmienia art. 32 ust. 2 i 3 ww. ustawy koszty wyposażenia, utrzymania, wyszkolenia i zapewnienia gotowości bojowej ochotniczej straży pożarnej ponosi gmina, która ponadto ma obowiązek bezpłatnego umundurowania członków ochotniczej straży pożarnej, ubezpieczenia w instytucji ubezpieczeniowej członków ochotniczej straży pożarnej i młodzieżowej drużyny pożarniczej (ubezpieczenie może być imienne lub zbiorowe nieimienne) oraz ponoszenia kosztów okresowych badań lekarskich członków ochotniczej straży pożarnej.

Z korelacji ww. przepisów wynika, że w aktualnym stanie prawnym brak jest możliwości finansowania środkami budżetowymi wynagrodzeń dla członków gminnych OSP (z wyjątkiem komendanta gminnego ochrony przeciwpożarowej).

W podobnym stanie faktycznym wypowiedział się Sąd Okręgowy w Bydgoszczy, gdzie w uzasadnieniu wyroku z dnia 14 kwietnia 2014 r. wskazano, że: „*W ocenie Sądu Okręgowego brak było podstaw faktycznych i prawnych do zawarcia pomiędzy Urzędem Gminy w S. a zainteresowanym umowy zlecenia dotyczącej konserwacji i prowadzenia wozu strażackiego i tym samym należało przyjąć, że nie powstał tytuł do obowiązkowego ubezpieczenia w rozumieniu przepisu art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej. Należy w tym miejscu podkreślić, iż zainteresowany jest członkiem Ochotniczej Straży Pożarnej i wykonywanie czynności konserwacji i prowadzenia w czasie akcji wozu strażackiego stanowiło jego obowiązek wynikający z członkostwa zainteresowanego w OSP. Zgodnie z treścią przepisu art. 32 ust. 2 ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 roku o ochronie przeciwpożarowej (Dz. U. z 2009 roku, nr 178, poz. 1380) koszty wyposażenia, utrzymania, wyszkolenia i zapewnienia gotowości bojowej ochotniczej straży pożarnej ponosi Gmina, zatem powierzenie zainteresowanemu czynności polegających na konserwacji i prowadzeniu wozu strażackiego nie wymagało w ujęciu faktycznym i prawnym zawarcia z zainteresowanym umowy zlecenia, stanowiącej tytuł do obowiązkowego ubezpieczenia społecznego w rozumieniu art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy systemowej. Umowa ta zmierzała do obejścia przepisów ustawy o ochronie przeciwpożarowej normujących w sposób bezwzględnie obowiązujący uprawnienia członków OSP do świadczeń związanych z udziałem w akcjach i członkostwem w OSP*” (por. wyrok Sądu Okręgowego w Bydgoszczy z dnia 14 kwietnia 2014 r. sygn. akt VI U 405/13).

3. Brak sporządzenia w latach: 2016 – 2018 dla Urzędu Gminy Kobylnica (jednostki budżetowej) rocznych jednostkowych sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-28S, czym naruszono postanowienia § 6 ust. 1 pkt 1 i 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 1393 z późn. zm.) – str. 21 protokołu.

Zgodnie § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej sprawozdania jednostkowe są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych, kierowników jednostek obsługujących i naczelników urzędów skarbowych na podstawie ewidencji księgowej.



Natomiast w myśl § 6 ust. 1 pkt 3 ww. rozporządzenia sprawozdania zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych, są sporządzane przez przewodniczących zarządów jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i jako organu.

**Nieprawidłowość tego rodzaju została stwierdzona również podczas ostatniej kontroli kompleksowej przeprowadzonej przez tut. Izbę w 2015 r.**

4. Nieterminowe podejmowanie w 2018 r. czynności egzekucyjnych w stosunku do podatników podatku od nieruchomości, a mianowicie:

- wysłanie 80 upomnień do 40 podatników (czynnościami sprawdzającymi objęto 40 podatników, w tym: 6 podatników będących osobami prawnymi oraz 34 będących osobami fizycznymi) z naruszeniem zasady bezzwłoczności podejmowania czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (opóźnienie wyniosło od 4 do 277 dni),
- wystawienie 34 tytułów wykonawczych (czynnościami sprawdzającymi objęto 34 podatników, w tym: 4 podatników będących osobami prawnymi oraz 30 będących osobami fizycznymi) z naruszeniem 7-dniowego terminu określonego w doręczonych upomnieniach,

czyż naruszono art. 6 § 1 w zw. z art. 3 § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. *o postępowaniu egzekucyjnym w administracji* (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 1438 z późn. zm.), a także § 2 w zw. z § 7 ust. 1 i 2 oraz w zw. z § 8 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2015 r. *w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 1483) – str. 50 - 51 protokołu.

