

- przychodów, w tym także przychodów bieżącego okresu sprawozdawczego, jeżeli wpływ tych przychodów spowoduje wykonanie dochodów w przyszłych okresach sprawozdawczych.

Na stronie Wn konta 909 na koniec roku ujmowano przeksięgowanie ujętych na stronie Ma przychodów z tytułu subwencji oświatowej i dotacji na dochody budżetu lub na zmniejszenie należności finansowych.

2.3.8.1. Wg stanu na 31.12.2015 r. obroty i saldo konta 909 wynosiły:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
26.446,80	399.075,93	738.384,42	722.402,38	21.074,91	377.722,00

Saldo Ma konta 909 w kwocie 377.722,00 zł oznaczało część oświatową subwencji ogólnej dla gmin za miesiąc I.2016 r., która w tej kwocie wpłynęła na rachunek budżetu Miasta i Gminy Ruciane - Nida w dniu 23.12.2015 r. (WB nr 257). W 2016 r. nastąpiło przeksięgowanie otrzymanej subwencji na dochody budżetu, tj. konto 901 – „Dochody budżetu”.

2.3.8.2. Część oświatowa subwencji ogólnej jest ustalana na finansowanie zadań oświatowych realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego.

Wysokość planowanych i uzyskanych kwot część oświatowej subwencji ogólnej dla Miasta i Gminy Ruciane – Nida, według stanu na dzień 31.12.2013 r. i 31.12.2014 r. – dobór próby do kontroli celowy - wynosiła:

Treść	Plan po zmianach (w zł)	Wykonanie (w zł)
Część oświatowa subwencji ogólnej dla j.s.t. – wg stanu na 31.12.2013 r.	5.366.718,00	5.366.718,00
Część oświatowa subwencji ogólnej dla j.s.t. – wg stanu na 31.12.2014 r.	4.902.676,00	4.902.676,00

Na podstawie zapisów ewidencji księgowej budżetu Miasta i Gminy Ruciane – Nida na koncie 901 – „Dochody budżetu”, tj. wydruku pn. „Wydruk Księgi głównej, Wszystkie dzienniki – Kartoteka za okres 01.2013 – 12.2013 (...), Konta klasyfikacji budżetowej z zakresu od 901758758012920D(.....) do 90175875812920D(...), Konto analityczne 901, dochody budżetu (...)”, oraz „Wydruk Księgi głównej, Wszystkie dzienniki – Kartoteka za okres 01.2014 – 12.2014 (...), Konta klasyfikacji budżetowej z zakresu od 901758758012920D(.....) do 90175875812920D (...), Konto analityczne 901, dochody budżetu (...)” ustalono, iż część oświatowej subwencji ogólnej dla Miasta i Gminy Ruciane – Nida wynosiła: w 2013 r. - 5.366.718,00 zł, w 2014 r. - 4.902.676,00 zł.

Stosownie do wymogów wynikających z art. 5 ust. 7 pkt 3 i ust. 9 ustawy o systemie oświaty Miasto i Gmina Ruciane - Nida jako organ prowadzący szkoły zapewniła obsługę administracyjną i finansowo – księgową szkół, w tym w zakresie wykonywania czynności, o których mowa w art. 4 ust. 3 pkt 2 - 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.) poprzez utworzenie w tym celu Zespołu Ekonomicznej Obsługi Szkół i Przedszkoli w Rucianem – Nidzie.

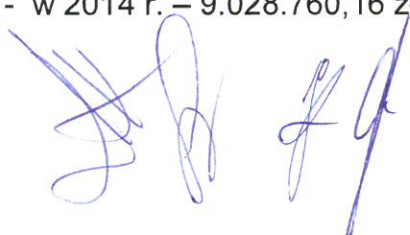
W latach 2013-2014 Zespół Ekonomicznej Obsługi Szkół i Przedszkoli w Rucianem – Nidzie prowadził obsługę finansowo – księgową wszystkich jednostek oświatowych Miasta i Gminy Ruciane – Nida, tj. Szkoły Podstawowej Nr 1 w Rucianem – Nidzie, Szkoły Podstawowej Nr 2 w Rucianem – Nidzie, Szkoły Podstawowej w Ukcie, Przedszkola Miejskiego w Rucianem – Nidzie, Zespołu Szkół Samorządowych w Rucianem – Nidzie.

W powyższym okresie ww. placówki oświatowe Miasta i Gminy Ruciane - Nida posiadały wspólny rachunek bankowy nr 78 9364 0000 2001 0000 22060001. Na powyższy rachunek bankowy nr 78 9364 0000 2001 0000 22060001 z rachunku bieżącego budżetu Miasta i Gminy Ruciane Nida przekazywane były środki tytułem zasileń na pokrycie wydatków budżetowych ww. jednostek oświatowych obsługiwanych przez Zespół Ekonomicznej Obsługi Szkół i Przedszkoli w Rucianem – Nidzie.

Ustalono iż w latach 2013 -2014 w księgach rachunkowych budżetu Miasta i Gminy Ruciane – Nida ewidencję rozliczeń z jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych przez nie wydatków budżetowych prowadzono przy zastosowaniu konta 223 – „Rozliczenie wydatków budżetowych” wg analityki: 223-05, 223-06, 223-07, 223-08, 223-09, 223-010.

Na podstawie zapisów ewidencji księgowej budżetu Miasta i Gminy Ruciane – Nida na koncie 223 – „Rozliczenie wydatków budżetowych”, tj. wg analityki: 223-05, 223-06, 223-07, 223-08, 223-09, 223-010 ustalono iż w latach 2013 - 2014 na pokrycie wydatków budżetowych ww. jednostek oświatowych dla Zespołu Ekonomicznej Obsługi Szkół i Przedszkoli w Rucianem – Nidzie przekazano z budżetu Miasta i Gminy Ruciane- Nida środki pieniężne w wysokości:

- w 2013 r. – 9.264.072,26 zł,
- w 2014 r. – 9.028.760,16 zł.



Mając na uwadze powyższe stwierdzono, iż w latach 2013 - 2014 na pokrycie wydatków budżetowych ww. jednostek oświatowych przekazano z budżetu Miasta i Gminy Ruciane – Nida środki pieniężne w wysokości nie mniejszej, niż kwoty części oświatowej subwencji ogólnej za rok 2013 i 2014.

Zestawienie prezentujące otrzymane kwoty subwencji oświatowej w latach 2013 - 2014 oraz przekazane środki na wydatki placówek oświatowych dla Zespołu Ekonomicznej Obsługi Szkół i Przedszkoli w Rucianem - Nidzie stanowi załącznik nr 2 do protokołu kontroli.

2.3.8.3. Saldo Wn konta 909 w kwocie 21.074,91 zł oznaczało odsetki do spłaty w 2016 r. od zaciągniętych kredytów i pożyczek zaewidencjonowanych na koncie 909-2 pn. „Rozlicz.międzyokres.-odsetki od pożyczek, kredytów”.

Ewidencję szczegółową do konta 909 prowadzono w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozliczeń międzyokresowych według ich tytułów. Ewidencja analityczna do konta 909 była zgodna z ewidencją syntetyczną.

2.4. Księgi rachunkowe Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida.

2.4.1. Na podstawie przedłożonych do kontroli zestawień obrotów i sald kont syntetycznych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida za 2014 r. i 2015 r., tj. wydruku pn. „Zestawienie obrotów i sald na koniec 2014, Konta syntetyczne z zakresu od 011 do 999” oraz „Zestawienie obrotów i sald na koniec 2015, Konta syntetyczne z zakresu od 011 do 999” stwierdzono niezgodność pomiędzy bilansami otwarcia na 1.01.2015 r. kont: 800 – „Fundusz jednostki” i 860 - „Wyniki finansowy”, z bilansami ich zamknięcia na koniec 2014 r., tj.:

Konto	BZ konta na 31.12.2014 r.		BO konta na 1.01.2015 r.	
	Wn	Ma	Wn	Ma
800	0,00	36.126.905,23	1,64	36. 126. 906,87
860	0,00	17. 082.767,95	13 282,26	17.096.050,21

Powyższe stanowiło naruszenie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.), stosownie do treści którego przyjęte zasady (politykę) rachunkowości należy stosować w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach obrotowych jednakowego grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, w tym także dokonywania odpisów

amortyzacyjnych lub umorzeniowych, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych tak, aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne. Wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych.

Stosownie do art. 24 ust. 3 ustawy o rachunkowości księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe, zapewniono ciągłość zapisów oraz bezbłędność działania stosowanych procedur obliczeniowych.

W złożonych w trakcie kontroli wyjaśnieniach Skarbnik Gminy Ruciane – Nida wskazała m.in. „(...) w/w różnicę wynikającą z błędu systemowego w programie PUMA - modele FK. Problem ten został zgłoszony do autora programu PUMA – ZETO SOFTWARE Sp. z o.o. w Olsztynie celem wyeliminowania w/w usterek i dokonania prawidłowych zapisów na kontach 800 i 860 w bilansie zamknięcia i otwarcia roku budżetowego (...)”.

Załącznik nr 3 do protokołu kontroli stanowią zestawienia obrotów i sald kont syntetycznych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane - Nida wg stanu na 31.12.2014 r. i 31.12.2015 r. oraz ww. wyjaśnienia Skarbnika Gminy Ruciane – Nida.

2.4.2. W zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida kontrolą objęto niżej wymienione konta (dobór próby do kontroli – losowy).

2.4.2.1. Konto 101 – „Kasa”.

W księgach rachunkowych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida nie prowadzono konta 101.

W trakcie niniejszej kontroli nie stwierdzono występowania operacji, które winny być ewidencjonowane na koncie 101 – „Kasa” – zagadnienie szczegółowo opisano powyżej w punkcie 1. pn. Gospodarka pieniężna i kontrola kasy protokołu kontroli.

Nie wniesiono uwag do nieprowadzenia w księgach rachunkowych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida konta 101.

2.4.2.2. Konto 135 - „Rachunek środków funduszy specjalnego przeznaczenia”.

Stan obrotów i salda konta na dzień 31.12.2015 r. przedstawiał się następująco:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
27.492,93	0,00	140.125,34	128.201,69	39.416,58	0,00

Konto 135 służyło do ewidencji środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych na wyodrębnionym rachunku bankowym o nr 46 9364 0000 2001 0000 0071 0004 prowadzonym w Warmińsko - Mazurskim Banku Spółdzielczym Oddział w Rucianem – Nidzie.

Saldo Wn konta 135 w kwocie 39.416,58 zł oznaczało stan środków na rachunku bankowym nr 46 9364 0000 2001 0000 0071 0004 prowadzonym w Warmińsko - Mazurskiego Banku Spółdzielczego Oddział w Rucianem – Nidzie.

Porównując, wg stanu na 31.12.2015 r. saldo konta syntetycznego 135 ze stanem środków na ww. rachunku bankowym wg zawiadomienia banku stwierdzono zgodność kwot - zagadnienie szczegółowo opisano w dziale II pkt 4 pn. „Inwentaryzacja”.

2.4.2.2.1. Niezależnie od powyższych ustaleń dalszą kontrolą objęto ustalenie prawidłowości stanu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych na 31.12.2015 r., tj. salda Ma konta 851.

Ewidencję rachunkową ZFŚS prowadzono na niżej wymienionych kontach, które na dzień 31.12.2015 r. wykazywały następujące salda:

Konto 135 – „Rachunek zakładowego funduszu świadczeń socjalnych” saldo Wn w kwocie 39.416,58 zł,

Konto 234 – „Pozostałe rozrachunki z pracownikami” saldo Wn w kwocie 60.263,28 zł,

Konto 851 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”, które przedstawiało saldo Ma w kwocie 99.679,86 zł.

Na podstawie powyższego stwierdzono, że saldo Ma konta 851 w kwocie 99.679,86 zł wyrażało stan zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, na który składały się:

środki pieniężne na rachunku bankowym funduszu (Wn 135): 39.416,58 zł

pozostałe do spłaty pożyczki ze środków ZFŚS (Wn 234): 60.263,28 zł

Łącznie 99.679,86 zł.

