

Kielce, dnia 6 lutego 2014 r.

WK-60.43.2013.562.2014

Pani Elżbieta Biskup
Dyrektor Gimnazjum
im. mjr. Jana Piwnika „Ponurego”
w Bodzentynie

Wystąpienie pokontrolne

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 1 ust. 2 i art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych¹, przeprowadziła w Gimnazjum im. mjr. Jana Piwnika „Ponurego” w Bodzentynie w dniach od 15 do 21 października kontrolę gospodarki finansowej Gimnazjum za 2012 rok. Protokół kontroli przekazano Dyrektorowi Gimnazjum w dniu 17 grudnia 2013 r.

W wyniku kontroli stwierdzono niżej opisane nieprawidłowości i uchybienia, które powstały na skutek nie przestrzegania obowiązujących przepisów prawa przez osoby odpowiedzialne za gospodarkę finansową Gimnazjum.

W zakresie księgowości i sprawozdawczości

Gimnazjum w Bodzentynie nie posiadało dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, w tym zakładowego planu kont, co stanowi naruszenie art. 4 ust. 3 pkt 1 oraz art. 10 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości².

Zapisy księgowy w dzienniku i na kontach księgowych zawierały jedną datę oznaczoną jako „data księgowania”, natomiast nie zawierały m.in. faktycznej daty operacji, daty dokumentu, daty zapisu, co narusza art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Ponadto zapisy dotyczące rozrachunków nie zawierały wskazania terminu płatności, co uniemożliwia ustalenie stanu zobowiązań wymagalnych oraz zaległości i narusza art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości.

Sposób dokonywania zapisów w dzienniku nie pozwala na powiązanie dokonanych zapisów z dokumentami źródłowymi, co narusza art. 14 ust. 2 oraz art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości.

Dla udokumentowania zapisów sporządzano dowody wewnętrzne „Polecenie księgowania” w sytuacji posiadania przez jednostkę dokumentów źródłowych stanowiących podstawę zapisu, którym również nadawano kolejne numery dowodów księgowych. Dowody PK sporządzano m.in. na podstawie danych wyciągów bankowych, raportów kasowych, faktur za zakupy. Dowody PK wykorzystywano również jako dowody zbiorcze, w których ujmowano operacje wynikające z dowodów zewnętrznych kwotą zbiorczą, bez

¹ Dz. U. z 2012 r. poz. 1113

² Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm., dalej ustawa o rachunkowości,

wyszczególnienia poszczególnych dokumentów stanowiących podstawę sporządzenia PK, co narusza art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

Na dzień 31.12.2012 roku nie sporządzono zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych, co narusza art. 18 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

W 2012 roku w księgach rachunkowych Gimnazjum zaangażowanie ujmowano na koncie 998 "Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego" miesięcznie do wysokości wydatków wykonanych w szczególności dział (801) rozdział (80110), zamiast ujmować na bieżąco w pełnej szczególności podziałek planu finansowego. Ponadto nie ujmowano zdarzeń na koncie 999 „Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat”. Nieprawidłowość narusza art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych³ oraz zasady ewidencji na kontach 998 i 999 określone w załączniku Nr 3 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 Polskiej⁴.

W zakresie prowadzenia kont ksiąg pomocniczych w 2012 r. stwierdzono, że nie prowadzono ewidencji szczegółowej do kont 231 i 234 służących do ewidencji rozrachunków wg podziałek klasyfikacji dochodów i wydatków oraz do konta 800 „Fundusz jednostki” nie prowadzono ewidencji szczegółowej zapewniającej możliwość ustalenia przyczyn zwiększeń i zmniejszeń funduszu jednostki, co narusza art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości.

Na dzień 31.12.2011 r. i 31.12.2012 r. nie przeprowadzono inwentaryzacji rozrachunków tj. należności i zobowiązań oraz wartości niematerialnych i prawnych ujętych w ewidencji księgowej Gimnazjum, pomimo że posiadano ww. pozycje aktywów i pasywów, co narusza art. 26 ust. 3 ustawy o rachunkowości.

Ustalono, że z prowadzonych ksiąg rachunkowych nie wynikają rzetelne stany rozrachunków, a dane wykazane w sprawozdaniu Rb-28S w zakresie zobowiązań ogółem (kolumna 7) są niezgodne z ewidencją księgową, przy czym są zgodne ze stanem faktycznym:

Dział	Rozdział	§	Zobowiązania wg Rb-28S	Zobowiązania wg ewidencji księgowej (saldy Ma kont 201, 225, 229, 231 i 240)	Realne zobowiązania jakie winny być wykazane w ewidencji księgowej i ujęte w Rb-28S
801	80110	§ 3020	0,00	0,00	0,00
		§ 4010	109 520,28	153 786,84	109 520,28
		§ 4040	153 946,09	25 576,61	153 946,09
		§ 4110	57 504,24	86 335,98	57 504,24
		§ 4120	7 564,86	7 472,79	7 564,86
		§ 4170	0,00	0,00	0,00
		§ 4210	21 199,04	66 735,48	21 199,04
		§ 4240	0,00	0,00	0,00
		§ 4260	5 892,20	5 099,07	5 892,20
		§ 4270	16 965,12	16 965,12	16 965,12

³ Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm., dalej ustawa o finansach publicznych,

⁴ Dz. U. z 2013 r. poz. 289, dalej rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

		§ 4280	0,00	0,00	0,00
		§ 4300	1 886,59	2 315,65	1 886,59
		§ 4350	0,00	0,00	0,00
		§ 4370	0,00	0,00	0,00
		§ 4410	0,00	0,00	0,00
		§ 4430	2 595,00	2 595,00	2 595,00
		§ 4440	85 704,00	130 888,00	85 704,00
801	80146	§ 4700	0,00	0,00	0,00
801	80148	§ 4010	1 823,10	2 453,34	1 823,10
		§ 4040	5 807,88	12 757,32	5 807,88
		§ 4110	1 966,84	1 966,84	1 966,84
		§ 4120	101,00	101,00	101,00
		§ 4440	5 053,00	5 271,00	5 053,00
801	80195	§ 4440	8 222,00	6 458,00	8 222,00
854	85401	§ 3020	0,00	0,00	0,00
		§ 4010	5 943,65	3 948,35	5 943,65
		§ 4040	7 146,98	2 166,87	7 146,98
		§ 4110	3 596,83	5 624,63	3 596,83
		§ 4120	515,33	515,33	515,33
		§ 4440	8 762,00	10 382,00	8 762,00
854	85415	§ 3260	0,00	0,00	0,00
Razem:			511 716,03	549 415,22	511 716,03

Nieprawidłowość narusza § 6 ust. 1 pkt 1 w związku z § 9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

Na dzień 31.12.2012 r. nie naliczono i nie ujęto w księgach rachunkowych odsetek od zobowiązań wymagalnych oraz w konsekwencji nie wykazano ich w sprawozdaniu Rb-28S za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2012 r., co stanowi naruszenie § 8 pkt 5 rozporządzenia z dnia 5 lipca 2010 r. Odsetki od nieterminowych płatności zobowiązań wobec kontrahentów na koniec IV kwartału 2012 r. winny zostać naliczone i ujęte w ewidencji księgowej w kwocie 5.268,72 zł.

W 2012 roku pracownik Gimnazjum zatrudniony na stanowisku kierownika świetlicy przyjmował wpłaty z tytułu żywienia uczniów na stołówce szkolnej i okresowo dokonywał wpłat na rachunek bankowy szkoły. Wpłaty dokumentowano pokwitowaniami, natomiast pomimo wystąpienia operacji kasowych w związku z przyjmowaniem wpłat gotówkowych nie ujmowano tych zdarzeń w księgach rachunkowych na koncie 101 „Kasa” w korespondencji z właściwymi kontami. Nieprawidłowość stanowi naruszenie art. 4 ust. 2 i art. 24 ust. 5 pkt 3 ustawy o rachunkowości oraz zasad funkcjonowania konta 101 określonych w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

W zakresie wydatków

W 2011 i 2012 roku nieterminowo regulowano zobowiązania wobec dostawców, skutkiem czego jednostka zapłaciła odsetki w łącznej kwocie 5.538,07 zł. Nieprawidłowość narusza art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

Wydatek w kwocie 4.998,30 zł z tytułu odsetek od nieterminowo regulowanych zobowiązań zaklasyfikowano do § 4210 „Zakup materiałów i wyposażenia”, zamiast do paragrafu 4580 „Pozostałe odsetki”, co narusza zasady klasyfikacji wydatków określone w załączniku nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych⁵.

Stwierdzono przypadki przekroczenia limitów wydatków ustalonych w planie finansowym Gimnazjum w 2012 roku, w następujących podziałkach klasyfikacji wydatków:

- *dział 801, rozdział 80110 § 4110*
 - w dniu 5.09.2012 r. o kwotę 934,41 zł,
 - w dniu 05.11.2012 r. o kwotę 14.791,12 zł,
 - w dniu 05.12.2012 r. o kwotę 39.498,57 zł,
- *dział 801, rozdział 80110 § 4300*
 - w dniu 14.09.2012 r. o kwotę 2.246,79 zł,
 - w dniu 10.12.2012 r. o kwotę 1.832,69 zł,
- *dział 801, rozdział 80110 § 4010*
 - w dniu 05.11.2012 r. o kwotę 95.960,36 zł,
 - w dniu 05.12.2012 r. o kwotę 156.655,39 zł,
- *dział 801, rozdział 80148 § 4110*
 - w dniu 05.11.2012 r. o kwotę 232,83 zł,
 - w dniu 05.12.2012 r. o kwotę 1.206,51 zł.

Nieprawidłowość narusza art. 44 ust. 1 pkt 3 oraz art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

W wyniku kontroli zamówienia publicznego na dostawę oleju opałowego do budynku Gimnazjum w 2012 roku stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- Do wyliczenia wartości zamówienia przyjęto kwotę brutto zamiast netto oraz nie dokonano przeliczenia wartości zamówienia na euro na podstawie średniego kursu złotego w stosunku do euro, określonego co najmniej raz na dwa lata przez Prezesa Rady Ministrów. Nieprawidłowość narusza art. 32 ust. 1 oraz art. 35 ust. 3 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych⁶.
- Ogłoszenie o udzieleniu zamówienia publicznego zostało przesłane do Urzędu Zamówień Publicznych w dniu 01.03.2012 r. i zamieszczone w Biuletynie Zamówień Publicznych pod numerem 62378 - 2012, tj. 24 dni po podpisaniu umowy na dostawę oleju opałowego (data podpisania umowy 06.02.2012 r.), co narusza art. 95 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych.

⁵ Dz. U. Nr 38, poz. 207 z późn. zm.,

⁶ Dz. U. z 2013 r. poz. 907 z późn. zm.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia były w głównej mierze wynikiem nieprzestrzegania przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości Gimnazjum, a także niewłaściwego funkcjonowania kontroli zarządczej.

Niezależnie od wyszczególnienia indywidualnej odpowiedzialności za powstanie nieprawidłowości w poszczególnych dziedzinach funkcjonowania Gimnazjum poprzez wskazanie merytorycznych pracowników w protokole kontroli, Dyrektor Gimnazjum oraz Główny Księgowy ponoszą w odpowiednim zakresie, odpowiedzialność z tytułu nadzoru, za opisane w wystąpieniu pokontrolnym nieprawidłowości.

Obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości oraz nadzorowania prac z tego zakresu spoczywały, stosownie do zakresu czynności, na Głównym Księgowym. Prawa i obowiązki głównego księgowego (skarbnika) określają przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych.

WNIOSKI POKONTROLNE

Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych wnosi o ich wykorzystanie celem usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości poprzez realizację niżej przedstawionych wniosków pokontrolnych oraz podjęcie innych niezbędnych działań w celu niedopuszczenia do powstania podobnych nieprawidłowości w dalszej działalności.

- 1.** Opracować dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, zgodnie z art. 10 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.
- 2.** W zapisach księgowych zawierać wszystkie elementy określone w art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości, w tym datę dokonania operacji gospodarczej oraz określenie rodzaju i numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji; jak również datę zapisu. W zapisach dotyczących rozrachunków wskazywać termin płatności celem umożliwienia sporządzenia sprawozdań w zakresie zaległości i zobowiązań wymagalnych, stosownie do art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości.
- 3.** Księgi rachunkowe prowadzić w sposób pozwalający na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych, stosownie do art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości.
- 4.** Zapisów w księgach rachunkowych dokonywać na podstawie dowodów źródłowych otrzymywanych od kontrahentów, zgodnie z art. 20 ust. 2 pkt 1 ustawy o rachunkowości.
- 5.** Co najmniej na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych sporządzać zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych, stosownie do art. 18 ust. 2 ustawy o rachunkowości.
- 6.** Na bieżąco ujmować zaangażowanie wydatków na koncie 998 "Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego" i koncie 999 „Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat”, stosownie do art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych i zasad funkcjonowania tych kont określonych w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

7. Ewidencję wszystkich rozrachunków z tytułu dochodów i wydatków budżetowych prowadzić według podziałek klasyfikacji budżetowej, celem umożliwienia prawidłowego sporządzania sprawozdań na podstawie danych wynikających z ksiąg rachunkowych, stosownie do art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości, w związku z § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁷.

8. Prowadzić konta ksiąg pomocniczych (ewidencję analityczną) do konta 800 „Fundusz jednostki” pozwalające zapewnić możliwość ustalenia przyczyn zwiększeń i zmniejszeń funduszu jednostki, stosownie do zasad prowadzenia ewidencji analitycznej do konta 800, określonych w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

9. Na ostatni dzień każdego roku obrotowego przeprowadzać rzetelną inwentaryzację aktywów i pasywów, zgodnie z przepisami art. 26 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Inwentaryzację w drodze weryfikacji dokonywać przez porównanie danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacją wartości tych składników, stosownie do przepisów art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

10. Rzetelnie prowadzić księgi rachunkowe, aby dokonane w nich zapisy odzwierciedlały stan rzeczywisty w tym faktyczny stan rozrachunków i rozliczeń, stosownie do art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

11. Rzetelnie i prawidłowo sporządzać sprawozdania Rb-28S oraz wykazywać w nich dane wynikające z prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych, stosownie do § 6 ust. 1 pkt 1 w związku z § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

12. Wszystkie występujące w jednostce operacje kasowe dotyczące wpłat i wypłat gotówką ujmować w księgach rachunkowych w tym samym dniu, w którym zostały dokonane – na koncie 101 „Kasa”, stosownie do art. 4 ust. 2 i art. 24 ust. 5 pkt 3 ustawy o rachunkowości oraz zasad funkcjonowania konta 101, określonych w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

13. Określić procedury dokumentowania operacji związanych z przyjmowaniem wpłat gotówkowych i sporządzania dokumentów stanowiących podstawę zapisu w księgach rachunkowych celem zapewnienia rzetelnego, bezbłędnego i bieżącego prowadzenia ksiąg, mając na uwadze przepisy art. 68 ustawy o finansach publicznych.

14. Operacje gospodarcze dotyczące przyjmowania wpłat z tytułu świadczonych usług (żywienia uczniów), które stanowią dochody wydzielonego rachunku dochodów szkoły i odprowadzenia gotówki z kasy na rachunek bankowy ewidencjonować w następujący sposób:

– przypis należności z tytułu świadczonych usług, które w momencie wpływu nie stanowią dochodów budżetowych, ponieważ zgodnie z uchwałą Rady Miejskiej Nr I/7/2011 z dnia 27 stycznia 2011 r. stanowią dochody wydzielonego rachunku dochodów:

Wn 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami”,

Ma 700 „Sprzedaż produktów i koszt ich wytworzenia”,

– przyjęcie gotówki – wpłata należności:

Wn 101 „Kasa”,

⁷ Dz. U. z 2014 r. poz. 119

Ma 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami”,
– wypłata gotówki z kasy celem odprowadzenia na rachunek bankowy:
Wn 141 „Środki pieniężne w drodze”,
Ma 101 „Kasa”,
– wpływ środków na rachunek bankowy:
Wn 132 „Rachunek dochodów jednostek budżetowych”,
Ma 141 „Środki pieniężne w drodze”,
stosownie do zasad funkcjonowania kont określonych w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

15. Zobowiązania regulować w wysokościach i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań, stosownie do art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

16. Prawidłowo stosować klasyfikację wydatków określoną w załączniku Nr 4 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.

17. Wydatków budżetowych dokonywać w granicach kwot określonych planem finansowym przy uwzględnieniu prawidłowo dokonanych przeniesień zgodnie z planowanym przeznaczeniem, stosownie do art. 44 ust. 1 pkt. 3 oraz art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

18. Przed wszczęciem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego określać z należytą starannością wartość tego zamówienia jako całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, zgodnie z przepisami art. 32 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych. Tak ustaloną wartość zamówienia w złotych przeliczać na podstawie średniego kursu złotego w stosunku do euro, określonego co najmniej raz na dwa lata przez Prezesa Rady Ministrów, w związku z przepisami art. 35 ust. 3 ustawy Prawo zamówień publicznych..

19. Ogłoszenie o udzieleniu zamówienia publicznego zamieszczać w Biuletynie Zamówień Publicznych niezwłocznie po podpisaniu umowy, stosownie do przepisów art. 95 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, oczekuje zawiadomienia o wykonaniu wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykonania, w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Do wniosków zawartych w wystąpieniu służy prawo złożenia zastrzeżeń na podstawie art. 9 ust. 3 i ust. 4 przedmiotowej ustawy do tutejszego Kolegium, za pośrednictwem Prezesa Izby, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

ZASTĘPCA PREZESA
Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Kielcach
/-/
mgr Zbigniew Rękas

Do wiadomości:

Burmistrz Miasta i Gminy Bodzentyn