

**Kontrola problemowa gospodarki finansowej  
przeprowadzona w Biuro Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem  
przez inspektora Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku**

Ustalenia kontroli zostały zawarte w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 6 listopada 2004 roku (znak: RIO.I.6012 - 28/04), o treści jak niżej:

**Pan Zdzisław Dąbrowski  
Wójt Gminy Trzcianne,  
pełniący obowiązki kierownika  
Biura Obsługi Szkół Samorządowych  
w Trzciannem**

W wyniku problemowej kontroli gospodarki finansowej za okres 2003 r., przeprowadzonej w Biurze Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem, na podstawie art.

1 ust. 1 oraz w trybie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001 r., Nr 55, poz. 577 ze zm.) przez inspektora Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku, stwierdzono uchybienia opisane w protokole kontroli, którego 1 egzemplarz pozostawiono w kontrolowanej jednostce.

Biuro Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem działa od dnia 1 stycznia 1996 r. na podstawie:

- a) Uchwały Nr 49/XI Rady Gminy Trzcianne z dnia 21 grudnia 1995 roku w sprawie utworzenia Biura Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem;
- b) Statutu Biura Obsługi Szkół Samorządowych, stanowiącego załącznik do uchwały Nr 49/XI Rady Gminy Trzcianne z dnia 21 grudnia 1995 roku;
- c) Uchwały Nr 21/96 Zarządu Gminy Trzcianne z dnia 28 lutego 1996 roku w sprawie zatwierdzenia regulaminu organizacyjnego B.O.S.S.

Uchwałą Nr 49/XI z dnia 21 grudnia 1995 roku Rada Gminy Trzcianne postanawiała ustalić, że przedmiotem działań Biura jest prowadzenie obsługi ekonomiczno-administracyjnej

i finansowo-księgowej publicznych szkół podstawowych na terenie Gminy Trzcianne, po zawarciu porozumienia w tymi placówkami.

Postanowienia Rady Gminy w zakresie zawarcia porozumień nie zostały dotychczas wykonane – str. 4 protokołu kontroli.

Biuro Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem prowadzi obsługę finansowo-księgową Gimnazjum w Trzciannem nie posiadając żadnego upoważnienia udzielonego (w formie dokumentu) przez uprawnione do tego podmioty.

Gimnazjum w Trzciannem zostało założone z dniem 1 września 1999r. uchwałą Rady Gminy Nr 22/V/99 z dnia 12 czerwca 1999 r. w sprawie założenia gimnazjum w gminie Trzcianne. Uchwała ta nie zawiera żadnych unormowań organizacyjno prawnych, stwierdzając że organizację szkoły określa statut. W postanowieniach końcowych Statutu zapisano natomiast, że „zasady prowadzenia przez gimnazjum gospodarki finansowej i materiałowej określają odrębne przepisy” natomiast w § 10 pkt 4 Statutu, że Dyrektor Gimnazjum „dysponuje środkami określonymi w planie finansowym gimnazjum i ponosi odpowiedzialność za prawidłowe ich wykorzystanie” – str. 4-5 protokołu kontroli.

Zgodnie z postanowieniem art. 9 c pkt 1 ustawy o systemie oświaty, zadania i kompetencje organu prowadzącego w zakresie organizacji wspólnej obsługi administracyjnej, finansowej i organizacyjnej szkół prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego, wykonuje Rada Gminy.

Ustawa z dnia 29 kwietnia 1994 r. o rachunkowości w art. 11 ust 1 określiła, że księgi rachunkowe prowadzi się w siedzibie jednostki. W ust 2 art. 11 ustawy dopuszczona została możliwość prowadzenia ksiąg rachunkowych poza siedzibą jednostki w razie powierzenia ich prowadzenia osobie fizycznej, osobie prawnej lub jednostce nie posiadającej osobowości prawnej, uprawnionej do świadczenia takich usług.

W okresie objętym kontrolą (a również w okresie wcześniejszym i obecnie) uprawnienia i obowiązki wynikające z przedstawionych w protokole kontroli unormowań ustawowych nie były prawidłowo stosowane i przestrzegane. Biuro Obsługi Szkół Samorządowych traktowane było głównie jako jednostka organizacyjna Urzędu Gminy, a tylko w wyjątkowych wypadkach jako jednostka organizacyjna gminy, utworzona w celu wykonywania określonych zadań gminy – str. 6-8 protokołu kontroli.

Kontrolą objęto unormowania wewnętrzne kontrolowanej jednostki, których posiadanie niezbędne jest dla właściwego stosowania przepisów regulujących zasady gospodarki finansowej oraz dokumentowania i ewidencjonowania zdarzeń i operacji związanych z działalnością jednostki, a w szczególności ustawy z dnia 26 kwietnia 1998 r. o finansach publicznych i ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości oraz przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tych ustaw.

W wyniku kontroli ustalono, że Biuro Obsługi Szkół Samorządowych w swojej dokumentacji organizacyjno-prawnej posiada dokumenty wymienione w protokole

kontroli. Ich treść, która została szczegółowo przedstawiona przy omawianiu kontrolowanych zagadnień, dotyczy Urzędu Gminy a została przyjęta w Biurze Obsługi Szkół Samorządowych traktowanym jako jednostka organizacyjna Urzędu – str. 8-9 protokołu kontroli.

W żadnym z tych uregulowań nie zostało zapisane, że obowiązują one w Biurze Obsługi Szkół, w Szkołach Podstawowych czy też Gimnazjum ani też, że kierownicy tych jednostek zobowiązani są do dostosowania ich do potrzeb własnej jednostki. Biuro Obsługi Szkół nie posiada żadnych własnych prawnych uregulowań ustalających zasady funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej (w tym finansowej) dostosowanych do specyfiki organizacyjnej charakteryzującej się nietypowym zakresem działania ustalonego w przepisach o utworzeniu jednostki.

