Piotrków Trybunalski

Piotrków Trybunalski, 10-09-2018

PREZYDENT MIASTA
PIOTRKOWA TRYBUNALSKIEGO

PAK.1711.4.2018

Pani Magdalena Majos
Dyrektor Szkoły Podstawowej Nr 13
Im. Trybunału Koronnego
w Piotrkowie Trybunalskim
ul. R. Dmowskiego 11
97-300 Piotrków Trybunalski

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Działając na podstawie § 7 ust. 1 Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, stanowiącego Załącznik do Zarządzenia Nr 390 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 13 września 2013 r. Dariusz Kaflak – Inspektor w Biurze Audytu Wewnętrznego i Kontroli, przeprowadził w dniach od 12 czerwca 2018 r. do 6 lipca 2018 r. planową kontrolę funkcjonowania mechanizmów kontroli wewnętrznej w zakresie operacji finansowych i gospodarczych w 2017 r. w Szkole Podstawowej Nr 13 w Piotrkowie Trybunalskim. Wyniki kontroli zawarte zostały w protokole, który – po uprzednim omówieniu – został podpisany przez Panią Dyrektor bez zastrzeżeń, w dniu 27 lipca 2018 r.

W obszarze badanych zagadnień, objętych tematem przeprowadzonej kontroli, działalność jednostki ocenia się pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień.

W ramach czynności kontrolnych dokonano przeglądu obowiązujących uregulowań jednostki, obejmujących jej organizację i politykę rachunkowości, ze szczególnym uwzględnieniem przyjętych rozwiązań dotyczących zasad obiegu dokumentów finansowo-księgowych, ich kontroli i zatwierdzania do zapłaty. Analizie poddano wybrane zagadnienia dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych i sprawozdawczości (m.in. ewidencjonowanie dokumentów księgowych, prowadzenie rozrachunków z kontrahentami, przenoszenie dokumentów z bufora księgowań do dziennika obrotów i zamykanie okresów sprawozdawczych). W dalszej kolejności sprawdzono funkcjonowanie w praktyce przyjętych rozwiązań; w zakresie:

- sposobu autoryzacji przelewów bankowych;

URZĄD MIASTA PIOTRKOWA TRYBUNALSKIEGO
Pasaż Karola Rudowskiego 10, 97-300 Piotrków Tryb.
t: 44 732 77 01, 44 732 77 33, f: 44 732 77 35
bezpłatna infolinia: 800 241 251
e: e-urzad@piotrkow.pl **www.piotrkow.pl**
e-PUAP: /5w837chbcv/skrytka

ISO/IEC 27001:2013

- obiegu dokumentów dla bezgotówkowych rozliczeń pieniężnych z tytułu wydatków budżetowych (kontrola została przeprowadzona na podstawie kolejnych dziennych wyciągów bankowych w czterech losowo wybranych miesiącach kalendarzowych, w zestawieniu z dowodami źródłowymi będącymi podstawą ich dokonania);
- zgodności kwot wykonanych przelewów na wybrane konta pracownicze z rachunku podstawowego jednostki i rachunku ZFŚS z dokumentami stanowiącymi podstawę ich dokonania;
- gospodarki kasowej (obrót gotówkowy związany z przyjmowaniem wpłat za obiady);
- ewidencji druków ścisłego zarachowania i kontroli ich stanu.

Na podstawie § 22 ust. 2 i 5 obowiązującego Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, wprowadzonego Zarządzeniem Nr 301 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 16 lipca 2018 r., kieruję niniejsze wystąpienie pokontrolne, zawierające syntetyczne ujęcie stwierdzonych nieprawidłowości, uchybień i innych uwag odnoszących się do stwierdzonego stanu faktycznego, wraz z wnioskami i zaleceniami mającymi na celu ich wyeliminowanie. W odniesieniu do uchybień o charakterze incydentalnym, które podlegały usunięciu w trakcie kontroli lub też zostały wskazane w protokole kontroli i omówione przed jego podpisaniem, odstępuje się od sformułowania zaleceń.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczą następujących skontrolowanych obszarów:

