PREZYDENT MIASTA

PIOTRKOWA TRYBUNALSKIEGO

Piotrków Trybunalski, 12-05-2022

PKW.1711.4.2021

 **Pan Cezary Meckier
Dyrektor Centrum
Kształcenia Zawodowego
w Piotrkowie Trybunalskim
ul. Targowa 3**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Działając na podstawie § 11 ust. 1 regulaminu przeprowadzania kontroli przez    pracowników Biura Kontroli Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego, wprowadzonego zarządzeniem nr 16 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 22 stycznia 2020 r., Magdalena Kudyba ‒ inspektor w Biurze Kontroli przeprowadziła w Centrum Kształcenia Zawodowego w Piotrkowie Trybunalskim (w dalszej części wystąpienia zwanym „Centrum” lub „jednostką”) planową kontrolę w zakresie planowania i realizacji dochodów i wydatków budżetowych w 2020 r. oraz sprawozdawczości budżetowej (sprawozdanie Rb-27S i Rb-28S) za ten okres. Kontrola była prowadzona na podstawie upoważnienia Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego nr PKW.1711.4.2021 z dnia 3 listopada 2021 r. w dniach od 05.11.2021 r. do 03.12.2021 r.

Zgodnie z § 22 ust. 2 i 5 ww. regulaminu, przekazuję Panu niniejsze wystąpienie pokontrolne zawierające najistotniejsze ustalenia, w tym nieprawidłowości i uchybienia stwierdzone podczas sprawdzania zagadnień będących przedmiotem kontroli oraz zalecenia mające na celu ich usunięcie. Szczegółowe wyniki kontroli zostały zawarte w protokole kontroli omówionym i podpisanym bez zastrzeżeń w dniu 9 lutego 2022 r.

W postępowaniu kontrolnym szczegółową kontrolą objęto następujące zagadnienia:

1. Uregulowania wewnętrzne Centrum dotyczące m.in.: struktury organizacyjnej, powierzenia obowiązków i odpowiedzialności dotyczących gospodarki finansowej –Głównej księgowej i innym pracownikom, zasad (polityki) rachunkowości, zakładowego planu kont, obiegu i kontroli dowodów księgowych.
2. Realizację dochodów budżetowych.
3. Zaciąganie zobowiązań finansowych i dokonywanie wydatków budżetowych – przestrzeganie zasad dokonywania wydatków ze środków publicznych, obieg i kontrola dokumentów dotyczących realizacji wydatków.
4. Prowadzenie ksiąg rachunkowych i sprawozdawczość budżetową – prawidłowość zapisów księgowych, terminowość sporządzania sprawozdań RB-27S i RB-28S, zgodność danych wykazanych w tych sprawozdaniach z danymi w ewidencji księgowej.

Na podstawie wyników przeprowadzonej kontroli, realizację dochodów i wydatków budżetowych w jednostce w 2020 r. oraz sprawozdawczość budżetową (sprawozdanie Rb‑27S i Rb-28S) za ten okres ocenia się pozytywnie z zastrzeżeniami, omówionymi w dalszej części wystąpienia, dotyczącymi przede wszystkim organizacji systemu rachunkowości i prowadzenia ksiąg rachunkowych, a także przestrzegania zasady dokonywania wydatków określonej w art. 44 ust 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Formułując ocenę uwzględniono fakt, że w jednostce obowiązywały opracowane w formie pisemnej zasady rachunkowości, pracownikom powierzono na piśmie obowiązki w zakresie gospodarki finansowej. Oceniając realizację dochodów budżetowych wzięto pod uwagę, że jednostka odprowadziła do budżetu Miasta wszystkie uzyskane w 2020 roku dochody. W odniesieniu do zaciągania zobowiązań i dokonywania wydatków ustalono, że zobowiązania regulowane były terminowo, w kwotach wynikających z dokumentów źródłowych.

Poniżej podaję stwierdzone nieprawidłowości i uchybienia, a następnie wnioski, co do sposobu ich wyeliminowania. Odnośnie uchybień o charakterze incydentalnym nie formułowano wniosków pokontrolnych. Uwagi odnoszące się do tych zagadnień zawarto w treści protokołu kontroli.

