

Nr kontroli: R.1711.01.03.2017

Gospodarka finansowo-księgowa za 2016 r.

Przedszkole Publiczne nr 1 w Policach

Wyniki kontroli: Ustalenia i zalecenia

Rewidenci Urzędu Miejskiego w Policach w dniach od 2 marca do 13 kwietnia 2017 roku przeprowadzili w Przedszkolu Publicznym nr 1 w Policach kontrolę w zakresie przestrzegania procedur wewnętrznych, ewidencjonowania operacji gospodarczych zgodnie z przepisami prawa, celowego i oszczędnego dokonywania wydatków, zaciągania zobowiązań, przekazywania dochodów budżetowych do jednostki nadrzędnej, sporządzenia wybranych sprawozdań budżetowych na dzień 31.12.2016 r. oraz ewidencji podatku VAT – należnego i naliczonego, a także rozliczeń z Gminą w 2017 roku.

Wnioski pokontrolne zostały zawarte w protokole nr R.1711.01.03.2017 z przeprowadzonej kontroli oraz w wystąpieniu pokontrolnym nr R.1711.11.2017 skierowanym do Burmistrza Polic z dnia 15 maja 2017 r.

Zalecenia pokontrolne przedstawiono w piśmie nr R.1711.12.2017 z dnia 18 maja 2017 r. przekazanym kontrolowanej jednostce.

Kontrola przestrzegania procedur wewnętrznych w zakresie oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków w 2016 r. objęła wydatki na łączną kwotę 57.635,06 zł.

W trakcie kontroli stwierdzono, że:

- 1) Wydatki poniesione w grudniu 2016 roku na zakup materiałów do remontu łazienek (27.282,57 zł), wymianę drzwi zewnętrznych w budynku A i B (12.700,05 zł) oraz wymianę urządzeń instalacji systemu alarmowego (1.942,50 zł) błędnie zaklasyfikowano do paragrafu 4300 – „Zakup usług pozostałych” zamiast do 4270 – „Zakup usług remontowych”, czym naruszono zasady klasyfikacji wydatków publicznych, określone w Rozporządzeniu MF z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
- 2) Wydatek poniesiony w grudniu 2016 roku na niewykonaną wymianę drzwi zewnętrznych w budynku A i B (12.700,05 zł) ujęto błędnie na koncie 402 – „Usługi obce” zamiast na 300 – „Rozliczenie zakupu”, czym naruszono zasady ewidencji operacji gospodarczych określone w Rozporządzeniu MF 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.

