



**REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W GDAŃSKU**

WK/0804/20/21/P/1/2018

Gdańsk, dnia 26 października 2018 r.

**Pan
Andrzej Kordylas
Dyrektor Zespołu Szkół w Damnicy**

sprawa: Wystąpienie pokontrolne

Wydział Kontroli Gospodarki Finansowej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku przeprowadził na podstawie art. 1 ust. 2 pkt 6 ustawy z dnia 7 października 1992 r. *o regionalnych izbach obrachunkowych* (tekst jedn.: Dz. U. z 2016 r. poz. 561) oraz § 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 postępowania* (Dz. U. Nr 167, poz. 1747) w okresie od dnia 27 sierpnia 2018 r. do dnia 31 sierpnia 2018 r. kontrolę problemową Zespołu Szkół w Damnicy.

Wyniki kontroli ujęto w protokole podpisanym przez obie strony w dniu 31 sierpnia 2018 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono Panu Dyrektorowi.

Celem kontroli – obejmującej okres od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 30 czerwca 2018 r. oraz w miarę potrzeby inne okresy – zgodnie z postanowieniami art. 5 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych* było sprawdzenie prawidłowości realizacji zadań w zakresie gospodarki finansowej oraz zamówień publicznych.

Z dokonanych ustaleń kontroli wynika, że w kierowanej przez Pana jednostce część zadań wykonywana była z naruszeniem przepisów zawartych w aktach prawnych regulujących zasady gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.

Do najistotniejszych nieprawidłowości stwierdzonych podczas kontroli należy zaliczyć:

1. ewidencjonowanie niektórych zdarzeń gospodarczych niezgodnie z postanowieniami ustawy z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości* (tekst jednolity: Dz. U. z 2018 r. poz. 395 z późn. zm.), postanowieniami obowiązującego do dnia 31 grudnia 2017 r. 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* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 760) oraz obowiązującą w jednostce polityką rachunkowości wprowadzoną

zarządzeniem nr 2/17 z dnia 3 stycznia 2017 r. w sprawie wprowadzenia zaktualizowanej dokumentacji opisującej zasady (politykę) rachunkowości (ze zmianami), a mianowicie:

- a) nieujmowanie w okresie: 2016 – I kwartał 2018 r. na pozabilansowym koncie 999 – „Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat” zobowiązań wynikających z zawartych umów obciążających lata przyszłe w stosunku do roku zawarcia danej umowy (29 przypadków), czym naruszono art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości, postanowienia części II – Opis kont ust. 2 Konta pozabilansowe pkt 10 załącznika nr 3 do w/w rozporządzenia oraz obowiązującą w jednostce politykę rachunkowości – str. 28 protokołu kontroli.

W myśl art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco.

Z opisu konta 999 zawartego w załączniku nr 3 do w/w rozporządzenia (a także w polityce rachunkowości) wynika, że konto to służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych przyszłych lat oraz wydatków niewygasających.

- b) Ujmowanie w I kwartale 2018 r. na koncie 201 - *Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami* zdarzeń dotyczących:

– wynagrodzeń – właściwym kontem do ich ewidencji jest konto 231 – *Rozrachunki w tytule wynagrodzeń*,

– należności za wynajem sali lekcyjnej – właściwym kontem do ich ewidencji jest konto 221 - *Należności z tytułu dochodów budżetowych*,

czym naruszono postanowienia części II – Opis kont ust. 1 Konta bilansowe pkt 30 i 40 załącznika nr 3 do w/w rozporządzenia oraz obowiązującą w jednostce politykę rachunkowości – str. 16 - 17 protokołu.

Zgodnie z opisem konta 231 służy ono 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.

Natomiast z opisu konta 221 wynika, że służy ono do ewidencji należności jednostek z tytułu dochodów budżetowych.

Analogiczny opis kont zawiera polityka rachunkowości jednostki.

- c) Nieujęcie w I kwartale 2018 r. w księgach rachunkowych kosztów okresu sprawozdawczego (tj. danego miesiąca) którego dotyczyły: 15 dowodów księgowych o wartości 15.004,62 zł (kontrolą objęto 93 dowody księgowe), czym naruszono art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości – str. 17 protokołu.

Stosownie do przywołanego przepisu do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

- d) Brak dekretacji na 9 raportach kasowych o łącznej wartości 12.435,76 zł (kontrola poddano 10 raportów kasowych z I kwartału 2018 r.), co naruszyło art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości – str. 14 - 15 protokołu.

