

Wrocław, 7 października 2014 roku

**WK.60/322/K-35/J/14**

**Pan  
Ryszard Bodnar  
Dyrektor  
Zespołu Szkół w Międzyzlesiu**

**ul. Bolesława Chrobrego 2  
57 – 530 Międzyzlesie**

Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2012 r., poz. 1113 ze zm.) przeprowadziła, w okresie od 11 do 22 sierpnia 2014 r. kontrolę gospodarki finansowej Zespołu Szkół w Międzyzlesiu. Zakres badanych zagadnień, okres objęty kontrolą oraz ustalenia przedstawiono szczegółowo w protokole kontroli, podpisanym 22 sierpnia 2014 r., którego jeden egzemplarz pozostawiono w jednostce.

Pozytywnie należy ocenić gotowość do współpracy z kontrolującymi pracownikami Zespołu Szkół w Międzyzlesiu, którzy przygotowywali materiały do kontroli, udzielali niezbędnych wyjaśnień oraz podejmowali, na wniosek kontrolujących, działania, które pozwoliły na wyeliminowanie niektórych nieprawidłowości stwierdzonych w trakcie kontroli.

Stwierdzone w wyniku kontroli nieprawidłowości i uchybienia wystąpiły w szczególności w zakresie niżej wskazanych zagadnień.

#### **W zakresie spraw organizacyjnych**

Główniej Księgowej Zespołu Szkół nie powierzono obowiązków i odpowiedzialności w zakresie określonym w art. 54 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.). W trakcie kontroli, w dniu 18 sierpnia 2014 r., takie obowiązki i odpowiedzialność zostały przekazane i przyjęte przez Główną Księgową.

W jednostce nie ustalono metod wyceny aktywów i pasywów, sposobu ustalania wyniku finansowego, sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym wykazu ksiąg rachunkowych i opisu systemu przetwarzania danych, nie ustalono systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów księgowych, wbrew art. 10 ust. 1 pkt 2, pkt 3 lit. b i lit. c oraz pkt 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.).

Zakładowy plan kont wprowadzony przez Dyrektora bez wskazania daty wprowadzenia (brak zarządzenia wprowadzającego), zmieniany aneksami z dnia 4 stycznia 2010 r. i z dnia 31 grudnia 2010 r. nie zawierał kont:

- 132 „Rachunek dochodów jednostek budżetowych”, mimo że w ewidencji księgowej konto to funkcjonowało (obroty na tym koncie wyniosły w 2013 r. 175.600,27 zł, w pierwszym półroczu 2014 r. 86.724,42 zł);

- 980 „Plan finansowy wydatków budżetowych”, którego nie stosowano pomimo tego, że jednostka realizowała plany finansowe zawierające plany wydatków na podstawie art. 11 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 ze zm., obecnie obowiązujący: Dz.U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.).

Obowiązek prowadzenia kont wynika z załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 128, poz. 861 ze zm., obecnie obowiązujący: Dz.U. z 2013 r. poz. 289);

Ponadto nie dokonano aktualizacji zakładowego planu kont, na podstawie którego ewidencjonowano operacje na kontach: 750 „Przychody i koszty finansowe”, 760 „Pozostałe przychody i koszty” oraz 860 „Straty i zyski nadzwyczajne”. Rozporządzenie z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...) dla jednostek budżetowych wprowadziło konta: 750 „Przychody finansowe”, 751 „Koszty finansowe”, 760 „Pozostałe przychody operacyjne”, 761 „Pozostałe koszty operacyjne”, 820 „Rozliczenie wyniku finansowego” i 860 „Wynik finansowy”. Zasady rachunkowości, w tym zakładowy plan kont ustala kierownik jednostki, zgodnie z art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Ustalając zakładowy plan kont należy kierować się zasadą określoną w § 15 pkt 1 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla (...) jednostek budżetowych (...), w myśl której konta wskazane w planie kont (stanowiącym załącznik nr 3 do rozporządzenia) należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce.

Podstawą prowadzenia gospodarki kasowej w okresie objętym kontrolą była Instrukcja kasowa sporządzona po 1 września 2005 r. (nie była wprowadzona w życie na mocy zarządzenia i nie zawierała daty zatwierdzenia), która nie została zaktualizowana. Za nieprawidłowości związane z uregulowaniami gospodarki kasowej odpowiedzialność ponosi kierownik jednostki na podstawie art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.), w myśl którego kierownik jednostki jest zobowiązany do zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej rozumianej jako ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji zadań i celów w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy (art. 68 ust. 1 ustawy o finansach publicznych).