- 3) W ewidencji księgowej ujęto błędną datę operacji gospodarczej dotyczącą zakupu zabawek za gotówkę na kwotę 2.075,28 zł tj. 30.11.2016 r. zamiast 23.11.2016 r. zgodnie z datą wykazaną na fakturze zakupu oraz zbiorczym dokumencie źródłowym RK nr 11/2016. Dodatkowo stwierdzono, analizując zapisy ewidencji księgowej, że inne wydatki gotówkowe dokonywane w trakcie poszczególnych miesięcy (od stycznia do listopada 2016 r.) również ujmowano błędnie w księgach rachunkowych na koncie 101-10 – „Kasa budżet” pod jedną datą - ostatniego dnia każdego miesiąca, zamiast chronologicznie pod datą rzeczywistego dokonania wydatku. Naruszono tym zapis artykułu 4 ust. 3 pkt 2 ustawy o rachunkowości, który wskazuje, że rachunkowość jednostki obejmuje między innymi „prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym”. W art. 14 ust. 1 i art. 15 ust. 2 wyjaśniono również, że „dziennik zawiera chronologiczne ujęcie zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym” oraz, że „zapisów na określonym koncie księgi głównej dokonuje się w kolejności chronologicznej”.
- 4) W czternastu przypadkach w zapisie księgowym wprowadzono błędny opis operacji dotyczącej wnoszenia opłat za przedszkole (w trzynastu przypadkach były to wpływy z opłat za korzystanie z wyżywienia w jednostkach realizujących zadania z zakresu wychowania przedszkolnego a w opisie operacji gospodarczej użyto sformułowania „za pobyt” oraz w jednym przypadku były to odsetki od nieterminowych wpłat a w opisie operacji gospodarczej użyto sformułowania „za owozywienie”). Stanowi to naruszenie art. 24 ust. 3 ustawy o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r., który mówi że „księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe”, w tym opis operacji, który jest jego elementem.
- 5) Dochody za okres od 2 do 15 listopada 2016 roku w kwocie 1.051,15 zł przekazano 01.12.2016 r., to jest 13 dni po terminie (dochody uzyskane w okresie 01 - 15.11.2016 r. należało przesłać do 18.11.2016 r.). Stanowi to naruszenie wytycznych określonych w Zarządzeniu nr 338/2015 Burmistrza Polic z dnia 31.12.2015 r. Brak jednak przesłanek wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o których mowa w art. 6 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, gdyż wartość tych dochodów wyniosła 1.015,15 zł, co oznacza, że można zastosować art. 26 ust. 1 ustawy, zgodnie z którym „nie stanowi naruszenia dyscypliny finansów publicznych działanie lub zaniechanie określone w art. 5-16, którego przedmiotem są środki finansowe w wysokości nieprzekraczającej jednorazowo, a w przypadku więcej niż jednego działania lub zaniechania - łącznie w roku budżetowym, kwoty minimalnej” (tj. 2.917,14 zł w 2016 roku).
- 6) W rejestrze sprzedaży VAT:

- a) błędnie ujęto w styczniu 2017 r. sprzedaż w zaniżonej wartości 9.932,50 zł (pomniejszoną o przypisy i odpisy grudnia 2016 r.), w stosunku do wykazanej w księgach rachunkowych (16.080,- zł), w których zaewidencjonowano pełną odpłatność za pobyt dzieci w przedszkolu bez korekty odpisów i przypisów za miesiąc styczeń 2017 roku. Prawidłowo przypisy i odpisy powinny odnosić się do tego samego miesiąca, gdyż to odzwierciedla moment wykonania usługi i powstania obowiązku podatkowego za dany okres. W wyniku wskazanych uchybień doszło do naruszenia zapisów art. 6 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r. (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047) oraz art. 19a ust. 1 i 3 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r. (Dz. U. z 2016 r. poz. 710),
 - b) dokument, na podstawie którego dokonano zapisu, nie spełnia wymogów ustawy o VAT, gdyż wprowadzono nim zbiorczą kwotę dotyczącą wielu nabywców i odbiorców (na fakturze w pozycjach nabywca i odbiorca użyto sformułowania „dzieci Police” nie podając imion, nazwisk oraz adresów), co jest niezgodne z ustaleniami ujętymi w art. 106e ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r. (Dz. U. z 2016 r. poz. 710). Dane do rejestru należało wprowadzić na podstawie zbiorczego dowodu wewnętrznego lub pojedynczych faktur VAT wystawionych osobno dla każdego nabywcy.
 - c) we wprowadzonych zapisach brakuje numeru pozycji księgowej dowodu źródłowego, pod którym jest zaewidencjonowany w księgach rachunkowych i przechowywany w zbiorze dowodów księgowych, co jest niezgodne z wytycznymi wskazanymi w paragrafie 3 punkt 5 Zarządzenia nr 238/2016 Burmistrza Polic z dnia 28 listopada 2016 r. w sprawie określenia zasad scentralizowanych rozliczeń podatku VAT w jednostkach organizacyjnych Gminy Police.
- 7) Należny podatek VAT w kwocie 10,80 zł przekazano na rachunek bankowy Gminy Police w dniu 13.02.2017 r. (dok. księgowy nr WBw/18), tj. 3 dni po terminie określonym w paragrafie 6 punkt 1 i 2 zarządzenia nr 238/2016 Burmistrza Polic z dnia 28 listopada 2016 r. w sprawie określenia zasad scentralizowanych rozliczeń podatku VAT w jednostkach organizacyjnych Gminy Police, w którym ustalono, że deklaracja VAT oraz przelew podatku należnego mają zostać przesłane do 12-go następnego miesiąca, a gdy przypada on na dzień ustawowo wolny od pracy, to należy go przekazać w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym ten dzień. W 2017 roku 12 dzień lutego wypadł w niedzielę, co oznacza, że przelew należało przekazać do piątku - 10 lutego 2017 roku.
- 8) W dniu 19.12.2016 r. dokonano całkowitej przedpłaty za niewykonaną usługę wymiany drzwi wejściowych na kwotę 12.700,05 zł, czym naruszono § 3 zawartej umowy, w którym zapisano, że „rozliczenie należności za roboty nastąpi fakturą końcową zgodnie z przedstawioną ofertą cenową po odbiorze końcowym bez uwag”.