# W zakresie uregulowań wewnętrznych

1. Kierowana przez Pana jednostka prowadziła działalność na podstawie Statutu przyjętego uchwałą nr 3/2021 Rady Pedagogicznej i wprowadzonego zarządzeniem Dyrektora nr 6/2021 z dnia 15 marca 2021 r. określającego m.in. nazwę, siedzibę i przedmiot działalności Centrum, zadania nauczycieli i innych pracowników Centrum, zasady prowadzenia gospodarki budżetowej. W Statucie zawarty był nieprawidłowy zapis, zgodnie z którym za prowadzenie gospodarki finansowej i materiałowej odpowiedzialny jest główny księgowy. Ten sam zapis został powtórzony w Regulaminie organizacyjnym, wprowadzonym zarządzeniem nr 6/2014 Dyrektora Centrum z dnia 10 marca 2014 r. Stosownie do art. 53 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych[[1]](#footnote-1) za całość gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych odpowiada kierownik jednostki, przy czym może on powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki.
2. Pisemne upoważnienia Wicedyrektora i Głównej księgowej, w tym do wykonywania obowiązków z zakresu gospodarki finansowej pracownikom Centrum zawierały błędy formalne, mogące mieć wpływ na skuteczność tych upoważnień:
3. w upoważnieniach dla Wicedyrektora i Głównej księgowej, w których Dyrektor powierzył pracownikom zadania z zakresu gospodarki finansowej, wskazano błędną podstawę prawną (w przypadku Wicedyrektora – w upoważnieniu nr 0013‑1/2018 z dnia 04.01.2018 r. wskazano art. 268a ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, a w przypadku Głównej księgowej – w upoważnieniu z dnia 03.09.2012 r. wskazano art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych). Podstawą powierzenia Wicedyrektorowi obowiązków pełnionych w zastępstwie za Dyrektora winno być pełnomocnictwo udzielone Dyrektorowi Centrum przez Prezydenta Miasta, na mocy którego może on udzielać dalszych pełnomocnictw pracownikom Centrum. Podstawę powierzenia obowiązków i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej stanowi zaś art. 53 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, zgodnie z którym kierownik jednostki sektora finansów publicznych może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki. W przypadku, gdy głównemu księgowemu powierzone zostają obowiązki i odpowiedzialność zarówno w zakresie gospodarki finansowej, jak i rachunkowości – w podstawie należy również przywołać art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości[[2]](#footnote-2), w myśl którego określone obowiązki w zakresie rachunkowości – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – mogą zostać powierzone przez kierownika jednostki innej osobie lub przedsiębiorcy za ich zgodą, przy czym przyjęcie obowiązków powinno zostać stwierdzone w formie pisemnej.
4. w upoważnieniu dla Wicedyrektora z dnia 20.09.2013 r. (znak pisma CKP.0113‑1/13) do podpisywania sprawozdań budżetowych w razie nieobecności Dyrektora nie wskazano żadnej podstawy prawnej. Przywołanie podstawy prawnej jest pożądane dla zachowania ładu organizacyjnego i może mieć wpływ na skuteczność powierzenia obowiązków, a w konsekwencji na możliwość egzekwowania odpowiedzialności za ich wykonywanie.
5. z treści ww. upoważnień nie wynikało wprost, że pracownicy przyjęli obowiązki i odpowiedzialność w zakresie wymienionym w upoważnieniach, co jest warunkiem niezbędnym dla skutecznego powierzenia obowiązków w zakresie gospodarki finansowej. Potwierdzenie przyjęcia obowiązków przez pracownika zobowiązuje go do ich prawidłowej realizacji, a w przypadku wystąpienia nieprawidłowości w realizacji zadań pozwoli na pociągnięcie do odpowiedzialności osoby, które dopuściły do ich wystąpienia (odpowiedzialność bezpośrednia za sprawstwo), świadomość ponoszenia osobistej odpowiedzialności może wpłynąć korzystnie na sumienność i rzetelność wykonywanych zadań.
6. Utworzony w jednostce system kontroli zarządczej nie zapewniał możliwości zastępowania Głównej księgowej w zakresie wykonywania obowiązków wynikających z art. 54 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, gdyż Sekretarka ds. kursów zawodowych, w której zakresie obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności wymienione było m.in. zastępowanie Głównej księgowej podczas przebywania na urlopie oraz zwolnieniu lekarskim, nie miała powierzenia w trybie art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych obowiązków i odpowiedzialności wynikających z art. 54 ust. 1 tej ustawy, które są niezbędne do pełnienia funkcji Głównego księgowego. Stosownie do art. 53 ust. 2 ww. ustawy kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki.
7. W 2020 roku w jednostce obowiązywała polityka rachunkowości wprowadzona zarządzeniem nr 7 Dyrektora Centrum z dnia 13 marca 2014 r. i zmieniona zarządzeniami Dyrektora Centrum nr 6/2019 z dnia 27.03.2019 r., nr 13/2019 z dnia 02.09.2019 r. i nr 24/2019 z dnia 17.12.2019 r. Oprócz wymienionych zarządzeń dokonano zmian w polityce rachunkowości aneksami nr 1/2019, 1/2020 i 2/2020, które nie zostały wprowadzone w drodze zarządzenia Dyrektora Centrum, a także nie zawierały daty wprowadzenia. Forma dokonywania zmian w dokumencie będącym aktem prawa wewnętrznego była niezgodna z zasadami techniki prawodawczej[[3]](#footnote-3). Ponadto polityka rachunkowości nie była aktualizowana na bieżąco w zakresie wskazanych podstaw prawnych oraz ich przytoczonej treści (np. opis funkcjonowania konta 130), a także zawierała podstawy prawne nieobowiązujące (uchylone) w dacie wprowadzenia zarządzenia. Ustalenie i aktualizacja polityki rachunkowości jest obowiązkiem kierownika jednostki, wynikającym z art. 10 ust 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.
8. Przyjęta polityka rachunkowości nie spełniała wszystkich wymogów art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b i c ustawy o rachunkowości, tj. nie zawierała 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, opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a także określenia wersji oprogramowania.
9. Wprowadzona aneksem nr 1/2020 do polityki rachunkowości analityka konta 225 "Rozrachunki z budżetami" nie była zgodna z Procedurą scentralizowanego rozliczania podatku VAT w Mieście Piotrkowie Trybunalskim (w dalszej części wystąpienia – Psrp VAT), wprowadzoną zarządzeniem Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego nr 357 z dnia 07.09.2018 r. i nr 169 z 01.06.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski, tj. nie uwzględniała ustalonych wspólnie dla Miasta i jednostek objętych centralizacją stopni agregacji kont. Zobowiązanie kierowników jednostek do ścisłego przestrzegania postanowień zarządzenia oraz uwzględnienia jego zapisów w polityce rachunkowości jednostki wynikało z § 14 ww. zarządzeń.[[4]](#footnote-4)
10. Wskazana w polityce rachunkowości data ostatecznego zamknięcia ksiąg rachunkowych, tj. 30 kwietnia roku następnego, była niezgodna z 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.[[5]](#footnote-5)
11. W Instrukcji obiegu dokumentów księgowych, stanowiącej załącznik nr 5 do zarządzenia nr 7 Dyrektora CKP z dnia 13 marca 2014 r. w sprawie wprowadzenia Polityki rachunkowości, znajdował się zapis dotyczący zatwierdzania list płac przez Dyrektora Centrum i Głównego księgowego, co było niezgodne z obowiązującą przy wykonaniu budżetu zasadą rozdzielenia dysponowania środkami publicznymi od kasowego wykonania dyspozycji. Zgodnie z art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych za całość gospodarki finansowej odpowiada kierownik jednostki. Zatwierdzać do wypłaty może zatem kierownik jednostki lub wyraźnie do tego upoważniony inny pracownik jednostki, przy czym nie może to być główny księgowy, gdyż do jego obowiązków należy, stosownie do art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, wykonywanie dyspozycji kierownika jednostki, a nie dysponowanie środkami.
12. Funkcjonujący w jednostce system kontroli zarządczej nie uwzględniał wszystkich standardów kontroli określonych w komunikacie nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych[[6]](#footnote-6), przede wszystkim standardu A.3, odnoszącego się do struktury organizacyjnej oraz standardu A.4 dotyczącego delegowania uprawnień, w szczególności:
13. Przyjęte w uregulowaniach wewnętrznych jednostki zasady dotyczące kontroli merytorycznej dokumentów księgowych były niespójne, mało przejrzyste i nieprecyzyjne, gdyż:
* załącznik nr 1 do Instrukcji obiegu dokumentów księgowych, stanowiącej załącznik nr 5 do zarządzenia nr 7 Dyrektora CKP z dnia 13 marca 2014 r. w sprawie wprowadzenia Polityki rachunkowości wskazywał osoby upoważnione do podpisu pod względem merytorycznym faktur wg ich rodzajów (np. do podpisu faktur dotyczących kosztów ogólnozakładowych i pomocy naukowych upoważnieni byli: Kierownik gospodarczy, Wicedyrektor, Kierownik szkolenia praktycznego, do podpisu faktur dotyczących zakupów biurowych, zakupów niematerialnych i prawnych: Główna księgowa, Sekretarz, Sekretarka ds. kursów zawodowych, Kierownik szkolenia praktycznego, do podpisu faktur dotyczących produkcji i kursów: Kierownik szkolenia praktycznego, Wicedyrektor). Z instrukcji obiegu dokumentów księgowych nie wynikało, które z osób wskazanych do dokonywania kontroli merytorycznej poszczególnych rodzajów faktur mają przypisany ten obowiązek w pierwszej kolejności, a które w przypadku ich nieobecności (kolejność zastępstw), co stanowiło słabość kontroli zarządczej, gdyż zgodnie ze standardem kontroli A.4 dotyczącym delegowania uprawnień „należy precyzyjnie określić zakres uprawnień delegowanych poszczególnym osobom zarządzającym lub pracownikom.” Każdy pracownik powinien być świadomy swoich uprawnień, obowiązków i odpowiedzialności w zakresie wykonywanej pracy oraz obowiązków związanych z kontrolą. Przypisanie tego samego zadania równocześnie kilku pracownikom może osłabić tę świadomość;
* według zakresów czynności Kierownika gospodarczego, Kierownika szkolenia praktycznego i Sekretarza pracownicy ci byli upoważnieni do „podpisywania rachunków i faktur pod względem merytorycznym”, a Wicedyrektor do „podpisywania dokumentów księgowych – rachunków do wypłaty pod względem merytorycznym”, bez odniesienia do ich rodzajów, co oznacza, że np. zgodnie zakresem czynności Sekretarz może podpisywać pod względem merytorycznym wszystkie faktury, a nie tylko dotyczące kursów zawodowych, jak to wynika z instrukcji obiegu dokumentów, podobnie Kierownik gospodarczy – zgodnie z zakresem czynności może podpisywać nie tylko faktury dotyczące kosztów ogólnozakładowych i pomocy naukowych, natomiast Główna księgowa i Sekretarka ds. kursów zawodowych w swoich zakresach obowiązków nie miały wskazanych zadań dotyczących kontroli merytorycznej. Z powyższego wynika, że wewnętrzne przepisy dotyczące zasad dokonywania kontroli merytorycznej były niespójne, co było niezgodne ze standardem kontroli zarządczej dotyczącym struktury organizacyjnej (A.3.), według którego „zakres zadań i odpowiedzialności jednostki, poszczególnych komórek organizacyjnych oraz zakres podległości pracowników powinien być określony w formie pisemnej w sposób przejrzysty i spójny”.
1. Zgodnie z Instrukcją obiegu dokumentów księgowych listy płac podlegają kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej, jednakże instrukcja nie wskazywała, kto odpowiada za te czynności. Również pozostałe przepisy wewnętrzne (w szczególności regulamin organizacyjny, upoważnienia, zakresy czynności) nie regulowały kwestii odpowiedzialności za dokonanie kontroli merytorycznej list płac (odnośnie dokonywania kontroli formalno-rachunkowej dokumentów księgowych – zadanie to było wskazane w zakresie obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności Sekretarki ds. kursów zawodowych).
2. Dokonywanie kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej dowodów księgowych stanowi czynność z zakresu gospodarki finansowej, którą kierownik może powierzyć pracownikom w trybie art. 53 ust 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, zgodnie z którym przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki. Kontrola wykazała, że ww. obowiązki nie zostały pracownikom powierzone ani w formie odrębnych imiennych upoważnień, ani poprzez wskazanie w regulaminie organizacyjnym jednostki.
3. W wewnętrznych regulacjach (regulamin organizacyjny, instrukcja obiegu dokumentów księgowych) znajdowały się zapisy odnoszące się do nieistniejących jednostek organizacyjnych („księgowość”, „dział księgowości”) i stanowisk („księgowy”), co świadczy o nieprzestrzeganiu standardów kontroli zarządczej w obszarze dostosowania przepisów wewnętrznych do aktualnej struktury jednostki.