### **W zakresie ewidencji księgowej**

Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego nie wprowadzono w postaci zapisu zdarzeń, które nastąpiły w tym okresie sprawozdawczym, a dotyczyły:

- operacji gotówkowych – pomimo występowania operacji gotówkowych (w 2013 operacje te wyniosły 191.742,56 zł, a w pierwszym półroczu 2014 r. 135.419,05 zł) i sporządzania raportów

kasowych nie prowadzono ewidencji syntetycznej na koncie 101 „Kasa”. Zgodnie z treścią ekonomiczną konta 101 „Kasa” zawartą w zakładowym planie kont, służy ono do ewidencji krajowej i zagranicznej gotówki znajdującej się w kasach jednostki. Po stronie Wn konta 101 ujmuje się wpływy gotówki oraz nadwyżki kasowe, a po stronie Ma - rozchody gotówki i niedobory kasowe (...). Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 101 powinna umożliwić ustalenie stanu gotówki. Zgromadzone w kasie środki pieniężne przekazywano na rachunek bankowy jednostki i ujmowano w ewidencji księgowej (np. po stronie Wn konta 130 „Rachunek bieżący” i po stronie Ma konta 750 „Przychody i koszty finansowe”;

- rozrachunków z dostawcami i odbiorcami – nie prowadzono ewidencji na koncie 201 „Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami”, przewidzianym w zakładowym planie kont, mimo że w jednostce takie zdarzenia występowały, dotyczyło to m.in. zobowiązań za energię elektryczną i inne media, usługi telekomunikacyjne, należności za wyżywienie;
- zaangażowania wydatków – zgodnie z zakładowym planem kont w jednostce winna być prowadzona ewidencja na kontach pozabilansowych 998 „Zaangażowanie wydatków roku bieżącego” i 999 „Zaangażowanie wydatków lat przyszłych”, w jednostce takiej ewidencji nie prowadzono, a w sprawozdaniach z wykonania wydatków budżetowych (Rb-28S) wykazano zaangażowanie do wysokości planu lub w wysokości wydatków wykonanych.

Powyższym naruszono art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości stosownie do którego, do ksiąg rachunkowych danego okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które w tym okresie wystąpiło. Brak ewidencji zdarzeń powoduje, że księgi nie odzwierciedlają stanu rzeczywistego i nie można uznać za rzetelne w rozumieniu art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

Kontrola zgodności sald kont księgi głównej zespołu „0” z saldami kont ksiąg pomocniczych wykazała, że:

- saldo Wn konta 011 „Środki trwałe” na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosiło 1.749.507,27 zł. Z ewidencji pomocniczej wynika, że jednostka na dzień 31 grudnia 2013 r. posiadała środki trwałe o wartości 1.902.218,41 zł. Wartość środków trwałych ujętych w ewidencji pomocniczej była wyższa o 152.711,14 zł od wartości wynikającej z salda konta 011 w księdze głównej;
- saldo Wn konta 013 „Pozostałe środki trwałe” na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosiło 579.838,69 zł. Z ewidencji pomocniczej wynika, że wartość pozostałych środków trwałych wyniosła 431.809,28 zł. Wartość pozostałych środków trwałych ujętych w ewidencji pomocniczej była niższa o 148.029,41 zł od wartości wynikającej z salda konta 013 w księdze głównej;
- saldo Wn konta 014 „Zbiory biblioteczne” na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosiło 20.004,84 zł. Z ewidencji pomocniczej wynika, że wartość zbiorów bibliotecznych to kwota 41.512,06 zł. Wartość zbiorów bibliotecznych ujętych w ewidencji pomocniczej jest o 21.507,22 zł wyższa od wartości wynikającej z salda konta 014 w księdze głównej;
- saldo Wn konta 020 „Wartości niematerialne i prawne” na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosiło 36.094,39 zł. Nie prowadzono ewidencji pomocniczej do konta 020;

- składniki mienia o wartości 94.825,96 zł zaewidencjonowano w księdze inwentarzowej „e-akademia przyszłości” stanowiącej ewidencję szczegółową do kont zespołu „0” bez wskazania do którego konta księgi głównej jest to uszczegółowienie.

Zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości konta ksiąg pomocniczych winny zawierać zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Należy je prowadzić w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej, czego w jednostce nie czyniono. Pomiedzy sumą sald kont księgi głównej 011,013,014,020 a sumą sald kont pomocniczych stwierdzono różnicę w wysokości 84.920,52 zł.