9) W grudniu 2016 roku dokonano zapłaty za niezrealizowane dostawy i usługi, to jest huśtawkę „bocianie gniazdo” na plac zabaw (3.700 zł), wymianę drzwi zewnętrznych w budynkach A i B (12.700,05 zł) i materiały do remontu łazienek (27.282,57 zł), w związku z czym stwierdzono szereg nieprawidłowości:

- a) Dyrektor jednostki oraz główny księgowy potwierdzili własnoręcznym podpisem dokonanie kontroli merytorycznej i formalnej otrzymanych faktur, mimo że dokumentowały operacje gospodarcze, które jeszcze nie nastąpiły i zostały wystawione z naruszeniem zapisów art. 106b i 106e ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, gdyż nie zawierały daty dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi albo daty otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury (w przypadku zaliczki lub przedpłaty). Faktury zostały wystawione bezpodstawnie, ponieważ dokumentowały sprzedaż, która jeszcze nie nastąpiła - nie doszło do dostawy zakupionego urządzenia, materiałów lub wykonania usługi. Zaakceptowanie tych dokumentów przed dyrektora pod względem merytorycznym stanowi naruszenie art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych, który mówi, że „kierownik jednostki sektora finansów publicznych (...) jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki”. W przypadku głównego księgowego akceptacja faktury, mimo że nie doszło do operacji gospodarczej, którą dokumentuje, oznacza niedopełnienie obowiązków, o których mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 a i b oraz ust. 2 pkt 3 z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych, z których wynika, że główny księgowy dokonuje wstępnej kontroli „zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym” oraz „kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych”. Podpis głównego księgowego oznacza, że „nie zgłasza on zastrzeżeń do przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości tej operacji i jej zgodności z prawem; nie zgłasza zastrzeżeń do kompletności oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentów dotyczących tej operacji.” W razie ujawnienia nieprawidłowości obowiązkiem głównego księgowego jest zwrócić dokument właściwemu rzeczowo pracownikowi, a w razie nieusunięcia nieprawidłowości odmówić jego podpisania i zawiadomić o tym fakcie kierownika jednostki.
- b) Faktury dokumentujące niezrealizowaną dostawę lub usługę zostały ujęte jako dowód księgowy w księgach rachunkowych, co jest niedopuszczalne i narusza art. 21, 22 i 24 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości, w których mowa, że dowód księgowy powinien być rzetelny, to jest zgodny z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentuje i zawierać kompletne dane, między innymi datę dokonania operacji gospodarczej (w tym przypadku nie jest nią data wystawienia) a „księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie”, co oznacza, że „dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.”