Do realności salda Ma konta 851 na dzień 31.12.2015 r. uwag nie wniesiono.

2.4.2.3. Konto 139 - „Inne rachunki bankowe”.

Stan obrotów i salda konta na dzień 31.12.2015 r. przedstawiały się następująco:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
40.097,35	0,00	269.482,41	265.795,98	43.783,78	0,00

Saldo Wn konta 139 w kwocie 43.783,78 zł oznaczało stan środków na rachunku bankowym nr 19 9364 0000 2001 0000 0071 0005 prowadzonym w Warmińsko - Mazurskiego Banku Spółdzielczego Oddział w Rucianem – Nidzie.

Porównując, wg stanu na 31.12.2015 r. saldo konta syntetycznego 139 ze stanem środków na ww. rachunku bankowym wg zawiadomienia banku stwierdzono zgodność kwot - zagadnienie szczegółowo opisano w dziale II pkt 4 pn. „Inwentaryzacja”.

2.4.2.4. Konta zespołu 2 pn. Rozrachunki i rozliczenia Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida.

Kontroli poddano prawidłowość wykazania na dzień 31.12.2015 r. sald niżej wymienionych wybranych kont zespołu 2 - „Rozrachunki i rozliczenia” Urzędu oraz prawidłowość prowadzenia do tych kont ewidencji analitycznej.

Wybór próby do kontroli losowy.

2.4.2.4.1. Konto 201 – „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”:

Stan obrotów i salda konta na dzień 31.12.2015 r. wynosiły:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
26.808,51	809.512,48	5.257.933,56	4.500.033,18	0,00	24. 803,59

2.4.2.4.1.1. Prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 201.

Do konta 201 prowadzono ewidencję szczegółową w podziałkach klasyfikacji budżetowej oraz na kontach szczegółowych o dodatkowych wyróżnikach w sposób zapewniający możliwość ustalenia należności i zobowiązań według poszczególnych kontrahentów.

W wyniku porównania wg stanu na 31.12.2015 r. salda konta 201 syntetycznie z sumą sald kont szczegółowych prowadzonych do konta 201 w podziałkach klasyfikacji budżetowej oraz wg kontrahentów stwierdzono zgodność kwot.

2.4.2.4.1.2. Terminowość uregulowania zobowiązań wykazanych na dzień bilansowy w saldzie konta 201.

Kontrolę przeprowadzono w zakresie ustalenia terminowości zapłaty faktur, które na dzień 31.12.2015 r. wykazano w saldzie Ma konta 201 w kwocie 24.803,59 zł (zobowiązania wobec 13 kontrahentów).

W wyniku kontroli stwierdzono terminowe regulowanie zobowiązań, zgodnie z wymogiem art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.) stanowiącym, że wydatki publiczne winny być

dokonywane w wysokościach i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Zobowiązania z tytułu dostaw towarów i usług stanowiące na dzień 31.12.2015 r. saldo Ma konta 201 z wyszczególnieniem m. in. nazwy kontrahenta, kwoty zobowiązania, zastosowanej klasyfikacji budżetowej (dział/rozdział/paragraf wydatku), terminu płatności wynikającego z faktury/rachunku, daty rozliczenia oraz nr WB przedstawiono w tabeli stanowiącej załącznik nr 4 do protokołu kontroli.

2.4.2.4.1.3. Prawdliwość ewidencjonowania operacji gospodarczych w księgach rachunkowych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida na koncie 201 – „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”.

Jako próbę do kontroli przyjęto dowody księgowe za miesiąc marzec 2015 roku. Dobór próby do kontroli – losowy.

Podczas kontroli faktury VAT nr 15020141961253 z dn. 1.03.2015 r. na kwotę 942,32 zł wystawionej przez kontrahenta Orange Polska S.A. - konto analityczne o nr 201-000551 (faktura zapłacona terminowo w dn. 16.03.2015 r. – WB nr 49) stwierdzono, że kontrahent w powyższej fakturze naliczył: 942,10 zł – usługi telekomunikacyjne, 0,22 zł – odsetki. Naliczone w powyższej fakturze odsetki zgodnie z załącznikiem do ww. faktury nr 15020141961253 (pod poz. „opłaty doliczone do faktury”) wynikały z rozliczenia faktury VAT nr 15010090094355 z dn. 1.02.2015 r., tj.: termin płatności 2015.02.16., kwota 987,69 zł, kwota wpłaty 989,06 zł, - data zaksięgowania 2015.02.17., data naliczenia odsetek – 2015.02.18., kwota odsetek – 0,22 zł.

W związku z naliczeniem przez kontrahenta odsetek za zwłokę w kwocie 0,22 zł, które zostały przez kontrolowaną jednostkę zapłacone, kontrolą objęto terminowość uregulowania zobowiązań wobec kontrahenta Orange Polska S.A. o nr konta 201-000551 za poszczególne miesiące 2015 r.

Terminowość uregulowania zobowiązań – zapłaty faktur wobec kontrahenta za poszczególne miesiące 2015 r. przedstawia poniższe zestawienie:

Faktura			Zapłata faktury		Ilość dni zwłoki	Odsetki za zwłokę naliczone/zapłacone
Nr faktury	Faktura na kwotę (w zł)	Termin zapłaty wg faktury	Kwota (w zł)	Data – WB		
FON03061008/001/15 z dn. 7.01.2015 r.	1.163,59	21.01.2015	1.163,59	21.01.2015 r. WB nr 12		
14120039969215 z dn. 1.01.2015 r.	1.044,40	15.01.2015	1.044,40	21.01.2015 r. WB nr 12	6	1,37 zł - doliczone do faktury nr 15010090094355 z dn. 1.02.2015 r., zapłacone - WB nr 31 z dn. 16.02.2015 r.

15010090094355 z dn. 1.02.2015 r.	989,06 w tym: 987,69 – usługi tel., 1,37 zł odsetki.	16.02.2015	989,06 w tym: 987,69 – usługi tel., 1,37 zł odsetki.	16.02.2015 r. WB nr 31	termin płatności 2015.02.16., kwota wpłaty 989,06 zł, - data zaksięgowania 2015.02.17., data naliczenia odsetek – 2015.02.18., kwota odsetek – 0,22 zł.	0,22 zł – doliczone do fakt.nr 15020141961253 z dn. 1.03.2015 r., zapłacone WB nr 49 z dn. 16.03.2015 r.
FON03061008/00 2/15 z dn.6.02.2015 r.	1.162,39	20.02.2015	1.162,39	18.02.2015 r. WB nr 32		
15020141961253 z dn. 1.03.2015 r.	942,32 w tym: 942,10 – usługi tel., 0,22 zł odsetki.	16.03.2015	942,32 w tym: 942,10 – usługi tel., 0,22 zł odsetki.	16.03.2015 r. WB nr 49		
FON03061008/00 3/15 z dn. 6.03.2015 r.	1.094,59	20.03.2015	1.094,59	19.03.2015 r. WB nr 52		
15033195281871 z dn. 1.04.2015	548,56	15.04.2015	548,56	15.04.2015 r. WB nr 70		
15030195281863 z dn. 1.04.2015	781,18	15.04.2015	781,18	15.04.2015 r. WB nr 70		
FON03061008/00 4/15 z dn.8.04.2015 r.	1.117,30	22.04.2015	1.117,30	21.04.2015 r. WB nr 74		
1504025184079 z dn. 1.05.2015	781,05	15.05.2015	781,05	14.05.2015 r. WB nr 90		
FON03061008/00 5/15 z dn. 6.05.2015 r.	1.080,65	20.05.2015	1.080,65	20.05.2015 r. WB nr 94		
15050301945670 z dn. 1.06.2015	781,05	15.06.2015	781,05	16.06.2015 r. WB nr 112	1	0,17 zł – doliczone do fakt. nr 15060352764397 z dn. 1.07.2015 r., zapłacone WB nr 132 z dn.14.07.2015 r.
15060352764397 z dn. 1.07.2015	790,87 w tym: 790,70- usługi tel., 0,17 - odsetki	15.07.2015	790,87	14.07.2015 r. WB nr 132		
FON03061008/00 6/15 z dn. 4.06.2015 r.	1.065,84	18.06.2015	1.065,84	17.06.2015 r. WB nr 113		
FON03061008/00 7/15 z dn. 3.07.2015 r.	1.051,35	17.07.2015	1.051,35	17.07.2015 r. WB nr 135		
FON03061008/00 8/15 z dn. 3.08.2015 r.	1.027,20	17.08.2015	1.027,20	14.08.2015 r. WB nr 155		
15070403438184 z dn. 1.08.2015 r.	783,26	17.08.2015	783,26	14.08.2015 r. WB nr 155		
15080454487956 z dn. 1.09.2015 r.	781,05	15.09.2015	781,05	15.09.2015 r. WB nr 177		
FON03061008/00 9/15 z dn. 3.09.2015 r.	1.018,28	17.09.2015	1.018,28	17.09.2015 r. WB nr 179		
FON03061008/0/ 010/15 z dn. 4.10.2015 r.	1.062,54	19.10.2015	1.062,54	19.10.2015 r. WB nr 200		
15090505859175 z dn. 1.10.2015 r.	787,79	15.10.2015	787,79	19.10.2015 r. WB nr 200	4	0,69 zł – doliczone do fakt. nr 15110609270109 z dn. 1.12.2015 r., zapłacone –WB nr 240 dn. 14.12.2015 r.
15100555920388 z dn. 1.11.2015 r.	793,35	16.11.2015	793,35	16.11.2015 r. WB nr 220		

FON03061008/0/011/15 z dn. 4.11.2015 r.	1.057,16	18.11.2015	1.057,16	17.11.2015 r. WB nr 221		
15110609270109 z dn. 1.12.2015 r.	781,74 w tym: 781,05 - usługi tel., 0,69 - za odsetki	15.12.2015	781,74	14.12.2015 r. WB nr 240		
FON03061008/0/012/15 z dn. 4.12.2015 r.	1.011,80	18.12.2015	1.011,80	17.12.2015 r. WB nr 243		

W wyniku kontroli powyższego ustalono, że w 2015 r. nieterminowo uregulowano 4 z 25 faktur, a opóźnienia wynosiły od 1 do 6 dni. Powyższe skutkowało naliczeniem przez kontrahenta odsetek za zwłokę w kwocie 2,45 zł, które zostały przez kontrolowaną jednostką zapłacone.

Nieterminowe regulowanie zobowiązań, skutkujące dodatkowo zapłatą odsetek za zwłokę, stanowiło naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, stosownie do treści którego wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Odsetki w łącznej kwocie 2,45 zł od nieterminowych płatności ww. faktur za usługi telekomunikacyjne (telefon komórkowa) sklasyfikowano w § 4360 pn. Opłaty z tytułu zakupu usług telekomunikacyjnych, zamiast prawidłowo w § 4580 pn. Pozostałe odsetki. Powyższy sposób sklasyfikowania odsetek od nieterminowych płatności stanowił naruszenie zasad klasyfikacji wydatków w wym. paragrafach określonych załącznikiem nr 4 pn. Klasyfikacja paragrafów wydatków i środków (z objaśnieniami) do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 z późn. zm.).

2.4.2.4.2. Konto 221 – „Należności z tytułu dochodów budżetowych”:

Stan obrotów i salda konta na dzień 31.12.2015 r. wynosiły:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
7.749.335,63	0,00	26.078.309,32	25.730.406,83	8.097.238,12	0,00

Syntetycznie konto 221 na 31.12.2015 r. konto zamknięto saldem 8.097.238,12 zł (Wn)/0,00 zł (Ma).

