

Nr kontroli: R.1711.01.10.2023

Gospodarka finansowo-księgową za 2022 i 2023 rok

Przedszkole Publiczne w Trzebieży

Wyniki kontroli: Ustalenia i zalecenia

Rewident Urzędu Miejskiego w Policach w dniach od 4 października do 24 listopada 2023 przeprowadził w Przedszkolu Publicznym w Trzebieży kontrolę w zakresie przestrzegania procedur wewnętrznych, ewidencjonowania operacji gospodarczych zgodnie z przepisami prawa, celowego i oszczędnego dokonywania wydatków, zaciągania i terminowego regulowania zobowiązań, sporządzenia sprawozdania o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z) na koniec każdego kwartału, sprawozdania finansowego i wybranych sprawozdań budżetowych oraz przeprowadzenia inwentaryzacji aktywów i pasywów na dzień 31.12.2022 r. a także ewidencji podatku VAT – należnego, naliczonego i rozliczeń z Gminą Police za sierpień 2023 roku i stosowania kontrasygnaty przy podejmowaniu zobowiązań w 2023 roku.

Wnioski pokontrolne zostały zawarte w protokole nr R.1711.01.10.2023 z przeprowadzonej kontroli oraz w wystąpieniu pokontrolnym nr R.1711.23.2023 skierowanym do Burmistrza Polic z dnia 11 grudnia 2023 roku.

Zalecenia pokontrolne przedstawiono w piśmie nr R.1711.24.2023 z dnia 18 grudnia 2023 roku przekazany kontrolowanej jednostce.

Kontrola przestrzegania procedur wewnętrznych w zakresie zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków w 2022 roku objęła wydatki na łączną kwotę 51.501,61 zł.

W wyniku kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia w gospodarce finansowej:

- 1) W dwóch następujących przypadkach zobowiązanie opłacono po terminie płatności wynikającym z faktury, czym naruszono zasadę wyrażoną w art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych, zgodnie z którą „wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań”:
 - a) Zobowiązanie z tytułu faktury nr 0016669 z 30.06.2022 r. wystawionej przez Rentokil Polska Sp. z o.o. z Warszawy na kwotę 300,- zł z terminem płatności do 14.07.2022 r. opłacono w dniu 05.07.2022 r. pomyłkowo w zaniżonej wartości 243,90 zł (wartość netto zamiast brutto). Pozostałą część w wysokości 56,10 zł uregulowano w dniu 12.10.2022 r., tj. 90 dni po terminie.
 - b) Zobowiązanie z tytułu faktury nr FS00117123 z 23.12.2022 r. wystawionej przez Stalgast Sp. z o.o. z Warszawy na kwotę 1.533,45 zł z terminem płatności do 06.01.2023 r. opłacono w dniu 28.12.2022 r. pomyłkowo w zaniżonej wartości 408,36 zł (wartość brutto ostatniej, 13-tej

pozycji faktury zamiast w wartości końcowej). Pozostałą część w wysokości 1.125,09 zł uregulowano w dniu 17.01.2023 r., tj. 8 dni po terminie (licząc od 09.01.2022 r. po trzech dniach wolnych od pracy).

Pomyłki w kwotach przelewów i brak świadomości nieuregulowania całej wartości zobowiązania wobec dostawców wynikającego z otrzymanej faktury świadczą o nie weryfikowaniu operacji finansowych z dokumentem źródłowym przed i po realizacji, czego skutkiem było dopuszczenie do nieterminowej realizacji zobowiązań. Wskazuje to na niedopełnienie obowiązków kierownika jednostki w zakresie kontroli zarządczej określonych w art. 69 ust. 1 w powiązaniu z art. 68 ust. 1 ustawy z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych.

Z uwagi na niską wartość nie zaistniała przesłanka wskazująca na naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o której mowa w art. 18c ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, z powodu niewykonania lub nienależytego wykonania przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych, które miało wpływ na niewykonanie w terminie zobowiązania jednostki. W tym przypadku można zastosować art. 26 ust. 1 i 2 ustawy, gdyż przedmiotem działania lub zaniechania są środki finansowe w wysokości nieprzekraczającej w roku budżetowym kwoty minimalnej (tj. kwoty przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku poprzednim, ogłoszonego przez Prezesa GUS w Monitorze Polskim zgodnie z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych).