Biuro Obsługi Szkół Samorządowych zostało powołane w celu świadczenia usług w zakresie obsługi administracyjnej i finansowo-księgowej innych gminnych jednostek budżetowych, realizujących zadania gminy z zakresu oświaty i wychowania.

Z dokumentacji organizacyjno-prawnej kontrolowanej jednostki nie wynika, aby Biuro Obsługi Szkół posiadało jakiegokolwiek uprawnienia władcze w stosunku do jednostek na rzecz, których świadczy usługi.

Prawa i obowiązki kierowników tych jednostek wynikające z uregulowań ustawowych przedstawionych na wstępie protokołu, nie zostały w wyniku powołania Biura Obsługi przekazane automatycznie na rzecz innych osób.

W związku z powyższym za gospodarką finansową oraz za zorganizowanie i nadzór nad funkcjonowaniem kontroli wewnętrznej każdej z tych jednostek odpowiedzialny jest jej kierownik – str. 10-11 protokołu kontroli.

O odpowiedzialności kierownika jednostki sektora finansów publicznych (są nimi wszystkie gminne jednostki oświatowe) mówi art. 28a ustawa o finansach publicznych, ustalając, że jest on odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej, w tym za wykonywanie określonych ustawą obowiązków w zakresie kontroli finansowej.

Ustawa o rachunkowości w art. 4 ust 5 ustala, że kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków określonych ustawą w zakresie rachunkowości. Kierownik może powierzyć określone obowiązki w zakresie rachunkowości (z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury) innej osobie za jej zgodą i w takim przypadku ponosi odpowiedzialność z tytułu nadzoru.

Ustalenia opisane na stronie 14 protokołu kontroli pozwalają stwierdzić, że „Zakres czynności” głównego księgowego Biura Obsługi Szkół Samorządowych nie dostosowuje ogólnych zasad dotyczących obowiązków i odpowiedzialności głównych księgowych do specyfiki tej jednostki polegającej na tym, że:

- Biuro Obsługi Szkół Samorządowych jest samodzielną jednostką budżetową gminy, w której występuje stanowisko głównego księgowego;
- Biuro Obsługi Szkół Samorządowych prowadzi rachunkowość, wykonuje dyspozycje środkami pieniężnymi, dokonuje wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem oraz kompletności i rzetelności dokumentów tych operacji, innych samodzielnych jednostek budżetowych gminy posiadających własne kierownictwa, którym ustawa o systemie oświaty zapewnia prawo dysponowania środkami określonymi w planie finansowym i nakłada na nie odpowiedzialność za ich prawidłowe wykorzystanie. Ustawa o finansach publicznych w treści art. 35 obowiązującej od 1 stycznia 2002 r. wskazuje, że głównym księgowym jednostki sektora finansów publicznych jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierzył obowiązki i odpowiedzialności w zakresie:
  - prowadzenia rachunkowości jednostki;
  - wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi;
  - dokonywania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym;
  - dokonywania wstępnej kontroli kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

W instrukcji dotyczącej obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych oraz gospodarki materiałowej, stanowiącej załącznik do zarządzenia Nr 1 z dnia 2 stycznia 2001 r., w rozdziale IV pod nazwą „Dokumenty operacji kasowych” zawarte zostały postanowienia ogólne niedostosowane do warunków działania Biura Obsługi Szkół. Ponadto postanowienia instrukcji, jak wskazuje opis na stronach 20 i 21 protokołu kontroli, nie były w całości stosowane (m.in. dotyczące pogotowia kasowego, kontroli kasy, zastępczych dowodów wypłat itp.).

Nieprawidłowości w zakresie gospodarki kasowej wskazane zostały także w opisie na stronach 22-24 protokołu kontroli. I tak w raporcie kasowym Nr 40/03 z dnia 16 grudnia 2003 r. rozchodowano kwotę 2609,60 zł jako wypłatę rachunków z funduszu socjalnego. Do raportu kasowego nie załączono żadnych dowodów potwierdzających wypłatę oraz odbiór z kasy wymienionej kwoty. Dowody dotyczące wydatków z funduszu świadczeń socjalnych grupowane były w odrębnym zbiorze dowodów.

W raporcie końcowym Nr 41/03 z dnia 18 grudnia 2003 r. rozchodowano kwotę 150 zł jako wypłatę rachunku za żywienie oraz kwotę 30 zł jako dopłatę do rachunku. Do raportu kasowego załączono rachunek Nr 2/2003 z dnia 15 grudnia 2003 r. dla stołówki szkolnej przy Gimnazjum w Trzciannem za sprzedaż 500 kg ziemniaków wystawiony przez Mirosława Skarżyskiego. W dokumentacji rozchodu gotówki brak było dowodu odbioru gotówki przez wystawcę rachunku.

Do wymienionego wyżej raportu kasowego nie załączono dowodu potwierdzającego wypłatę kwoty 30 zł. Pokwitowanie takie znajduje się na poleceniu księgowania dołączonym do wyciągu bankowego z dnia 19.1.2003 r. rachunku funduszu świadczeń socjalnych gdzie odbiór tej kwoty podpisał Pan Waszkiewicz.

W raporcie kasowym Nr 43/03 z dnia 31 grudnia 2003 r. rozchodowano kwotę 850 zł jako wypłacony rachunek P. Waszkiewicza. Nie załączono zaś do niego żadnego dowodu potwierdzającego dokonanie wpłaty oraz odbiór gotówki z kasy.