Na podstawie wydruków z ewidencji analitycznej prowadzonej do konta 221 według dłużników, tj. wydruki pn.: „Rozliczenie za miesiąc 12/2015 (...) Podatek od podmiotów prawnych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny(...), „Rozliczenie za miesiąc 12/2015 (...) Podatek od osób fizycznych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny (...)” stwierdzono nadpłaty w podatkach

od nieruchomości, rolnym i leśnym – osoby prawne, a także w podatkach od nieruchomości, rolnym, leśnym – osoby fizyczne odpowiednio w kwotach: 3.548,95 zł, 1,00 zł, 24,57 zł, 26.802,92 zł, 5.418,43 zł, 314,50 zł tj. łącznie 36.110,37 zł. Powyższe nadpłaty winny być wykazane po stronie Ma konta 221 syntetycznie. Poprzez niewykazanie zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w ww. podatkach po stronie Ma konta 221 naruszono zasady ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych i wykazywania salda konta 221 określone opisem tego konta zawartym w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 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. Stosownie do treści powyższego na stronie Wn konta 221 ujmuje się ustalone należności z tytułu dochodów budżetowych i zwroty nadpłat. Na stronie Ma konta 221 ujmuje się wpłaty należności z tytułu dochodów budżetowych oraz odpisy (zmniejszenia) należności. Na koncie 221 ujmuje się również należności z tytułu podatków pobieranych przez właściwe organy. Zapisy z tego tytułu mogą być dokonywane na koniec okresów sprawozdawczych na podstawie sprawozdań z ewidencji podatkowej (zaległości i nadpłaty). Konto 221 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności z tytułu dochodów budżetowych, a saldo Ma - stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach. Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy.

Ponadto naruszono art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, stosownie do treści którego księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

2.4.2.4.2.1. Prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 221.

Do konta 221 prowadzono ewidencję szczegółową w podziałkach klasyfikacji budżetowej oraz na kontach szczegółowych wg poszczególnych dłużników, tj. podatkową ewidencję księgową.

2.4.2.4.2.1.1. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej.

Na podstawie wydruku pn. „Zestawienie obrotów i sald na koniec roku 2015, Konta klasyfikacji budżetowej z zakresu od 2 do 2” stwierdzono, że prowadzone do konta 221 konta szczegółowe w podziałkach klasyfikacji budżetowej zamknięto na 31.12.2015 r. każdorazowo jednostronnie tj. tylko po stronie Wn, żadne z kont szczegółowych nie wykazywało dwustronnego salda jednocześnie po stronie Wn i Ma, wskazującego na należności i nadpłaty w poszczególnych tytułach dochodów budżetowych, pomimo ich faktycznego występowania, co stanowiło naruszenie art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, stosownie do treści którego księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

2.4.2.4.2.1.2. Zgodność salda konta 221 syntetycznie z należnościami i nadpłatami wg ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej i wg dłużników.

Na podstawie celowo dobranej do kontroli próby (w związku z objęciem dochodów z tytułu podatków szczegółową kontrolą opisaną w dziale III pkt 1.2. pn. Dochody z tytułu podatków i opłat niniejszego protokołu kontroli) obejmującej następujące tytuły dochodów: podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny, odpowiednio osoby fizyczne i prawne wg ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej oraz wg dłużników (wydruki pn.: „Rozliczenie za miesiąc 12/2015 Podatek od podmiotów prawnych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny, Rozliczenie za miesiąc 12/2015 Podatek od osób fizycznych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny”) ustalono, iż wg stanu na 31.12.2015 r. należności i nadpłaty w podatkach od nieruchomości, rolnego, leśnego (osoby prawne i osoby fizyczne) wg ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej i wg dłużników wynosiły (odpowiednio):

Tytułem (dział – rozdział – paragraf)	Należności i nadpłaty wg ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej (w zł)		Należności i nadpłaty wg ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 wg dłużników (w zł)	
	Należności	Nadpłaty	Należności (kol. do zapłaty)	Nadpłaty
756-75615-0310	6.985.859,59	0,00	5.435.809,79	3.548,95
756-75615-0320	569,00	0,00	569,00	1,00

756-75615-0330	117,00	0,00	117,00	24,57
756-75616-0310	557.390,26	0,00	437.755,28	26.802,92
756-75616-0320	22.915,09	0,00	22.915,09	5.418,43
756-75616-0330	827,40	0,00	679,40	314,50
Łącznie	7.567.678,34	0,00	5.897.845,56	36.110,37

W wyniku porównania wg stanu na 31.12.2015 r. kwot należności i nadpłat w ww. tytułach dochodów wg zapisów szczegółowej ewidencji księgowej prowadzonej do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej i wg dłużników stwierdzono:

☐ należności i nadpłaty w ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej wykazano tzw. per saldem, tj. pomniejszając kwoty należności o kwoty nadpłat,

☐ powyższy sposób prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 221 skutkował niezgodnością (wg stanu na 31.12.2015 r.) kwot należności i nadpłat w ww. tytułach dochodów pomiędzy ewidencją szczegółową prowadzoną do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej a ewidencją szczegółową prowadzoną wg dłużników. Różnica wynosiła - należności 1.669.832,78 zł, nadpłaty – 36.110,37 zł,

☐ niezgodność pomiędzy należnościami i nadpłatami wg salda konta 221 syntetycznie (wykazano należności nie wykazując nadpłat) a sumą sald kont szczegółowych prowadzonych do konta 221 w podziałkach klasyfikacji budżetowej i wg ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 wg dłużników.

Powyższe niezgodności stanowiły naruszenie:

☐ art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości, stosownie do treści którego 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,

☐ zasad wykazywania salda konta 221 określonych przepisami załącznika nr 3 pn. Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 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 z późn. zm.). Stosownie do treści powyższego konto 221 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności z tytułu dochodów

budżetowych, a saldo Ma - stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach.

2.4.2.2.1.1. Na podstawie wygenerowanych w trakcie trwania niniejszej kontroli wydruków komputerowych pn.: „Zestawienie obrotów i sald za Październik 2016; Konta klasyfikacji budżetowej z zakresu od 221 do 221” oraz „Zestawienie obrotów i sald za Październik 2016, Konta syntetyczne z zakresu od 221 do 221”, pn.: „Rozliczenie za miesiąc 10/2016 (...) Podatek od podmiotów prawnych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny(...), „Rozliczenie za miesiąc 10/2016 (...) Podatek od osób fizycznych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny (...)” stwierdzono, że w bieżącym roku saldo konta 221 w ujęciu syntetycznym i w podziałkach klasyfikacji budżetowej jest wykazywane dwustronnie, tj. saldo Wn oznaczające stan należności z tytułu dochodów budżetowych oraz saldo Ma oznaczające stan zobowiązań jednostki budżetowej z tytułu nadpłat w tych dochodach w wysokościach zgodnych z zapisami ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 221 wg dłużników.

2.4.2.4.2.2. Naliczanie i ewidencjonowanie odsetek od nieterminowych płatności nie później niż na koniec każdego kwartału.

Na podstawie zapisów ewidencji księgowej za 2015 r., tj. PK nr 5 z dn. 31.01.2015 r., PK nr 8 z dn. 28.02.2015 r., PK nr 15 z dn. 31.03.2015 r., PK nr 21 z dn. 30.04.2015 r., PK nr 28 z dn. 31.05.2015 r., PK nr 34 z dn. 30.06.2015 r., PK nr 39 z dn. 31.07.2015 r., PK nr 45 z dn. 31.08.2015 r., PK nr 50 z dn. 30.09.2015 r., PK nr 69 z dn. 30.11.2015 r., PK nr 95 z dn. 31.12.2015 r. stwierdzono, że na koncie 221 na koniec każdego miesiąca naliczano i ewidencjonowano odsetki od nieterminowych płatności. Zgodnie z art. 40 ust. 2 pkt 3 ustawy o finansach publicznych plany 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 powinny uwzględniać, m.in. że odsetki od nieterminowych płatności nalicza się i ewidencjonuje nie później niż na koniec każdego kwartału.

2.4.2.4.3. Konto 225 – „Rozrachunki z budżetami”.

Stan obrotów i sald konta 225 na dzień 31.12.2015 r. przedstawiały się następująco:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
23.821,00	0,00	406 307,00	401.914,00	0,00	19.428,00

2.4.2.4.3.1. Prowadzenie ewidencji analitycznej do konta 225.

Do konta 225 prowadzono ewidencję analityczną na kontach o dodatkowych wyróżnikach (wg nomenklatury jednostki): 225-01-01 pn. „Rozrachunki z budżetami – UmiG- wynagrodzenia”, 225-01-02 pn. „Rozrachunki z budżetami – UmiG- um zlecenia”, 225-11 „Rozrachunki z budżetami –POKL”, 225-15 pn. „Rozrachunki z budżetami – podatek VAT”, które to konta na 31.12.2015 r. przedstawiały następujące salda:

Konto	Saldo (w zł)	
	Wn	Ma
225-01-01	0,00	18.179,00
225-01-02	0,00	1.249,00
225-15	0,00	0,00
225-11	brak obrotów w 2015 r.	
Łącznie	0,00	19.428,00

Do szczegółowości prowadzenia ewidencji analitycznej do konta 225 uwag nie wniesiono.

W wyniku porównania sald kont szczegółowych prowadzonych na kontach o ww. wyróżnikach do konta syntetycznego 225 z saldem tego konta syntetycznie stwierdzono zgodność kwot.

2.4.2.4.3.2. Realność salda Ma konta 225 – „Rozrachunki z budżetami” w kwocie 19.428,00 zł.

Saldo powyższego konta w kwocie 19.428,00 zł oznaczał wg stanu na 31.12.2015 r. należną do wpłaty zaliczkę na podatek dochodowy od osób fizycznych za grudzień 2015 r.

Wg deklaracji PIT-4R pn. Deklaracja roczna o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy za 2015 r. wykazano należną kwotę do wpłaty do Urzędu Skarbowego wg wiersza 13 (za m-c XII) ww. deklaracji w wysokości 20.040 zł, z czego w grudniu 2015 r. wpłacono 612,00 zł – WB nr 250 z dn. 30.12.2015 r.

Pozostała do wpłaty do Urzędu Skarbowego (wg stanu na 31.12.2015 r.) zaliczka na podatek dochodowy wyniosła 19.428,00 zł. Powyższą kwotę odprowadzono terminowo w dn. 20.01.2016 r. (WB nr 12).

Do realności salda Ma konta 225 w kwocie 19.428,00 zł uwag nie wniesiono.

2.4.2.4.4. Konto 229 – „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”.

Stan obrotów i sald konta 229 na dzień 31.12.2015 r. przedstawiały się następująco:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
0,00	115.699,08	882.100,46	858 489,31	0,00	92 087,93

2.4.2.4.4.1. Prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 229.

Do konta 229 prowadzono ewidencję szczegółową na kontach:

- 229-01-01 „Pozostałe rozrachunki publiczno – pra- UMiG - wynagrodzenia”,
- 229-01-02 „Pozostałe rozrachunki publiczno – pra- UMiG – um zlecenia”,
- 229-01-51 „Pozostałe rozrachunki publiczno – pra- UMiG – wynagr.u-z-51 ZUS skład. społeczna”,
- 229-01-52 „Pozostałe rozrachunki publiczno – pra- UMiG – wynagr.u-z-52 ZUS skład. zdrowotna”,
- 229-01-53 „Pozostałe rozrachunki publiczno – pra- UMiG – wynagr.u-z-53 ZUS składka FP”.

Do prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 229 uwag nie wniesiono.

2.4.2.4.4.2. Prawidłowość ewidencjonowania operacji gospodarczych na koncie 229.

Rozrachunki z Państwowym Funduszem Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych są rozrachunkami publicznoprawnymi i jako takie powinny być ewidencjonowane na koncie 229 - „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”.

Na podstawie deklaracji miesięcznych wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych za 2015 r. oraz wyciągów bankowych (w łącznej wysokości 63.291,00 zł) w których wykazano wpłaty na PFRON ustalono, iż w okresie kontrolowanym, tj. w 2015 r. rozrachunki z PFRON ewidencjonowano w księgach rachunkowych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida nieprawidłowo, tj. z pominięciem zapisów na koncie rozrachunkowym 229 - „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”, ewidencjonując jedynie zapłaty składek stosując zapis księgowy: Wn „403 - „Podatki i opłaty”/Ma 130 - „Rachunek bieżący jednostki”. Ponadto na podstawie zapisów ewidencji księgowej w księgach rachunkowych Urzędu na koncie 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” stwierdzono, że w 2016 r. ewidencjonowano na nim rozrachunki z tytułu wpłat na PFRON. Jak wskazano powyżej rozrachunki z Państwowym Funduszem Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych są rozrachunkami publicznoprawnymi i jako takie powinny być ewidencjonowane na koncie 229 - „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”.