W zakresie organizacji jednostki oraz upoważnień udzielonych przez Dyrektora jednostki

Kontrola wykazała brak prawidłowego upoważnienia Wicedyrektora szkoły do wykonywania obowiązków zastrzeżonych do wyłącznej kompetencji Dyrektora w czasie jego nieobecności. Z analizy udzielonych upoważnień (obowiązujących w trakcie 2017 r.) oraz z treści indywidualnego zakresu obowiązków Wicedyrektora wynikało, że zakres możliwych czynności, podejmowanych w ramach zastępstwa, nie był wystarczająco precyzyjny. Powyższe mogło stanowić przeszkodę w wykonywaniu przez upoważnionego Wicedyrektora wszystkich obowiązków z zakresu gospodarki finansowej oraz stwarzało ryzyko nieutrzymania ciągłości działalności jednostki.

W zakresie uregulowań składających się na politykę rachunkowości oraz wybranych zagadnień dotyczących prowadzenia ksiąg rachunkowych:

1. W ogólnych zasadach prowadzenia ksiąg rachunkowych, w części obejmującej ustalenia szczegółowe (uproszczenia) przyjęto uregulowanie, zgodnie z którym „faktury obce księguje się w dniu zapłaty w korespondencji z kontami kosztów i zobowiązań". Zapis ten nie był spójny z postanowieniami odnoszącymi się do prowadzenia dziennika, w których przyjęto, że zdarzenia jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, ujmowane są w nim chronologicznie,

tj. zgodnie z przepisami art. 14 ust. 1 oraz (w zakresie dokonywania zapisów na kontach księgi głównej) z art. 15 ust. 2 ustawy o rachunkowości[1].

2. Kontrola zapisów na koncie 201 „rozrachunki z odbiorcami i dostawcami" wykazała, że faktury zewnętrzne, których płatność przypadała w danym miesiącu, wprowadzane były do programu księgowego dopiero w momencie ich zapłaty[2] oraz – zgodnie z przyjętym wzorcem numeracji dokumentów księgowych – oznaczone były numerem wyciągu bankowego. Tym samym zdarzenie wpływu faktury zewnętrznej do jednostki w większości przypadków nie posiadało odrębnej pozycji w dzienniku[3]. Poprzez przyjęcie ww. uproszczenia w ewidencjonowaniu rozrachunków z kontrahentami pominięto fakt, że zdarzeniem wymagającym ujęcia w księgach rachunkowych jest również sam wpływ do jednostki faktury zewnętrznej, będącej dowodem źródłowym. Podstawą uregulowania zobowiązania wynikającego z faktury (dokonanie przelewu z rachunku bankowego) winno być istniejące zobowiązanie wobec kontrahenta, wynikające z ksiąg rachunkowych. Wyciąg bankowy, stwierdzający zapłatę zobowiązania, nie może stanowić podstawy zaewidencjonowania w księgach rachunkowych otrzymanej faktury.

   Przypis zobowiązania w momencie jego zapłaty naruszał:

   - powołane wyżej przepisy art. 14 ust. 1 i art. 15 ust. 2 ustawy o rachunkowości,
   - zasady ewidencji na koncie 201 wynikające z Załącznika Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 05.07.2010 r.[4], która powinna zapewnić możliwość ustalenia należności i zobowiązań według poszczególnych kontrahentów (księgi rachunkowe w trakcie miesiąca nie obrazowały rzeczywistego stanu zobowiązań jednostki),
   - art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych[5], w myśl którego jednostki budżetowe zobowiązane zostały do prowadzenia ewidencji księgowej uwzględniającej wszystkie etapy rozliczeń poprzedzające płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów – także zaangażowanie środków.

