



PREZYDENT MIASTA
PIOTRKOWA TRYBUNALSKIEGO

PAK.1711.11.2018

**Pani Anna Kulisa
Dyrektor Szkoły Podstawowej Nr 12
im. Kornela Makuszyńskiego
w Piotrkowie Trybunalskim
ul. Belzacka 104
97-300 Piotrków Trybunalski**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Działając na podstawie § 11 ust. 1 Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego, stanowiącego Załącznik do Zarządzenia Nr 301 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 16 lipca 2018 r., Magdalena Kudyba – inspektor w Biurze Audytu Wewnętrznego i Kontroli, przeprowadziła w dniach od 17 grudnia 2018 r. do 25 stycznia 2019 r. planową kontrolę funkcjonowania mechanizmów kontroli wewnętrznej w zakresie operacji finansowych i gospodarczych w 2017 roku w Szkole Podstawowej Nr 12 w Piotrkowie Trybunalskim (zwanej dalej Szkołą).

Zgodnie z § 22 ust. 2 i 5 przywołanego wyżej Regulaminu, przekazuję Pani niniejsze wystąpienie pokontrolne zawierające najistotniejsze ustalenia, w tym uchybienia i nieprawidłowości stwierdzone podczas sprawdzania zagadnień będących przedmiotem kontroli oraz zalecenia mające na celu ich usunięcie. Szczegółowe wyniki kontroli zostały zawarte w protokole kontroli podpisanym przez Panią bez zastrzeżeń w dniu 8 lutego 2019 r.

W ramach czynności kontrolnych sprawdzono, czy kierowana przez Panią jednostka posiada opracowane na piśmie procedury w zakresie kontroli operacji finansowych

i gospodarczych, czy są one zgodne ze standardami kontroli zarządczej¹ i dostosowane do specyfiki jednostki. Sprawdzono również, w jaki sposób procedury te są realizowane w praktyce, poprzez zbadanie następujących zagadnień:

1. Funkcjonowanie kontroli wewnętrznej w zakresie operacji bezgotówkowych (prawidłowość konfiguracji uprawnień do dyspozycji środkami pieniężnymi na rachunkach bankowych Szkoły, zgodność operacji bankowych z dokumentami źródłowymi oraz ewidencją księgową).²
2. Obieg dokumentów księgowych będących podstawą wydatków osobowych i rzeczowych (prawidłowość sporządzania dokumentów będących podstawą wypłaty wynagrodzeń³, kontrola merytoryczna i formalno-rachunkowa dokumentów księgowych, kontrola Głównego księgowego, zatwierdzanie do wypłaty, dekretacja).
3. Przestrzeganie zasad zaciągania zobowiązań i dokonywania wydatków ze środków publicznych (terminowość regulowania zobowiązań, przestrzeganie przepisów dotyczących udzielania zamówień publicznych).
4. Gospodarka kasowa (sporządzanie raportów kasowych, dokumentowanie przyjęcia i wypłaty gotówki z kasy, ewidencja druków ścisłego zarachowania, inwentaryzacja kasy i druków ścisłego zarachowania).
5. Prowadzenie ksiąg rachunkowych jednostki (prawidłowość zapisów księgowych, bieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych, zamykanie okresów sprawozdawczych i sporządzanie zestawień obrotów i sald, prawidłowość funkcjonowania kont zespołu 1 i 2, zgodność danych wykazanych w sprawozdaniach budżetowych z ewidencją księgową i badanymi dokumentami).

W wyniku kontroli stwierdzono, że w jednostce zostały opracowane procedury kontroli wewnętrznej dotyczącej operacji finansowych i gospodarczych, mające na celu rzetelne i pełne dokumentowanie i rejestrowanie oraz zatwierdzanie operacji przez upoważnione osoby, a także umożliwiające weryfikację operacji przed i po realizacji. Realizując postanowienia art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁴ opracowano i wdrożono zasady rachunkowości, wraz z opisem obiegu i kontroli

¹ Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15 poz. 84)

² Na podstawie wyciągów bankowych w trzech wybranych losowo miesiącach.