Stosownie do art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych obowiązkiem kierownika jednostki jest zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, zaś zgodnie ze standardem kontroli zarządczej C.10. (Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej) procedury wewnętrzne, instrukcje, wytyczne, dokumenty określające zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników i inne dokumenty wewnętrzne stanowią dokumentację systemu kontroli zarządczej, która powinna być spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

# W zakresie realizacji dochodów

1. W badanym okresie uzyskane przez Centrum dochody gromadzone były na rachunku bieżącym – subkonto dochodów (konto 130-2) i podlegały odprowadzeniu do budżetu Miasta. W toku kontroli ustalono, że jednostka odprowadziła do budżetu wszystkie uzyskane w 2020 roku dochody. Zgodnie ze sprawozdaniem Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki za okres od początku roku do 31 grudnia 2020 r., plan dochodów Centrum (po zmianach) wynosił 162 510,00 zł, zaś dochody wykonane – 147 978,37 zł. Kontrola wykazała, że łączna kwota dochodów wykonanych, wykazanych w rocznym sprawozdaniu była równa różnicy między łączną kwotą dochodów otrzymanych (154 864,69 zł) i łączną kwotą odprowadzonego podatku VAT (6 886,32 zł), zgodnie z przyjętą zarządzeniem Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego metodą rozliczenia dochodów[[7]](#footnote-7), jednakże w trakcie roku 2020 kwoty dochodów odprowadzane do budżetu Miasta nie były równe kwotom dochodów otrzymanych w poszczególnych miesiącach, pomniejszonych o odprowadzony podatek VAT – w miesiącach: I, III, VI, IX i X 2020 r. były niższe, niż faktycznie otrzymane dochody, pomniejszone o odprowadzony podatek VAT, w miesiącach: II, V, VII, VIII, XI i XII 2020 r. były wyższe od kwoty dochodów faktycznie otrzymanych, pomniejszonych o odprowadzony podatek VAT[[8]](#footnote-8), w kwietniu 2020 r. jednostka w ogóle nie odprowadziła dochodów do budżetu Miasta, mimo uzyskania w tym miesiącu dochodów z tytułu najmu. Mimo, iż jednostka ostatecznie przekazała na rachunek Miasta wszystkie zrealizowane w 2020 r. dochody, to stosowanej praktyki nie można uznać za prawidłową, gdyż miała ona wpływ na jakość informacji sprawozdawczej dotyczącej realizacji dochodów, zawartej w miesięcznych sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27S. Dane dotyczące dochodów wykonanych, wynikające z ewidencji na stronie Ma konta 130, nie odzwierciedlały tego, jakie faktycznie dochody jednostka uzyskiwała w poszczególnych okresach sprawozdawczych (miesiącach).
2. Jednostka nie zaplanowała w roku 2020 dochodów w paragrafie 0970 „Wpływy z różnych dochodów”[[9]](#footnote-9) mimo, iż przez cały rok uzyskiwała dochody sklasyfikowane w tym paragrafie, dotyczące wynagrodzenia płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych za terminowe odprowadzenie podatku. Wynagrodzenie dla płatnika było pobierane przez jednostkę w każdym miesiącu 2020 r. poprzez pomniejszanie odprowadzanej do Urzędu Skarbowego kwoty zaliczki na podatek dochodowy, jednakże nie były na bieżąco odprowadzane do budżetu Miasta (uzyskane w całym roku dochody zostały przekazane do budżetu w łącznej kwocie 386,00 zł w dniu 29.12.2020 r.[[10]](#footnote-10) i wykazane w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za grudzień, jako dochody wykonane w § 0970). Nieodprowadzanie dochodów na bieżąco w poszczególnych miesiącach skutkowało nieujęciem ich w sprawozdaniach Rb-27S za miesiące, w których faktycznie zostały uzyskane.
3. W zakresie dokumentowania dochodów budżetowych z tytułu świadczenia usług wynajmu miejsc parkingowych stwierdzono, na podstawie faktur wystawionych w losowo wybranych miesiącach – lutym i październiku 2020 r. uchybienia w wystawionych dokumentach księgowych (fakturach sprzedaży), w zakresie wskazanych w nich dat: daty wystawienia faktury, daty wykonania usługi i terminu płatności. Faktury, co do zasady, wystawiane były w dniu, w którym wpłynęła zapłata od wynajmującego, przy czym data wystawienia faktury, data wykonania usługi i termin płatności na fakturze były takie same. W konsekwencji terminy płatności wskazane na fakturach były niezgodne z zawartymi umowami najmu, w których określono termin płatności za poszczególne okresy miesięczne do 15 dnia miesiąca – niektóre faktury (np. faktura nr 239/CKZP20, wystawiona i zapłacona w dniu 20.10.2020 r. faktura 240/CKZP20 wystawiona i zapłacona w dniu 21.10.2020 r.) zostały wystawione po terminie płatności wynikającym z umów, zaś w przypadku najemcy płacącego „z góry” za trzy miesiące – faktury wystawiono z naruszeniem zasad dotyczących wystawiania faktur określonych w art. 106i ust. 7 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług[[11]](#footnote-11). Na fakturach nie było też informacji o okresie rozliczeniowym, którego dotyczą, a data wykonania usługi była niezgodna ze stanem faktycznym. Ponadto, mimo, iż faktury wystawiane były już po uregulowaniu płatności, znajdowała się na nich informacja o kwocie pozostałej do zapłaty.