### **W zakresie inwentaryzacji**

Z protokołu końcowego rozliczenia inwentaryzacji (spis z natury) z 15 stycznia 2011 r. (przeprowadzonej na podstawie Zarządzenia Dyrektora Zespołu Szkół nr 47A/12/2010 z dnia 15 grudnia 2010 r.) i zatwierdzonego przez Dyrektora wynikało, że różnic inwentaryzacyjnych nie ustalono. Tymczasem pomiędzy stanem rzeczywistym (wartością mienia wynikającą z arkuszy spisowych), a stanem wykazany w księgach rachunkowych wynikały różnice w wysokościach:

- 184.123,80 zł (konta księgi głównej),
- 269.044,32 zł (konta ksiąg pomocniczych).

Powyższym naruszono przepisy zawarte w art. 27 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którymi przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych, a ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.

W arkuszu nr 50 dotyczącym „BIBLIOTEKA-ZBIORY” (inwentaryzacja przeprowadzona na podstawie Zarządzenia Dyrektora Zespołu Szkół nr 47A/12/2010) w jednej pozycji wpisano 2000 szt. księgozbioru nr 1 o łącznej wartości 22.414,54 zł, a w drugiej pozycji, że zdjęto ze stanu książki o wartości 2.409,70 zł. Powyższe świadczy o nieprawidłowym dokonaniu inwentaryzacji drogą spisu z natury, bowiem każda książka stanowi odrębny element majątku o określonej wartości. Wykazanie w tym arkuszu ilości zbiorczo uniemożliwia wycenę - na podstawie spisu z natury - zinwentaryzowanych składników majątku. Taki sposób dokumentowania inwentaryzacji narusza art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych.

Przyczynami opisanych powyżej nieprawidłowości było nieprzestrzeganie obowiązujących przepisów prawa i jego błędna interpretacja, a także brak należytej kontroli wewnętrznej, przejawiający się brakiem nadzoru przełożonych nad pracą podległych im pracowników. Odpowiedzialność w tym zakresie z tytułu nadzoru ponosi Dyrektor oraz Główna Księgową.

## Wnioski pokontrolne

**Przekazując powyższe do wiadomości Panu Dyrektorowi, Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, wnosi o podjęcie stosownych działań mających na celu wyeliminowanie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień opisanych w protokole kontroli oraz niedopuszczenie do ich ponownego wystąpienia w przyszłości, poprzez realizację następujących wniosków:**

1. Przestrzeganie przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.) poprzez:
  - a) ustalenie zasad rachunkowości w zakresie metod wyceny aktywów i pasywów, sposobu ustalania wyniku finansowego, sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym wykazu ksiąg rachunkowych i opisu systemu przetwarzania danych, systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów księgowych, stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 2, pkt 3 lit. b i lit. c oraz pkt 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości;
  - b) ustalenie zakładowego planu kont, stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 3 lit a oraz art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości przy uwzględnieniu zasady określonej w § 15 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2013 r. poz. 289);
  - c) ujmowanie w księgach rachunkowych okresu sprawozdawczego, w postaci zapisu, zdarzeń gospodarczych które w tym okresie sprawozdawczym wystąpiły, stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy tak aby księgi prowadzone były rzetelnie stosownie do art. 24 ust. 2 ustawy;
  - d) prowadzenie kont ksiąg pomocniczych (ewidencja analityczna) zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w myśl którego konta ksiąg pomocniczych winny zawierać zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Należy je prowadzić w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej;
  - e) dokumentowanie przeprowadzania (spisu z natury) i wyników inwentaryzacji oraz ich powiązanie z zapisami ksiąg rachunkowych, zgodnie z art. 27 ustawy.
2. Przestrzeganie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.) w szczególności poprzez ustalenie czytelnych i jednoznacznych uregulowań w zakresie gospodarki kasowej, stosownie do art. 69 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 68 ust. 1 ustawy.

**Stosownie do postanowień art. 9 ust. 3 i 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych proszę o poinformowanie Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu, w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, o wykonaniu wniosków lub o przyczynach ich niewykonania. Do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do Kolegium Izby. Zastrzeżenia składa właściwy organ jednostki kontrolowanej, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, za pośrednictwem Prezesa Izby. Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.**

Do wiadomości:

Pan

Tomasz Korczak

Burmistrz

Miasta i Gminy Międzylesie