Biuro Obsługi Szkół nie posiadało dotychczas własnych rachunków bankowych niezbędnych do prawidłowego prowadzenia obsługi własnej działalności oraz działalności pozostałych obsługiwanych jednostek. Obrotów środkami pieniężnymi dokonywano za pośrednictwem rachunków bankowych Urzędu Gminy – str. 25 protokołu kontroli.

Zasady i tryb sporządzania planów finansowych przez jednostki budżetowe jednostek samorządu terytorialnego ustalone zostały w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2000 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych oraz szczegółowych zasad i terminów rocznych rozliczeń i wpłat do budżetu przez zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych (Dz. U. Nr 122 poz. 1333)

Postanowienia § 2 ust 1 wymienionego wyżej rozporządzenia regulują obowiązujący tryb sporządzania planów. Projekty planów finansowych (w przypadku, gdy zachowana została zgodność z projektem uchwały budżetowej) zatwierdzone przez kierownika jednostki budżetowej, stanowią podstawę gospodarki finansowej jednostki w okresie od dnia 1 stycznia roku budżetowego do dnia opracowania planu finansowego na podstawie informacji o ostatecznych kwotach wynikających z uchwały budżetowej.

Ze wskazań zawartych natomiast, w art. 126 ust 1 ustawy o finansach publicznych wynika, że informacje o ostatecznych kwotach dochodów i wydatków podległych jednostek Wójt Gminy zobowiązany jest przekazać tym jednostkom w terminie 21 dni od dnia uchwalenia uchwały budżetowej. Na podstawie powyższych informacji jednostki organizacyjne jednostek samorządu terytorialnego, w myśl ust 2 przywołanego artykułu ustawy, dostosowują projekty planów do uchwały budżetowej.

Wymienione wyżej postanowienia przepisów regulujących procedurę opracowywania projektów planów finansowych a następnie planów finansowych w kontrolowanym okresie były realizowane w sposób odbiegający od tych zasad.

Projekty planów finansowych nie zostały podpisane przez kierowników jednostek budżetowych (odpowiednio dyrektorów szkół, dyrektora gimnazjum, Kierownika Biura) – str. 31 protokołu kontroli.

Plany finansowe poszczególnych jednostek sporządzone przez Główną Księgową Biura Obsługi Szkół Samorządowych zatwierdzał Przewodniczący Rady Gminy – str. 32 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli dochodów ustalono, że kontrolowana jednostka nie otrzymała od Wójta Gminy informacji o kwotach dochodów ujętych w projekcie budżetu gminy na 2003r., jak też w uchwale budżetowej na ten rok, przewidzianych do realizacji przez gminne jednostki oświatowe. W związku z powyższym Biuro Obsługi Szkół Samorządowych nie uwzględniło dochodów budżetowych ani w projekcie planu finansowego, ani też w planie finansowym na rok 2003 – str. 34 protokołu kontroli.

W trakcie kontroli ustalono, że gminne jednostki oświatowe były administratorem mieszkań służbowych, znajdujących się w budynkach szkolnych, a Biuro Obsługi Szkół było dysponentem środków pieniężnych znajdujących się na rachunku bankowym jednostek oświatowych, od których bank winien naliczyć odpowiednie odsetki bankowe.

Należne opłaty z tytułu czynszu najmu lokali od czynnych zawodowo pracowników szkoły, dla których Biuro Obsługi Szkół naliczało i przekazywało wynagrodzenia za pracę, potrącane były z tych wynagrodzeń i przelewane każdego miesiąca na rachunek budżetu gminy. Operacje dotyczące pobierania należności za wynajem lokali, nie były w Biurze Obsługi Szkół kwalifikowane jako dochody, w związku, z czym w ewidencji księgowej nie były ujmowane na koncie syntetycznym w zespole 7 „Przychody”. Pobranie należności oraz przekazanie jej na rachunek budżetu gminy ewidencjonowano tylko na kontach rozrachunkowych – str. 34 protokołu kontroli.

W wyniku sprawdzenia obrotów wykazanych przez Bank Spółdzielczy w Mońkach w wyciągu bankowym z rachunku bieżącego, ustalono, że w dniu 31 grudnia 2003 r. Bank dokonał kapitalizacji odsetek na tym rachunku w kwocie 240,12 zł. Kwotę powyższą Główna Księgową Biura Obsługi Szkół zaewidencjonowała jako zwrot wydatków w paragrafie 4300 Zakup usług pozostałych, gdzie kwalifikowane były wydatki z tytułu prowizji opłacane na rzecz banku. W ewidencji syntetycznej otrzymania odsetek nie księgowano jako wpływ środków na rachunek bankowy.

Zgodnie z ustawą z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, odsetki od środków finansowych gminy gromadzonych na rachunkach bankowych są dochodami gminy – str. 35 protokołu kontroli.

Na wymieniony wyżej rachunek bankowy w dniu 31 grudnia 2003 r. wpłynęła również kwota 400 zł wpłacona przez PZU S.A. Inspektorat Mońki na rzecz Szkoły Podstawowej w Starych Bajkach na remont placu gier. Kwotę powyższą w Biurze Obsługi

Szkół zaewidencjonowano również jako zwrot wydatków, kwalifikując ją do paragrafu 4270 Zakup usług remontowych.

W dniu 31 grudnia 2003 r. Biuro Obsługi Szkół Samorządowych dokonało przelewu na rachunek budżetu gminy kwoty 960,44 zł stanowiącej stan środków pieniężnych na rachunku bankowym na koniec 2003 r. (przed dokonaniem tego przelewu), doprowadzając stan rachunku bankowego do stanu zerowego. W treści przelewu jako tytuł tej operacji wpisano „zwrot niewykorzystanych środków”.