Powyższe stanowiło naruszenie zasad funkcjonowania ww. kont, określonych przepisami:

- załącznika nr 3 pn. Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 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 z późn. zm.),

- § 40 pn. „Wykaz kont księgi głównej dla jednostki budżetowej” załącznika nr 1 do zarządzenia Nr 40/2012 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane – Nida z dnia 14 sierpnia 2012 r. w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości określającej plany kont oraz zasady sporządzania, obiegu i kontroli oraz przechowywania i zabezpieczenia dokumentów księgowych i ksiąg rachunkowych w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida (z późn. zm.), a od 1 stycznia 2016 r. § 40 pn. „Wykaz kont księgi głównej dla jednostki budżetowej” załącznika nr 1 do zarządzenia Nr 37/2016 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane – Nida z dnia 30 czerwca 2016 r. w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości (z późn. zm.) określającej plany kont oraz zasady sporządzenia, obiegu, kontroli, przechowywania i zabezpieczenia dokumentów księgowych i ksiąg rachunkowych w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida.

Stosownie do treści ww. przepisów, konto 201 służy do ewidencji rozrachunków i roszczeń krajowych i zagranicznych z tytułu dostaw, robót i usług, w tym również zaliczek na poczet dostaw, robót i usług oraz kaucji gwarancyjnych, a także należności z tytułu przychodów finansowych. Na koncie 201 nie ujmuje się należności jednostek zaliczanych do dochodów budżetowych, które są ujmowane na koncie 221. Konto 201 obciąża się za powstałe należności i roszczenia oraz za spłatę i zmniejszenie zobowiązań, a uznaje się za powstałe zobowiązania oraz spłatę i zmniejszenie należności i roszczeń.

Konto 229 służy do ewidencji, innych niż z budżetami, rozrachunków publicznoprawnych, a w szczególności z tytułu ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych. Na stronie Wn konta 229 ujmuje się należności oraz spłatę i zmniejszenie zobowiązań, a na stronie Ma - zobowiązania, spłatę i zmniejszenie należności z tytułu rozrachunków publicznoprawnych.

W trakcie kontroli na podstawie wydruku z ewidencji księgowej jednostki z dn. 28.11.2016 r. pn. „Wydruk Księgi głównej, Wszystkie dzienniki – Kartoteka za okres 01.2016 -11.2016, Konta analityczne z zakresu od 22926 do 22926” ustalono, iż od października 2016 r. rozrachunki z PFRON są ewidencjonowane prawidłowo na koncie 229 – „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne” - dowodem PK nr 75 z dn. 31.10.2016 r. dokonano stosownego przeksięgowania z konta 201 na konto 229

(składki za okres 01.2016 – IX.2016 r.), dowodem PK nr 78 z dnia 21.11.2016 r. - zaksięgowanie składki PFRON za miesiąc X.2016 r. na koncie 229.

2.4.2.4.4.3. Realność salda Ma konta 229 w kwocie 92.087,93 zł.

Na ww. saldo składały się następujące kwoty:

- 71.358,45 zł - zobowiązania niewymagalne tyt. składek do ZUS naliczonych za XII.2015 r. Wg deklaracji ZUS DRA za XII.2015 r. ID DEKLARACJI 01 12.2015 naliczono składki do ZUS w łącznej kwocie 72.528,38 zł, z czego w grudniu 2015 r. odprowadzono kwotę 1.169,93 zł (WB nr 250 z dn. 30.12.2015 r., WB 251 z dn. 31.12.2015 r.). Pozostałą kwotę 71.358,45 zł odprowadzono do ZUS terminowo dn. 4.01.2016 r. (WB nr 1 z dn. 4.01.2016 r.).

- 20.729,48 zł zobowiązania niewymagalne tyt. składek do ZUS naliczonych od dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2015 r. Powyższe ujęto w księgach rachunkowych dowodem PK nr 80 zaksięgowanym pod datą 31.12.2015 r. (DWY poz.358 /1-2),

Na podstawie powyższego nie wniesiono uwag do realności salda Ma konta 229.

2.4.2.4.5. Konto 231 – „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń”.

Stan obrotów i salda konta na dzień 31.12.2015 r. przedstawiały się następująco:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
0,00	146.787,84	2.369.587,86	2.331.716,64	134,95	109.051,57

Konto 231 służyło do ewidencji rozrachunków z pracownikami i innymi osobami fizycznymi z tytułu wypłat pieniężnych i świadczeń rzeczowych zaliczonych, zgodnie z odrębnymi przepisami, do wynagrodzeń, a w szczególności należności za pracę wykonywaną na podstawie stosunku pracy, umowy zlecenia, umowy o dzieło, umowy agencyjnej i innych umów zgodnie z odrębnymi przepisami.

2.4.2.4.5.1. Prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 231.

Do konta 231 prowadzono ewidencję szczegółową na kontach wg dodatkowych wyróżników:

- 231-01 pn. „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń - UMiG” – saldo Wn w kwocie 0,00 zł, saldo Ma w kwocie 109.051,57 zł,

- 231-11 pn. „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń – POKL.” – saldo Wn w kwocie 134,95 zł, saldo Ma w kwocie 0,00 zł.

Do szczegółowości prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 231 uwag nie wniesiono.

2.4.2.4.5.2.Realność salda Ma konta 231.

Kontrowana jednostka wg stanu na 31.12.2015 r. wykazała saldo Ma konta 231 w kwocie 109.051,57 zł (wg ewidencji szczegółowej saldo Ma konta 231-01).

Saldo w wysokości 109.051,57 zł oznaczało:

1) Kwota 108.969,92 zł - zobowiązania niewymagalne z tyt. dodatkowego wynagrodzenia rocznego naliczonego za 2015 r., które zaewidencjonowano w księgach rachunkowych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida pod datą 31.12.2015 r. dowodem PK nr 80 zaksięgowanym pod datą 31.12.2015 r. zapisami na koncie 231:

- 8.940,49 zł – Wn 404 „Wynagrodzenia”/Ma 231 (rozdział 75011 § 4040),

- 94.841,93 zł – Wn 404 /Ma 231 (rozdział 75023 § 4040),

- 5.187,50 zł - 404 /Ma 231 (rozdział 75095 § 4040),

Powyższym dowodem PK naliczono i zaewidencjonowano „trzynastkę” za 2015 r. na podstawie list płac:

„Lista płac nr 1/2016-01 za miesiąc 2016-01, data wypłaty 2016-01-11 Wynagrodzenie dodatkowe za 2015 r.” – data sporządzenia 2016-01-08,,

„Lista płac nr: 3, Dodatkowe wynagrodzenie roczne” (kwota brutto 5.187,50 zł) – brak daty sporządzenia dokumentu.

Stwierdzono, że ww. lista płac sporządzona przez Urząd Miasta i Gminy Ruciane – Nida pn. „Lista płac nr: 3, Dodatkowe wynagrodzenie roczne” nie zawierała daty sporządzenia. Należy wskazać, że lista płac stanowi dowód księgowy, zatem powinna posiadać cechy wymagane przepisami art. 21 ust 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości, stosownie do treści którego dowód księgowy powinien zawierać datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu.

Wypłaty dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2015 r. dokonano terminowo, tj. w dniu 11.01.2016 r. (WB nr 5 i nr 9).

2) Kwota 81,65 zł oznaczała: 41,15 zł zobowiązania z tytułu wynagrodzeń wobec pracowników Urzędu (wg. inicjałów K.G., A.K.) wynikające z korekt ich wynagrodzeń dokonanych na podstawie przedstawionej do kontroli listy płac sporządzonej przez Urząd Miasta i Gminy Ruciane – Nida za miesiąc grudzień 2015 r., tj. „Lista płac nr: 29 za miesiąc grudzień 2015 r. KOREKTA”. Stwierdzono, że powyższa lista płac nie zawierała daty sporządzenia, co stanowiło naruszenie art. 21 ust 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości, stosownie do treści którego dowód księgowy powinien zawierać datę

dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu. Kwota 40,50 zł oznaczała zobowiązania wobec pracowników (wg. inicjałów B.Cz.) z tytułu niepobranego ekwiwalentu.

Na podstawie ww. dowodów nie wniesiono uwag do realności salda Ma konta 231 w kwocie 109.051,57 zł.

2.4.2.4.5.3. Realność salda Wn konta 231.

Saldo Wn konto 231 w wysokości 134,95 zł oznaczało należności od pracowników (wg inicjałów E.G., M.K., L.SZ.) wynikające z nadpłat wynagrodzeń za miesiąc grudzień 2015 r. – zwroty nadpłat: 28,41 zł w dniu 8.01.2016 r. – WB nr 4, 38,00 zł w dniu 1.02.2016 r. – WB nr 21, 37,00 zł w dniu 30.03.2016 r. – WB nr 61, 30,15 zł w dniu 13.05.2016 r. – WB nr 93, dowód wpłaty z dn. 9.11.2016 r. – 1,39 zł. Należy wskazać iż zgodnie z 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm) jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania.

Na podstawie ww. dowodów nie wniesiono uwag do realności salda Wn konta 231 w kwocie

2.4.2.4.6. Konto 234 - „Pozostałe rozrachunki z pracownikami”.

Stan obrotów i salda konta na dzień 31.12.2015 r. wynosiły:

BO (w zł)		Obroty (w zł)		Saldo (w zł)	
Wn	Ma	Wn	Ma	Wn	Ma
58 130,97	0,00	44. 718,69	42. 586,38	60. 263,28	0,00

Saldo Wn w kwocie 60.263,28 zł oznaczało należności z tytułu udzielonych pożyczek z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Ewidencję analityczną do konta 234 prowadzono komputerowo w systemie PUMA, w sposób umożliwiający ustalenie stanu rozrachunków wg poszczególnych tytułów.

Ewidencja analityczna była zgodna z ewidencją syntetyczną.

3. Sprawozdawczość budżetowa, finansowa i inna.

3.1. Sprawozdawczość budżetowa.

3.1.1. Ustalono, iż w okresie kontrolowanym Burmistrz Miasta i Gminy Ruciane – Nida nie określił form przekazywania sprawozdań budżetowych przez kierowników jednostek organizacyjnych Miasta i Gminy Ruciane - Nida, co stanowiło naruszenie § 12 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. poz. 119 z późn. zm.), stosownie do treści którego kierownicy jednostek przekazują do zarządu jednostki samorządu terytorialnego sprawozdania w formie określonej przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego.

W trakcie trwania kontroli Burmistrz Miasta i Gminy Ruciane – Nida wydał zarządzenie Nr 80/2016 z dnia 28 listopada 2016 r. „w sprawie określenia formy przekazywania jednostkowych sprawozdań budżetowych przez jednostki organizacyjne Gminy Ruciane – Nida”.

3.1.2. Sprawozdania budżetowe Urzędu Miasta i Gminy Ruciane - Nida.

3.1.2.1 Sprawozdanie Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2015 r.

3.1.2.1.1. Wykazanie w sprawozdaniu Rb-28S Urzędu Miasta i Gminy Ruciane - Nida wydatków wykonanych w kwotach zgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Kwoty wydatków wykonanych wg sprawozdania Rb-28S porównano z zapisami ewidencji księgowej Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida, tj. z wydatkami wykonanymi ustalonymi na podstawie zapisów konta 130 – „Rachunek bieżący jednostki” wg wydruku pn. „Zestawienie obrotów i sald za Grudzień 2015, Konta klasyfikacji budżetowej z zakresu od 130 do 130”. W wyniku porównania zapisów ww. ewidencji księgowej z danymi wykazanymi w sprawozdaniu Rb-28S w zakresie wydatków wykonanych stwierdzono zgodność kwot.