3. Jednostka nie posiadała ujednoliconego tekstu zakładowego planu kont. Obowiązujący zakładowy plan kont został wprowadzony Zarządzeniem Dyrektora szkoły Nr 6/2011 z dnia 03.01.2011 r., następnie został zmieniony w znacznym zakresie Zarządzeniem Dyrektora szkoły

---

[1] Ustawa z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1047 ze zm. / od 15.12.2017 r. t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 2342), obecnie Dz.U. z 2018 r. poz. 395 ze zm.),

[2] Co do zasady – na koncie 201 następował jednoczesny przypis zobowiązania wynikającego z faktury zewnętrznej (powiązany z ujęciem na koncie kosztowym) z zaewidencjonowaniem zapłaty tej faktury. Wcześniejszy przypis zobowiązania dokonywany był tylko w przypadku faktur, których termin płatności przypadał w kolejnym miesiącu kalendarzowym.

[3] Szerszy opis na s. 16-17 protokołu kontroli.

[4] Obowiązujące w 2017 roku Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 05.07.2010 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 (t.j. Dz. U. z 2013 r. poz. 289 / od 11.04.2017 r. t.j. Dz.U. z 2017 poz. 760).

[5] Ustawa z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm. / od 10.11.2017 r. t.j. Dz.U. z 2017 poz. 2077),

nr 14/2012 z dnia 01.06.2012 r., a w kolejnych latach był poddawany kolejnym modyfikacjom w drodze dalszych aneksów (w roku 2018 do polityki rachunkowości został wprowadzony aneks oznaczony numerem 11)[6]. Utrzymywanie stanu nadmiernego rozproszenia regulacji wewnętrznych obejmujących brzmienie obowiązującego w jednostce zakładowego planu kont lub innych obligatoryjnych elementów polityki rachunkowości (wymaganych przepisem art. 10 ust. 1 ustawy o rachunkowości) wiąże się z ryzykiem wystąpienia niespójności pomiędzy obowiązującymi zapisami polityki rachunkowości, przyjętymi i zatwierdzonymi przez kierownika jednostki, a rozwiązaniami stosowanymi w praktyce.

4. Kontrola wykazała, że jednostka nie sporządzała terminowo zestawień obrotów i sald zgodnie z wymogiem art. 18 ust. 1 ustawy o rachunkowości, a sprawozdania budżetowe za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie były sporządzane na podstawie ksiąg rachunkowych (księgowanie dokumentów następowało po upływie kilku miesięcy, w czasie których dane wprowadzone do programu księgowego znajdowały się wyłącznie w buforze księgowań)[7]. Powyższe ustalenia nie pozwalają dać zapewnienia, że księgi rachunkowe były prowadzone bieżąco, tj. zgodnie z art. w art. 24 ust. 1 i ust. 5 ustawy o rachunkowości.

5. W zapisach Instrukcji sporządzania, kontroli i obiegu dowodów finansowo-księgowych oraz ich przechowywania nie wskazano sposobu dokumentowania dokonania wstępnej kontroli Głównego księgowego, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 i art. 54 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.

W zakresie wydatków dokonanych z rachunku bankowego oraz ich ewidencjonowania na koncie 130.

1. Jednostka rozbudowała konto syntetyczne 130 „rachunek bieżący jednostki" wprowadzając na pierwszym poziomie analityki konta m.in. do ewidencjonowania wydatków (np. odrębne konto analityczne dla wydatków dokonywanych z przekazanych dochodów) czy rozliczeń VAT[8]. Przyjęte przez jednostkę wyodrębnienie kont analitycznych do konta syntetycznego 130 było niezgodne z regulacją zawartą w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 05.07.2010 r., zgodnie z którym saldo konta 130 jest równe saldu sald wynikających z ewidencji szczegółowej prowadzonej dla kont:

   1) wydatków budżetowych; konto 130 w zakresie wydatków budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych otrzymanych na realizację wydatków budżetowych, a niewykorzystanych do końca roku;

---

[6] Konsekwencją opisanego stanu była trudność w ustaleniu aktualnego brzmienia zakładowego planu kont oraz sprawdzenia, czy wprowadzony do programu księgowego plan kont w rzeczywistości jest zgodny z regulacjami przyjętymi i zatwierdzonymi do stosowania przez kierownika jednostki.