Stosownie do treści wskazanego przepisu dowód księgowy powinien zawierać co najmniej stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

- e) Niedokonanie sprawdzenia pod względem merytorycznym 24 rozliczeń kosztów podróży służbowych na kwotę 524,54 zł, czym naruszono art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości – str. 31 - 32 protokołu.

Stosownie do treści wskazanego przepisu dowód księgowy powinien zawierać co najmniej stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), a także podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

- f) Poprawianie błędnych zapisów w dowodach księgowych w sposób nieprzewidziany w art. 22 ust. 1 - 3 w *ustawie o rachunkowości* poprzez zamazywanie zapisów bez daty i podpisu osoby dokonującej tych poprawek (dotyczy 3 dowodów o łącznej wartości 8.520,92 zł) – str. 32 protokołu.

Zgodnie z treścią art. 22 ust. 1 *in fine* w/w ustawy niedopuszczalne jest dokonywanie w dowodach księgowych wymazywania i przeróbek.

Stosownie do treści art. 22 ust. 2 i 3 w/w ustawy błędy w dowodach źródłowych zewnętrznych obcych i własnych można korygować jedynie przez wysłanie kontrahentowi odpowiedniego dokumentu zawierającego sprostowanie, wraz ze stosownym uzasadnieniem, chyba że inne przepisy stanowią inaczej. Błędy w dowodach wewnętrznych mogą być poprawiane przez skreślenie błędnej treści lub kwoty, z utrzymaniem czytelności skreślonych wyrażen lub liczb, wpisanie treści poprawnej i daty poprawki oraz złożenie podpisu osoby do tego upoważnionej, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Nie można poprawiać pojedynczych liter lub cyfr.

- g) Ujęcie w ewidencji księgowej operacji gospodarczych (wypłat z tytułu podróży służbowych pracowników i faktur zakupu) z pominięciem ewidencji na kontach rozrachunkowych (bezpośrednio w koszty), co skutkuje brakiem rzetelnego odzwierciedlenia w księgach rachunkowych stanu zobowiązań jednostki oraz niezachowaniem chronologii zapisów księgowych, czym naruszono postanowienia części II – *Opis kont* ust. 1 *Konta bilansowe* pkt 28 załącznika nr 3 do w/w rozporządzenia – str. 17 i 31 protokołu.

Aktualnie w/w zagadnienia są regulowane przez rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w *sprawie 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. poz. 1911).

2. Nieokreślenie w przyjętych w jednostce zasadach (polityce) rachunkowości stawek umorzeniowych dla środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, czym naruszono art. 8 ust. 1 i art. 10 ust. 2 w zw. z art. 32 ust. 1 i 3 oraz art. 33 ust. 1 *ustawy o rachunkowości* w związku z art. 16m ust. 3 *ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2018 r. poz. 1036 z późn. zm., a także § 7 ust. 1 *rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie 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* – str. 34 - 37 protokołu.

Zgodnie z treścią art. 8 ust. 1 *ustawy o rachunkowości* określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki. Natomiast w myśl art. 32 ust. 1 i 3 w zw. z art. 33 ust. 1 tej ustawy odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych oraz od wartości niematerialnych i prawnych dokonuje się drogą systematycznego planowego rozłożenia ich wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji, a na dzień

przyjęcia środka trwałego (wartości niematerialnej i prawnej) do używania należy ustalić okres lub stawkę i metodę jego amortyzacji.

Stosownie do treści art. 10 ust. 2 *ustawy o rachunkowości* dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte w jednostce zasady (politykę) rachunkowości ustala w formie pisemnej kierownik jednostki.

Natomiast w myśl § 7 ust. 1 wskazanego rozporządzenia środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne umarza się lub amortyzuje, a odpisów umorzeniowych lub amortyzacyjnych dokonuje się według zasad przyjętych przez jednostkę zgodnie z przepisami *ustawy o rachunkowości*. Ustalając zasady umarzania lub amortyzacji, jednostka może przyjąć stawki określone w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych albo stawki określone przez jednostkę nadrzędną lub zarząd jednostki samorządu terytorialnego.

Stosownie zaś do treści art. 16m ust. 3 *ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych* podatnicy ustalają stawki amortyzacyjne dla poszczególnych wartości niematerialnych i prawnych na cały okres amortyzacji przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

3. Nieobjęcie ewidencją druków ścisłego zarachowania legitymacji szkolnych, czym naruszono § 18 *Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych w Zespole Szkół w Damnicy*, wprowadzonej jako załącznik Nr 8 do zarządzenia Nr 2/17 Dyrektora Zespołu Szkół w Damnicy z dnia 3 stycznia 2017 r. w sprawie wprowadzenia zaktualizowanej dokumentacji opisującej zasady (politykę) rachunkowości w Zespole Szkół w Damnicy – str. 15 protokołu.