3.1.2.2. Sprawozdanie Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2015 r.

3.1.2.2.1. Wykazanie w sprawozdaniu Rb-27S rocznym z wykonania dochodów budżetowych Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31.12.2015 r. należności pozostałych do zapłaty i nadpłat w kwotach zgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Kontrolą objęto wykazanie w rocznym sprawozdaniu Rb-27S Urzędu Miasta i Gminy Ruciane - Nida sporządzonym za 2015 r. należności pozostałych do zapłaty i nadpłat w następujących tytułach dochodów: podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny (osoby fizyczne i prawne) w kwotach wynikających z podatkowej ewidencji księgowej, tj. z danymi stwierdzonymi na podstawie wygenerowanych z tej ewidencji wydruków pn. „Rozliczenie za miesiąc 12/2015 (...) Podatek od podmiotów prawnych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny(...)”, „Rozliczenie za miesiąc 12/2015 (...) Podatek od osób fizycznych – podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny (...)” - dobór próby do kontroli celowy, w związku z objęciem szczegółową kontrolą realizacji dochodów z tytułu wym. podatków, które to zagadnienie opisano w dziale III pkt 1 pn. Dochody budżetowe niniejszego protokołu kontroli.

W wyniku kontroli przeprowadzonej w powyższym zakresie stwierdzono wykazanie w rocznym sprawozdaniu Rb-27S Urzędu Miasta i Gminy Ruciane - Nida sporządzonym za 2015 r. kwot należności pozostałych do zapłaty i nadpłat w wysokościach zgodnych z danymi wynikającymi z podatkowej ewidencji księgowej Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida.

3.1.3. Sprawozdania budżetowe Miasta i Gminy Ruciane - Nida za okres od początku roku do dnia 31.12.2015 r.

3.1.3.1. Sprawozdanie zbiorcze Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych Miasta i Gminy Ruciane – Nida sporządzone za okres od początku roku do 31 grudnia 2015 r.

Kontrolą objęto wykazanie w sprawozdaniu dochodów wykonanych w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej w kwotach zgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. z obrotami konta 901 – „Dochody budżetu” wg wydruku pn. „Zestawienie obrotów i sald za Grudzień 2015, Konta klasyfikacji budżetowej z zakresu od 901 do 901, Konta wybrane wg wzorca: xxxxxxxxxxxx%”.

W wyniku kontroli przeprowadzonej w powyższym zakresie stwierdzono zgodność kwot.

3.1.3.2. Sprawozdanie zbiorcze Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Miasta i Gminy Ruciane – Nida sporządzone za okres od początku roku do 31 grudnia 2015 r.

Kontrolą objęto wykazanie w sprawozdaniu wydatków wykonanych w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej w kwotach zgodnych z danymi

wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. z obrotami konta 902 – „Wydatki budżetu” ustalonym na podstawie wydruku pn. „Zestawienie obrotów i sald za Grudzień 2015, Konta klasyfikacji budżetowej z zakresu od 902 do 902, Konta wybrane wg wzorca: xxxxxxxxxxxx%”.

W wyniku kontroli przeprowadzonej w powyższym zakresie stwierdzono zgodność kwot.

3.1.3.3. Sprawozdanie Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych Miasta i Gminy Ruciane – Nida na koniec 2015 r.

Dane wykazane w ww. sprawozdaniu (dobór próby do kontroli losowy) porównano z zapisami ewidencji księgowej, tj.:

- stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego - kwotę 1.048.121,46 zł wg wiersza pn. „Stan środków na rachunku budżetu jednostki samorządu terytorialnego” ww. sprawozdania porównano z saldem Wn konta 133 - „Rachunek budżetu” w kwocie 1.048.121,46 zł stwierdzając zgodność,
- środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu 2015 r. na styczeń 2016 r. wg wiersza pn. „Środki dotacji i subwencji przekazane w grudniu na styczeń następnego roku” ww. sprawozdania w kwocie 377.722,00 zł porównano z saldem Ma konta 909 pn. „Rozliczenia międzyokresowe” oraz WB nr 257 z dn. 23.12.2015 r., w którym ujęto wpływ na rachunek budżetu części oświatowej subwencji ogólnej za I.2016 r. w kwocie 377.722,00 zł. W wyniku porównania stwierdzono zgodność kwot.

Reasumując powyższe w wyniku porównania danych wykazanych w ww. sprawozdaniu Rb-ST z danymi wynikającymi z ww. ewidencji księgowej stwierdzono zgodność kwot.

3.1.3.4. Sprawozdanie Rb-NDS o nadwyżce/ deficycie sporządzone za okres od początku roku do dnia 31 grudnia roku 2015 (korekta nr 1 z dn. 30.03.2016 r.).

Ustalenia kontroli w przedmiocie wykazania w ww. sprawozdaniu kwot planowanych przychodów wg stanu na 31.12.2015 r. zawarto w dziale III punkt 3.4.1. pn. Plan przychodów, niniejszego protokołu kontroli. Nieprawidłowości nie stwierdzono.

Ustalenia kontroli w przedmiocie wykazania w ww. sprawozdaniu kwot planowanych rozchodów wg stanu na 31.12.2015 r. zawarto w dziale III punkt 3.5.1. pn. Plan rozchodów, niniejszego protokołu kontroli. Nieprawidłowości nie stwierdzono.

Ustalenia kontroli w przedmiocie wykazania w ww. sprawozdaniu wykonanych przychodów z tyt. wolnych środków zawarto w dziale III punkt 3.4.2.1 pn.

Prawidłowość wykazania w sprawozdaniu Rb-NDS kwoty 269.574,52 zł tytułu wolnych środków, niniejszego protokołu. Nieprawidłowości nie stwierdzono.

Ustalenia kontroli w przedmiocie wykazania w ww. sprawozdaniu wykonanych rozchodów z tyt. kredytów i pożyczek zawarto w dziale III punkt 3.5.2. pn. Realizacja rozchodów, niniejszego protokołu. Nieprawidłowości nie stwierdzono.

3.1.4. Terminowość sporządzenia i złożenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Ruciane – Nida rocznych sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-28S przez jednostki budżetowe Miasta i Gminy Ruciane – Nida za 2015 r.

W wyniku kontroli przeprowadzonej na podstawie sprawozdań budżetowych Rb-27S i Rb-28S sporządzonych przez poszczególne jednostki budżetowe Miasta i Gminy Ruciane–Nida (z zamieszczonymi na nich datami wpływu do Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida) ustalono, że każda z jednostek terminowo sporządziła i złożyła sprawozdania Rb-27S i Rb-28S za 2015 r., tj. do dnia 1 lutego 2016 r. stosownie do terminu określonego w załączniku nr 44 pn. Terminy przekazywania sprawozdań oraz odbiorcy sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 poz. 119).

3.1.5. Terminowość sporządzenia i złożenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Ruciane – Nida sprawozdania Rb-34S – kwartalne sprawozdanie z wykonania dochodów i wydatków na rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych za okres od początku roku do końca 2015 r.

W wyniku kontroli ustalono, że Szkoła Podstawowa Nr 1 w Rucianem – Nidzie, Szkoła Podstawowa Nr 2 w Rucianem – Nidzie, Szkoła Podstawowa w Ukcie oraz Przedszkole Miejskie w Rucianem – Nidzie terminowo sporządziły i złożyły sprawozdanie Rb-34S – kwartalne sprawozdanie z wykonania dochodów i wydatków na rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych za okres od początku roku do końca 2015 r.

3.1.6. Terminowość sporządzenia i złożenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Ruciane – Nida sprawozdania Rb-27 ZZ - kwartalne sprawozdanie z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres od początku roku do końca IV kwartału roku 2015.

W wyniku kontroli ustalono że Urząd Miasta i Gminy Ruciane – Nida oraz Miejsko – Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w Rucianem – Nidzie terminowo sporządziły i

złożyły sprawozdanie Rb-27 ZZ - kwartalne sprawozdanie z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami za okres od początku roku do końca IV kwartału roku 2015.

3.1.7. Terminowość sporządzenia i przekazania Burmistrzowi Miasta i Gminy Ruciane – Nida sprawozdania rocznego Rb-30S z wykonania planów finansowych samorządowego zakładu budżetowego za 2015 r.

Stwierdzono, że kierownik Zakładu Usług Komunalnych w Rucianem - Nidzie terminowo sporządził i złożył sprawozdanie Rb-30S z wykonania planu finansowego za 2015 r., tj. dn. 29.01.2016 r.(L.dz. 744).

3.2. Sprawozdawczość finansowa.

Kontrolę przeprowadzono na podstawie danych wykazanych w bilansie Urzędu Miasta i Gminy Ruciane - Nida sporządzonym na dzień 31.12.2015 r.

Dane wykazane w bilansie Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida po stronie aktywów porównano w poniższych pozycjach z zapisami ksiąg rachunkowych Urzędu, tj.:

„Należności długoterminowe” (poz. A.III) porównano z saldem Wn konta 226 – „Długoterminowe należności budżetowe”,

„Długoterminowe aktywa finansowe” (poz. A.IV) stanowiące w całości „Akcje i udziały” (poz. A.IV.1) porównano z saldem Wn konta 030 – „Długoterminowe aktywa finansowe”,

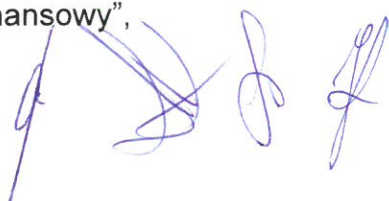
„Zapasy” (poz. B.I), stanowiące w całości „Materiały” (poz. B.I.1) porównano z saldem Wn konta 310 – „Materiały”,

„Środki pieniężne na rachunkach bankowych” (poz. B.III.2) porównano z saldami Wn kont 135 – „Rachunek środków funduszy specjalnego przeznaczenia” i 139 – „Inne rachunki bankowe”:

Dane wykazane w bilansie Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida po stronie pasywów porównano w poniższych pozycjach z zapisami ksiąg rachunkowych Urzędu, tj.:

„Fundusz jednostki” (poz. A) porównano z saldem Ma konta 800 – „Fundusz jednostki”,

„Wynik finansowy netto” (poz. A.II) porównano z saldem Ma konta 860 – „Wynik finansowy”,



„Zobowiązania z tytułu dostaw i usług” (poz. C.II. 1) porównano z saldem Ma konta 201 – „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”,

„Zobowiązania wobec budżetów” (poz. C.II.2) porównano z saldem Ma konta 225 – „Rozrachunki z budżetami”,

„Zobowiązania z tytułu ubezpieczeń i innych świadczeń” (poz. C.II.3) porównano z saldem Ma konta 229 – „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”,

„Fundusze specjalne” (poz. D), a w tym w całości „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych” (poz. D.1) porównano z saldem Ma konta 851 – „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”.

W powyższym zakresie dobór próby do kontroli losowy.

W wyniku porównania powyższego stwierdzono zgodność kwot.

3.3. Sprawozdawczość inna.

3.3.1. Sprawozdanie Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych wg stanu na koniec IV kwartału 2015 r.

3.3.1.1. Sprawozdanie Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych Miasta i Gminy Ruciane – Nida wg stanu na koniec IV kwartału 2015 roku.

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzenia wym. sprawozdania w szczególności sprawozdań jednostkowych rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno –rachunkowym, stosownie do § 4 ust. 1 pkt 2 i § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r. poz. 1773).

Na podstawie przedłożonych do kontroli sprawozdań jednostkowych Rb-N: Miejsko – Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w Rucianem - Nidzie, jednostek oświatowych Miasta i Gminy Ruciane – Nida, tj.: Szkoły Podstawowej Nr 1 w Rucianem-Nidzie, Szkoły Podstawowej Nr 2 w Rucianem-Nidzie, Szkoły Podstawowej w Ukcie, Przedszkola Miejskiego w Rucianem-Nidzie, Zespołu Szkół Samorządowych w Rucianem-Nidzie, Zespołu Ekonomicznej Obsługi Szkół i Przedszkoli w Rucianem-Nidzie, Zakładu Usług Komunalnych w Rucianem – Nidzie oraz Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida (obejmującego zarówno Urząd jak i budżet) stwierdzono, że w łącznym sprawozdaniu Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych Miasta i Gminy Ruciane – Nida wg stanu na koniec

IV kwartału 2015 roku wykazano dane zgodne z danymi wynikającymi ze sprawozdań jednostkowych.