- c) Sfinansowano ze środków publicznych niezrealizowaną dostawę składników majątku (trwałego i obrotowego) i niewykonaną usługę remontową, co jest niedopuszczalne i stanowi naruszenie zapisów art. 44 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, który mówi, że wydatki publiczne powinny być dokonywane z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów i w sposób umożliwiający terminową realizację zadań.
- d) Wydatkowano środki publiczne na urządzenie i materiały, które nie zostały dostarczone (urządzenia na plac zabaw dostarczono i zamontowano dopiero w trakcie kontroli w dniu 10.04.2017 r.) oraz niewykonaną usługę remontową pozbawiając się w ten sposób możliwości sprawowania nadzoru nad częścią majątku Gminy Police i nie zabezpieczono interesów jednostki na wypadek niewywiązania się wykonawcy (dostawcy) w przyszłości z realizacji zamówienia, czym naruszono obowiązki dyrektora określone w punkcie 5 zakresu obowiązków i uprawnień przekazanych przez Burmistrza Polic w dniu 04.01.1994 r., w którym mowa, że dyrektor „dysponuje środkami określonymi w planie finansowym przedszkola i ponosi odpowiedzialność za ich prawidłowe wykorzystanie” oraz obowiązki w zakresie kontroli zarządczej, o których mowa w art. 68 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, a mianowicie: zapewnienie realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny i terminowy z uwzględnieniem między innymi ochrony zasobów i skutecznego zarządzania ryzykiem. W Komunikacie Nr 23 MF z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych na temat ochrony zasobów w punkcie 13 części „C. Mechanizmy kontroli” zapisano, że „należy zadbać, aby dostęp do zasobów jednostki miały wyłącznie upoważnione osoby. Osobom zarządzającym i pracownikom należy powierzyć odpowiedzialność za zapewnienie ochrony i właściwe wykorzystanie zasobów jednostki”. Zgodnie z tymi zasadami, mającymi na celu ochronę zasobów, zakupione urządzenie powinno znajdować się na terenie jednostki.

Burmistrz Polic zalecił kontrolowanej jednostce:

- 1) Ujmowanie wydatków na usługi obce, polegające głównie na przywracaniu wartości użytkowej urządzeń, sprzętu i innych środków trwałych (między innymi usługi konserwacyjne i naprawcze) oraz wszystkich usług budowlano-montażowych, w zakresie remontów i konserwacji pomieszczeń i budynków (również zakupu materiałów w przypadku, gdy remont nie będzie wykonywany we własnym zakresie) w paragrafie 4270 – „Zakup usług remontowych”, zgodnie z zasadami klasyfikacji wydatków publicznych, określonymi w Rozporządzeniu MF z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

- 2) Ewidencjonowanie dostaw w drodze oraz dostaw lub usług niefakturowanych na koncie 300 – „Rozliczenie zakupu” zamiast na kontach zespołu 4, zgodnie z zasadami ewidencji operacji gospodarczych określone w Rozporządzeniu MF 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.
- 3) Ujmowanie w ewidencji księgowej na koncie 101 – „Kasa” wydatków gotówkowych chronologicznie pod datą operacji gospodarczej z dnia poniesienia wydatku, zgodnie z zapisami artykułu 4 ust. 3 pkt 2, art. 14 ust. 1 i art. 15 ust. 2 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości.
- 4) Wprowadzanie w zapisie księgowym prawidłowych opisów operacji gospodarczych, odzwierciedlających stan rzeczywisty (w szczególności dotyczących pobieranych dochodów za pobyt i wyżywienie dzieci), zgodnie z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości.
- 5) Terminowe przekazywanie na rachunek budżetu wszystkich pobieranych dochodów należnych jednostce samorządu terytorialnego zgodnie z wytycznymi wskazanymi w Zarządzeniu Burmistrza Polic w sprawie określenia zasad i terminów przekazywania pobranych dochodów przez jednostki budżetowe Gminy Police.
- 6) Wprowadzanie danych do rejestru sprzedaży VAT na podstawie zbiorczego dowodu wewnętrznego lub pojedynczych faktur VAT wystawionych osobno dla każdego nabywcy, zgodnie z ustaleniami art. 106e ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.
- 7) Ujmowanie w rejestrze sprzedaży VAT numeru pozycji księgowej dowodu źródłowego, pod którym jest zaewidencjonowany w księgach rachunkowych i przechowywany w zbiorze dowodów księgowych, zgodnie z wytycznymi wskazanymi w paragrafie 3 punkt 5 Zarządzenia nr 238/2016 Burmistrza Polic z dnia 28 listopada 2016 r. w sprawie określenia zasad scentralizowanych rozliczeń podatku VAT w jednostkach organizacyjnych Gminy Police.
- 8) Ujmowanie operacji dokumentujących sprzedaż w księgach rachunkowych danego miesiąca w ujęciu memoriałowym, to jest z uwzględnieniem przypisów i odpisów za dany miesiąc oraz wykazywanie ich w rejestrze sprzedaży za ten miesiąc w takiej samej wysokości, zgodnie z art. 6 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości oraz art. 19a ust. 1 i 3 ustawy z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r.
- 9) Przekazywanie należnego podatku VAT za poszczególne miesiące w terminie określonym w paragrafie 6 punkt 1 i 2 zarządzenia nr 238/2016 Burmistrza Polic z dnia 28 listopada 2016 r. w sprawie określenia zasad scentralizowanych rozliczeń podatku VAT w jednostkach organizacyjnych Gminy Police, w którym ustalono, że deklaracja VAT oraz przelew podatku na-