2) Nieopłacone w terminie zobowiązanie w wysokości 56,10 zł wobec firmy Rentokil Polska Sp. z o.o. z Warszawy z tytułu części należności wynikającej z faktury nr 0016669 z 30.06.2022 r. z terminem płatności do 14.07.2022 r. nie zostało wykazane jako zobowiązanie wymagalne w następujących sprawozdaniach budżetowych:

- W sprawozdaniu z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej (RB-28S) za okres od początku roku do dnia 30 września 2022 roku w kolumnie 10 - „zobowiązania wymagalne powstałe w roku bieżącym”, co stanowi naruszenie zasad sporządzania sprawozdania, określonych w instrukcji zamieszczonej w załączniku nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, z której wynika, że w kolumnie „zobowiązania wymagalne” wykazuje się zobowiązania, których termin zapłaty minął przed upływem okresu sprawozdawczego, a nie są ani przedawnione, ani umorzone, z wyróżnieniem zobowiązań powstałych w latach ubiegłych i zobowiązań powstałych w roku bieżącym (rozdział 4 § 8 ust 2 pkt 5).¹
- W sprawozdaniu o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z)

¹ Od 2023 roku obowiązują zasady Rozporządzenia MF z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej

wg stanu na koniec III kwartału 2022 roku w wierszu „E4. wymagalne zobowiązania” i „E4.1. wymagalne zobowiązania z tytułu dostaw towarów i usług” oraz kolumnie 12 – „przedsiębiorstwa niefinansowe”, co stanowi naruszenie zasad sporządzania sprawozdania, określonych w instrukcji zamieszczonej w załączniku nr 8 do Rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w której wyjaśniono, że pod pojęciem „wymagalne zobowiązania” należy rozumieć „wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin płatności dla dłużnika minął, a które nie zostały ani przedawnione, ani umorzone. Są to zobowiązania wynikające głównie z dostaw towarów i usług (np. faktur niezapłaconych w terminie), prawomocnych orzeczeń sądu, udzielonych poręczeń i gwarancji.” (§ 2 ust. 1 pkt 4).

Z uwagi na niską wartość nie zaistniała przesłanka wskazująca na naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o której mowa w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych z powodu wykazania w sprawozdaniach z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. W tym przypadku można zastosować art. 26 ust. 1 i 2 ustawy, gdyż przedmiotem działania lub zaniechania są środki finansowe w wysokości nieprzekraczającej w roku budżetowym kwoty minimalnej (tj. kwoty przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku poprzednim, ogłoszonego przez Prezesa GUS w Monitorze Polskim zgodnie z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych).

Nie ujęcie zobowiązań wymagalnych w sprawozdaniach z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania zgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej stanowi również niewykonanie zaleceń pokontrolnych przedstawionych jednostce po kontroli przeprowadzonej w 2021 roku pismem nr R.1711.02.2022 z dnia 5 stycznia 2022 roku.

- 3) Przeteterminowaną część zobowiązania z tytułu faktury nr FS00117123 z 23.12.2022 r. wystawionej przez Stalgast Sp. z o.o. z Warszawy w wysokości 1.125,09 zł uregulowano w dniu 17.01.2023 r. (8 dni po terminie) z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności (MPP), czym naruszono wytyczne określone w Zarządzeniu nr 368/2019 Burmistrza Polic z dnia 30.12.2019 r. w sprawie dokonywania płatności z zastosowaniem metody podzielonej płatności, zaktualizowanym Zarządzeniem nr 302/2020 Burmistrza Polic z dnia 29.12.2020 r. Stanowi to również niewykonanie zaleceń pokontrolnych przedstawionych jednostce po kontroli przeprowadzonej w 2021 roku pismem nr R.1711.02.2022 z dnia 5 stycznia 2022 roku związanych ze stosowaniem MPP przy dokonywaniu zapłaty w formie przelewu za faktury VAT wystawione z tytułu dostaw towarów i usług bez względu na wartość transakcji.
- 4) Koszt zakupionych w grudniu 2022 roku rolet i moskitier o łącznej wartości 2.450,16 zł zaewidencjonowano błędnie na koncie 402 - „Usługi obce”, a wydatek w paragrafie 4270 –

„Zakup usług remontowych” zamiast na koncie 401 - „Zużycie materiałów i energii” i w paragrafie 4210 – „Zakup materiałów i wyposażenia”. Błędą ewidencją naruszono zasady określone w Rozporządzeniu MRIF 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 oraz Rozporządzeniu MF z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