3.3.1.2. Prawdliwość wykazania danych we własnym jednostkowym sprawozdaniu Rb-N Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida obejmującym swym zakresem zarówno urząd będący jednostką budżetową, jak i jej organ.

Kontrolą objęto prawidłowość wykazania danych w wierszu N3.2. depozyty na żądanie w kwocie 357.289,06 zł, oraz w wierszu N.3.3. depozyty terminowe w kwocie 269.574,52 zł.

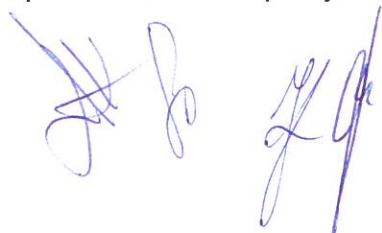
Dobór próby do kontroli celowy w związku z objęciem szczegółową kontrolą, które to zagadnienie opisano powyżej protokole kontroli w punkcie 2 pn. Księgi rachunkowe budżetu i urzędu, stanu środków na rachunkach bankowych Miasta i Gminy Ruciane - Nida i Urzędu Miasta i Gminy Ruciane - Nida.

3.3.1.2.1. N3.2. depozyty na żądanie w kwocie 357.289,06 zł, w układzie podmiotowym sprawozdania w całości dot. banków.

Kwota 357.289,06 zł została wykazana w sprawozdaniu odpowiednio do zapisów ewidencji księgowej budżetu Miasta i Gminy Ruciane – Nida, tj.: salda Wn konta 133 (bez wyróżnika) pn. „Rachunek budżetu”, salda Ma konta 224-03 pn. „Rozrachunki budżetu-zwrot dotacji celowych-Urząd Wojew.”, salda Ma konta 909 pn. „Rozlicz.międzyokres.” i oznaczała:

- 778.546,94 zł – środki na rachunku budżetu nr 30 9364 0000 2001 0000 0071 0001 odpowiednio do salda Wn konta 133 (bez wyróżnika) pn. „Rachunek budżetu”,
- (-) 377.722,00zł – część oświatowa subwencji ogólnej za I.2016 r. otrzymana przez kontrolowaną jednostkę w grudniu 2015 r., odpowiednio do salda Ma konta 909 pn. „Rozlicz.międzyokres.”,
- (-) 43.535,88 zł – dotacja udzielona z budżetu państwa w niewykorzystanej do końca 2015 r. kwocie 43.535,88 zł – odpowiednio saldo Ma konta 224 „Rozrachunki budżetu” (analitycznie konto 224-03 pn. „Rozrachunki budżetu-zwrot dotacji celowych-Urząd Wojew.”).

Nieprawidłowości w powyższym zakresie nie stwierdzono.



3.3.1.2.2. N3.3.depozyty terminowe w kwocie 269.574,52 zł – w całości w układzie podmiotowym sprawozdania dot. banków.

Kwota wykazana w wierszu 269.574,52 zł depozyty terminowe oznaczała lokatę terminową w Warmińsko - Mazurskim Banku Spółdzielczym nr rachunku 28 9364 0000 4001 0000 0071 1111.

Powyższą kwotę wykazano w wierszu N3.3 sprawozdania Rb-N odpowiednio do zapisów ewidencji księgowej budżetu na koncie 133 „Rachunek budżetu” z wyróżnikiem 20.

3.3.3. Terminowość sporządzenia i złożenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Ruciane – Nida sprawozdań Rb-Z i Rb-N za IV kwartał 2015 r. przez jednostki budżetowe i samorządowy zakład budżetowy Miasta i Gminy Ruciane – Nida.

Na podstawie dat wpływu do Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida zamieszczonych na sprawozdaniach Rb-Z i Rb-N za 2015 r. ustalono, że wszystkie jednostki budżetowe oraz samorządowy zakład budżetowy Miasta i Gminy Ruciane – Nida, tj. Zakład Usług Komunalnych w Rucianem – Nidzie terminowo sporządziły i złożyły sprawozdania Rb-Z i Rb-N.

3.3.4. Terminowość sporządzenia i złożenia Burmistrzowi Ruciane - Nida sprawozdań Rb-Z i Rb-N za IV kwartał 2015 r. przez samorządową osobę prawną.

W 2015 r. w Mieście i Gminie Ruciane - Nida funkcjonowała jedna samorządowa osoba prawna, tj. Dom Kultury w Rucianem – Nidzie, który terminowo sporządził i złożył Burmistrzowi Ruciane - Nida sprawozdania Rb-Z, Rb-N za IV kwartał 2015 r.

3.3.5. Sporządzenie przez Miasto i Gminę Ruciane – Nida sprawozdań zbiorczych Rb-Z i Rb-N (jako organu założycielskiego lub nadzorującego dla jednostek posiadających osobowość prawną) wg stanu na koniec IV kwartału 2015 r. w szczególności sprawozdań jednostkowych rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno -rachunkowym.

Na podstawie sprawozdań Rb-Z i Rb-N zbiorczo (Miasta i Gminy Ruciane – Nida jako organu założycielskiego lub nadzorującego dla jednostek posiadających osobowość prawną) wg stanu na koniec IV kwartału 2015 r. stwierdzono, że sporządzono je rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno – rachunkowym w szczególności sprawozdań jednostkowych złożonych przez Dom Kultury w Rucianem – Nidzie.

3.3.6. Terminowość złożenia Burmistrzowi Miasta i Gminy Ruciane – Nida przez samorządowe instytucje kultury sprawozdań określonych art. 265 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.).

Ustalono iż Dom Kultury w Rucianem – Nidzie sprawozdanie roczne z wykonania planu finansowego za 2015 rok złożył terminowo, tj. w dniu 1.02.2016 r. (L. Dz. 825/16).


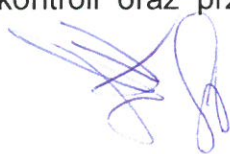
Stosownie do art. 265 pkt 2 ustawy o finansach publicznych m.in. samorządowe instytucje kultury dla których organem założycielskim jest jednostka samorządu terytorialnego, przedstawiają właściwemu zarządowi jednostki samorządu terytorialnego w terminie do dnia 28 lutego roku następującego po roku budżetowym - sprawozdanie roczne z wykonania planu finansowego jednostki, w szczególności nie mniejszej niż w planie finansowym.

4. Inwentaryzacja.

Uregulowania wewnętrzne w zakresie inwentaryzacji zawarto w:

- „Instrukcji inwentaryzacyjnej” stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia Nr 32/2007 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane - Nida z dnia 31 grudnia 2007 r. w sprawie „wprowadzenia w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida instrukcji inwentaryzacyjnej”;
- § 2 pkt 6 pn. „Inwentarz” części I pn. „Postanowienia ogólne” załącznika nr 1 pn. „Polityka rachunkowości” do zarządzenia Nr 40/2012 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane - Nida z dnia 14 sierpnia 2012 r. w sprawie „wprowadzenia polityki rachunkowości określającej plany kont oraz zasady sporządzania, obiegu i kontroli oraz przechowywania i zabezpieczania dokumentów księgowych i ksiąg rachunkowych w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida” zmienionego zarządzeniem Nr 34/2013 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane - Nida z dnia 14 maja 2013 r.

4.1. W § 2 pkt 6 zatytułowanym „Inwentarz” części I pn. „Postanowienia ogólne” załącznika nr 1 pn. „Polityka rachunkowości” do zarządzenia Nr 40/2012 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane - Nida z dnia 14 sierpnia 2012 r. w sprawie „wprowadzenia polityki rachunkowości określającej plany kont oraz zasady sporządzania, obiegu i kontroli oraz przechowywania i zabezpieczania dokumentów księgowych i ksiąg

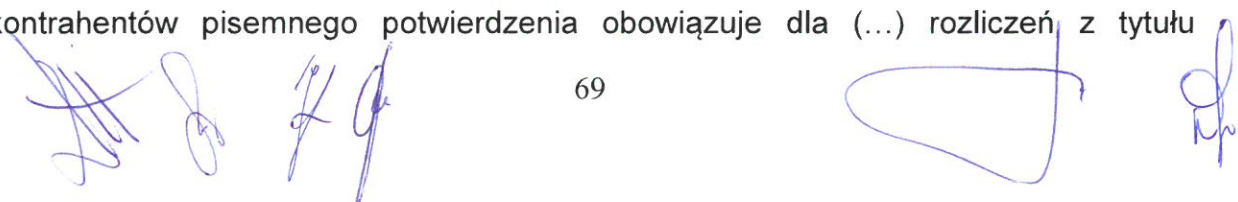


rachunkowych w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida” zmienionego zarządzeniem Nr 34/2013 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane - Nida z dnia 14 maja 2013 r. zapisano m.in.: „Inwentaryzacja w jednostce w odniesieniu do gruntów, melioracji, budynków i budowli przeprowadzana jest drogą spisu z natury, natomiast w drodze weryfikacji będzie przeprowadzana wyłącznie w stosunku do budynków, budowli, gruntów, do których dostęp jest w znacznym stopniu utrudniony.”, co stanowi naruszenie przepisu zawartego w art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330, z późn. zm.), w odniesieniu do gruntów. Powyższy przepis ustawowy dopuszcza przeprowadzenie inwentaryzacji gruntów wyłącznie „drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników”, a nie w drodze spisu z natury.

Ponadto w powyższym § 2 pkt 6 części I załącznika nr 1 do zarządzenia Nr 40/2012 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane - Nida z dnia 14 sierpnia 2012 r. z późn. zm. zapisano, że „Inwentaryzacja nieruchomości powinna zapewnić porównanie danych wynikających z ewidencji księgowej z ewidencją gminnego zasobu nieruchomości”, a więc powtórzono przepis zawarty w § 6 ust. 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 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 z późn. zm.), co stanowiło naruszenie postanowień zawartych § 137 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. Nr 100, poz. 908 z późn. zm., a od 7 marca 2016 r. Dz. U. z 2016 r. poz. 283), które stanowią, że „W uchwale i zarządzeniu nie powtarza się przepisów ustaw oraz przepisów innych aktów normatywnych”.

4.2. W „Instrukcji inwentaryzacyjnej” stanowiącej załącznik nr 1 do zarządzenia Nr 32/2007 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane - Nida z dnia 31 grudnia 2007 r. w sprawie „wprowadzenia w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida instrukcji inwentaryzacyjnej”:

a) w § 2 ust. 3 pkt 2 postanowiono, że „inwentaryzacja drogą uzyskania od kontrahentów pisemnego potwierdzenia obowiązuje dla (...) rozliczeń z tytułu



przekazanych lub otrzymanych nieodpłatnie środków trwałych”, co w odniesieniu do inwentaryzacji „otrzymanych nieodpłatnie środków trwałych” stanowi naruszenie postanowień zawartych w art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, które nie przewidują takiej formy inwentaryzacji w takim przypadku;

b) w § 2 ust. 4 pkt 7 postanowiono, że „inwentaryzacji drogą weryfikacji podlegają (...) inwestycje rozpoczęte (z wyjątkiem maszyn i urządzeń objętych taką inwestycją)”, a z treści § 18 ust. 2 wynika, że inwentaryzacją drogą weryfikacji postanowiono objąć inwestycje budowlane. W ww. § 18 ust. 2 Instrukcji określono m.in., że:

- weryfikację stanów ewidencyjnych przeprowadza się przy udziale osób merytorycznie i organizacyjnie odpowiedzialnych za określone salda, np. za stan inwestycji budowlanych,
- rozpoczęte inwestycje weryfikuje się poprzez sprawdzenie czy wykazana w księgach wartość jest realna, tj. czy nie są to inwestycje wstrzymane, czy nie nastąpiła deprecjacja wartości składników, w tym poszczególnych urządzeń.

Powyższe postanowienia, bez dodatkowego zastrzeżenia cyt. „jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe”, np. ze względu na znacznie utrudniony dostęp, stanowią naruszenie przepisów zawartych w art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, stosownie do których jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych oraz nieruchomości zaliczonych do inwestycji, a także maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie - drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.

