

# REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA W OPOLU

## Uchwała nr 9/33/2013

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu  
z dnia 3 kwietnia 2013 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5 a oraz art. 25 b ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity – Dz.U. z 2012 r., poz. 1113) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu

### **p o s t a n a w i a**

uwzględnić zastrzeżenie Burmistrza Strzelec Opolskich do wniosku nr 2 zawartego w *Wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu* (pismo nr NKO-401-14/2012 z dnia 11 lutego 2012 r.) w części dotyczącej sporządzania sprawozdania budżetowego Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego w zakresie dochodów z tytułu udziałów jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymywanych z budżetu państwa.

### **U z a s a d n i e n i e**

W dniu 4 marca 2013 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Opolu doręczono pismo o sygn. FB.1710.1.2013 z dnia 26 lutego 2013 r., w którym Burmistrz Strzelec Opolskich wniósł zastrzeżenia do wniosku pokontrolnego nr 2 zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Nr NKO-401-14/2012 z dnia 11 lutego 2013 r.

Wnosząc zastrzeżenia Burmistrz Strzelec Opolskich postawił zarzut naruszenia prawa poprzez błędną wykładnię zapisów § 3 ust. 2-4 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2010 Nr 20, poz. 103).

Zgodnie z art. 25b ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, zastrzeżenia do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych rozpatrują kolegia izb. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być, stosownie do brzmienia art. 9 ust. 4 powołanej wyżej ustawy, zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię. Przypadek błędnej wykładni prawa polega na mylnym rozumieniu treści lub znaczenia przepisu prawnego.

Jakkolwiek złożone przez Burmistrza zastrzeżenia nie zawierają w swej treści bezpośredniego odniesienia do przepisów prawa, których naruszenia dopatruje się Burmistrz we wniosku nr 2 zawartym w wystąpieniu pokontrolnym w związku z ustaleniami kontroli zawartymi w pkt 1 i 2 ustaleń kontroli, Kolegium uznało, iż podlegają one rozpatrzeniu merytorycznemu, bowiem wniosek pokontrolny nr 2 odnosi się do wszystkich nieprawidłowości stwierdzonych w trakcie kontroli związanych ze sporządzaniem sprawozdań Rb-27S, co w istocie budzi uzasadnione wątpliwości i wprost wynika ze złożonych zastrzeżeń.

Kolegium ustaliło, co następuje:

Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu przeprowadziła kontrolę kompleksową gospodarki finansowej Gminy Strzelce Opolskie za 2011 r. oraz wybranych zagadnień za lata 2008-2010 i w 2012 roku. W oparciu o dokumentację udostępnioną inspektorom kontroli stwierdzono uchybienia i nieprawidłowości wynikające z nieprzestrzegania przepisów prawa.

W wystąpieniu pokontrolnym Nr NKO.401-14/2012 z dnia 11 lutego 2013 r. skierowanym do Burmistrza Strzelce Opolskich zawarto 5 wniosków pokontrolnych.

Zastrzeżenia dotyczą wniosku numer 2, który został sformułowany następująco:

*„Zapewnić przestrzeganie zasady zachowania zgodności pomiędzy danymi wykazanymi w sprawozdaniu Rb-27S a danymi wynikającymi z ewidencji księgowej stosownie do przepisu § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. nr 20, poz. 103) oraz § 3 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 39 do wymienionego rozporządzenia”.*

Nieprawidłowość będącą podstawą wymienionego wniosku określono w wystąpieniu pokontrolnym w następujący sposób:

*Wykazanie w rocznym jednostkowym sprawozdaniu budżetowym Rb-27S Urzędu Miejskiego w Strzelcach Opolskich sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31.12.2011 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z księgowości analitycznej dochodów budżetowych prowadzonej do rachunku bieżącego – subkonto dochodów (protokół kontroli str. 45-56).*

Z protokołu kontroli wynika, że Gmina Strzelce Opolskie w okresie objętym kontrolą stosowała model sporządzania sprawozdań częściowych i sporządzała w okresie objętym kontrolą następujące sprawozdania Rb-27S:

1. Sprawozdanie Rb-27S „Urząd Miejski w Strzelcach Opolskich” (dot. dochodów niepodatkowych zwane przez jednostkę - JDUM),
2. Sprawozdanie Rb-27S „Urząd Miejski w Strzelcach Opolskich” (dot. dochodów podatkowych zwane przez jednostkę OPUM),
3. Sprawozdanie Rb-27S „Urząd Miejski w Strzelcach Opolskich” – (dot. dochodów z tytułu dotacji, subwencji, udziały jst we wpływach z podatku dochodowego –zwane przez jednostkę ORGAN).