Na powyższą kwotę w rzeczywistości złożyły się:

- otrzymane odsetki bankowe – 240,12 zł;
- otrzymana dotacja PZU (darowizna) – 400 zł;
- niewykorzystane środki otrzymane z budżetu gminy na wydatki wynikające z planu finansowego - 320,32 zł.

Kwotę przelewu w pełnej wysokości ujęto w ewidencji syntetycznej zapisem ujemnym Wn 130 Rachunek bieżący jednostki budżetowej i Ma 223 Rozliczenie wydatków budżetowych – str. 35 protokołu kontroli.

W kontrolowanej jednostce nie przestrzegano zasady, że zapisy na koncie 130 rachunek bieżący jednostki budżetowej dokonywane na podstawie wyciągów bankowych winny zapewniać pełną zgodność zapisów dokonanych przez jednostkę z zapisami banku.

W wyciągu bankowym do rachunku bieżącego jednostki budżetowej z dnia 31 grudnia 2003 r. Bank wykazał:

- wpływ środków na rachunek bankowy 27.565,30 zł
- wydatki z rachunku bankowego 62.803,65 zł

W oparciu o powyższy wyciąg bankowy oraz załączone do niego przychodowe i rozchodowe dowody bankowe na koncie 130 pod datą 31 grudnia 2003r. dokonano zapisów:

- wpływy środków na rachunek bankowy 25.789,56 zł
- dokonane wydatków na kwotę 61.027,91 zł

Na różnicę, która zarówno po stronie przychodów jak i wydatków wynosiła 1.775,74 zł złożyły się:

- po stronie wpływów nie uwzględniono:
  - kapitalizacji odsetek bankowych 240,12
  - wpłaty Pana Zbigniewa Ciborowskiego z tytułu zwrotu wydatkowanej zaliczki 175,18 zł
  - wpłaty PZU O/Mońki dotacji do remont placu gier w Szkole Podstawowej w Starych Bajkach 400 zł

Ponadto wpływy na rachunek bankowy pomniejszono o kwotę 960,44 zł wydatkowaną w tym dniu tytułem dokonania zwrotu na rachunek budżetu gminy środków niewykorzystanych;

- po stronie wydatków nie uwzględniono rzeczywistego przelewu środków z rachunku bankowego jednostki na rachunek bankowy budżetu gminy kwoty 950,44 zł. Ponadto jako zmniejszenie wydatków zamiast wpływu środków zaksięgowano:

- wpłatę PZU O/Mońki	400 zł
- zwrot zaliczki Pana Ciborowskiego	175,18 zł
- kapitalizację odsetek bankowych	240,12 zł

W wyniku dokonania na koncie 130 rachunek bieżący jednostki budżetowej zapisów w sposób odbiegający od obowiązującej zasady czystości obrotów, wynikające z obrotów strony Wn tego konta wielkości środków otrzymanych na realizację planu finansowego jednostek oświatowych jak i obrotów strony Ma tego konta wielkości dokonanych wydatków zostały zaniżone.

W sprawozdaniu z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowych jednostek budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2003 r. – Rb-28s sporządzonych w Biurze Obsługi Szkół Samorządowych (wyszczególnionych w części protokołu dotyczącej sprawozdawczości budżetowej) wykazane zostały wielkości nieprawidłowe – str. 42 i 43 protokołu kontroli.

W wyniku analizy udokumentowania wydatków wyszczególnionych przez Bank Spółdzielczy w Mońkach w wyciągu bankowym z rachunku bieżącego z dnia 19 grudnia 2003 r. stwierdzono, że przelewem z dnia 18 grudnia 2003 r. Biuro Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem przekazało na konto Rady Rodziców przy Gimnazjum w Trzciannem kwotę 7063,29 zł nie załączając do dowodów księgowych dokumentacji uzasadniającej ten przelew.

Z załączonego do przelewu polecenia księgowania sporządzonego przez Główną Księgową Biura Obsługi Szkół Samorządowych wynika, że przelewem tym dokonano przekazania środków otrzymanych z fundacji w wysokości 5.863,29 zł oraz, że zakwalifikowano je do wydatków w rozdziale 80110 Gimnazja w paragrafach 4210,4240,4300.

Z zestawienia zamieszczonego na stronach 43 i 44 protokołu kontroli wynika, że kontrolowana jednostka nie dopełniła obowiązku wynikającego z postanowień ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Do dnia 31 maja 2003 r. nie przekazano na rachunek bankowy funduszu socjalnego żadnej kwoty, z tytułu należnego odpisu na rok 2003. W ramach planowanego na ten rok odpisu należało przelać wymagane 75%



planowanej kwoty (liczonego bez odpisu na ZFŚS emerytów i rencistów będących nauczycielami). Do końca września 2003 roku przekazano kwotę 92.280 zł stanowiącą 77% planowanego odpisu, podczas gdy ustawa ustaliła obowiązek przekazania całości. Planowana wielkość odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych w 2003r według obliczeń zawartych w protokole powinna wynosić 119.630 złotych.

Do projektu budżetu gminy na 2003 rok, przyjętego Zarządzeniem Nr 1/02 Wójta Gminy Trzcianne z dnia 15 listopada 2002 r., załączony został wykaz zadań inwestycyjnych i środków na ich realizację w 2003 r. Wynikało z niego, że w ramach zadań kontynuowanych trwać będzie rozbudowa i modernizacja Szkoły Podstawowej w Trzciannem, na sfinansowanie, której przeznaczone zostaną środki finansowe w wysokości 267.452 zł, w tym ze środków własnych budżetu w kwocie 228.952 zł.

W ramach zadań noworozpoczynanych projekt przewidywał zadania związane z budową sieci wodociągowej i budowę przyzagrodowych oczyszczalni ścieków.