W § 8 ust. 1 Instrukcji postanowiono, że „za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji odpowiedzialny jest przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej”, co stanowi naruszenie postanowień zawartych w art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, gdyż nie wyłączono odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury.

Stosownie do wymienionego przepisu na osoby trzecie może zostać przez kierownika jednostki sędowana odpowiedzialność za niektóre czynności wykonywane w trakcie inwentaryzacji, z wyjątkiem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury. Ponadto przyjęcie

odpowiedzialności przez inną osobę lub przedsiębiorcę powinno być stwierdzone w formie pisemnej.

Nie stwierdzono, aby przewodniczący Komisji Inwentaryzacyjnej ani inna osoba przyjęła w formie pisemnej odpowiedzialność za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji, a więc odpowiedzialność za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji ponosił kierownik jednostki.

Powyższe zarządzenie określało też m.in. szczegółowy zakres obowiązków członków zespołów spisowych i komisji inwentaryzacyjnej.

4.3. Kontrola zachowania częstotliwości inwentaryzacji składników środków trwałych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości, a których częstotliwość inwentaryzacji uważa się za zachowaną, jeżeli ich inwentaryzację przeprowadzono raz w ciągu 4 lat.

4.3.1. Ostatnia inwentaryzacja składników majątkowych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

W toku kontroli ustalono, że ostatnią inwentaryzację składników majątkowych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości, przeprowadzono wg stanu na dzień 31.12.2014 r. na podstawie zarządzenia Nr 64/2014 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane – Nida z dnia 29 września 2014 r. w sprawie „przeprowadzenia inwentaryzacji w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida”. Zarządzenie podpisał p. Zbigniew Janusz Opalach, ówczesny Burmistrz.

4.3.2. Inwentaryzacja poprzedzająca ostatnią inwentaryzację środków trwałych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

Na podstawie protokołu podpisanego dnia 31.07.2013 r., stanowiącego udokumentowanie kontroli kompleksowej gospodarki finansowej przeprowadzonej w Mieście i Gminie Ruciane – Nida przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Olsztynie ustalono, że cyt. „Pełną inwentaryzację mienia przeprowadzono w roku 2010 wg stanu na dzień 31.12.2010 r. na podstawie zarządzenia nr 31/2010 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane – Nida z dnia 20.12.2010 r. Ustalenia dotyczące prawidłowości inwentaryzacji mienia kontrolowanej jednostki zawarto w protokole z poprzedniej kontroli.” (pkt 4.4. str. 49 protokołu).

4.3.3. Z powyższych ustaleń wynika, że częstotliwość inwentaryzacji składników środków trwałych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości należy uważać za zachowaną.

4.4. Kontrola prawidłowości przeprowadzenia inwentaryzacji składników środków trwałych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

Wyżej wspomniano, że ostatnią inwentaryzację składników majątkowych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości, przeprowadzono wg stanu na dzień 31.12.2014 r. na podstawie ww. zarządzenia Nr 64/2014 Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane – Nida z dnia 29 września 2014 r.

Burmistrz Miasta i Gminy Ruciane – Nida na podstawie postanowień § 1 powyższego zarządzenia Nr 64/2014 z dnia 29 września 2014 r. zarządził przeprowadzenie „inwentaryzacji w drodze spisu z natury składników majątkowych w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida wg stanu na dzień 31.12.2014 r.”.

Biorąc po uwagę powyższe nie stwierdzono, aby Burmistrz zarządził przeprowadzenie inwentaryzacji składników majątkowych w Urzędzie Miasta i Gminy Ruciane – Nida w inny sposób niż w drodze spisu z natury, co było niezgodne z przepisami rozdziału trzeciego ustawy o rachunkowości, gdyż nie wszystkie składniki majątkowe inwentaryzuje się w drodze spisu z natury.

Na podstawie protokołu z posiedzenia komisji inwentaryzacyjnej z dnia 7.11.2014 r. stwierdzono, że „zdecydowano o wydłużeniu terminu dokonania spisu z natury do dnia 21.11.2014 r. Tym samym wycena składników majątkowych powinna odbyć się w terminie 21.11. – 15.12.2014 r.”.

4.4.1. Do składu Komisji inwentaryzacyjnej Burmistrz powołał ww. zarządzeniem 5 osób, w tym przewodniczącego, oraz powołał 2 zespoły spisowe w składzie 2 osobowym (§ 3 zarządzenia).

4.4.2. Z postanowień zawartych w § 5 ww. zarządzenia wynika, że „osoby powołane w skład Komisji inwentaryzacyjnej ponoszą odpowiedzialność za właściwe, rzetelne i terminowe oraz zgodne z obowiązującymi przepisami przeprowadzenie inwentaryzacji”, co stanowiło naruszenie postanowień zawartych w art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, gdyż nie wyłączono odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury.

Nie stwierdzono, aby osoby powołane w skład Komisji Inwentaryzacyjnej ani inna osoba przyjęła w formie pisemnej odpowiedzialność za prawidłowość

przeprowadzenia inwentaryzacji, a więc - jak już wyżej wspomniano - odpowiedzialność za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji ponosił kierownik jednostki.

4.4.3. Na podstawie wydruku księgi głównej pn. „Zestawienie obrotów i sald na koniec roku 2014 – konta analityczne z zakresu od 011 do 011” oraz pn. „Zestawienie obrotów i sald na koniec roku 2014 – konta analityczne z zakresu od 080 do 080” ustalono, że łączna suma sald kont 011 oraz konta 080 wynosiła 52.060.707,38 zł (49.454.315,04 zł + 2.208.360,33 zł + 398.032,01 zł), co przedstawia poniższe zestawienie z wyszczególnieniem grup klasyfikacji środków trwałych i kont pomocniczych do konta 011 – „Środki trwałe”:

- 011-01 – Grunty (grupa 0) – 5.537.972,61 zł,
- 011-02 – Budynki i lokale (grupa 1) – 8.131.788,21 zł,
- 011-03 – Urządzenia techniczne (grupa 4-6) – 243.925,16 zł,
- 011-04 – Środki transportu (grupa 7) – 125.733,58 zł,
- 011-04-01 – Środki transportu gr. 7 - proj. pn. „Wzrost zabezpiecz. Gminy (grupa 7) – 696.570,00 zł,
- 011-05 – Budowle (ogółem) (grupa 2) – 34.351.094,94 zł,
- 011-06 – Inne środki trwałe (maszyny, urządzenia, aparaty specjalistyczne i urządzenia techniczne (grupy 5 i 6) – 202.667,91 zł,
- 011-07 – Kotły i maszyny energetyczne (grupa 3) – 50.051,46 zł,
- 011-08 – Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie (grupa 8) – 114.511,17 zł,
- 013 – Pozostałe środki trwałe – 398.032,01 zł,
- 080 – Środki trwałe w budowie (inwestycje) - 2.208.360,33 zł.

Salda w ww. kont analitycznych prowadzonych do konta 011 – „Środki trwałe” były zgodne z sumami stanów wartości początkowych środków trwałych w prowadzonej ręcznie ewidencji szczegółowej odpowiadającej poszczególnym kontom pomocniczym.

Do szczegółowej kontroli prawidłowości inwentaryzacji środków trwałych, także tych w budowie, ze względu na największe wartości spośród poszczególnych grup klasyfikacji środków trwałych, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości, wybrano w drodze doboru celowego składniki majątkowe zaewidencjonowane na nw. kontach analitycznych:

a) konto 011-01 - „Grunty” (grupa 0),

- b) konto 011-02 - „Budynki i lokale” (grupa 1),
- c) konto 011-05 – „Budowle” (ogółem) (grupa 2 - Obiekty inżynierii lądowej i wodnej),
- d) konto 080 – „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”.

Biorąc pod uwagę powyższe oraz na podstawie protokołu z weryfikacji aktywów i pasywów na dzień 31 grudnia 2014 r. stwierdzono, iż księgowy stan środków trwałych na dzień 31 grudnia 2014 r. wybranych do szczegółowej kontroli prawidłowości inwentaryzacji – był zgodny ze stanem środków trwałych stwierdzonym w ww. protokole z przeprowadzonej inwentaryzacji drogą weryfikacji na 31.12.2014 r.

4.4.4. Na podstawie przedłożonej do kontroli dokumentacji z przeprowadzonej inwentaryzacji środków trwałych wybranych do kontroli, tj.: protokołu z weryfikacji aktywów i pasywów na dzień 31 grudnia 2014 r., arkuszy spisu z natury, Protokołu Komisji Inwentaryzacyjnej sporządzonego na zakończenie inwentaryzacji (zał. Nr 28 dokumentów z inwentaryzacji pełnej, okresowej przeprowadzonej w postaci spisu z natury na dzień 31.12.2014 r.) oraz ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 011 – „Środki trwałe” ręcznie w Księdze Środków Trwałych, ustalono, iż:

- a) inwentaryzacja gruntów będących w posiadaniu Miasta i Gminy Ruciane - Nida przeprowadzona została w drodze weryfikacji.

Ustalono, że dla części środków trwałych nie prowadzono ewidencji szczegółowej wg poszczególnych obiektów środków trwałych, np. w ewidencji ujęto część nieruchomości gruntowych będących w zasobie gminnym w jednej pozycji w ujęciu wartościowym (strona 9 lp. 1 w łącznej wartości 8.322.516,00 zł, lp. 2 w łącznej wartości 46.751,60 zł, lp.4 w łącznej wartości 61.411,40 zł, lp. 7 w łącznej wartości 252.650,00 zł, lp. 10 w łącznej wartości 210.925,00 zł, i strona 13 lp. 18 w łącznej wartości 157.500,00 zł), bez podziału zgodnego z klasyfikacją środków trwałych oraz bez wyszczególnienia poszczególnych obiektów środków trwałych (ogółem 9.051.754,00 zł), co stanowiło naruszenie postanowień zawartych w opisie zasad funkcjonowania konta 011 – „Środki trwałe” w części II „Opis kont” ust. 1 „Konta bilansowe” pkt 2 załącznika nr 3 „Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 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 z późn. zm.). Stosownie do wymienionego przepisu ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 011 powinna umożliwić ustalenie wartości poszczególnych nieruchomości gruntowych, w zw. z postanowieniami zawartymi w części I „Objaśnienie wstępne” pkt 1.3. Klasyfikacji Środków Trwałych stanowiącej załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. Nr 242, poz. 1622), zgodnie z którym w KŚT za podstawową jednostkę ewidencji przyjmuje się pojedynczy element majątku trwałego spełniający określone funkcje w procesie wytwarzania wyrobów i świadczenia usług. Powyższe uniemożliwiało ustalenie wartości początkowej niektórych poszczególnych nieruchomości gruntowych, czyli poszczególnych obiektów środków trwałych, co stanowiło naruszenie ww. przepisów.

W ww. protokole z weryfikacji aktywów i pasywów na dzień 31 grudnia 2014 r. nie wskazano z jakimi dokumentami źródłowymi porównano dane wynikające z ksiąg rachunkowych. Ponadto nie stwierdzono, aby inwentaryzację gruntów udokumentowano w inny sposób, który mógłby wskazywać na jej przeprowadzenie zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości dokumenty z którymi powinna być porównana ewidencja księgowa muszą być dokumentami źródłowymi, stwierdzającymi istnienie gruntów, a takimi dokumentami są m.in.: umowy, wypisy aktów notarialnych, wyciągi z ksiąg wieczystych, decyzje administracyjne, gdyż tylko takie dokumenty źródłowe pozwolą na przeprowadzenie rzetelnej inwentaryzacji i na weryfikację realnej wartości poszczególnych składników Miasta i Gminy.

Biorąc pod uwagę powyższe, tzn. nieprawidłowe udokumentowanie przeprowadzenia inwentaryzacji gruntów oraz prowadzenie ewidencji szczegółowej niepozwalające na porównanie zapisów ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami źródłowymi i weryfikacji realnej wartości tych składników, a przez to na odpowiednie udokumentowanie inwentaryzacji i powiązanie jej z zapisami księgowymi, stanowiło naruszenie postanowień zawartych w art. 26 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, a ponadto stanowiło naruszenie postanowienia § 6 ust. 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 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, zgodnie z którym inwentaryzacja nieruchomości powinna zapewnić porównanie danych wynikających z ewidencji księgowej z ewidencją gminnego zasobu nieruchomości.