Zgodnie z treścią § 18 ust. 3 przywołanej wyżej *Instrukcji* do druków ścisłego zarachowania w jednostce należą: чеки gotówkowe, kwitariusz przychodowy, arkusze spisu z natury, inne uznane jako druki ścisłego zarachowania, np. gilosze świadectw, legitymacji szkolnych, kart rowerowych i motorowerowych.

4. Nieprzeprowadzenie w 2017 r. inwentaryzacji druków ścisłego zarachowania (giloszy świadectw), czym naruszono § 4 zarządzenia Nr 43/17 Dyrektora Zespołu Szkół w Damnicy z dnia 4 grudnia 2017 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji za 2017 rok – str. 22 protokołu.

Zgodnie z § 4 ww. zarządzenia drogą spisu z natury należy objąć: środki pieniężne w kasie w formie protokołu kontroli kasy, druki ścisłego zarachowania, opał.

Natomiast w myśl § 18 ust. 3 w/w *Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych w Zespole Szkół w Damnicy* do druków ścisłego zarachowania w jednostce należą: чеки gotówkowe, kwitariusz przychodowy, arkusze spisu z natury, inne uznane jako druki ścisłego zarachowania, np. gilosze świadectw, legitymacji szkolnych, kart rowerowych i motorowerowych.

5. Zawarcie w latach: 2003 – 2018 33 umów z terminem realizacji wykraczającym poza dany rok budżetowy (obowiązujących w okresie objętym kontrolą), co spowodowało zaciągnięcie zobowiązań bez upoważnienia na lata: 2016 – 2018, czym naruszono art. 46 ust. 1 w zw. z art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 z późn. zm.) – str. 27 - 28 protokołu.

Stosownie do brzmienia art. 46 ust. 1 przywołanej ustawy jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich.

Zawarcie przedmiotowych umów spowodowało zaciągnięcie zobowiązań obciążających rok następny – nie były to zatem zobowiązania „do sfinansowania w danym roku” – na co jednostki „mogą zaciągać zobowiązania” – zgodnie z cyt. wyżej przepisem.

Powyższa zasada wynika również z treści art. 261 cyt. ustawy, zgodnie z którym kierownik samorządowej jednostki budżetowej może, w celu realizacji zadań, zaciągać zobowiązania pieniężne do wysokości kwot wydatków określonych w zatwierdzonym planie finansowym jednostki.

Zobowiązania tego rodzaju mogą być zaciągane, o ile na podstawie art. 228 ust. 2 w/w ustawy kierownik jednostki otrzyma stosowne upoważnienie. Stosownie bowiem do brzmienia w/w przepisu organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może upoważnić zarząd do przekazania uprawnień kierownikom jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy.

Dyrektor Zespołu Szkół w Damnicy, w ramach udzielonych pełnomocnictw, w okresie od dnia 1 stycznia 2016 r. do 31 sierpnia 2018 r., nie posiadał upoważnienia do zaciągania w latach: 2016 – 2018 zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczały poza lata: 2016 – 2018.

6. Wypłacenie w latach: 2017 (za rok 2016) i 2018 (za rok 2017), dodatkowego wynagrodzenia rocznego w nieprawidłowej wysokości w związku z błędnym ustaleniem jego podstawy poprzez nieprawidłowe potrącenie z podstawy naliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego części wynagrodzenia za dni nieobecności z tytułu opieki nad dzieckiem lub urlopu okolicznościowego, jak również poprzez zaliczenie do podstawy nieperiodycznych dodatków, a także na skutek błędów rachunkowych, co spowodowało:

a) wypłatę dodatkowego wynagrodzenia rocznego za rok 2016:

- w 4 przypadkach zawyżono o kwotę ogółem 9,05 zł,

b) wypłatę dodatkowego wynagrodzenia rocznego za rok 2017:

- w 4 przypadkach zawyżono o kwotę ogółem 53,11 zł,

czym naruszono postanowienia art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 12 grudnia 1997 r. *o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników jednostek sfery budżetowej* (tekst jednolity: Dz. U. z 2018 r. poz. 1872) w zw. z § 6 pkt 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 r. *w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop* (Dz. U. z 1997 r. Nr 2, poz. 14 z późn. zm.) – str. 30 protokołu.