Stosownie do art. 22 ust. 1 ustawy o rachunkowości dowody księgowe powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują. Właściwie sporządzone faktury powinny być zgodne z zawartymi umowami i dokładnie określać okres rozliczeniowy, którego dotyczą.

1. Kontrola wykazała, że mechanizmy kontroli w zakresie realizacji dochodów były niewystarczające, co skutkowało:
2. udokumentowaniem tej samej usługi (weryfikacji uprawnień spawalniczych dla pracownika spółki T) dwoma różnymi fakturami (faktura nr 11/CKZ/2020 z dnia 20.01.2020 r. na kwotę 300,00 zł płatna przelewem w terminie do dnia 03.02.2020 r., faktura nr 12/CKZ/2020 z dnia 21.02.2020 r. na kwotę 300,00 zł płatna gotówką w terminie do 21.02.2020 r.).

Ze złożonego w dniu 03.12.2021 r. wyjaśnienia, podpisanego przez Główną księgową i Dyrektora Centrum wynikało, że wystawiona faktura nr 11/CKZ/20 nie została zapłacona, a przy odbiorze certyfikatu uprawnień spawalniczych pomyłkowo wystawiono drugą fakturę nr 12/CKZ/20, którą opłacono gotówką.” Analiza zapisów w księgach rachunkowych jednostki wykazała, że to fakturę nr 11/CKZ/20 jednostka uznała za wystawioną omyłkowo, gdyż należność została wyksięgowana na podstawie polecenia księgowania PK/6 z dnia 29.02.2020 r., w którym wskazano fakturę nr 11/CKZ/20, zaś w zapisie księgowym WB DOCH/26 dotyczącym zaksięgowania wpłaty należności została wskazana faktura nr 12/CKZ/20. Wystawienie dwukrotnie faktury za tę samą usługę było wynikiem braku bieżącego monitorowania przez Główną księgową stanu należności z tytułu dochodów. Ponadto wątpliwości budzi treść operacji w zapisach księgowych – zarówno w zapisie PK/6, jak i WB DOCH/26 wpisano treść operacji „weryfikacja”, taka sama treść wielokrotnie wpisywana była w zapisach księgowych dotyczących zapłaty należności, dokonanych na podstawie wyciągów bankowych, co świadczy o nieprzestrzeganiu art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że zapis księgowy powinien zawierać zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji.[[12]](#footnote-12)

1. nierozliczeniem nadpłat powstałych w związku z dokonywaniem przez kontrahenta wpłat za najem miejsca parkingowego w kwocie wyższej, niż należna.

Na podstawie wydruku zestawienia obrotów analitycznych konta 221-00682 za okres od 1/2020 do 12/2020 ustalono, że jeden z najemców płacił przez cały rok 2020 kwotę czynszu zawyżoną o 1 zł, co skutkowało wystąpieniem zobowiązania jednostki z tytułu nadpłaty dochodów. W 2020 r. saldo końcowe Ma konta 221‑00682 w wynosiło 28 zł, zaś saldo początkowe Ma – 16 zł, co oznaczało, że nadpłaty występowały też we wcześniejszym okresie (nadpłata w 2020 r. wyniosła 12 zł). Podstawową zasadą dotyczącą nadpłat jest obowiązek ich zwrotu, zaś zasady postępowania z nadpłatami (np. zwrot kwoty nienależnej lub zaliczenie jej na poczet przyszłych należności) powinny zostać opisane w uregulowaniach wewnętrznych jednostki. Przez cały 2020 rok Centrum nie podejmowało działań w celu zwrotu nadpłat. W obowiązujących w jednostce przepisach wewnętrznych nie zostały uregulowane zasady dotyczące zobowiązań jednostki powstałych w wyniku nadpłat należności.

# W zakresie zaciągania zobowiązań i dokonywania wydatków

1. Nie zapewniono skutecznej i adekwatnej kontroli zarządczej w rozumieniu art. 68 w związku z art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych w zakresie monitorowania wydatków oraz dokonywania zmian w planie finansowym jednostki, co skutkowało:
2. dokonaniem w dniu 27.10.2020 r. wydatku w § 4280 „Zakup usług medycznych” w kwocie 480,00 zł niezgodnie z postanowieniami art. 44 ust. 1 pkt 3, powodującym przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki w § 4280 o kwotę 470,00 zł (w toku kontroli ustalono, że zmian w planie finansowym polegających na zwiększeniu środków w § 4280 dokonano w dniu 29.10.2020 r.[[13]](#footnote-13));
3. dokonaniem w dniu 21.12.2020 r. wydatku w wysokości 1 096,00 zł w § 4140 „Wpłaty na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych” – nieprzewidzianym w planie wydatków (ustalono, że zmiany w planie wydatków polegające na dodaniu tego paragrafu i zaplanowaniu w nim środków w wysokości 1 100 zł zostały zatwierdzone w dniu 30.12.2020 r.[[14]](#footnote-14)).

Stwierdzona łączna kwota przekroczenia planu finansowego w 2020 r. nie przekroczyła kwoty minimalnej, o której mowa w art. 26 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1440 z późn. zm.), niemniej jednostka naruszyła art. 44. ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.