W wyniku kontroli prawidłowości sprawozdania Rb-27S dot. dochodów z tytułu dotacji, subwencji, udziałów jst we wpływach z podatku dochodowego ustalono, że sprawozdanie sporządzone zostało na podstawie ewidencji księgowej organu konta 901 – dochody budżetu. Kontrolowana jednostka nie ewidencjonowała w 2011 roku powyższych dochodów w ewidencji księgowej urzędu jako jednostki budżetowej w ramach konta 130 – rachunek bieżący jednostki budżetowej.

Ponadto, jak wynika z protokołu kontroli, analiza prawidłowości sporządzania cząstkowych sprawozdań jednostkowych Rb-27S ujawniła także inne nieprawidłowości związane z wadliwie prowadzoną ewidencją księgową konta 130 – rachunek bieżący jednostki budżetowej, co spowodowało naruszenie zasad sporządzania sprawozdania Rb-27S określonych w Instrukcji sporządzania sprawozdań w zakresie budżetów jst, a tym samym naruszenie § 9 ust. 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, tj.:

- brak zgodności danych wykazanych w sprawozdaniach Rb-27S z tytułu dochodów niepodatkowych z zapisami ewidencji analitycznej konta 130 – rachunek bieżący jednostki budżetowej w zakresie obrotu gotówkowego. Powyższa nieprawidłowość była następstwem niewłaściwych zapisów zakładowego planu kont obowiązującego w kontrolowanej jednostce, w którym ustalono w zasadach funkcjonowania konta 101 – „kasa”, iż w zakresie wykonania dochodów realizowanych za pośrednictwem kasy podstawę sporządzania sprawozdania Rb-27S jest konto 101 kasa (protokół kontroli str. 38-41, 43-45),
- brak zgodności danych wykazanych w sprawozdaniu Rb-27S z tytułu dochodów podatkowych z zapisami ewidencji konta 130 – rachunek bieżący jednostki budżetowej w zakresie podatku rolnego, leśnego i podatku od nieruchomości pobieranych w formie łącznego zobowiązania pieniężnego. Nieprawidłowość powyższa była konsekwencją nieprawidłowo dokonanych księgowania w ramach konta 130 – rachunek bieżący jednostki budżetowej (protokół kontroli str. 46 -49).

Ww. nieprawidłowości sytuowane w pkt 1 i 2 ustaleń kontroli identyfikować również należy z wnioskiem pokontrolnym nr 2 wystąpienia pokontrolnego.

Burmistrz Strzelec Opolskich wnosząc zastrzeżenia wskazał, „że zgodnie z § 2 ust. 1 załącznika nr 39 Instrukcji w/w rozporządzenia, jednostka samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie jednostkowe z następujących dochodów:

- 1) z tytułu podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych,
- 2) dochodów jednostki budżetowej,
- 3) udziałów jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych (...), przekazanych na rachunek jst,
- 4) dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymanych z budżetu państwa,
- 5) dotacji celowych z państwowych funduszy celowych oraz dotacji celowych na zadania realizowane przez jst na podstawie porozumień pomiędzy jst.

Sprawozdania z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27S) sporządza się zgodnie z zasadami klasyfikowania zdarzeń gospodarczych w układzie obowiązującego planu kont określonych w rozporządzeniu 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. Plan kont dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego ustala załącznik nr 2 natomiast plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych - załącznik nr 3 do w/w rozporządzenia.

Określając Zakładowy plan kont, Burmistrz Strzelec Opolskich Zarządzeniem Nr 1/60/10 z dnia 19 września 2010 r. w Załączniku Nr.3.1 ustalił wykaz kont dla budżetu gminy, jako jednostki samorządu terytorialnego - Organu, natomiast w Załączniku Nr 3.2. ustalił wykaz kont dla jednostki budżetowej - Urzędu Miejskiego.

Zgodnie z przyjętymi zasadami ustalonymi w/w zarządzeniem i zasadami określonymi w § 3 ust.2-4 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej ewidencja wykonania planu dochodów w jednostce samorządu terytorialnego (Organ) prowadzona jest na koncie 901 „Dochody budżetu”, na którym księgowane: są dochody z tytułu otrzymanych dotacji, subwencji, udziałów w podatku dochodowym. Sporządzając sprawozdanie Rb-27S w zakresie w/w dochodów na podstawie ewidencji konta 901, ujmując je jednocześnie w kolumnie „dochody wykonane (wpływy minus zwroty) **wypełnia się** wymóg wynikający z wyżej przywołanego paragrafu i zasad dotyczących obowiązującego planu kont.

Załącznik Nr 2 rozporządzenia w sprawie planu kont dla budżetów jst (Organu) nie wskazuje konta 130 - „Rachunek bieżący jednostki” do ewidencji dochodów z wyżej wymienionych

tytułów. Tym samym zarzut kontrolujących zawarty w protokole kontroli (str.55-56) „...sporządzenie sprawozdania z wykonania planu dochodów budżetowych W oparciu o ewidencję analityczną prowadzoną do konta 901 pozostaje w sprzeczności z § 3 ust. 2-4 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych.”

Kolegium zważyło, co następuje

Zgodnie z § 2 ust.1 załącznika nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej instrukcji do sporządzania sprawozdania Rb-27S miesięczne/roczne z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, jednostka samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie jednostkowe z następujących dochodów:

- 1) z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego - zgodnie z § 3 ust. 1 - oraz pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego, stosując odpowiednio przepis § 10 ust. 4 załącznika nr 37 do rozporządzenia,
- 2) dochodów jednostki budżetowej - zgodnie z § 3 ust. 2,
- 3) udziałów jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych, przekazanych z centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- 4) dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymanych z budżetu państwa,
- 5) dotacji celowych z państwowych funduszy celowych oraz dotacji celowych na zadania realizowane przez jednostkę samorządu terytorialnego na podstawie porozumień pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego.

W § 3 ust. 3-4 cyt. Instrukcji omówiono szczegółowo sposób wykazywania w poszczególnych kolumnach sprawozdania dochodów z tytułu udziałów jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych otrzymywanych z centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa oraz dochody z tytułu subwencji ogólnej i dotacji celowych otrzymanych z budżetu państwa czyli dochodów wymienionych w § 2 ust 1 pkt 3-4 rozporządzenia. W instrukcji tej nie postanowiono, że dochody wykonane z tych tytułów wykazuje się na podstawie ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego – subkonto dochodów. Zgodność analityczna do rachunku bieżącego – subkonto dochodów wymagana jest na mocy zapisów § 3 ust.1 pkt 4, ust.2 i 5 instrukcji do sporządzania sprawozdań Rb-27S, czyli sprawozdań jednostkowych z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sprawozdań jednostkowych z wykonania planu dochodów budżetowych jednostek budżetowych oraz dochodów budżetowych wykonanych bez przypisu należności, dla których przepisy odrębne nie przewidują przypisu.

Jak z powyższego wynika wymóg zgodności wykazania danych w sprawozdaniu Rb-27S w kolumnie „wykonanie” do ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego – subkonto dochodów nie dotyczy dochodów z tytułu subwencji, dotacji i udziałów w jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych.

W związku z powyższym złożone zastrzeżenia w zakresie dotyczącym prawidłowości sporządzania sprawozdań RB-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego w zakresie dochodów z tytułu udziałów jednostki samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymywanych z budżetu państwa uznać należy za zasadne.

W pozostałym zakresie wniosek nr 2 zawarty w wystąpieniu pokontrolnym dotyczący prawidłowości sporządzania sprawozdań RB-27S z wykonania planu pozostałych dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego zachowuje swą aktualność.

W tym stanie faktycznym i prawnym, Kolegium postanowiło jak w sentencji.

Uchwała jest ostateczna i nie przysługuje na nią środek odwoławczy.

***Przewodniczący Kolegium***