leżnego mają zostać przesłane do 12-go następnego miesiąca, a gdy przypada on na dzień ustawowo wolny od pracy, to należy go przekazać w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym ten dzień.

- 10) Przestrzeganie zapisów umów o dostawy i usługi, zawieranych z wykonawcami, w szczególności dotyczących rozliczania należności za roboty dopiero po podpisaniu odbioru końcowego robót i wystawieniu faktury za wykonane prace.
- 11) Dokonywanie kontroli merytorycznej i formalnej otrzymanych faktur i rachunków w sposób prawidłowy i rzetelny, zgodnie z obowiązkami kierownika jednostki i głównego księgowego, określonymi w art. 53 ust. 1 i art. 54 ust. 1 pkt 3 a i b oraz ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych. W szczególności oznacza to akceptowanie tylko tych dowodów zewnętrznych obcych, które dotyczą faktycznych operacji gospodarczych, dokumentujących sprzedaż, która już wystąpiła i zostały wystawione zgodnie z zapisami art. 106b i 106e ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, to jest zawierają datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi albo datę otrzymania zapłaty, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury (w przypadku zaliczki lub przedpłaty).
- 12) Ujmowanie w księgach rachunkowych faktur i rachunków, dokumentujących zrealizowane dostawy lub usługi zgodnie z art. 21, 22 i 24 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości.
- 13) Finansowanie ze środków publicznych wyłącznie zrealizowane dostawy składników majątku (trwałego i obrotowego) oraz wykonane usługi, zgodnie z zapisami art. 44 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, który mówi, że wydatki publiczne powinny być dokonywane z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów i w sposób umożliwiający terminową realizację zadań.
- 14) Wydatkowanie środków publicznych wyłącznie na urządzenia i materiały, które zostały dostarczone do jednostki, co umożliwia sprawowanie należytego nadzoru nad częścią majątku Gminy Police oraz zabezpieczanie interesów jednostki w momencie zawierania umów na dostawy na wypadek niewywiązania się wykonawcy (dostawcy) w przyszłości z realizacji zamówienia, zgodnie z punktem 5 zakresu obowiązków i uprawnień przekazanych przez Burmistrza Polic w dniu 04.01.1994 r., w którym mowa, że dyrektor „dysponuje środkami określonymi w planie finansowym przedszkola i ponosi odpowiedzialność za ich prawidłowe wykorzystanie” oraz obowiązkami w zakresie kontroli zarządczej, o których mowa w art. 68 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych i Komunikacie Nr 23 MF z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, dotyczącymi zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny i terminowy z uwzględnieniem między innymi ochrony zasobów i skutecznego zarządzania ryzykiem.