[7] Szerzej na s. 19-20 protokołu kontroli.

[8] Wprowadzenie dodatkowej analityki do konta 130 w związku z centralizacją podatku VAT nie zostało zlecone jednostkom organizacyjnym Miasta w wydanych zarządzeniach Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego.

2) dochodów budżetowych; konto 130 w zakresie dochodów budżetowych może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych z tytułu zrealizowanych dochodów budżetowych, które do końca roku nie zostały przelane do budżetu.

Z powyższego wynika, że ewidencja analityczna konta 130 na podstawowym (pierwszym poziomie) winna składać się z konta analitycznego prowadzonego dla wydatków budżetowych oraz konta analitycznego prowadzonego dla dochodów budżetowych. Jeżeli jednostka dostrzega potrzebę szczegółowej ewidencji wybranych dochodów lub wydatków – możliwe jest prowadzenie rozbudowanie analityki na niższym stopniu (jeżeli pozwala na to użytkowany program księgowy).

2. Kontrola potwierdziła zgodność z saldem na ostatnim wyciągu bankowym w miesiącach poddanych analizie. Wykazano jednak nieprzestrzeganie zasady czystości obrotów na koncie 130 (brak wszystkich wymaganych zapisów technicznych m.in. po operacjach wynikających ze zwrotów nadpłat oraz przeksięgowań, nie znajdujących odzwierciedlenia na rachunku bankowym)[9]. Powyższe stanowiło naruszenie postanowień zawartych w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 05.07.2010 r. w zakresie zasad prowadzenia ewidencji na koncie 130.

W zakresie postanowień umów na świadczenie usług zawieranych przez jednostkę oraz mechanizmów kontroli obejmujących monitorowanie zapłaty zobowiązań wobec kontrahentów

1. Stwierdzono przypadek zawarcia umowy z kontrahentem na czas nieoznaczony. Powyższe naruszyło przepis art. 142 ustawy Prawo zamówień publicznych[10], który wprowadza zasadę zawierania umów na czas oznaczony oraz określa maksymalne terminy związania się umową na świadczenia okresowe lub ciągłe.
2. Jednostka posiadała zawartą w 2002 r. umowę na świadczenie usług, przedłużaną na kolejne lata po uprzednim rozpoznaniu cenowym podobnych usług. W pierwotnym tekście umowy wskazany został numer rachunku bankowego dostawcy usług, który nie figurował na fakturach wystawianych w 2017 roku. Pomimo zmiany numeru rachunku bankowego kontrahenta – w kolejno zawieranych aneksach – nie zweryfikowano treści obowiązującej umowy w tym zakresie.
3. Poddane kontroli umowy, nie zawierały kontrasygnaty Głównego księgowego, co naruszało warunki pełnomocnictwa udzielonego Dyrektorowi szkoły przez Prezydenta Miasta.

[9] Szerzej na s. 32 protokołu kontroli.
[10] Ustawa z dnia 29.01.2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2013 r. poz. 907 ze zm. / od 24.06.2017 r. t.j. Dz.U. z 2017 poz. 1579 ze zm.),

4. Kontrola wykazała niewystarczające mechanizmy kontroli w przypadku zdublowania się wpływających do jednostki faktur (wskutek pomyłki kontrahenta lub otrzymania dokumentu pocztą email, a następnie pocztą tradycyjną). W dwóch stwierdzonych przypadkach otrzymane faktury zostały poddane pełnej kontroli i zostały zatwierdzone do zapłaty, a w jednym z nich nastąpiła powtórna zapłata tego samego zobowiązania. Ze względu na opisane we wcześniejszej części niniejszego wystąpienia uproszczenia przy prowadzeniu konta 201 (ewidencjonowanie faktur dopiero w momencie ich zapłaty) zapisy w urządzeniach księgowych nie pozwalały na ustalenie faktycznego stanu nadpłaty w ramach rozrachunków z kontrahentem.