1. Listy płac, będące podstawą wydatków na wynagrodzenia, nie spełniały wymogu formalnego dowodów księgowych w zakresie wskazania numeru identyfikacyjnego, czym naruszony został art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego, nie zawierały też dekretacji, czym naruszono art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że dowód księgowy powinien zawierać 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.
2. Na listach płac pracowników jednostki znajdowały się pola na podpisy: „Sporządzającego”, „Głównego księgowego” i „Kierownika Zakładu”. W 2020 r. listy podpisywali: Główna księgowa (jako sporządzający i „Główny Księgowy”) oraz Dyrektor Centrum (jako „Kierownik Zakładu”). Wszystkie podpisy zostały umieszczone w jednym wierszu, bez dodatkowych formuł, z których wynikałoby, co oznaczają poszczególne podpisy (z Instrukcji obiegu dokumentów księgowych, stanowiącej załącznik nr 5 do zarządzenia nr 7 Dyrektora CKP z dnia 13 marca 2014 r. w sprawie wprowadzenia Polityki rachunkowości wynikało, że Główny księgowy dokonuje razem z Dyrektorem zatwierdzenia list płac[[15]](#footnote-15)). W tym stanie faktycznym ustalono, że na listach płac brakowało potwierdzenia dokonania wstępnej kontroli głównego księgowego w zakresie zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych, a także potwierdzenia dokonania kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej[[16]](#footnote-16). Powyższe stanowiło naruszenie standardów kontroli zarządczej dotyczących zapewnienia właściwych mechanizmów kontroli w zakresie wykonywanych operacji gospodarczych i finansowych zawartych w załączniku do komunikatu Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (standard C.14 – m.in. zatwierdzanie operacji finansowych przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione, weryfikacja operacji finansowych i gospodarczych przed i po realizacji, podział kluczowych obowiązków).
3. W dniu 02.01.2020 r. kierownik jednostki zawarł z osobą fizyczną umowę zlecenia na pełnienie funkcji IODO w imieniu i na rzecz Miasta Piotrków Trybunalski, co było nieprawidłowe, gdyż w przypadku umów zlecenia zawartych z osobami fizycznymi zleceniodawcą jest płatnik podatku dochodowego od osób fizycznych, czyli Centrum.[[17]](#footnote-17) Ponadto kontrola wykazała, że w wyniku niewłaściwych ustawień programu płacowego wraz z wystawianymi co miesiąc rachunkami za pełnienie funkcji IODO drukowane były kolejne umowy, podpisywane przez Zleceniodawcę i Zleceniobiorcę, zawierane na okresy miesięczne, które powielały zawartą w dniu 02.01.2020 r. umowę.
4. Stwierdzono brak kontrasygnaty Głównej księgowej na umowie zlecenia nr 2/02/2020 z dnia 01.02.2020 r. zawartej na naprawę silnika. Zgodnie z treścią pełnomocnictwa udzielonego Dyrektorowi Centrum, czynności powodujące powstanie zobowiązań finansowych wymagają kontrasygnaty głównego księgowego. Kontrasygnata głównego księgowego na zawieranej przez jednostkę umowie cywilnoprawnej potwierdza, że w planie finansowym zabezpieczono środki na wynagrodzenie dla wykonawcy.
5. Kontrola wszystkich rachunków do umów zlecenia w wybranych miesiącach (luty, październik 2020 r.) wykazała na skontrolowanych rachunkach:
6. brak potwierdzenia dokonania kontroli merytorycznej,
7. brak potwierdzenia przeprowadzenia kontroli formalno-rachunkowej,
8. niewykonanie przez Główną księgową obowiązku, o którym mowa w art. 54 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, dotyczącego dokonania wstępnej kontroli głównego księgowego w zakresie zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych,
9. brak dekretacji, co stanowiło naruszenie art. 21. ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym dowód księgowy powinien zawierać 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.
10. Analiza wszystkich faktur zakupowych będących podstawą wydatków w wybranych losowo miesiącach: lutym i październiku 2020 r. wykazała:
11. brak podpisów na pieczęci potwierdzającej datę wpływu faktury do jednostki – na wszystkich skontrolowanych fakturach,
12. brak podpisów na pieczęci dekretującej na wszystkich skontrolowanych fakturach, co stanowiło naruszenie art. 21. ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym dowód księgowy powinien zawierać 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. Ponadto w wyniku kontroli ustalono, że prowadząc ewidencję księgową jednostka stosowała tzw. kody rejestru (np. dla faktur sprzedaży: FACKZ/20, FACKZG20, FACKZM20, FACKZP20, FACKZS20, FACKZW20, dla not obciążeniowych: NOCKZN20, dla wyciągów bankowych: WB DOCH, WB POŻM, WB SOCJ, WB VAT, WB WYDAT, dla faktur zakupowych Z/2O, ZV/20), które wraz z kolejną liczbą (w zakresie każdego kodu) stanowiły informację o miejscu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych. Kontrola wykazała, że nanoszony na pieczęci dekretującej numer zapisu księgowego w przypadku większości faktur (a także np. wyciągów bankowych) nie zawierał kodu rejestru, a jedynie liczbę, w efekcie kilka dowodów było oznaczonych tym samym numerem. Powyższa praktyka była niezgodna z art. 21. ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości oraz utrudniała identyfikację, a tym samym sprawdzalność ksiąg rachunkowych (stosownie do art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości księgi rachunkowe uznaje się za sprawdzalne, jeżeli m.in. udokumentowanie zapisów pozwala na identyfikację dowodów i sposobu ich zapisania w księgach rachunkowych na wszystkich etapach przetwarzania danych);
13. 9 przypadków (na 50 sprawdzonych) braku podpisów na pieczęci potwierdzającej dokonanie kontroli merytorycznej,
14. 1 przypadek (na 50 sprawdzonych – faktura nr 01599/W/20 z dnia 27.01.2020 r. na kwotę 176,14 zł) braku podpisu na pieczęci potwierdzającej dokonanie kontroli formalno-rachunkowej. Ponadto z treści pieczęci wynikało, że obok podpisu pod kontrolą formalno-rachunkową powinna być wpisana data, której nie było na żadnej z 50 sprawdzonych faktur,
15. 1 przypadek (na 50 sprawdzonych – faktura nr 5/X/2020 z dnia 06.10.2020 r. na kwotę 59,10 zł) niewykonania przez Główną księgową obowiązku, o którym mowa w art. 54 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, dotyczącego dokonania wstępnej kontroli głównego księgowego w zakresie zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych,
16. 2 przypadki (na 50 sprawdzonych – faktura nr FV/186/02/2020 z dnia 31.01.2020 r. na kwotę 59,10 zł zapłacona w dniu 15.02.2020 r. i faktura nr F0080643333/002/20 z dnia 01.02.2020 r. na kwotę 187,08 zł zapłacona w dniu 17.02.2020 r.) braku podpisów Dyrektora lub osoby upoważnionej do jego zastępowania, zatwierdzających dowody do wypłaty, co było niezgodne ze standardem kontroli zarządczej C.14 (Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych), który wskazuje m.in. na konieczność zatwierdzania (autoryzacji) operacji finansowych przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione. Brak podpisu oznaczał, że dowody księgowe, będące podstawą dokonania wydatków oraz dokonania zapisów w księgach rachunkowych, nie zostały zatwierdzone do wypłaty przez kierownika jednostki lub osobę przez niego upoważnioną do dysponowania środkami budżetowymi.