Przewidziane w projekcie budżetu na 2003 rok zadania inwestycyjne oraz środki na ich realizację, w kwocie 279.452 zł, zostały uwzględnione w uchwale budżetowej Rady Gminy Trzcianne Nr 28/V/03 z dnia 27 marca 2003r. w sprawie budżetu gminy na 2003 r.

Na podstawie tej uchwały w planie finansowym Szkoły Podstawowej w Trzciannem uwzględniono w paragrafie 6050 wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych kwotę 279.452 zł.

Uchwałą Nr 65/XIII/03 Rada Gminy Trzcianne w dniu 30 grudnia 2003 roku dokonała zmian w budżecie gminy na 2003 rok zwiększając min. wydatki w dziale 801 rozdziale 80101 i paragrafie 6050 o kwotę 52.132 zł.

W wyniku tej zmiany uległy zwiększeniu planowane wydatki inwestycyjne Szkoły Podstawowej w Trzciannem do kwoty 331.584 zł.

Mimo ujęcia w planie finansowym zbiorczym Biura Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem kwoty 331.584 zł na realizację zadań w zakresie wydatków inwestycyjnych jednostek budżetowych (§ 6050), kwoty tej budżet gminy nie przekazał do dyspozycji gminnych jednostek oświatowych.

Środki te zostały wydatkowane przez Urząd Gminy w Trzciannem, który prowadził cały proces inwestycyjny oraz jego finansowanie.

Biuro Obsługi Szkół Samorządowych otrzymało jedynie polecenie wykazania w swojej sprawozdawczości budżetowej planu i wykonania wydatków inwestycyjnych.

Efekty zadania inwestycyjnego „rozbudowa i modernizacja budynku Szkoły Podstawowej w Trzciannem” zostały przekazane przez Urząd Gminy protokołem PT na kwotę 1.323.156,46 zł i zwiększyły wartość majątku tej szkoły – str. 44 i 45 protokołu kontroli.

W wyniku kontroli ustalono, że niektóre zasady gospodarowania rzeczowymi składnikami majątkowymi oraz sposób dokumentowania i ewidencjonowanie obrotów i stanów tych środków ustalone zostały Zarządzeniem Nr 1 z dnia 2 stycznia 2000 roku podpisanym przez Wójta, wprowadzającym instrukcję obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych.

Natomiast w zakresie ewidencji rzeczowych składników majątku Zakładowy Plan Kont przewiduje stosowanie ogólnych zasad wynikających z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2001 r., z dodatkowymi przyjętymi przez jednostkę postanowieniami.

Postanowienia Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości (Dz. U. Nr 153 poz. 1752) dotyczące rzeczowych składników majątkowych zostały przeniesione do treści wyżej wskazanego planu kont. Nie wykonano natomiast zalecenia zawartego w § 12 ust 1 pkt 2 rozporządzenia, że ustalając zakładowy plan kont należy sporządzić wykaz kont pomocniczych, które mają być prowadzone do poszczególnych kont syntetycznych.

Ustawa z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości w art. 17 ust 1 postanawia, że konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych – str. 46-48 protokołu kontroli.

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości w art. 17 ust 2 postanawia, że kierownik jednostki uwzględniając rodzaj i wartość poszczególnych grup rzeczowych składników aktywów obrotowych posiadanych przez jednostkę podejmuje decyzję o stosowaniu jednej ze wskazanych metod prowadzenia kont ksiąg pomocniczych dla tych grup składników. W zakładowym planie kont nie sprecyzowano, którą z metod prowadzenia kont ksiąg pomocniczych dla rzeczowych składników aktywów obrotowych przyjęto w kontrolowanej jednostce. W Biurze Obsługi Szkół Samorządowych ewidencję analityczną do konta 310 materiały w okresie objętym kontrolą prowadzono w księdze materiałowej ilościowo-wartościowej w rozbiciu na poszczególne materiały oraz jednostki organizacyjne, w których te materiały są przechowywane – str. 48 protokołu kontroli.

W sprawozdaniu finansowym (bilansie) za rok 2003 wartość zapasów materiałów na początek oraz na koniec roku wykazana została w wysokościach wynikających z zapisów w ewidencji księgowej syntetycznej.

Kwoty te nie obejmowały wartości produktów spożywczych zakupionych w ramach dożywiania uczniów ze środków specjalnych. Biuro Obsługi Szkół Samorządowych nie prowadzi ewidencji księgowej obrotów oraz stanów na koniec okresu sprawozdawczego. Zakup produktów żywnościowych w ciągu roku, mimo, że tej metody prowadzenia

ewidencji nie zapisano w przyjętej polityce prowadzenia rachunkowości, księgowane były bezpośrednio w koszty pod datą ich zakupu. Brak jest danych na temat wartości zapasu tych produktów na koniec roku 2003 – str. 50 protokołu kontroli.

W wyniku zbadania wszystkich zwiększeń stanu środków trwałych stwierdzono, że wycena przyjętych na stan zestawów komputerowych zakupionych dla Szkoły Podstawowej w Trzciannem oraz Szkoły Podstawowej w Nowej Wsi nie wynika z konkretnych dokumentów. Kontrola wykazała, że wpisu wartości poszczególnych zestawów do ewidencji analitycznej środków trwałych dokonała główna księgowa Biura Obsługi Szkół Samorządowych. W trakcie trwania kontroli główna księgowa wyjaśniła, że cenę zestawów komputerowych ustaliła dzieląc ogólną sumę wynikającą z faktur (łącznie z wartością programów komputerowych) przez ilość zestawów.