³ Zgodność wykazanych na dokumentach płacowych składników wynagrodzenia z dokumentacją pracowniczą zawartą w aktach osobowych dla 11 losowo wybranych pracowników, prawidłowość naliczenia i wypłaty nagrody jubileuszowej, odprawy emerytalnej, ekwiwalentu za urlop.

⁴ W okresie objętym kontrolą t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1047 ze zm. oraz t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 2342 obecnie t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 395

dokumentów finansowo-księgowych. Pracownikom powierzono na piśmie obowiązki w zakresie gospodarki finansowej. Zdefiniowano mechanizmy kontroli dotyczące systemów informatycznych, służące zapewnieniu bezpieczeństwa danych. Pracownicy posiadali upoważnienia do przetwarzania danych osobowych. Ustalenia kontroli w zakresie naliczenia i wypłaty wynagrodzeń nie wykazały nieprawidłowości. W aktach osobowych pracowników znajdowały się zgody na przekazywanie wynagrodzeń na rachunki bankowe. Skontrolowane dokumenty będące podstawą dokonania wydatków rzeczowych zostały poddane kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej przez upoważnionych pracowników, sprawdzone i zadekretowane przez Głównego księgowego i zaakceptowane do wypłaty przez Dyrektora Szkoły. Stwierdzono zgodność numerów rachunków bankowych odbiorców, tytułów płatności oraz kwot operacji na wyciągach bankowych z dokumentami źródłowymi.

Wyniki kontroli pozwalają na sformułowanie ogólnej pozytywnej oceny działalności jednostki w zakresie kontrolowanych zagadnień, pomimo stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień, zwłaszcza w zakresie ustalenia przepisów wewnętrznych oraz prowadzenia ewidencji księgowej. Odnośnie uchybień o charakterze incydentalnym, które zostały usunięte w czasie kontroli lub zostały wskazane w treści protokołu i omówione przed jego podpisaniem, nie formułowano wniosków pokontrolnych.

W pozostałym zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:

W zakresie organizacji Szkoły i uregulowań ogólnych

1. Przepisy wewnętrzne nie były do końca spójne i adekwatne do przyjętych rozwiązań organizacyjnych, a także zgodne z obowiązującymi przepisami prawa:
 - a) Regulamin organizacyjny oraz instrukcja obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych nie były w pełni dostosowane do struktury organizacyjnej Szkoły, a także zawierały sprzeczne zapisy, rodzące ryzyko dezorganizacji w realizacji zadań i niezapewnienia standardów kontroli zarządczej (szerzej w protokole kontroli s. 7-8, 14).
 - b) Przyjęte zasady (polityka) rachunkowości nie spełniały wszystkich wymogów art. 10 ust. 1 ustawy o rachunkowości, tj. nie zawierały wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych, a także opisu

systemu informatycznego wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych.⁵ Tym samym nie spełniono wymagań, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt. 3 ustawy o rachunkowości w części dotyczącej prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera.

- c) W zakładowym planie kont nie wskazano wszystkich używanych kont analitycznych konta 130 „Rachunek bieżący jednostki”.
- d) Instrukcja obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych oraz ich przechowywania, Instrukcja kasowa, a także zarządzenie wprowadzające wyżej wymienione instrukcje powoływały się na nieaktualne akty prawne.

W zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych

1. Na podstawie wydruków ewidencji księgowej prowadzonej w programie Księgowość Optimum, ustalono, że:
 - a) księgi nie były prowadzone bieżąco, gdyż dokumenty rejestrowane były w programie księgowym najpierw w tzw. „buforze księgowania”, a dopiero później księgowane w dzienniku. Przeniesienie do dziennika dokumentów księgowych ewidencjonowanych wstępnie w „buforze księgowania” następowało dopiero pod koniec następnego miesiąca. Zgodnie ze stanowiskiem Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 13 kwietnia 2010 r. utrzymywanie zapisów w stanie edycji (np. przed akceptacją w buforze) nie może być uznane za tożsame z ujęciem w księgach rachunkowych zakwalifikowanych do zaksięgowania w danym miesiącu dowodów księgowych. Z powyższego wynika, że w momencie sporządzania sprawozdań za dany miesiąc dokumenty księgowe nie były zaksięgowane w dzienniku głównym, co stanowiło naruszenie art. 24 ust. 5 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych, sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych oraz dokonanie rozliczeń finansowych, a zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej, niż na koniec miesiąca, a za rok obrotowy – nie później, niż do 85 dnia po dniu bilansowym. Wymagane ustawą zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej za poszczególne okresy sprawozdawcze

⁵ W polityce rachunkowości zawarto jedynie wykaz użytkowanych programów komputerowych, przy czym nie wskazano wersji oprogramowania księgowego (zamiast niej wpisano numer licencji).

- (miesiące) i za cały rok obrotowy 2017 jednostka sporządziła w dniu 02.01.2019 r., co było niezgodne z art. 18 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości;
- b) zapisy księgowe dotyczące zdarzeń, jakie nastąpiły w styczniu 2017 r. nie były ujęte w dzienniku chronologicznie, co było niezgodne z treścią art. 14 ust. 1 ustawy o rachunkowości;
- c) zapisów księgowych dokonywano bez wskazania numeru dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu księgowego, a treść opisu operacji nie zawsze pozwalała na jednoznaczne powiązanie zapisów księgowych ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi, stosownie do zasady zawartej w art. 14 ust. 2 zd. 2 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 2 i 3 tej ustawy – zapis w księgach rachunkowych powinien zawierać określenie rodzaju i numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji, zrozumiąły tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym, że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów; kwotę i datę zapisu, oznaczenie kont, których dotyczy.
2. Ostateczne zamknięcie ksiąg rachunkowych jednostki za 2017 r. nastąpiło w dniu 18.01.2019 r. tj. z naruszeniem przepisu określonego w § 26 ust. 3 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 (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911).
3. Kontrola wykazała, że do dokumentowania zapisów księgowych dotyczących wewnętrznych operacji nie stosowano polecenia księgowania, zamiast tego z programu Księgowość Optivum drukowano tzw. „dokument księgowy”, wskazujący sposób ujęcia zdarzenia w programie księgowym, podpisany jedynie przez Głównego księgowego. Nie może on być dokumentem źródłowym, o którym mowa w art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości.
4. Nieprawidłowo ustalono konta pomocnicze do konta 130 „Rachunek bieżący jednostki” poprzez wprowadzenie (niewymienionego w zakładowym planie kont) konta analitycznego oznaczonego symbolem "130" – takim samym, jak konta syntetycznego, co spowodowało, że obroty i salda dotyczące tego samego symbolu konta wykazywały różne dane – charakter tego konta był więc dwojaki: syntetyczny i analityczny. Ponadto ewidencję analityczną konta 130 w zakresie dochodów i wydatków zaprowadzono

niezgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...)⁶, w wyniku czego nie zapewniono zgodności obrotów między księgowością banku a księgowością jednostki (m.in. wprowadzenie na pierwszym poziomie analityki odrębnych kont dla wydatków dokonywanych z przekazywanych dochodów, niestosowanie zapisu technicznego – szerzej w protokole kontroli na s. 40-45).

5. Ewidencja księgowa na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” w zakresie opłat za obiady w szkolnej stołówce prowadzona była niezgodnie z zasadami określonymi w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...), zgodnie z którym na stronie Ma konta 221 ujmuje się wpłaty należności z tytułu dochodów budżetowych, a ewidencja szczegółowa powinna być prowadzona według dłużników. Kontrola wykazała również przypadki braku wskazania kontrahenta lub wskazanie niewłaściwego kontrahenta na koncie 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”, na którym zaewidencjonowano przypis lub zapłatę zobowiązania, co uniemożliwiało ustalenie należności i zobowiązań według poszczególnych kontrahentów.

