

Uchwała nr 90/2020
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 3 czerwca 2020 r.

w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń Burmistrza Ścinawy do wniosków
zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu z dnia 7 kwietnia 2020 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a i art. 25b ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu:

1) uwzględnia zastrzeżenie Burmistrza Ścinawy złożone do wniosku nr 2 lit. b zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu z dnia 7 kwietnia 2020 r. i nadaje temu wnioskowi następujące brzmienie:

„b) sporządzanie list płac stanowiących podstawę naliczenia i wypłaty dodatku specjalnego zgodnie z wymaganiami wynikającymi z art. 22 ust. 1 ustawy, tj. w oparciu o poddane rzetelnej kontroli dokumenty kadrowe;”

2) oddala zastrzeżenie złożone do wniosku nr 5 lit. a zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu z dnia 7 kwietnia 2020 roku.

Uzasadnienie

W wystąpieniu pokontrolnym z dnia 7 kwietnia 2020 r. znak WK.WR.40.4.2020.230, skierowanym do Burmistrza Ścinawy, Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2137), wskazała nieprawidłowości i uchybienia stwierdzone w trakcie przeprowadzonej od 10 stycznia do 9 marca 2020 r. kontroli kompleksowej gospodarki finansowej Gminy Ścinawa.

Pismem z dnia 7 maja 2020 r. Burmistrz Ścinawy wniósł zastrzeżenie do wniosków pokontrolnych nr 2 lit. b oraz nr 5 lit. a.

Burmistrz wniósł jednocześnie o usunięcie z treści wystąpienia pokontrolnego fragmentów o następującej treści: „Kontrola wykazała, że wymienionym pracownikom wypłacono dodatki specjalne w wysokościach wyższych niż wskazane w Informacjach w sprawie przyznania dodatku specjalnego” oraz „W okresie od 1 stycznia 2018 r. do 31 grudnia 2019 r., kwota wypłaconych dodatków specjalnych dla wymienionych pracowników, została zawyżona o kwotę 230.668,12 zł brutto”.

Kolegium Izby ustaliło, że ww. wystąpienie zostało doręczone do Urzędu Miasta i Gminy Ścinawa w dniu 9 kwietnia 2020 r., natomiast zastrzeżenia Burmistrza Ścinawy zostały wniesione drogą elektroniczną w dniu 7 maja 2020 roku. W związku z art. 15z ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 374, z późn. zm.) zastrzeżenia uznano za wniesione z zachowaniem ustawowego terminu i postanowiono o ich merytorycznym rozpatrzeniu.

Izba w kwestionowanych przez Burmistrza Ścinawy wnioskach zaleciła:

1) „2. Przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2019 r. poz. 351 ze zm.), w szczególności w zakresie: [...] b) sporządzanie dowodów księgowych rzetelnie to jest zgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują, stosownie do art. 22 ust. 1 ustawy;”

2) „5. Przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 869 ze zm.), w szczególności w zakresie: a) zapewnienia funkcjonowania

adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, zapewniającej osiągnięcie celu określonego w art. 68 ust. 2 pkt 1 ustawy w związku z art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy;”.

Wnioski powyższe zostały sformułowane w związku ze stwierdzeniem w trakcie kontroli, że:

Skarbnikowi, Kierownikowi Referatu Inwestycji i Rozwoju, Dyrektorowi Departamentu Rozwoju, Kierownikowi Referatu Funduszy Pozabudżetowych i Inicjatyw Obywatelskich, Zastępcy Kierownika Referatu Inwestycji i Rozwoju były przyznane dodatki specjalne z tytułu pełnienia określonej funkcji w powołanych przez Burmistrza Jednostkach Realizujących Projekt (JRP) dla zadania pn. „Rewitalizacja Ścinawy poprzez rozwój terenów zieleni miejskiej” i „Rozbudowa i modernizacja oczyszczalni ścieków oraz systemu wodno-kanalizacyjnego na terenie aglomeracji Ścinawa”. Kontrola wykazała, że wymienionym pracownikom wypłacono dodatki specjalne w wysokościach wyższych niż wskazane w Informacjach w sprawie przyznania dodatku specjalnego. W informacjach wskazano, że wysokość dodatku specjalnego stanowi określony dla danego pracownika % wynagrodzenia zasadniczego oraz wskazano kwotę przyznanego dodatku. Kwota przyznanego dodatku była wyższa od kwoty dodatku specjalnego obliczonego od wynagrodzenia zasadniczego. W okresie od 1 stycznia 2018 r. do 31 grudnia 2019 r., kwota wypłaconych dodatków specjalnych dla wymienionych pracowników, została zawyżona o kwotę 230.668,12 zł brutto. Z wyjaśnienia Burmistrza wynikało, że „dodatki specjalne zostały naliczone zgodnie z zapisem § 10 ust. 3 tj. w kwocie nieprzekraczającej 100% łącznie wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego. W informacjach błędnie wskazano, iż wysokość dodatku stanowi % wynagrodzenia zasadniczego”. Stosownie do art. 22 ust. 1 powołanej ustawy o rachunkowości dowody księgowe powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują.

Stwierdzone nieprawidłowości w zakresie przyznawania dodatków specjalnych, w ocenie kontrolujących, świadczyły o niezachowaniu w kontrolowanej jednostce funkcjonowania skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, o której mowa w art. 68 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 869, z późn. zm.). Zapewnienie m.in. zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi; skuteczności i efektywności działania i zarządzania ryzykiem, stosownie do art. 69 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, należy do obowiązków Burmistrza.

Burmistrz Ścinawy zastrzeżenie do wniosku nr 2 lit. b oparł na zarzucie błędnego zastosowania przepisu stanowiącego podstawę jego sformułowania. W jego ocenie błędnie bowiem przyjęto, że informacje w sprawie przyznania dodatku specjalnego stanowią dowód księgowy. Powyższe stanowi naruszenie art. 20 ust. 1 i 2 oraz art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2019 r. poz. 351, z późn. zm.). Z powołanych regulacji wynika, że dowodem księgowym jest dokument będący podstawą zapisu księgowego, stwierdzający dokonanie konkretnej operacji gospodarczej, mający określone cechy formalne. Informacja w sprawie przyznania dodatku specjalnego nie dokumentuje zdarzenia gospodarczego, którym faktycznie jest wypłata środków pracownikowi, nie posiada ona też wszystkich cech wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1–6 ustawy o rachunkowości i na jej podstawie nie dokonuje się zapisów księgowych. Dowodem księgowym pozwalającym na ujęcie w księgach rachunkowych wypłaty dodatku specjalnego jest lista płac, która jest i była sporządzana w sposób odzwierciedlający kwotę faktycznie wypłaconą pracownikowi tytułem dodatku specjalnego i w tym kontekście jest dowodem księgowym spełniającym wymóg rzetelności, kompletności i odzwierciedlenia zdarzenia gospodarczego zgodnie z jego treścią ekonomiczną. Burmistrz Ścinawy w zastrzeżeniach podniósł ponadto, że istniejąca w dokumentach będących podstawą przyznania dodatków specjalnych rozbieżność pomiędzy kwotą dodatku specjalnego podaną cyframi a podaną w formie procentu wynagrodzenia, ma charakter łatwego do wykrycia błędu pisarskiego. Maksymalna wysokość i podstawa do naliczenia tego dodatku wynika bowiem z regulaminu wynagradzania obowiązującego w Urzędzie, którego § 10 ust. 3 wyraźnie wskazuje, że jest nim wynagrodzenie zasadnicze i dodatek funkcyjny. Zabezpieczona na wypłaty dodatków kwota od samego początku była taka, jaką faktycznie wypłacono.