Wg niżej wymienionych wyjaśnień Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane – Nida pana Piotra Ryszarda Felińskiego oraz Skarbnika Gminy Ruciane - Nida pani Wioletty Jaworskiej – Bastek inwentaryzacja ww. środków trwałych „została przeprowadzona na podstawie posiadanych dokumentów źródłowych, ewidencji prowadzonych przez pracownika zajmującego się gospodarką gruntami i mieniem gminnym, (akty notarialne, OT, PT, decyzje komunalizacyjne, wypisy z rejestru gruntów i budynków, decyzje podziałowe nabyte na podstawie art. 98 ustawy o gospodarce nieruchomościami, księgi wieczyste) oraz przy ich czynnym udziale”;

b) inwentaryzacja budynków będących w posiadaniu Miasta i Gminy Ruciane - Nida przeprowadzona została w drodze weryfikacji.

Inwentaryzację budynków przeprowadzono w drodze weryfikacji ze względu na znacznie utrudniony dostęp do nich. W złożonych wyjaśnieniach Pani Skarbnik wskazano, że „budynki i budowle, zostały zinwentaryzowane w drodze weryfikacji z uwagi na utrudniony dostęp do nich”.

Z protokołu z weryfikacji nie wynika z jakimi dokumentami porównano dane z ewidencji szczegółowej dotyczące budynków i zweryfikowano wartości tych składników.

Ustalono, że dla części środków trwałych nie prowadzono ewidencji szczegółowej wg poszczególnych obiektów środków trwałych, np. w ewidencji ujęto część nieruchomości budynkowych i lokalowych będących w jednej pozycji w ujęciu wartościowym (strona 1 lp. 8 w łącznej wartości 5.344.107,00 zł pn. „Budynki Gminy w zasobie”, strona 3 lp. 12 w łącznej wartości 45.600,00 zł pn. Budynki – zwiększ. Mienia w zasobie”), bez podziału zgodnego z klasyfikacją środków trwałych oraz bez wyszczególnienia poszczególnych obiektów środków trwałych, co stanowiło naruszenie postanowień zawartych w opisie zasad funkcjonowania konta 011 – „Środki trwałe” w części II „Opis kont” ust. 1 „Konta bilansowe” pkt 2 załącznika nr 3 „Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” do rozporządzenia Ministra Finansów 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. Stosownie do wymienionego przepisu ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 011 powinna umożliwić ustalenie wartości poszczególnych budynków lub lokali, w zw. z postanowieniami zawartymi w części I „Objaśnienie wstępne” pkt 1.3. Klasyfikacji Środków Trwałych stanowiącej załącznik do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT), zgodnie z którym w KŚT za podstawową jednostkę ewidencji przyjmuje się pojedynczy element majątku trwałego spełniający określone funkcje w procesie wytwarzania wyrobów i świadczenia usług. Powyższe uniemożliwiało ustalenie wartości początkowej niektórych poszczególnych nieruchomości budynkowych lub lokalowych, czyli poszczególnych obiektów środków trwałych, co stanowiło naruszenie ww. przepisów. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości inwentaryzację nieruchomości budynkowych lub lokalowych należy przeprowadzić drogą spisu z natury, chyba że przeprowadzenie inwentaryzacji nie było możliwe np. ze względu na znaczne utrudnienie dostępu do nich, to wtedy w drodze weryfikacji. W złożonych wyjaśnieniach Pani Skarbnik wskazano, że „budynki i budowle, zostały zinwentaryzowane w drodze weryfikacji z uwagi na utrudniony dostęp do nich”. Ponadto w złożonych wyjaśnieniach wskazano, że zapisy w ewidencji szczegółowej budynków i gruntów prowadzonej ręcznie w Księdze Środków Trwałych od 2002 r. „nie pozwalały na przeprowadzenie inwentaryzacji grupy 1 (budynki) drogą spisu z natury”, gdyż „ujęto w ewidencji, część budynków i lokali będących w zasobie gminnym (strona 1 lp. 8) w łącznej wartości 5.344.107,00 zł bez podziału zgodnego z klasyfikacją środków trwałych oraz bez wyszczególnienia poszczególnych obiektów środków trwałych. Ponadto inne zapisy w księdze dotyczące zwiększenia bądź zmniejszenia wartości mienia w zasobie ujęto również bez wyszczególnienia jakich budynków dotyczą.”.

W ww. protokole z weryfikacji aktywów i pasywów na dzień 31 grudnia 2014 r. nie wskazano z jakimi dokumentami źródłowymi porównano dane wynikające z ksiąg rachunkowych. Ponadto nie stwierdzono, aby inwentaryzację nieruchomości budynkowych i lokalowych udokumentowano w inny sposób, który mógłby wskazywać na jej przeprowadzenie zgodnie z postanowieniami art. 26 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, które stanowią, że jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację aktywów pieniężnych (...), środków trwałych oraz nieruchomości zaliczonych do inwestycji, z

zastrzeżeniem pkt 3, a także maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie - drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic, a przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.

Reasumując na podstawie przedstawionych do kontroli dokumentów ustalono, iż inwentaryzację nieruchomości budynkowych i lokalowych przeprowadzono drogą weryfikacji a nie drogą spisu z natury, ze względu na znaczne utrudnienia dostępu do nich, co w przypadku sposobu inwentaryzacji budynku Urzędu Miasta i Gminy Ruciane – Nida, który absolutnie nie jest trudnodostępny, stanowiło naruszenie postanowień art. 26 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Natomiast wspomniany sposób prowadzenia zapisów w ewidencji szczegółowej bez wyszczególnienia poszczególnych składników, a tym samym brak możliwości powiązania zapisów księgowych z odpowiednimi dokumentami, stanowił o przeprowadzeniu inwentaryzacji z naruszeniem postanowień art. 26 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, które stanowią, że jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości (...), a także aktywów i pasywów (...) wymienionych w pkt 1 (...), 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, a przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.

Ponadto powyższe stanowiło naruszenie postanowienia § 6 pkt 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 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, zgodnie z którym inwentaryzacja nieruchomości powinna zapewnić porównanie danych wynikających z ewidencji księgowej z ewidencją gminnego zasobu nieruchomości.

Wg niżej wymienionych wyjaśnień Burmistrza Miasta i Gminy Ruciane – Nida pana Piotra Ryszarda Felińskiego oraz Skarbnika Gminy Ruciane - Nida pani Wioletty

Jaworskiej – Bastek ww. składniki mienia zostały zinwentaryzowane w drodze weryfikacji z uwagi na utrudniony dostęp do nich, a inwentaryzacja ww. środków trwałych „została przeprowadzona na podstawie posiadanych dokumentów źródłowych, ewidencji prowadzonych przez pracownika zajmującego się gospodarką gruntami i mieniem gminnym, (akty notarialne, OT, PT, decyzje komunalizacyjne, wypisy z rejestru gruntów i budynków, decyzje podziałowe nabyte na podstawie art. 98 ustawy o gospodarce nieruchomościami, księgi wieczyste) oraz przy ich czynnym udziale”;

c) inwentaryzacja budowli będących w posiadaniu Miasta i Gminy Ruciane - Nida przeprowadzona została w drodze weryfikacji, z wyłączeniem placów zabaw, które zinwentaryzowano w formie spisu z natury.

Inwentaryzację budowli, z wyłączeniem placów zabaw, przeprowadzono w drodze weryfikacji ze względu na znacznie utrudniony dostęp do nich. W złożonych wyjaśnieniach Skarbnik wskazała, że „budynki i budowle, zostały zinwentaryzowane w drodze weryfikacji z uwagi na utrudniony dostęp do nich”.

Z protokołu z weryfikacji nie wynika z jakimi dokumentami porównano dane z ewidencji szczegółowej dotyczące budowli i zweryfikowano wartości tych składników, a więc brak odpowiedniego udokumentowania.

Potwierdzeniem powyższego było ujęcie w wartości zweryfikowanych budowli wykazanej w protokole w łącznej kwocie 34.228.274,40 zł, wartości 2 składników ujętych w prowadzonej ręcznie Księdze Środków trwałych, tj. w ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 011 – „Środki trwałe”, m.in. dla grupy 2 „Obiekty inżynierii lądowej i wodnej” KŚT.

W Księdze Środków Trwałych na stronie 5 pod pozycjami 1 i 2 ujęto odpowiednio „Kanał ciepłowniczy – Nida” o wartości początkowej na koniec 2014 r. – 50.940,19 zł (424.472,19 zł – 373.532,00 zł) i „Kotłownię miejską ul. Szkolna” o wartości początkowej na koniec 2014 r. – 723.574,30 zł (2.192.646,30 zł – 1.469.072,00 zł).

W trakcie kontroli, na podstawie przedstawionego wypisu aktu notarialnego Rep. „A” Nr 6798/99 z 23.12.1999 r., ustalono że kontrolowana jednostka zawiązała spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością pod firmą Przedsiębiorstwo Energetyki Ciepłej Spółka z o.o. w Rucianem – Nidzie (dalej: Spółka). Z § 7 ww. aktu wynika, że wszystkie udziały w kapitale zakładowym Przedsiębiorstwa Energetyki Ciepłej Spółka z o.o. w Rucianem - Nidzie objęła Gmina i Miasto Ruciane – Nida, a udziały zostały pokryte w formie aportów rzeczowych; na które składały się: działki gruntu

niezabudowane i zabudowane, budynki kotłowni wraz z urządzeniami znajdującymi się w nich, sieci ciepłownicze - ciepłociągi, sieci gazowe, środki transportowe oraz wyposażenie biurowe i narzędzia.

Natomiast z wypisu aktu notarialnego Rep. „A” Nr 2912/2000 z 26.05.2000 r. wynika, że w formie notarialnej została zawarta umowa przeniesienia prawa własności nieruchomości w ramach aportu rzeczowego na rzecz ww. spółki. Z § 3 aktu wynika, że oddano w ramach aportu rzeczowego Spółce w użytkowanie wieczyste na 99 lat następujące działki gruntu położone w Rucianem – Nidzie: nr 381/2, nr 229/268, 392/3, 239/5, 192/284, i przeniesiono na jej rzecz prawo własności znajdujących się na nich wszystkich zabudowań i urządzeń, stanowiących odrębne od gruntu nieruchomości opisane w § 1 tego aktu.

Z powyższych ustaleń wynika, że wniesiony do Spółki aportem majątek, oprócz nieruchomości gruntowych oddanych jej w ramach aportu rzeczowego w użytkowanie wieczyste na 99 lat, powinien być wycofany z ewidencji księgowej, w tym - wyżej opisane - znajdujące się w ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 011 dla grupy 2 „Obiekty inżynierii lądowej i wodnej” KŚT, ujęte w Księdze Środków Trwałych pod pozycjami 1 i 2 odpowiednio: „Kanał ciepłowniczy – Nida” i „Kotłownia miejska ul. Szkolna”, a więc nie powinny być też inwentaryzowane.

W związku z powyższymi ustaleniami, nie stwierdzono, aby w księgach rachunkowych Urzędu zdarzenie dotyczące przekazania aportem Spółce nieruchomości objętych ww. umową sporządzoną w formie aktu notarialnego zostało wcześniej odnotowane, co było naruszeniem postanowień art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, które stanowią m.in., że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

W trakcie kontroli wyksięgowano z bilansowej ewidencji księgowej Urzędu ww. środki trwałe, tj. kotłownię i kanał, poleceniem księgowania PK Nr 77 z dnia 31.10.2016 r. ujętym pod poz. księgową 303, odpowiednio „Kanał ciepłowniczy – Nida” w wartości początkowej 424.472,19 zł i „Kotłownię miejską ul. Szkolna” w wartości początkowej 2.192.646,30 zł.

W związku z powyższymi ustaleniami stwierdzono naruszenie wyżej już wymienionych postanowień art. 26 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz § 6 pkt 6 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa,