



Kielce, dnia 26 stycznia 2021 r.

WK.60.41.2020

Pan Krzysztof Stępniewski
Dyrektor
Zespołu Placówek Oświatowych
w Piekoszowie

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, na podstawie art. 1 ust. 2 i art. 7a ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych¹, w związku z § 4 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania² przeprowadziła w Zespole Placówek Oświatowych w Piekoszowie³ w okresie od 3 listopada do 18 grudnia 2020 r. problemową kontrolę wybranych zagadnień gospodarki finansowej jednostki, w szczególności w zakresie przeznaczenia opłat pobieranych za żywienie dzieci w latach 2018-2019.

Protokół kontroli omówiono i podpisano w dniu 22 grudnia 2020 r.

W wyniku kontroli stwierdzono nieprawidłowości i uchybienia, które powstały na skutek nieprzestrzegania obowiązujących przepisów prawa przez osoby odpowiedzialne za gospodarkę finansową Zespołu Placówek Oświatowych w Piekoszowie. Wykazane nieprawidłowości i uchybienia dotyczyły w szczególności:

1. Sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych oraz Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Zespołu zatwierdzane były przez Dyrektora Zespołu jako kierownika jednostki, zamiast przez Wójta, pełniącego równocześnie funkcję kierownika jednostki obsługującej.
Rada Gminy, podejmując w dniu 29 września 2016 r. uchwałę nr XXXI/201/2016, z późniejszymi zmianami, zadecydowała o prowadzeniu przez Urząd Gminy w Piekoszowie wspólnej obsługi finansowej jednostek organizacyjnych zaliczonych do sektora finansów publicznych, dla których organem prowadzącym jest Gmina Piekoszów, w tym Zespołu Placówek Oświatowych w Piekoszowie. Zgodnie z załącznikiem nr 1 do ww. uchwały w zakresie obsługi finansowej dla jednostek obsługiwanych, jednostka obsługująca wykonuje w całości obowiązki w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości jednostek obsługiwanych, w tym w szczególności

¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 2137, dalej ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych

² Dz. U. Nr 167, poz. 1747

³ dalej również Zespół

sporządzanie okresowych sprawozdań budżetowych z realizacji dochodów i wydatków budżetowych.

Zatwierdzanie sprawozdań budżetowych przez Dyrektora Zespołu w świetle podjętych decyzji przez organ prowadzący stanowi naruszenie art. 53 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁴, w związku z art. 10c ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym⁵.

2. Funkcjonujący na terenie Gminy system uzyskiwania przychodów z tytułu zapewnienia wyżywienia dzieciom w placówkach oświatowych prowadzonych przez Gminę oraz ponoszenia z tego tytułu kosztów jest nieprawidłowy i stanowi naruszenie jednej z podstawowych zasad rachunkowości, tj. współmierności przychodów i kosztów, o której mowa w art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁶.

Zespół Placówek Oświatowych w Piekoszowie jest jednostką organizacyjną Gminy, w której przygotowywane są posiłki zarówno dla dzieci i uczniów Zespołu, jak również pozostałych sześciu placówek oświatowych prowadzonych przez Gminę, do których posiłki dostarczane są w formie cateringu. Realizację usługi cateringu regulują odrębne ustalenia ujęte w Porozumieniach zawartych pomiędzy dostawcą, czyli stołówką w Zespole w Piekoszowie oraz zamawiającym, czyli szkołą korzystającą z cateringu.

W oparciu o dane wykazane w sprawozdaniach budżetowych: Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych Zespołu w Piekoszowie oraz pozostałych sześciu placówek oświatowych za 2018 i 2019 rok, uzyskane w ramach prowadzonej równolegle w Urzędzie Gminy w Piekoszowie przez RIO w Kielcach kontroli kompleksowej gospodarki finansowej Gminy Piekoszków ustalono, że opłaty wniesione przez rodziców z tytułu zapewnienia wyżywienia dzieciom i uczniom są wykazywane w jednostkowych sprawozdaniach Rb-27S tych jednostek. W przypadku szkół podstawowych dochody te ujmowane są w rozdziale 80148, w § 083 „Wpływy z usług” (w 2018 r. były wykazane w rozdziale 85401 – „Świetlice szkolne”), z kolei w przypadku przedszkoli w rozdziale 80104, w § 067 „Wpływy z opłat za korzystanie z wyżywienia w jednostkach realizujących zadania z zakresu wychowania przedszkolnego”. W sprawozdaniach Rb-27S kontrolowanej jednostki wykazywane są zatem jedynie wpłaty z tytułu zapewnienia wyżywienia dzieciom przedszkola i uczniom szkoły podstawowej w Piekoszowie, wchodzącym w skład Zespołu w Piekoszowie.

Natomiast wydatki poniesione na przygotowanie posiłków dla dzieci i uczniów wszystkich placówek oświatowych prowadzonych przez Gminę, korzystających z posiłków przygotowywanych w kuchni Zespołu, wykazywane są wyłącznie w sprawozdaniach Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Zespołu Placówek Oświatowych w Piekoszowie, przy czym w przypadku wydatków poniesionych na przygotowanie posiłków dla dzieci w przedszkolach w rozdziale 80104, §422, natomiast w przypadku wyżywienia uczniów szkół podstawowych wydatki ujmowane są w rozdziale 80148, §422.

Przykładowo w 2019 roku siedem placówek oświatowych prowadzonych przez Gminę, zrealizowano dochody w wysokości 423.176,26 zł, w tym: Zespół Placówek Oświatowych w Jaworzni 66.674,80 zł, Szkoła Podstawowa w Rykoszynie 21.996,00 zł, Szkoła Podstawowa w Zajączkowie 19.382,00 zł, Zespół Oświatowych Placówek Integracyjnych w Micigóźnie

⁴ Dz. U. z 2019 r. poz. 869 ze zm., dalej ustawa o finansach publicznych

⁵ Dz. U. z 2020 r. poz. 713 ze zm., dalej ustawa o samorządzie gminnym

⁶ Dz. U. z 2019 r. poz. 351 ze zm., dalej ustawa o rachunkowości

41.151,70 zł, Szkoła Podstawowa w Szczukowskich Górkach 21.877,00 zł, Szkoła Podstawowa w Łosieniu 22.539,00 zł oraz Zespół Placówek Oświatowych w Piekoszowie 229.555,76 zł. Wydatki związane z zakupem produktów spożywczych niezbędnych do przygotowania posiłków zostały zaprezentowane wyłącznie w sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Zespołu z Piekoszowa i wyniosły (wraz z zobowiązaniami na koniec roku) 419.663,06 zł. Pozostałe placówki nie ponosiły kosztów, a tym samym nie prezentowały wydatków w tym zakresie.

Skutkiem przyjętego na terenie Gminy rozwiązania jest to, iż Zespół Placówek Oświatowych w Piekoszowie ponosi całość kosztów związanych z zakupem artykułów spożywczych do przygotowania posiłków, które są niewspółmierne do uzyskiwanych przychodów z tytułu opłat za wyżywienie dzieci, natomiast pozostałe placówki korzystające z posiłków przygotowywanych w kuchni Zespołu uzyskują wpływy, jednak nie ponoszą żadnych kosztów z tytułu zapewnienia żywienia dzieciom i uczniom. Zapewnienie możliwości korzystania z posiłków przygotowanych poza szkołą – których dowóz i podanie uczniom na terenie szkoły w godzinach zajęć zapewnia szkoła lub organ prowadzący – bez wątpienia stanowi realizację określonego ustawą publicznego zadania opiekuńczego szkoły. W związku z powyższym powinno być objęte gospodarką finansową i rachunkowością jednostki oświatowej. Obowiązkiem każdej placówki oświatowej realizującej ww. publiczne zadanie opiekuńcze jest prowadzenie oraz ewidencjonowanie operacji dotyczących realizacji tego zadania, tj. polegające na pobieraniu opłat oraz rozliczaniu się z dostawcą.

Opłaty pobierane za żywienie dzieci należy traktować jako przychody, które zgodnie z ustawą 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe⁷ mają pokrywać koszty dotyczące przygotowania posiłku („wsad do kotła” – art. 106 ust. 4 ustawy), ponoszone przez każdą z placówek oświatowych odrębnie. W obecnie funkcjonującym na terenie Gminy systemie nie ma możliwości rozliczenia przeznaczenia dochodów poszczególnych jednostek na wydatki dotyczące przygotowania posiłku, gdyż w skali poszczególnych jednostek nie zachowano współmierności przychodów i kosztów.

Ustawa o rachunkowości, w art. 4 ust. 1, zobowiązuje jednostki prowadzące rachunkowość do stosowania przyjętych zasad prowadzenia rachunkowości – w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego. Każda prowadzona przez Gminę placówka oświatowa, korzystająca z posiłków przygotowywanych w kuchni Zespołu jest odrębną jednostką budżetową podlegającą reżimowi tej ustawy. Zasada współmierności przychodów i kosztów, określona w art. 6 ust. 2 ustawy o rachunkowości nakazuje, aby dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów do aktywów lub pasywów danego okresu sprawozdawczego zaliczać koszty lub przychody dotyczące przyszłych okresów oraz przypadające na ten okres sprawozdawczy koszty, które jeszcze nie zostały poniesione.

W myśl zasady współmierności na wynik finansowy roku obrotowego wpływają koszty związane z uzyskaniem przychodów, a więc koszty współmierne do przychodów. Jednostki powinny zatem kwalifikować ponoszone koszty oraz uzyskiwane przychody do tych, które wpływają na wynik finansowy bieżącego okresu oraz do dotyczących przyszłych okresów sprawozdawczych.

⁷ Dz. U. z 2020 r. poz. 910 ze zm., dalej Prawo oświatowe

3. Zespół Placówek Oświatowych w Piekoszowie ze środków pochodzących od rodziców dzieci i uczniów, korzystających z posiłków w formie cateringu, w czterech placówkach oświatowych, tj.: Zespołu Oświatowych Placówek Integracyjnych w Micigoździe, Zespołu Placówek Oświatowych w Jaworzni, Szkoły Podstawowej w Rykoszynie, Szkoły Podstawowej w Zajączkowie, jako nabywca, dokonywał zakupów naczyń jednorazowych, w których dostarczane były posiłki do tych placówek.

W zarządzeniach Dyrektora Zespołu w sprawie ustalenia opłat za przygotowanie posiłków w Zespole, obowiązujących w 2018 i 2019 roku, tj. nr 6/2013/2014 z dnia 17.02.2014 r. oraz nr 10/2019 z dnia 21.08.2019 r. zawarto zapis, zgodnie z którym dla szkół korzystających z cateringu dolicza się 50 groszy za naczynia jednorazowe.

W Porozumieniach w zakresie świadczenia usługi cateringu zawartych pomiędzy Zespołem Placówek Oświatowych w Piekoszowie reprezentowanym przez Dyrektora a dyrektorami tych placówek oświatowych, ujęto sposób kalkulacji stawek żywieniowych, uwzględniający opłatę za naczynia jednorazowe.

Na tej podstawie od rodziców pobierano dodatkowe opłaty za każdy dostarczany posiłek dla dzieci i uczniów placówek, do których dostarczane były posiłki w formie cateringu.

Przykładowo, według przyjętej kalkulacji opłaty za wyżywienie dzieci uczęszczających do przedszkoli w Micigoździe i w Jaworzni w roku szkolnym 2019/2020 wynosiły:

- 2,70 zł za śniadania, w tym 2,30 zł wg ustalonej stawki obowiązującej od 2 września 2019 roku oraz 0,40 zł za opakowania jednorazowe,
- 3,30 zł za obiad, w tym 2,80 zł wg ustalonej stawki dla przedszkoli oraz 0,50 zł za opakowanie jednorazowe.

Rodzice dzieci uczęszczających do ww. przedszkoli ponosili zatem opłatę w wysokości 6,00 zł, podczas gdy wg przyjętych stawek powinni wpłacać 5,10 zł za dzień wyżywienia dziecka w przedszkolu. Rodzice obciążani byli dodatkową opłatą w wysokości 0,90 zł za jeden dzień pełnego wyżywienia dziecka w przedszkolu.

Z kolei rodzice uczniów szkół podstawowych w Jaworzni, Micigoździe, Zajączkowie i Rykoszynie obciążani byli opłatą za obiad w wysokości 4,50 zł, w tym 4,00 zł wg ustalonej stawki dla szkół podstawowych oraz 0,50 zł za opakowanie jednorazowe, podczas gdy rodzice uczniów Szkoły Podstawowej w Piekoszowie, wchodzącej w skład Zespołu w Piekoszowie ponosili opłatę w wysokości 4,00 zł. W ten sam sposób obciążano rodziców w roku szkolnym 2018/2019, przy zastosowaniu stawek za poszczególne posiłki przyjętych w 2014 r.

Zgodnie z art. 106 ust. 1 Prawa oświatowego w celu zapewnienia prawidłowej realizacji zadań opiekuńczych, w szczególności wspierania prawidłowego rozwoju uczniów, szkoła może zorganizować stołówkę. Przedszkole w zakresie realizacji zadań statutowych zapewnia dzieciom możliwość korzystania z m.in. posiłków, o czym stanowi art. 108 pkt 4 Prawa oświatowego. Dostarczanie posiłków w formie cateringu także służy niewątpliwie realizacji przez placówki funkcji określonej w art. 106 ust. 1 lub obowiązku z art. 108 pkt 4 Prawa oświatowego.