W odniesieniu do wniosku zawartego w wystąpieniu pokontrolnym w pkt 5 lit. a w zastrzeżeniach podniesiono, że wystąpienie nie wskazuje konkretnie, jakie przepisy prawa lub procedury wewnętrzne miałyby zostać naruszone w wyniku braku kontroli zarządczej. W ocenie składającego

zastrzeżenia wadliwy jest zarzut naruszenie art. 22 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Jeżeli zatem nie było naruszenia, nie może być mowy o nieskuteczności lub braku kontroli zarządczej w tym zakresie.

Kolegium Izby, rozpatrując wniesione zastrzeżenia, dokonało oceny zgromadzonych w wyniku kontroli dokumentów oraz wyjaśnień Burmistrza Ścinawy zawartych w złożonych zastrzeżeniach z dnia 7 kwietnia 2020 r. i stwierdziło, co następuje:

W sprawie nie ulega wątpliwości, że w informacjach dokumentujących przyznanie dodatku specjalnego zaistniała rozbieżność. Bezsporne jest bowiem, że pomiędzy wartością dodatku podaną cyframi a obliczoną jako % wynagrodzenia zasadniczego wystąpiła różnica. Wypłacie podlegała wartość dodatku specjalnego wyrażona w ww. informacjach kwotowo.

W kontrolowanym okresie w Urzędzie Miasta i Gminy Ścinawa obowiązywał „Regulamin Wynagradzania pracowników Urzędu Miasta i Gminy Ścinawa” wprowadzony zarządzeniem nr U/05/2016 Burmistrza Ścinawy z dnia 2 marca 2016 r., zmieniony zarządzeniem Burmistrza nr U/36A/2017 z dnia 8 grudnia 2017 r., z mocą obowiązywania do 30 stycznia 2019 roku. Po tej dacie obowiązywał „Regulamin Wynagradzania pracowników Urzędu Miasta i Gminy Ścinawa” wprowadzony zarządzeniem Burmistrza Ścinawy nr U/4/2019 z dnia 31 stycznia 2019 roku. Zasady przyznawania dodatków specjalnych były uregulowane w § 10 powołanych regulaminów wynagradzania pracowników Urzędu Miasta i Gminy Ścinawa, z którego wynikało, że:

„1. Z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań każdemu pracownikowi samorządowemu może być przyznany miesięczny dodatek specjalny.

2. Z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań o wysokim stopniu złożoności lub odpowiedzialności każdemu pracownikowi samorządowemu dodatek specjalny może być przyznany na czas określony dłuższy niż jeden miesiąc.

3. Dodatek specjalny jest wypłacany w ramach posiadanych środków na wynagrodzenia, w kwocie nieprzekraczającej 100% łącznie wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego z zastrzeżeniem ust. 4.

4. W szczególnie uzasadnionych przypadkach, takich jak wykonywanie niespodziewanych, nieprzewidzianych, niezależnych od woli pracodawcy, a jednocześnie stanowiących istotne znaczenie dla interesu Gminy, w szczególności za powierzenie dodatkowych obowiązków innego pracownika, dodatek specjalny może być przyznany w wysokości wyższej niż w ust. 3.

5. W przypadku miesiąca, w którym pracownik był niezdolny do pracy, podstawę wyliczenia dodatku specjalnego stanowią odpowiednio pomniejszone okresy niezdolności do pracy wynagrodzenie zasadnicze i dodatek funkcyjny.

6. Dodatek specjalny jest wypłacany w terminie najbliższej wypłaty wynagrodzenia za pracę”.

W informacjach o przyznaniu dodatku specjalnego odwołano się jednocześnie do pojęcia „wynagrodzenia zasadniczego” — jako podstawy obliczenia dodatku specjalnego — i pojęcia „wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego” — jako podstawy obliczenia limitu przyznawanego dodatku specjalnego. Zastosowanie powyższych wskazań, zgodnie z ich literalnym brzmieniem, nie wyklucza się wzajemnie i nie czyni niemożliwym obliczenia wartości tego dodatku. W tym kontekście zawarte w zastrzeżeniach, a oparte na treści § 10 ust. 3 Regulaminu Wynagradzania twierdzenie o zaistnieniu łatwego do wychwycenia „błędu pisarskiego” nie jest uzasadnione.