Stosownie do treści art. 3 § 1 *ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji* egzekucję administracyjną stosuje się do obowiązków określonych w jej art. 2 (m. in. obejmujących podatki, opłaty i inne należności pieniężne, jeżeli pozostają we właściwości rzeczowej organów administracji publicznej), gdy wynikają one z decyzji lub postanowień właściwych organów, albo – w zakresie administracji rządowej i jednostek samorządu terytorialnego – bezpośrednio z przepisu prawa.

Natomiast w myśl art. 6 § 1 ww. ustawy w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych.

Zgodnie z § 2 ww. rozporządzenia wierzyciel jest obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych.

Stosownie zaś do treści § 7 ust. 1 pkt 1 lit. a i b wskazanego rozporządzenia wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie niezwłocznie, w szczególności jeżeli łączna wysokość należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia w terminie należności pieniężnych przekroczy dziesięciokrotność kosztów upomnienia i nie zostały podjęte działania informacyjne albo z podjętych działań informacyjnych w sprawie wynika, że obowiązek nie zostanie dobrowolnie wykonany.

Natomiast w myśl § 8 ust. 1 pkt 5 ww. rozporządzenia upomnienie zawiera m. in. wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego po upływie 7 dni od dnia doręczenia upomnienia.

Po bezskutecznym upływie terminu określonego w upomnieniu wierzyciel winien wystawić tytuł wykonawczy.

Z powyższych przepisów wynika zasada obligatoryjnego, terminowego podejmowania i prowadzenia egzekucji, tj. podjęcia wszystkich przewidzianych prawem czynności, jakie doprowadzą do zastosowania środka egzekucyjnego,

a w rezultacie – do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, od którego wykonania się uchyla.

5. Przypadki nieterminowego regulowania w 2018 r. niektórych zobowiązań jednostki z tytułu zrealizowanych dostaw i usług (w 43 przypadkach opóźnienia wyniosły od 1 do 24 dni – czynnościami kontrolnymi objęto 146 faktur/rachunków, które wpłynęły do jednostki w miesiącu grudniu 2018 r.), czym naruszono art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o *finansach publicznych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r. poz. 869 z późn. zm.) – str. 18 protokołu.

Zgodnie z przywołanym przepisem wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Podając powyższe do wiadomości Pana Wójta, działając na podstawie art. 9 ust. 2 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, proszę o spowodowanie usunięcia przedstawionych nieprawidłowości poprzez:

1. ewidencjonowanie zdarzeń gospodarczych zgodnie z przepisami *ustawy o rachunkowości, rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej* oraz obowiązującą w jednostce polityką rachunkowości,
2. zaniechanie zawierania umów zleceń dotyczących utrzymywania gotowości bojowej wozów strażackich i sprzętu pożarniczego z członkami ochotniczych straży pożarnych,
3. sporządzanie sprawozdań jednostkowych dla Urzędu Gminy Kobylnica jako jednostki budżetowej zgodnie z obowiązującymi przepisami,
4. terminowe prowadzenie postępowań egzekucyjnych należności gminnych, zgodnie z obowiązującymi przepisami,
5. terminowe regulowanie zobowiązań z tytułu zrealizowanych dostaw i usług.

Proszę również wyeliminować wszystkie pozostałe uchybienia i nieprawidłowości wyszczególnione w protokole kontroli.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z treścią art. 9 ust. 3 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, kontrolowana jednostka jest obowiązana w terminie 30 dni od dnia doręczenia wystąpienia pokontrolnego zawiadomić Izbę o sposobie wykonania wniosków lub przyczynach ich niewykonania.

Wykonanie wskazanych wyżej zaleceń może być objęte kontrolą sprawdzającą, zgodnie z art. 7a ust. 4 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*.

Do wniosków zawartych w powyższym wystąpieniu (zgodnie z art. 9 ust. 3 i ust. 4 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*) przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń w terminie 14 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku za pośrednictwem Prezesa tutejszej Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Do wiadomości:

Pan Leon Kiziukiewicz – Przewodniczący Rady Gminy Kobylnica.