Poza nieprawidłowościami popełnionymi przy wycenie ujętych w ewidencji środków trwałych zestawów komputerowych, również klasyfikacja dokonanych przychodów wymienionych składników majątku niezgodna była z normami wynikającymi z przepisów, a mianowicie:

- w zakładowym planie kont postanowiono, że przedmioty o wartości jednostkowej ponad 300 zł do 3.500 zł wprowadza się do ewidencji pozostałych środków trwałych i umarza jednorazowo. W związku z tym postanowieniem zestawy komputerowe, o których wyżej mowa winny być zakwalifikowane do ujęcia na koncie syntetycznym 013 pozostałe środki trwałe oraz w ewidencji analitycznej do tego konta. Umorzenia od tych środków winny być naliczone w wysokości 100% ich wartości i ujęte na koncie 072 umorzenia pozostałych środków trwałych;
- w art. 3 ust 1 pkt. 14 ustawy o rachunkowości zawarta jest definicja wartości niematerialnych i prawnych. Zgodnie z tym przepisem wartości niematerialne i prawne stanowią nabyte przez jednostkę zaliczane do aktywów trwałych prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki a w szczególności min: autorskie prawa majątkowe, prawa pokrewne, licencje, koncesje W związku z powyższym programy komputerowe winny być zakwalifikowane do wartości niematerialnych i prawnych i zgodnie z ustaleniami zakładowego planu kont odpisane jednorazowo w koszty w pełnej ich wartości.

W ewidencji syntetycznej majątku dokonano na podstawie polecenia księgowania zapisu dotyczącego zwiększenia wartości środka trwałego (rozbudowa i modernizacja budynku Szkoły Podstawowej w Trzciannem). Do polecenia księgowania załączony został „Protokół przekazania - przejęcia środka trwałego – PT”, wystawiony przez Urząd Gminy w Trzciannem na rozbudowę i modernizację Szkoły Trzciannie o wartości 1.323.156,46 zł,

podpisany w imieniu przekazującego przez Wójta Gminy oraz z imieniu przyjmującego przez Dyrektora Szkoły. Stwierdzono, że za 2003 rok nie naliczono umorzeń i amortyzacji od wartości początkowej tego budynku.

Ponadto w ewidencji syntetycznej dokonano na podstawie polecenia księgowania sporządzonego przez Główną Księgową Biura Obsługi Szkół zapisu dotyczącego zwiększenia wartości środka trwałego – budynku Szkoły Podstawowej w Brzezinach, z tytułu przeprowadzonych prac remontowych budynku Szkoły zgodnie z fakturą Nr 1/2003 na kwotę 85178 zł oraz fakturą VAT Nr 35/03 na kwotę 1403 zł. Jak wynika z opisu na stronach 52 i 53 protokołu kontroli dokonano zwiększenia wartości budynku o koszty jego remontu. Działanie takie nie ma uzasadnienia w obowiązujących przepisach oraz zasadach prowadzenia rachunkowości, ponieważ:

- zgodnie z ustaleniem art. 3 pkt 7 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. Nr 106 poz. 1126 z 2000 r. z późniejszymi zmianami) remont to wykonywanie w istniejących obiektach budowlanych robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym;
- zgodnie z art. 31 ust 1 ustawy o rachunkowości wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przejściu do używania wartość majątkową mierzoną okresem używania.

Jako zmniejszenie stanu środków w roku 2003 zaksięgowano pod poz. 273 dziennika kwotę 14.659 zł. Podstawę zapisu księgowego stanowiło polecenie księgowania sporządzone i podpisane przez Główną Księgową Biura Obsługi Szkół, zawierające następującą informację – „Likwidacja środka trwałego – budynku Szkoły Boguszki, zgodnie z Uchwałą Zarządu Gminy Trzcianne Nr 104/79/02 – sprzedaż (akt notarialny repertorium A Nr 3814/03 w kwocie 14.659 zł)”. Do polecenia księgowania załączono dokument pod nazwą „Likwidacja środka trwałego Nr 1/2003”, dotyczący budynku Szkoły-Boguszki podpisany przez Wójta Gminy (bez daty).

Kwota 14.659 zł stanowiła wartość początkową (księgową) sprzedanego budynku. Z ewidencji księgowej nie wyksięgowano natomiast wartości dotychczasowego umorzenia sprzedanego budynku. Z tabeli amortyzacyjnej wynika, że na dzień 31 grudnia 2003r. figuruje kwota umorzenia nieistniejącego środka trwałego w wysokości 10.241 zł – str. 54 protokołu kontroli.

Rozchodu na koncie syntetycznym 013 „Pozostałe środki trwałe” dokonano w miesiącu grudniu 2003r. na ogólną kwotę 77.075,80 zł, dokonując zapisów wymienionych w protokole kontroli.

Wszystkich powyższych księgowani na koncie syntetycznym dokonano na podstawie poleceń księgowania sporządzonych przez Główną Księgową Biura Obsługi Szkół. W treści poleceń księgowania zawarto informację o wyksięgowaniu z ewidencji ilościowo-wartościowej (pomocy szkolnych, sprzętu, wyposażenia) o wartości niższej niż 300 zł i objęciu tych składników ewidencją ilościową.

Ze znajdujących się (w zbiorze dowodów finansowo-księgowych) dokumentacji stanowiącej podstawę wymienionych wyżej zapisów księgowych, nie wynika, w jaki sposób ustalono kwoty wymienione w poleceniach księgowania, brak, bowiem imiennych wykazów przedmiotów wraz z ich wyceną, których ewidencję przeniesiono z ilościowo-wartościowej do ilościowej.