Tak sporządzone informacje dokumentowały przyznanie poszczególnym pracownikom dodatków specjalnych.

Listy płac, na podstawie których dodatki specjalne są wypłacane, sporządzane być powinny na podstawie dokumentacji kadrowej, w tym informacji o przyznaniu dodatku specjalnego. Jak słusznie wskazał składający zastrzeżenia, listy te stanowią dowód księgowy w rozumieniu art. 20 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości i jako takie powinny spełniać wymagania określone w art. 22 ust. 1 ustawy

o rachunkowości — powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują.

Listy płac są dokumentami potwierdzającymi m.in. operację polegającą na naliczeniu dodatku specjalnego, same w sobie nie stanowią jednak podstawy ustalenia jego wysokości. Powinny one dokumentować operację gospodarczą polegającą na naliczeniu dodatku specjalnego w wysokości, która wcześniej została ustalona w dokumentach kadrowych.

W rozpatrywanej sprawie treść informacji o przyznaniu dodatku specjalnego w zakresie wysokości tego dodatku nie była jednoznaczna. Opisana niespójność, w ocenie Kolegium, powinna zostać zasygnalizowana w ramach kontroli merytorycznej przed sporządzeniem dokumentu księgowego, jakim jest lista płac. To w ramach tej kontroli badaniu podlega zasadność dokonania operacji gospodarczej, a zatem jej podstawy (dokumentacja operacji). Rzetelne przeprowadzenie ww. kontroli pozwoliłoby na jednoznaczne (pozbawione wątpliwości) uznanie, że listy płac, jako dowód księgowy spełniają wymagania określone w art. 22 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Powyższe, w ocenie Kolegium, potwierdza zasadność sformułowania w wystąpieniu pokontrolnym wniosku ujętego w pkt 5 lit. a. Ze stanowiącego podstawę jego sformułowania art. 68 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych wynika, że celem kontroli zarządczej jest zapewnienie zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi. Sporządzenie dowodów księgowych stanowiących podstawę naliczenia, a następnie dokonania wypłaty dodatków specjalnych w oparciu o dokumentację kadrową niejednoznacznie ustalającą wartość dodatków specjalnych, zapewnieniu tak rozumianej kontroli zarządczej przeczy. Niezależnie od powyższego wskazania wymaga, że wniosek pokontrolny ujęty w pkt 5 lit. a dotyczy również opisanych w wystąpieniu pokontrolnym działań niezgodnych z art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1282). W tym zakresie zastrzeżenia nie wniesiono.

W odniesieniu do zawartego w złożonych zastrzeżeniach wniosku o wykreślenie z treści wystąpienia pokontrolnego niektórych sformułowań, Kolegium Izby wskazuje, że art. 9 ust. 3 i 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych nie przewiduje możliwości zgłoszenia żądania w takim zakresie. Stosownie do powołanych regulacji prawo złożenia zastrzeżeń obejmuje jedynie wnioski zawarte w wystąpieniu pokontrolnym. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

Niezależnie od powyższego, Kolegium Izby wskazuje, że kwestionowane sformułowania należy odczytywać w kontekście całości ustaleń zawartych w wystąpieniu, dotyczących zarówno podstaw naliczania i dokonywania wypłat dodatków specjalnych, powołanych w tym zakresie wyjaśnień złożonych przez Burmistrza, jak i sformułowanych w związku z tym wniosków pokontrolnych. Doszło do nieprawidłowości przy sporządzaniu dokumentacji stanowiącej podstawę naliczenia dodatku specjalnego. Dodatki wyrażone kwotowo w Informacjach w sprawie przyznania dodatku specjalnego były wyższe od kwot tych dodatków obliczonych jako procent wynagrodzenia zasadniczego określony w tych samych informacjach.

Biorąc powyższe pod uwagę, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu postanowiło jak w sentencji uchwały.

Uchwała jest ostateczna i nie przysługuje na nią skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Lucyna Hanus