- 5) Zakupione w grudniu 2022 roku meble o łącznej wartości 15.498,- zł ujęto błędnie w ewidencji księgowej poprzez zaewidencjonowanie kosztu 100% umorzenia ich wartości pod datą przyjęcia do użytkowania na koncie 402 - „Usługi obce” zamiast 401 - „Zużycie materiałów i energii”. Naruszono tym zasady określone w Rozporządzeniu MRIF 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, zgodnie z którym umorzenie pozostałych środków trwałych podlegających jednorazowemu umorzeniu w całości pod datą przyjęcia do użytkowania ewidencjonuje się na koncie 072 - „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” w korespondencji z kontem 401 - „Zużycie materiałów i energii”. Wydatek analogicznie do kosztu ujęto również błędnie w paragrafie 4300 – „Zakup usług pozostałych” zamiast w 4210 – „Zakup materiałów i wyposażenia”, czym naruszono zapisy Rozporządzenia MF z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Meble zaewidencjonowano prawidłowo na koncie 013 – „Pozostałe środki trwałe” oraz ujęto w ewidencji wyposażenia.
- 6) W związku ze stwierdzonymi uchybieniami w ujmowaniu wydatków w odpowiednich paragrafach klasyfikacji budżetowej w trzech przypadkach na sześć faktur objętych kontrolą (pkt 4 i 5 wniosków) analizie poddano zapisy na koncie 402 – „Usługi obce” w 2022 roku i w ośmiu przypadkach stwierdzono następujące nieprawidłowości w zakresie ujmowania wydatków w paragrafach 4300 – „Zakup usług pozostałych” i 4270 – „Zakup usług remontowych”:
- usługę przeglądu i konserwacji kotłowni gazowej trzykrotnie ujęto błędnie w paragrafie 4300 zamiast 4270 (raz została ujęta prawidłowo);
 - usługę monitoringu jeden raz ujęto błędnie w 4270 zamiast w 4300 (11 razy prawidłowo);
 - naprawy urządzeń kuchennych (dwa razy zmywarki, pieca i szafy chłodniczej) czterokrotnie ujęto błędnie w 4300 zamiast 4270.

Analiza zapisów księgowych w 2023 w okresie od początku roku do końca września wykazała nieprawidłowości w siedmiu następujących przypadkach:

- trzykrotne naprawy urządzeń kuchennych (dwa razy pieca i patelni uchylnej) oraz naprawę żaluzji i rolet ujęto błędnie w 4300 zamiast 4270;
- usługę przeglądu i konserwacji kotłowni gazowej ujęto jeden raz w 4300 zamiast 4270 (dwa razy ujęto prawidłowo);
- wydatki na szkolenia pracowników (bhp i pierwsza pomoc) dwukrotnie ujęto błędnie w 4300 zamiast 4700;
- usługę konserwacji systemu alarmowego zaklasyfikowano raz do 4300 zamiast 4270 (9 razy prawidłowo).

W trakcie kontroli w dniach 12 i 31.10.2023 r. dokonano korekt w księgach rachunkowych 2023 roku.

- 7) Na dzień 31.12.2022 r. inwentaryzacja zobowiązania wobec Urzędu Skarbowego w wysokości 17,- zł z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych od wypłaconych w lipcu 2022 roku świadczeń urlopowych, zaewidencjonowanego na koncie 225-30 – „Rozrachunki z budżetami zfs” nie została przeprowadzona drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tego składnika pasywów. Dopiero w trakcie kontroli (w listopadzie 2023 r.) dokonano analizy salda tego konta i ujawniono różnice między stanem rzeczywistym a wykazanym w księgach rachunkowych. Różnice te zostały rozliczone w dniu 6 listopada 2023 roku w księgach bieżącego roku obrotowego. Stanowi to naruszenie zapisów art. 26 ust. 1 pkt 3 i art. 27 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości, jak również przesłankę naruszenia dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w art. 18 pkt 1 ustawy z dnia 17.12.2004 r. o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych, to jest z powodu zaniechania przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenia lub rozliczenia jej niezgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości.
- 8) W księgach rachunkowych 2022 roku nie ujęto operacji gospodarczej związanej z naliczeniem wpłat na PPK (pracownicze plany kapitałowe) finansowanych przez podmiot zatrudniający w łącznej kwocie 349,88 zł (236,09 zł + 113,79 zł), która powinna zostać zaewidencjonowana jako koszt na koncie 405 – „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia” w korespondencji z kontem 250 - „Rozliczenia z tytułu pracowniczych planów kapitałowych”. Wpłaty te zostały zaksięgowane dopiero w następnym roku obrotowym pod datą 27.02.2023 r. (dokument 14 i 15/PKL/02/2023). Stanowi to naruszenie wytycznych zawartych w art. 6 ust. 1 oraz 24 ust. 1 do 3 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości. Zgodnie z bilansową zasadą memoriału w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Ponadto księgi rachunkowe powinny być

prowadzone rzetelnie i bezbłędnie. „Rzetelnie” oznacza, że dokonane w nich zapisy muszą odzwierciedlać stan rzeczywisty, natomiast „bezbłędnie”, czyli że wprowadzono kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania dowody księgowe.