W powyższej sprawie Główna Księgową Biura Obsługi Szkół Samorządowych w Trzciannem Pani Mirosława Karwowska wyjaśniła, że wartości wymienione w poleceniach księgowania ustaliła jako różnicę między ustaloną w drodze inwentaryzacji wartością pozostałych środków trwałych o wartości powyżej 300 zł w każdej jednostce, a wartością wynikającą z ewidencji prowadzonej w księdze inwentarzowej do konta 013 dla każdej jednostki – str. 55 i 56 protokołu kontroli.

Do ewidencji rozliczeń wydatków oraz dochodów z budżetem gminy w planie kont dla jednostek budżetowych, stanowiącym załącznik do Zarządzenia Nr 2 Wójta Gminy, przewidziano prowadzenie kont syntetycznych

- 222 – rozliczenie dochodów budżetowych;
- 223 – rozliczenie wydatków budżetowych

i stosowanie zasad funkcjonowania tych kont, zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2001r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych. W 2003 roku nie prowadzono jednak konta syntetycznego 222 rozliczenie dochodów budżetowych – str. 59 protokołu kontroli.

Na podstawie zestawienia obrotów i sald na dzień 31.12.2003 r. ustalono, że w okresie styczeń-grudzień 2003r. na koncie syntetycznym 750 Przychody i koszty finansowe zaewidencjonowano dochody budżetowe na kwotę 57,19 zł, uzyskane w miesiącach styczeń-marzec 2003r. z tytułu pełnienia funkcji płatnika składek na ubezpieczenia społeczne i zasiłków z tego ubezpieczenia. Nie zostały natomiast zakwalifikowane do dochodów odsetki dopisane przez bank do rachunku bieżącego

wydatków w kwocie 240,12 zł tytułem kapitalizacji odsetek (31.12.2003 roku) – str. 59 protokołu kontroli.

W okresie objętym kontrolą prowadzono ewidencję rozliczeń z budżetem gminy z tytułu wydatków budżetowych na koncie 223, nie przestrzegając jednak obowiązujących dla tej ewidencji zasad. Rozliczenia z tytułu wydatków budżetowych w/g danych zestawienia obrotów i sald na dzień 31 grudnia 2003 r. przedstawiało się następująco:

- otrzymane środki na pokrycie wydatków – 3.248.722,56 zł
- zrealizowane wydatki – 3.248.722,56 zł

W wyniku porównania salda konta syntetycznego 223 wydatki budżetowe z saldem konta 130 rachunki bieżące, z dokumentacją tych obrotów, oraz ze sprawozdaniem Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetowych za 2003r. ustalono, że:

a) na pokrycie wydatków (przewidzianych w zbiorczym planie finansowym wydatków) Gmina Trzcianne w 2003 roku przekazała na rachunek bankowy Biura Obsługi Szkół Samorządowych kwotę 3.249.683 zł. Różnica w wysokości 960,44 zł między kwotą otrzymaną a obrotami wykonanymi na stronie Wn konta 130 i stronie Ma konta 223 powstała w wyniku zastosowanego błędnego sposobu księgowania zwrotu kwot środków niewykorzystanych.

W dniu 31 grudnia 2003 r. Biuro Obsługi Szkół Samorządowych dokonało przelewu kwoty 960,44 zł na rachunek budżetu gminy tytułem zwrotu niewykorzystanych środków, księgując tę operację zapisem ujemnym Wn 130, Ma 223 (jak storno wpłaty na rachunek).

Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie wyciągów bankowych, w związku, z czym musi zachodzić pełna zgodność zapisów między jednostką a bankiem. Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że do błędnych zapisów, zwrotów nadpłat korekt wprowadza się dodatkowo techniczny zapis ujemny.

Przepis ten nie był w kontrolowanym okresie prawidłowo stosowany.

a) Biuro Obsługi Szkół Samorządowych w kontrolowanym 2003 roku nie otrzymało z budżetu gminy całości środków na wydatki przewidziane w planach finansowych gminnych jednostek oświatowych.

Zbiorczy plan finansowy oświatowych jednostek gminnych i Biura Obsługi Szkół po zmianach w budżecie dokonanych w ciągu roku przewidywał wydatki w wysokości 3.849.366 zł. Na realizację tego planu Biuro Obsługi Szkół otrzymało kwotę 3.249.683 zł (stanowiącą 84 % planu po zmianach), czyli mniejszą o 599.683 zł niż planowano. Na kwotę tą wpływ miały:

- wydatki wynikające z planów finansowych jednostek oświatowych zrealizowane przez Urząd Gminy w kwocie 447.334,63 zł, głównie na wydatki inwestycyjne oraz na dowożenie uczniów;

- wydatki nie zrealizowane 152.348,37 zł;

b) zgodnie z objaśnieniami określającymi zasady ewidencji rozliczenia zrealizowanych przez jednostkę budżetową wydatków budżetowych na koncie 223 „Rozliczenie wydatków budżetowych”, przeniesienia zrealizowanych wydatków budżetowych na konto 800 „Fundusz jednostki” dokonuje się na podstawie sprawozdań budżetowych.

Z okazanych kontrolującemu rocznych sprawozdań z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2003 r., sporządzonych i podpisanych z datą 12 lutego 2004 r. przez Wójta Gminy i Główną Księgową Biura Obsługi Szkół wynika, że poniesione wydatki w Biurze Obsługi Szkół wynosiły – 3.696.057,39 zł w tym: w dziale 801 – 3.578.616,62 zł, w dziale 854 – 117.440,77 zł.

Pod datą 31 grudnia 2003 r. dokonano natomiast przeniesienia na konto 800 wydatki budżetowe w kwocie 3.248.722,56 zł (opłacone z rachunku bankowego Biura Obsługi Szkół), na podstawie sporządzonego przez Główną Księgową polecenia księgowania – str. 60 i 61 protokołu kontroli.