W zakresie ewidencji i inwentaryzacji druków ścisłego zarachowania

1. Prowadzenie książki druków ścisłego zarachowania w jednostce powierzono osobie uprawnionej do ich pobierania (pełniącej funkcję kasjera), co naruszało standardy kontroli zarządczej w zakresie podziału kluczowych obowiązków w obszarze operacji finansowych i gospodarczych. Kontrola wykazała pobieranie czeków gotówkowych bez kwitowania tego faktu w prowadzonej ewidencji.
2. Wynik inwentaryzacji druków ścisłego zarachowania na koniec 2017 roku w zakresie ilości czeków gotówkowych nie pokrywał się z ilością wynikającą z książki druków ścisłego zarachowania (inwentaryzacją objętą samą kontrolę ilości druków ścisłego zarachowania, bez weryfikacji z zapisami w prowadzonej ewidencji)[11]. Powyższe świadczy o niedostatecznej kontroli nad gospodarką drukami ścisłego zarachowania w jednostce.

W celu wyeliminowania wyżej opisanych nieprawidłowości i uchybień oraz uniknięcia powstania ich w przyszłości polecam:

1. Wyeliminować ryzyko niezapewnienia ciągłości działalności jednostki poprzez precyzyjne powierzenie zastępstwa Wicedyrektorowi szkoły, obejmującego m.in. prawo do dysponowania środkami pieniężnymi poprzez zatwierdzanie dowodów księgowych do zapłaty w czasie nieobecności Dyrektora.
2. Zapewnić prawidłowe prowadzenie ksiąg rachunkowych poprzez ujmowanie zapisów zdarzeń w porządku chronologicznym.
3. W prowadzonej ewidencji księgowej uwzględniać wszystkie etapy rozliczeń poprzedzające płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów – także zaangażowanie środków (stosownie do art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych).
4. Opracować i wprowadzić w życie zarządzeniem Dyrektora jednostki jednolity tekst zakładowego planu kont.

[11] Szerzej na s. 38-39 protokołu kontroli.

5. Wzmocnić nadzór nad przestrzeganiem zasady bieżącego prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz zapewnić sporządzanie obowiązujących jednostkę sprawozdań na podstawie danych pochodzących z ksiąg rachunkowych (tj. z wyłączeniem „bufora księgowań").
6. W treści Instrukcji sporządzania, kontroli i obiegu dowodów finansowo-księgowych oraz ich przechowywania opisać sposób dokumentowania wstępnej kontroli Głównego księgowego.
7. Przy prowadzeniu ewidencji zdarzeń na kontach przestrzegać zasad określonych w rozporządzeniu 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.
8. Przed podpisaniem umów powodujących powstanie zobowiązań finansowych uzyskać kontrasygnatę Głównego księgowego, zgodnie z zapisami pełnomocnictwa Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego udzielonego Dyrektorowi jednostki.
9. Przestrzegać zasad wynikających z ustawy Prawo zamówień publicznych w zakresie terminów obowiązywania umów.
10. Zmianę istotnych postanowień umów zawartych z kontrahentami w trakcie ich obowiązywania wprowadzać w formie pisemnych aneksów.
11. Wzmocnić nadzór nad ewidencją druków ścisłego zarachowania i zapewnić skuteczne mechanizmy kontroli w zakresie gospodarowania tymi drukami.

Proszę w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego poinformować o sposobie wykonania zaleceń, działaniach podjętych w celu usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub przyczynach ich niewykonania [12].

Z up. Prezydenta Miasta

Bogdan Munik
Sekretarz Miasta

[12] Wzór informacji z realizacji zaleceń pokontrolnych stanowi załącznik nr 2 do Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli, wprowadzony Zarządzeniem Nr 301 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 16 lipca 2018 r.

INSPEKTOR
Dariusz Kaflak

AUDYTOR WEWNĘTRZNY
UPR. MINISTRA FINANSÓW Nr 2160/2006
Izabela Wrzesiewska