# W zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych i sprawozdawczości budżetowej

1. Ewidencja księgowa na koncie 130 „Rachunek bieżący jednostki” nie była prowadzona w pełnej szczegółowości planu finansowego, gdyż nie uwzględniała działów i rozdziałów, a jedynie paragrafy (i zadania – w dalszej szczegółowości analityki), co było niezgodne z zasadami dokonywania zapisów na tym koncie określonymi w załączniku nr 3 do 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.
2. Kontrola wykazała, że zapisy księgowe na kontach 130-1 „Rachunek bieżący jednostki – wydatki budżetowe” i 130-2 „Rachunek bieżący jednostki – dochody budżetowe” nie spełniały wszystkich wymogów, o których mowa w art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości, dotyczących obowiązku zawarcia w zapisie księgowym zrozumiałego tekstu. Treść operacji dotyczących poszczególnych przelewów była błędna bądź niepełna i nie zawierała informacji pozwalających na prawidłową identyfikację operacji, w szczególności:
3. podczas księgowania wyciągów bankowych z rachunku dochodów w treści operacji dotyczących poszczególnych przelewów należności wpisywano „Sprzedaż - FA…” i numer faktury, co było niezgodne z treścią ekonomiczną zdarzenia, którym była zapłata za fakturę, a nie sprzedaż usługi (np. zapis księgowy nr WB DOCH/45, zawierający dwie pozycje dotyczące wpłat należności za wynajem parkingu, w którym dodatkowo wskazano błędne numery faktur – w treści operacji w obu pozycjach wpisano „Sprzedaż – FA CKZP20/54”, zamiast „zapłata za fakturę CKZP20/77” i „zapłata za fakturę CKZP20/78”), stwierdzono też pomyłki w treści zapisów na podstawie wyciągów z rachunku wydatków, (np. zapis księgowy WB WYDA/33 – treść operacji „spłata pożyczki”, zamiast „zapłata za fakturę 67/20”);
4. jednostka częstokroć podczas księgowania wyciągów bankowych z rachunku dochodów pomijała w treści operacji numery faktur, których dotyczyła zapłata, wpisując jedynie nazwę usługi, (np. zapis księgowy nr WB DOCH/77, który zawierał m.in. 10 pozycji o treści operacji „PARKING", zapis księgowy nr WB DOCH/26, zawierający 2 pozycje o treści operacji „weryfikacja”[[18]](#footnote-18)), również w zapisach księgowych dotyczących przelewów zobowiązań z rachunku wydatków w treści operacji pomijano numer faktury, której dotyczyła zapłata, wpisując nazwę przedmiotu zakupu, np. „woda”, „ścieki”, „energia elektryczna” (lub tylko „en.el.” np. zapis księgowy nr WB WYDAT/9, WB WYDAT/49, WB WYDAT/52, WB WYDAT/68, WB WYDAT/100, WB WYDAT/160, WB WYDAT/165), a w przypadku wypłaty wynagrodzeń w treści operacji wpisywano np. „wynagrodzenia nauczycieli”, „wyn A+O”, nie wskazując, którego miesiąca dotyczą wypłaty;
5. stwierdzono jeden przypadek zapisu księgowego na podstawie wyciągu bankowego z rachunku dochodów (WB DOCH/107), w którym w ogóle nie wpisano treści operacji.

Stosownie do art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości zapis księgowy powinien zawierać co najmniej zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów.

1. Jednostka w 2020 roku nie prowadziła ewidencji szczegółowej do konta 225 „Rozrachunki z budżetami” w sposób określony w zarządzeniu Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego nr 357 z dnia 07.09.2018 r. i nr 169 z 01.06.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski (Psrp VAT). W szczególności nie zaprowadzono konta pomocniczego, służącego do rozliczenia podatku VAT, na które dokonywano by co miesiąc przeksięgowań podatku należnego oraz naliczonego z kont analitycznych, niezbędnych do sporządzenia deklaracji podatkowych i prawidłowego rozliczenia podatku. Kontrola wykazała, że jednostka w 2020 roku prowadziła ewidencję na kontach pomocniczych o symbolach niezgodnych z Psrp VAT, m.in. 225‑3 „VAT do rozliczenia Deklaracje”, 225-4 „VAT naliczony bieżący 23%”, 225‑5 „VAT należny”, przy czym zapisy na koncie 225‑3, dokonywane były „jednostronnie” i zawierały jedynie dane o kwotach odprowadzonego podatku VAT, bez wskazania kwot należnych do odprowadzenia w poszczególnych miesiącach (wynikających z przeniesienia miesięcznych sald kont służących do ewidencji podatku VAT naliczonego, podlegającego odliczeniu oraz podatku VAT należnego, na właściwe strony konta rozliczeniowego), co uniemożliwiało ustalenie danych wymaganych do sporządzenia deklaracji VAT-7 na podstawie zapisów w księgach rachunkowych. Stosownie do § 14 zarządzeń Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego nr 357 z dnia 07.09.2018 r. i nr 169 z dnia 01.06.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski[[19]](#footnote-19), zobowiązuje się kierowników jednostek do ścisłego przestrzegania postanowień zarządzenia oraz uwzględnienia jego zapisów w polityce rachunkowości jednostki.
2. W wyniku kontroli ustalono, że wyciągi z rachunku dochodów nr 165/2020 z dnia 18.12.2020 r. oraz 166/2020 z dnia 29.12.2020 r., zawierające operacje odprowadzenia dochodów do budżetu Miasta, które były uwzględnione w sprawozdaniu za grudzień 2020 r., nie były zaksięgowane przed sporządzeniem sprawozdania (data sporządzenia sprawozdania – 07.01.2021 r., data zaksięgowania wyciągu bankowego nr 165/2020 i 166/2020 – 08.01.2021 r.) Powyższe oznacza, że sprawozdanie za grudzień 2020 r. nie zostało sporządzone na podstawie danych z ksiąg rachunkowych, a tym samym naruszony został art. 24 ust. 5 pkt 1 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. Ponadto, w 2020 r. jednostka nie sporządzała zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej za poszczególne miesięczne okresy sprawozdawcze, co było niezgodne z art. 24 ust. 5 pkt 2 ustawy o rachunkowości, który określa kolejny warunek bieżącego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zgodnie z jego treścią księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bieżąco, jeżeli zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, w terminie, o którym mowa w pkt 1, a za rok obrotowy – nie później niż do 85 dnia po dniu bilansowym. Niesporządzenie na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienia obrotów i sald na podstawie zapisów na kontach księgi głównej, stanowiło ponadto naruszenie art. 18 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Jednostka nie sporządziła również na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych, co z kolei było niezgodne z art. 18 ust. 2 tej ustawy.
3. Kontrola prawidłowości danych w sprawozdaniach RB-27S za poszczególne miesiące 2020 roku wykazała, że dane dotyczące dochodów wykonanych w sprawozdaniu za grudzień 2020 r. mimo, iż zgodne z faktycznie wykonanymi za ten okres dochodami, nie były zgodne z danymi księgowości analitycznej dochodów budżetowych do rachunku bieżącego (subkonto 130-2 „Rachunek bieżący jednostki – dochody budżetowe”). Niezgodność w kwocie 596,21 zł wynikała z niezachowania zasady czystości obrotów, w związku ze zwrotem w grudniu 2020 r. kwoty podatku VAT w ramach *split payment* z rachunku bankowego VAT na rachunek dochodów, skutkującego zawyżeniem obrotów na subkoncie 130-2.
4. Stwierdzono brak zapisów księgowych w 2020 roku na koncie 980 „Plan finansowy wydatków budżetowych”, co było niezgodne z przyjętą przez kierownika jednostki polityką rachunkowości. W opisie kont stanowiącym załącznik do polityki rachunkowości jednostki wprowadzonej zarządzeniem nr 7 Dyrektora Centrum z dnia 13 marca 2014 r. konto 980 jest wymienione jako jedno z kont pozabilansowych, które służy do ewidencji planu finansowego wydatków budżetowych.
5. Kontrola wykazała, że zapisy na koncie 998 „Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego” w 2020 roku nie były prowadzone na bieżąco, a jedynie w miesiącach kończących kwartały. Przyjęta praktyka nie była zgodna z zasadami dokonywania zapisów na tym koncie określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont […] i naruszała wynikającą z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych zasadę bieżącego ujmowania w ewidencji księgowej wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów – także zaangażowania środków. Obowiązek wprowadzania do ksiąg rachunkowych danego okresu sprawozdawczego każdego zdarzenia gospodarczego, które nastąpiło w tym okresie, oznacza konieczność bieżącego ujmowania w ewidencji księgowej jednostki operacji związanych z wykonaniem planu finansowego wydatków budżetowych, uwzględniając wszystkie etapy rozliczeń. Księgowanie zaangażowania wyłącznie w miesiącach kończących kwartał skutkowało tym, że w trakcie całego roku konto 998 nie obrazowało faktycznej wartości zaangażowania środków na wydatki, a tym samym konto to nie spełniało swojej roli, jaką jest pomoc przy wstępnej kontroli zgodności zamierzonych wydatków z planem finansowym, aby nie dopuścić do przekroczenia dyscypliny budżetowej (wartość zaangażowania nie może przekraczać limitu wydatków określonego w planie finansowym).