W zakresie dokonywania wydatków

1. Kontrola wykazała sporadyczne przypadki przekroczenia terminu regulowania płatności. Powyższe działanie nie skutkowało naliczeniem odsetek z tytułu nieterminowej płatności, jednakże stanowiło naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 1 i 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki ze środków publicznych powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

W zakresie gospodarki kasowej i ewidencji druków ścisłego zarachowania

1. Raporty kasowe nie były podpisywane przez Dyrektora Szkoły, co było niezgodne z obowiązującą instrukcją kasową.
2. Stwierdzono przypadki składania wniosków o zaliczkę już po dokonaniu przez pracowników Szkoły zakupów gotówkowych. Ponadto we wnioskach, jako zaliczkobiorca wymieniony był Kasjer, a nie pracownicy, którzy faktycznie dokonywali

⁶ Rozporządzenie 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 (t.j. Dz.U. z 2017 poz. 760), od 1 stycznia 2018 r. zastąpione 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 (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911).

zakupów. Niewłaściwie też stosowano druki KW (szerzej w protokole kontroli na s. 32-33).

3. Ewidencja druków ścisłego zarachowania prowadzona była przez osobę wykonującą dyspozycje kasowe, co było sprzeczne z obowiązującą zasadą rozdzielania funkcji dysponenta i wykonawcy i świadczyło o nieprzestrzeganiu standardu kontroli zarządczej określonego w pkt 14 lit. c Komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, zgodnie z którym kluczowe obowiązki winny być rozdzielone. Jest to szczególnie ważne z punktu widzenia zapewnienia bezpieczeństwa obrotu gotówkowego, zwłaszcza w przypadku czeków i dokonywania nimi operacji.

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

1. Dokonać przeglądu i zweryfikowania regulacji wewnętrznych w celu dostosowania ich do struktury jednostki, wyeliminowania niespójności oraz jednoznacznego przydzielenia zadań osobom zatrudnionym na konkretnych stanowiskach.
2. Zweryfikować zasady (politykę) rachunkowości i dostosować je do wymogów określonych w art. 10 ust. 1 pkt. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.
3. Zweryfikować założowy plan kont, dostosowując go do wymogów 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.
4. Przestrzegać zasad tworzenia dziennika określonych w art. 14 ust. 1 oraz ust. 2 zd. 2 ustawy o rachunkowości, zapisów księgowych dokonywać zgodnie z art. 23 ust. 2 tej ustawy.
5. Zapewnić bieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych, stosownie do art. 24 ust 5 ustawy o rachunkowości, a także przestrzegać obowiązku wynikającego z art. 18 ust. 1 i 2 tej ustawy dotyczącego sporządzania na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej, niż na koniec miesiąca, na podstawie zapisów na kontach księgi głównej, zestawień obrotów i sald oraz dziennika obrotów

spełniających wymagania ustawy, a co najmniej na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych.

6. Dokonywać ostatecznego zamknięcia ksiąg rachunkowych jednostki z zachowaniem terminu wskazanego w § 26 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont (...).
7. Przestrzegać zasad prowadzenia ewidencji na kontach 130, 201, 221 określonych w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont (...).
8. Wydatki budżetowe realizować w terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.
9. Przestrzegać ustalonych w jednostce zasad dokumentowania operacji gotówkowych, zapewnić właściwy obieg dokumentów dotyczących udzielenia zaliczki.
10. Przestrzegać zasady rozdzielenia funkcji dysponenta i wykonawcy w zakresie gospodarki drukami ścisłego zarachowania.

Proszę w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego przedstawić pisemną informację o podjętych działaniach w celu wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień.⁷

Z up. Prezydenta Miasta


Bogdan Munik
Sekretarz Miasta

⁷ Wzór informacji z realizacji zaleceń pokontrolnych stanowi załącznik nr 2 do Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Audytu Wewnętrznego i Kontroli Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego, wprowadzonego Zarządzeniem Nr 301 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 16 lipca 2018 r.,