Pomimo różnicy w formie realizacji tych zadań tj. posiłki przygotowywane są poza szkołą to nadal zapewnienie możliwości korzystania przez dzieci z tych posiłków służy realizacji przez szkołę tego samego celu o charakterze publicznym. Zatem okoliczność przygotowania posiłku poza placówką nie może stanowić podstawy różnicowania opłat czy też pobierania dodatkowych opłat.

Artykuł 106 ust. 4 Prawa oświatowego stanowiąc, że do pobieranych od uczniów opłat za żywienie w stołówce nie wlicza się „wynagrodzeń pracowników i składek naliczanych od tych wynagrodzeń oraz kosztów utrzymania stołówki” przesądza, że opłata wnoszona przez rodziców ma zapewnić wyłącznie koszt zakupu artykułów żywnościowych, z których został przyrządzony podawany uczniowi posiłek. Gmina ma zaś obowiązek sfinansowania z budżetu pozostałych kosztów związanych z przygotowaniem tego posiłku. Zatem skoro opłaty te nie mogą finansować „kosztów utrzymania stołówki”, to tym bardziej nie mogą być przeznaczane na finansowanie jakichkolwiek innych celów – skoro nie można finansować kosztów stołówki (czyli w istocie innych kosztów przygotowania i wydania posiłków niż koszty zakupu artykułów żywnościowych stanowiących ich składniki), to tym bardziej opłat za opakowania itp.

W latach 2018, 2019 i do końca listopada 2020 roku wydatki poniesione przez Zespół w Piekoszowie na zakup naczyń jednorazowych wyniosły 52.285,27 zł brutto i ujęte zostały w rozdziale 80148, §421. W okresie tym pobrano od rodziców dzieci korzystających w posiłków w formie cateringu opłaty z tytułu zakupu naczyń jednorazowych w wysokości 50.409,00 zł, które, zgodnie ze sprawozdaniami Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych ww. czterech placówek oświatowych, zostały ujęte w rozdziale 80148, §069 – „Wpływy z różnych opłat”.

Odpowiedzialność za stwierdzone nieprawidłowości ponosi Dyrektor Zespołu Placówek Oświatowych w Piekoszowie.

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. Zaprzestać zatwierdzania i podpisywania przez Dyrektora Zespołu sprawozdań budżetowych m.in. sprawozdań z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27S oraz z wykonania planu wydatków budżetowych Rb-28S Zespołu Placówek Oświatowych w Piekoszowie, mając na uwadze, że obowiązki i odpowiedzialność za rachunkowość ponosi kierownik jednostki obsługującej stosownie do art. 53 ust. 5 ustawy o finansach publicznych i art. 10c ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym.
2. Wspólnie z organem prowadzącym, Wójtem jako kierownikiem jednostki obsługującej oraz dyrektorami pozostałych placówek oświatowych podjąć działania w celu zmiany obecnego systemu naliczania i uzyskiwania przychodów z tytułu zapewnienia wyżywienia dzieciom w placówkach oświatowych prowadzonych przez Gminę oraz ponoszenia z tego tytułu kosztów w taki sposób, aby Zespół pokrywał koszty przygotowania posiłków (tzw. „wsad do kotła”), o których mowa w art. 106 ust. 4 Prawa oświatowego, które będą współmierne do wysokości przychodów uzyskiwanych z tytułu opłat za wyżywienie uczniów, zarówno tych uczęszczających do placówek w Piekoszowie, jak i pozostałych placówek korzystających z posiłków, mając na uwadze zasadę współmierności przychodów i kosztów, wynikającą z art. 6 ust. 2 ustawy

o rachunkowości, tj. na podstawie dowodów księgowych obciążać inne jednostki za dostarczone im posiłki. Dostosować w tym zakresie procedury obowiązujące w Zespole, m.in. Regulamin stołówki szkolnej oraz porozumienia dotyczące świadczenia usługi cateringu zawarte pomiędzy Dyrektorem Zespołu a dyrektorami poszczególnych placówek oświatowych prowadzonych przez Gminę.

3. Dokonywać zakupów naczyń jednorazowych ze środków własnych Gminy, mając na uwadze art. 106 ust. 4 ustawy Prawo oświatowe i w tym zakresie dokonać zmian zarządzenia w sprawie ustalenia opłat za przygotowanie posiłków.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach na podstawie art. 9 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oczekuje od Pana Dyrektora 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
Zbigniew Rękas

Do wiadomości:
Wójt Gminy Piekoszów