Stwierdzone w trakcie kontroli uchybienia były wynikiem nieprzestrzegania lub niewłaściwej interpretacji przepisów prawnych dotyczących gospodarki finansowej i rachunkowości.

Stosownie do postanowień art. 28a ustawy o finansach publicznych odpowiedzialność za całość gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych, w tym wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli finansowej, ponosi jej kierownik. Powinność prowadzenia rachunkowości zgodnie z obowiązującymi przepisami i zasadami spoczywa na głównym księgowym. Prawa i obowiązki głównego księgowego określają przepisy art. 35 ustawy o finansach publicznych.

Mając na uwadze przedstawione nieprawidłowości, na podstawie art. 9 cytowanej ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, **zalecam:**

1. Przygotowanie i przedstawienie uprawnionemu organowi projektu ustaleń określających formę organizacyjno - prawną Gimnazjum w Trzciannem oraz organizację obsługi administracyjno-finansowej i organizacyjnej tej jednostki.

2. Doprowadzenie do zawarcia porozumień, o których mowa w Uchwale Nr 49/XI/Rady Gminy w Trzciannem z dnia 21.12.1995 r., między BOSS a poszczególnymi gminnymi

jednostkami oświatowymi, określających uprawnienia i obowiązki tej jednostki w zakresie prowadzenia obsługi ekonomiczno-administracyjnej i finansowo- księgowej.

3. Dokonanie aktualizacji unormowań wewnętrznych niezbędnych dla właściwego stosowania przepisów regulujących zasady gospodarki finansowej oraz dokumentowania i ewidencjonowania zdarzeń i operacji związanych z działalnością BOSS, uwzględniających strukturę organizacyjną tej jednostki oraz zakres jej działalności.

4. Przestrzeganie postanowień zwartych w uregulowaniach wewnętrznych, dotyczących dokumentowania obrotu składnikami majątkowymi, ewidencjonowania tych obrotów oraz tworzenia zbiorów dowodów księgowych.

5. Dostosowanie trybu sporządzania planów finansowych gminnych jednostek budżetowych do zasad ustalonych we wskazanym w protokole kontroli i części opisowej wystąpienia pokontrolnego Rozporządzeniu Ministra Finansów, uwzględniając w szczególności kompetencje kierowników poszczególnych jednostek organizacyjnych. Uwzględnianie w planach finansowych poszczególnych jednostek organizacyjnych tylko tych wydatków, którymi dysponuje i za których prawidłowość odpowiedzialność ponosi kierownik.

6. Przekazywanie na rachunek bankowy zakładowego funduszu świadczeń socjalnych planowanych odpisów na ten fundusz, w wysokościach i terminach określonych w ustawie o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

7. Przestrzeganie wskazanych przepisów przy podejmowaniu przez kierownika jednostki decyzji o zakwalifikowaniu wydatków jako poniesionych na przebudowę, rozbudowę, modernizację czy rekonstrukcję środków trwałych. Dokonywanie wyceny nabywanych lub otrzymanych środków trwałych z zachowaniem zasad ustalonych w ustawie o rachunkowości, z uwzględnieniem szczegółowych zasad wynikających z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18.12.2001 r.

8. Wyeliminowanie uchybień w zakresie prowadzenia rachunkowości poprzez:

- ustalenie metod prowadzenia kont ksiąg pomocniczych dla rzeczowych składników aktywów obrotowych, posiadanych przez jednostki oświatowe, w tym artykułów spożywczych zakupywanych w ramach dożywiania uczniów;
- zachowanie zapisów na koncie 130 Rachunek bieżący z zapisami banku prowadzącego rachunek, wyszczególnionymi w wyciągach bankowych oraz przestrzegania zasady



czystości obrotów na tym koncie, co oznacza że do błędnych zapisów, zwrotów, nadpłat i korekt należy stosować dodatkowo techniczny zapis ujemny;

- uzupełnienie dokumentacji dotyczącej wyksięgowania z ewidencji ilościowo-wartościowej pozostałych środków trwałych pomocy szkolnych, sprzętu i wyposażenia o wartości nie przekraczającej 300 zł co najmniej przez imienne wykazy tych składników wraz z ich wyceną;
- naliczenie i ujęcie w ewidencji księgowej umorzenia budynku Szkoły podstawowej w Trzciannem za 2003 r. oraz wyksięgowanie z ewidencji umorzeń;
- przestrzeganie zasad prowadzenia ewidencji rozliczeń zrealizowanych przez jednostkę budżetową dochodów budżetowych oraz wydatków budżetowych, wynikających z postanowień rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18.12.2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont...;
- księgowanie z ewidencji syntetycznej i analitycznej podstawowych środków trwałych (jako korektę błędnych zapisów) wartości wydatków poniesionych na remonty obiektów, które nie zwiększają wartości majątku trwałego;
- wykonywanie przez osoby do tego uprawnione wyceny zestawów komputerowych zakupionych dla Szkoły Podstawowej w Trzciannem i Szkoły Podstawowej w Nowej Wsi oraz wprowadzenie związanych z tą wyceną korekt w syntetycznej i analitycznej ewidencji księgowej środków trwałych i ich umorzeń.

O sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych proszę powiadomić Regionalną Izbę Obrachunkową w Białymstoku Zespół w Suwałkach, w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia.

Dodatkowo informuję o możliwości składania, w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, zastrzeżeń zawartych w wystąpieniu wniosków za pośrednictwem Prezesa RIO do Kolegium Izby, zgodnie z art. 9 ust. 3-4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych. Bieg 30-dniowego terminu ulegnie zawieszeniu w stosunku do wniosków objętych zastrzeżeniem.

Podstawą zgłoszenia zastrzeżeń może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie.

*Prezes  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Białymstoku*