## Stwierdzone w powyższych obszarach nieprawidłowości i uchybienia były wynikiem nieznajomości, nieprzestrzegania bądź błędnej interpretacji obowiązujących przepisów, luk w przepisach wewnętrznych, niedostatecznego nadzoru ze strony kierownika jednostki oraz nieskuteczności mechanizmów kontroli. W celu ich wyeliminowania oraz uniknięcia powstania ich w przyszłości polecam:

1. Zweryfikować Statut oraz regulamin organizacyjny pod kątem zapisów dotyczących prowadzenia gospodarki finansowej jednostki i zapewnić ich zgodność z przepisami ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych[[20]](#footnote-20) w zakresie kompetencji kierownika jednostki i głównego księgowego.
2. Pracownikom, którym przydzielono w zakresach czynności zadania dotyczące gospodarki finansowej jednostki, powierzać obowiązki zgodnie z art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Uzupełnić braki formalne w upoważnieniach dla Wicedyrektora i Głównej księgowej w zakresie wskazania prawidłowej podstawy prawnej i stosownej formuły potwierdzającej przyjęcie obowiązków przez pracownika.
3. Dokonać przeglądu i aktualizacji zasad (polityki) rachunkowości pod kątem wskazanych podstaw prawnych i przytoczonych treści aktów prawnych, w celu zapewnienia przejrzystości i zgodności z obowiązującymi przepisami oraz przydatności dla jednostki. Przestrzegać art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości[[21]](#footnote-21). Zmiany wprowadzać w drodze zarządzenia Dyrektora Centrum ze wskazaną datą obowiązywania.
4. Dostosować zapisy polityki rachunkowości do specyfiki i potrzeb jednostki, w szczególności w zakresie wymogów określonych w art. 10 ust. 1 pkt. 3 ustawy o rachunkowości, dotyczących sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera.
5. Ustalić w polityce rachunkowości datę ostatecznego zamknięcia ksiąg rachunkowych zgodną z 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.[[22]](#footnote-22)
6. Zaprowadzić analitykę konta 225 dotyczącą rozliczenia podatku VAT określoną w zarządzeniu nr 378 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 15.12.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski.
7. Dokonać uszczegółowienia Instrukcji obiegu dokumentów księgowych w zakresie kontroli wszystkich występujących w jednostce dowodów księgowych, w szczególności zapewnić jednoznaczne rozdzielenie kluczowych kompetencji kierownika jednostki i głównego księgowego w zakresie zatwierdzania list płac do wypłaty oraz jednoznacznie wskazać, które osoby dokonują kontroli merytorycznej (i formalno-rachunkowej) dowodów księgowych w pierwszej kolejności, a które w przypadku nieobecności tych pierwszych.
8. Zapewnić przejrzystość i spójność dokumentów wewnętrznych dotyczących powierzenia zadań i odpowiedzialności w zakresie gospodarki finansowej, z zachowaniem standardów kontroli zarządczej dotyczących środowiska wewnętrznego, stosownie do art. 68, w związku z art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.
9. Dokonać przeglądu i aktualizacji zapisów regulaminu organizacyjnego i instrukcji obiegu dokumentów księgowych w zakresie zapewnienia ich zgodności z obowiązującą strukturą organizacyjną Centrum.
10. Na bieżąco odprowadzać do budżetu Miasta uzyskane w poszczególnych okresach sprawozdawczych dochody, w kwotach wynikających z przyjętej w Mieście metody rozliczania, stosownie do zarządzenia nr 378 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 15.12.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski.
11. Faktury za najem miejsc parkingowych wystawiać zgodnie z zawartymi umowami, wskazując okres rozliczeniowy, którego dotyczą. Przestrzegać art. 106i ust. 7 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.
12. Dokonywać bieżącej weryfikacji stanu należności, w celu wyeliminowania ryzyka związanego z podwójnym wystawieniem faktur za tę samą usługę.
13. Na bieżąco podejmować działania zmierzające do rozliczenia kwot dochodów nienależnie wpłaconych (nadpłat). Mając na uwadze przepisy art. 4 ustawy o rachunkowości określić w zasadach (polityce) rachunkowości zasady postępowania w przypadku powstania zobowiązań z tytułu nadpłat.
14. Zapewnić skuteczne i efektywne mechanizmy kontroli w zakresie monitorowania wydatków oraz dokonywania zmian w planie finansowym jednostki. Dokonywać wydatków wyłącznie do wysokości środków w planie finansowym.
15. Przestrzegać formalnych wymogów dowodów księgowych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, w zakresie określenia numeru identyfikacyjnego list płac.
16. Umowy stanowiące podstawę zaciągania zobowiązań finansowych zawierać po uzyskaniu kontrasygnaty Głównego księgowego, stosownie do dyspozycji zawartej w pełnomocnictwie udzielonym przez Prezydenta Miasta.
17. Prawidłowo wskazywać stronę zawieranych umów cywilnoprawnych – w przypadku umów zawieranych w związku z rozliczeniem podatku VAT – jako zleceniodawcę wskazywać Miasto Piotrków Trybunalski, a w umowach zlecenia zawartych z osobami fizycznymi – Centrum Kształcenia Zawodowego.
18. Zaprzestać drukowania comiesięcznie, wraz rachunkami do umów zleceń, kolejnych umów zlecenia dotyczących pełnienia funkcji IODO.
19. Zapewnić udokumentowanie przeprowadzenia kontroli merytorycznej, formalno-rachunkowej oraz wstępnej kontroli głównego księgowego dowodów księgowych przez upoważnione osoby. Dokonywać wydatków na podstawie zatwierdzonych do wypłaty przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione dokumentów księgowych.
20. Przestrzegać wymogów formalnych dowodów księgowych określonych w art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości w zakresie stwierdzenia sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacji) oraz potwierdzenia podpisem osoby odpowiedzialnej za te wskazania.
21. Zapewnić bieżące prowadzenie ksiąg rachunkowych, stosownie do art. 24 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Sprawozdania budżetowe sporządzać na podstawie zaksięgowanych dokumentów.
22. Przestrzegać art. 18 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości w zakresie sporządzania na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej oraz sporządzania co najmniej na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych.
23. Prowadzić ewidencję księgową na kontach pozabilansowych 980 i 998, stosownie do przyjętych w jednostce zasad rachunkowości oraz zapisów 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. Przestrzegać zasady bieżącego ujmowania w ewidencji księgowej wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów, stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz art. 40. ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.
24. Prowadzić ewidencję księgową na koncie 130 zgodnie z 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, tj. w pełnej szczegółowości planu finansowego, z zachowaniem zasady czystości obrotów, w sposób zapewniający możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędnych danych do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych.
25. Prowadzić ewidencję księgową na koncie 225 i 130 dotyczącą rozliczenia podatku VAT w sposób określony w zarządzeniu nr 378 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 15.12.2020 r. w sprawie zasad centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski.
26. Zapisów księgowych dokonywać w sposób pozwalający na prawidłową identyfikację dowodów i wynikających z nich operacji księgowych, stosownie do art. 20 ust. 2 i art. 23 ust. 2 pkt 3, w związku z art. 24 ust. 2 i 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości.