W myśl art. 4 ust. 1 w/w ustawy wynagrodzenie roczne ustala się w wysokości 8,5% sumy wynagrodzenia za pracę otrzymanego przez pracownika w ciągu roku kalendarzowego, za który przysługuje to wynagrodzenie, uwzględniając wynagrodzenie i inne świadczenia ze stosunku pracy przyjmowane do obliczenia ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy, a także wynagrodzenie za urlop wypoczynkowy oraz wynagrodzenie za czas pozostawania bez pracy przysługujące pracownikowi, który podjął pracę w wyniku przywrócenia do pracy.

Zasady ustalania ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy określają z mocy § 14 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 r. *w sprawie szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop*

(Dz. U. z 1997 r. Nr 2, poz. 14 z późn. zm.) regulacje zawarte w §§ 6-12 ze zmianami wynikającymi z §§ 15-19 tego rozporządzenia.

Natomiast zgodnie z § 6 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 8 stycznia 1997 r. w sprawie *szczegółowych zasad udzielania urlopu wypoczynkowego, ustalania i wypłacania wynagrodzenia za czas urlopu oraz ekwiwalentu pieniężnego za urlop* (Dz. U. z 1997 r. Nr 2, poz. 14 z późn. zm.), wynagrodzenie za czas urlopu wypoczynkowego, zwane dalej "wynagrodzeniem urlopowym", ustala się z uwzględnieniem wynagrodzenia i innych świadczeń ze stosunku pracy, z wyłączeniem:

- jednorazowych lub nieperiodycznych wypłat za spełnienie określonego zadania bądź za określone osiągnięcie,
- wynagrodzenia za czas gotowości do pracy oraz za czas niezawinionego przez pracownika przestoju,
- gratyfikacji (nagród) jubileuszowych,
- wynagrodzenia za czas urlopu wypoczynkowego, a także za czas innej usprawiedliwionej nieobecności w pracy,
- ekwiwalentu pieniężnego za urlop wypoczynkowy,
- dodatkowego wynagrodzenia radcy prawnego z tytułu zastępstwa sądowego,
- wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną,
- kwoty wyrównania do wynagrodzenia za pracę do wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę,
- nagród z zakładowego funduszu nagród, dodatkowego wynagrodzenia rocznego,
- należności przysługujących z tytułu udziału w zysku lub w nadwyżce bilansowej,
- odpraw emerytalnych lub rentowych albo innych odpraw pieniężnych,
- wynagrodzenia i odszkodowania przysługującego w razie rozwiązania stosunku pracy.

Podając powyższe do wiadomości Pana Dyrektora, działając na podstawie art. 9 ust. 2 *ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych*, proszę o spowodowanie usunięcia przedstawionych nieprawidłowości poprzez:

1. ewidencjonowanie zdarzeń gospodarczych zgodnie z *ustawą o rachunkowości*, rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie *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* oraz obowiązującą w jednostce polityką rachunkowości,
2. ustalenie w polityce rachunkowości stawek umorzenia dla środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych posiadanych przez jednostkę,
3. przestrzeganie postanowień obowiązującej w jednostce *Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych w Zespole Szkół w Damnicy* w zakresie objęcia ewidencją legitymacji szkolnych,
4. przestrzeganie postanowień przepisów wewnętrznych w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji druków ścisłego zarachowania,
5. zaciąganie zobowiązań wyłącznie w ramach posiadanych upoważnień,
6. prawidłowe naliczanie i wypłacanie dodatkowego wynagrodzenia rocznego.

Proszę również wyeliminować wszystkie pozostałe uchybienia i nieprawidłowości wyszczególnione w protokole kontroli.

Jednocześnie informuję, że zgodnie z treścią art. 9 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych kontrolowana jednostka jest obowiązana w terminie 30 dni od dnia doręczenia wystąpienia pokontrolnego zawiadomić Izbę o sposobie wykonania wniosków lub przyczynach ich niewykonania.

Wykonanie wskazanych wyżej zaleceń może być objęte kontrolą sprawdzającą, zgodnie z art. 7a ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

Do wniosków zawartych w powyższym wystąpieniu (zgodnie z art. 9 ust. 3 i ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych) przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń w terminie 14 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku za pośrednictwem Prezesa tutejszej Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

PREZES
Luiza Budner-Iwanicka

Do wiadomości:

Pan Grzegorz Jaworski – Wójt Gminy Damnica.