Burmistrz Polic zalecił kontrolowanej jednostce:

- 1) Terminowe regulowanie zobowiązań wobec kontrahentów zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 27.08.2009 r. o finansach publicznych, a także prowadzenie skutecznych działań w celu funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej oraz mechanizmów takiej kontroli w zakresie wykonywania w terminie zobowiązań jednostki zgodnie z zapisami art. 69 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.
- 2) Prezentowanie wszystkich zobowiązań wymagalnych w następujących sprawozdaniach:
 - Z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej (RB-28S) w kolumnie 10 - „zobowiązania wymagalne powstałe w roku bieżącym”, zgodnie z zasadami sporządzania sprawozdania, określonych w instrukcji zamieszczonej w załączniku nr 36 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, z której wynika, że w kolumnie „zobowiązania wymagalne” wykazuje się zobowiązania, których termin zapłaty minął przed upływem okresu sprawozdawczego, a nie są ani przedawnione, ani umorzone, z podziałem na zobowiązania powstałe w latach ubiegłych i te, które powstały w roku bieżącym (rozdział 4 § 8 ust 2 pkt 5).
 - O stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z) w wierszu „E4. wymagalne zobowiązania” i „E4.1. wymagalne zobowiązania z tytułu dostaw towarów i usług” oraz odpowiedniej kolumnie, zgodnie z zasadami sporządzania sprawozdania, określonymi w instrukcji zamieszczonej w załączniku nr 8 do Rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w której wyjaśniono, że pod pojęciem „wymagalne zobowiązania” należy rozumieć „wszystkie bezsporne zobowiązania, których termin płatności dla dłużnika minął, a które nie zostały ani przedawnione, ani umorzone. Są to zobowiązania wynikające głównie z dostaw towarów i usług (np. faktur niezapłaconych w terminie), prawomocnych orzeczeń sądu, udzielonych poręczeń i gwarancji.” (§ 2 ust. 1 pkt 4).
- 3) Dokonywanie zapłaty w formie przelewu bankowego za faktury VAT wystawione z tytułu dostaw towarów i usług bez względu na wartość transakcji z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności zgodnie z wytycznymi określonymi w Zarządzeniu nr 368/2019 Burmistrza Polic z dnia 30.12.2019 r. w sprawie dokonywania płatności z zastosowaniem metody podzielonej płatności, zaktualizowanym Zarządzeniem nr 302/2020 Burmistrza Polic z dnia 29.12.2020 r.
- 4) Ewidencjonowanie kosztu jednorazowego umorzenia 100% wartości zakupionych pozostałych środków trwałych (np. mebli, rolet, moskitier itp.) o wartości nieprzekraczającej 10.000,- zł na

koncie 401 - „Zużycie materiałów i energii” a wydatku w paragrafie 4210 – „Zakup materiałów i wyposażenia” zgodnie z zasadami określonymi w Rozporządzeniu MRIF 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 oraz Rozporządzeniu MF z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

- 5) Ujmowanie wydatków remontowych, takich jak przegląd i konserwacja kotłowni gazowej, naprawy urządzeń kuchennych i innych składników majątku trwałego oraz konserwacja systemu alarmowego w paragrafie 4270 – „Zakup usług remontowych”, natomiast wydatków na szkolenia pracowników w paragrafie 4700 - „Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej” zgodnie z Rozporządzeniem MF z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.
- 6) Przeprowadzanie inwentaryzacji zobowiązań drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników pasywów oraz rozliczanie ujawnionych różnic zgodnie z przepisami art. 26 ust. 1 pkt 3 i art. 27 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości.
- 7) Ujmowanie w księgach rachunkowych operacji gospodarczych związanych z naliczeniem wpłat na PPK (pracownicze plany kapitałowe) finansowanych przez podmiot zatrudniający dotyczących dodatkowego wynagrodzenia rocznego należnego za bieżący rok obrotowy, ale wypłacanego w roku następnym jako kosztu na koncie 405 – „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia” w korespondencji z kontem 250 - „Rozliczenia z tytułu pracowniczych planów kapitałowych” zgodnie z art. 6 ust. 1 oraz 24 ust. 1 do 3 ustawy z dnia 29.09.1994 r. o rachunkowości.