 Proszę w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego przedstawić pisemną informację o podjętych działaniach w celu wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień.[[23]](#footnote-23)

**Z upoważnienia Prezydenta Miasta
Piotrkowa Trybunalskiego**

**Andrzej Kacperek**

**I Zastępca Prezydenta Miasta**

Dokument podpisany kwalifikowanym podpisem elektronicznym

1. T.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 869 ze zm. [↑](#footnote-ref-1)
2. T.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 351 ze zm. [↑](#footnote-ref-2)
3. Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 283). [↑](#footnote-ref-3)
4. Obecnie obowiązuje zarządzenie nr 378 Prezydenta Miasta z dnia 15 grudnia 2020 r. w sprawie centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski i odpowiednio – § 10 tego zarządzenia. [↑](#footnote-ref-4)
5. Dz.U. z 2017 r. poz. 1911 ze zm. [↑](#footnote-ref-5)
6. 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) [↑](#footnote-ref-6)
7. Zgodnie z Procedurą scentralizowanego rozliczania podatku VAT w Mieście Piotrkowie Trybunalskim, wprowadzoną zarządzeniem Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego nr 357 z dnia 07.09.2018 r. i nr 169 z 01.06.2020 r. do rozliczania podatku VAT w Mieście przyjmuje się metodę brutto, która oznacza, że jednostki objęte centralizacją rozliczeń podatku VAT powinny odprowadzać do budżetu Miasta dochody w kwotach brutto, obejmujących kwoty dochodów netto i podatku VAT należnego (rozliczonego z podatkiem VAT naliczonym), pozostającego w dyspozycji jednostki. [↑](#footnote-ref-7)
8. Różnice w poszczególnych miesiącach wahały się od 152,89 zł do 6100,49 zł. [↑](#footnote-ref-8)
9. Paragraf 970 nie był ujęty w pierwotnym planie dochodów (ustalonym Uchwała nr XV/245/19/ Zarządzeniem Prezydenta Miasta nr 468 z dnia 18.12.2019 r.), ani w kolejnych zmianach planu (ostatnia wprowadzona zarządzeniem Prezydenta miasta nr 366 z dnia 25.11.2020 r.) [↑](#footnote-ref-9)
10. W tym samym miesiącu, w dniu 18.12.2020 r. dokonano przelewu kwoty 386 zł z rachunku wydatków na rachunek dochodów. [↑](#footnote-ref-10)
11. T.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 z późn. zm. [↑](#footnote-ref-11)
12. Szerzej na temat treści operacji w zapisach księgowych w części wystąpienia dotyczącej prowadzenia ksiąg rachunkowych i sprawozdawczości budżetowej (pkt 2 – s. 17-18) [↑](#footnote-ref-12)
13. Zarządzenie nr 342 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 29 października 2020 r. w sprawie zmian w planach finansowych. [↑](#footnote-ref-13)
14. Zarządzenie nr 399 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 30 grudnia 2020 r. w sprawie zmian w planach finansowych. [↑](#footnote-ref-14)
15. Zapis niezgodny z zasadą rozdzielenia funkcji kierownika jednostki – do dysponowania i głównego księgowego – do wykonywania dyspozycji środkami finansowym – szerzej na s. 6 wystąpienia pokontrolnego. [↑](#footnote-ref-15)
16. Zgodnie z Instrukcją obiegu dokumentów księgowych, stanowiącą załącznik nr 5 do zarządzenia nr 7 Dyrektora CKP z dnia 13 marca 2014 r. w sprawie wprowadzenia Polityki rachunkowości listy płac podlegają kontroli merytorycznej i formalno-rachunkowej, jednakże instrukcja nie wskazuje, kto odpowiada za te czynności. [↑](#footnote-ref-16)
17. Wskazanie Miasta jako strony dotyczy jedynie umów cywilnoprawnych zawieranych przez jednostki w związku z rozliczeniem podatku VAT – zgodnie z Procedurą scentralizowanego rozliczania podatku VAT w Mieście Piotrkowie Trybunalskim. [↑](#footnote-ref-17)
18. Taką samą treść operacji miały zarówno zapisy dotyczące zapłaty należności za usługę dotyczącą weryfikacji uprawnień spawalniczych, jak i zapis księgowy dotyczący wyksięgowania przypisu należności dotyczącej weryfikacji uprawnień (s. 11 wystąpienia pokontrolnego). [↑](#footnote-ref-18)
19. Obecnie § 10 zarządzenia nr 378 Prezydenta Miasta z dnia 15 grudnia 2020 r. w sprawie centralizacji rozliczeń podatku od towarów i usług VAT obowiązujących w Mieście Piotrków Trybunalski. [↑](#footnote-ref-19)
20. T.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 869 ze zm. [↑](#footnote-ref-20)
21. T.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm. [↑](#footnote-ref-21)
22. T.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 342 [↑](#footnote-ref-22)
23. Wzór informacji z realizacji zaleceń pokontrolnych stanowi załącznik nr 2 do Regulaminu przeprowadzania kontroli przez Biuro Kontroli Urzędu Miasta Piotrkowa Trybunalskiego, wprowadzonego Zarządzeniem Nr 16 Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego z dnia 22 stycznia 2020 r. [↑](#footnote-ref-23)