



PREZYDENT MIASTA KRAKOWA

02 KWI. 2019

Kraków,

Pani
Małgorzata Wosik
Dyrektor Żłobka Samorządowego nr 25
ul. Ehrenberga 3
31-318 Kraków

BK-04.1711.24.2018

Wystąpienie pokontrolne

Podmiot kontrolowany:	Żłobek Samorządowy nr 25, ul. Ehrenberga 3
Przedmiot kontroli:	Kontrola kompleksowa gospodarki finansowej
Termin przeprowadzenia kontroli:	25.06.2018 r. - 27.07.2018 r.

I. Ocena sposobu funkcjonowania jednostki kontrolowanej w kontekście przyjętych ryzyk

Referat Kontroli Finansowej Biura Kontroli Wewnętrznej Urzędu Miasta Krakowa przeprowadził na podstawie upoważnienia nr 37/2018 podpisanego przez Prezydenta Miasta Krakowa kontrolę kompleksową gospodarki finansowej w kierowanej przez Panią jednostce, której wyniki zostały ujęte w dwustronnie podpisanym protokole kontroli.

Kontrolę przeprowadzono metodą wrywkową, obejmując badaniem w szczególności rok 2017 z uwzględnieniem następujących ryzyk:

1. gromadzenia środków publicznych oraz ich rozdysponowywania niezgodnie z przepisami prawa,
2. sporządzania i przekazywania niewiarygodnych sprawozdań,
3. niezgodności procedur wewnętrznych z aktualnymi przepisami prawa i nieprzestrzegania tych procedur,
4. niefunkcjonowania kontroli zarządczej, w szczególności w zakresie określenia celów jednostki oraz zarządzania ryzykiem.

1. Wyniki przeprowadzonej kontroli

W wyniku przeprowadzonej kontroli ustalono, że dane wykazane w sprawozdaniu finansowym Żłobka Samorządowego nr 25 za 2017 r. obejmujących bilans, rachunek zysków i strat oraz zestawienie zmian funduszu jednostki, w zakresie opisanym w punkcie 2 (nieprawidłowości sformułowane w punktach: 11 i 13) nie znalazły odzwierciedlenia w ewidencji księgowej przedłożonej do kontroli. Należy przy tym zaznaczyć, że do dnia kontroli

księgi za rok 2017 nie zostały zamknięte w sposób nieodwracalny. Niemniej jednak z uwagi na sposób wykazania danych zawartych w poszczególnych elementach sprawozdania oraz mając na uwadze zasadę istotności, sprawozdanie uznaje się za wiarygodne z zastrzeżeniami.

W kwestii sprawozdań budżetowych: (badaniem objęto roczne i półroczne sprawozdania Rb-27S i Rb-28S) stwierdzono, że zawierały one dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Z kolei sprawozdania z operacji finansowych: Rb-N i Rb-Z, sporządzone za 2017 rok zawierały dane zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Księgi rachunkowe Żłobka za rok 2017 prowadzone były w sposób naruszający zasady rachunkowości, co znajduje odzwierciedlenie w sformułowanych poniżej nieprawidłowościach.

W zakresie gospodarowania środkami publicznymi stwierdzono, że dochody gromadzone zgodnie z przepisami prawa. Wszystkie pobrane w 2017 roku dochody zostały odprowadzone na rachunek budżetu Miasta Krakowa, w tym przestrzegano terminów ich odprowadzania. Wydatki ponoszono z zachowaniem zasady celowości. Stwierdzono jednak przypadki nieterminowego regulowania zobowiązań.

Kontrola majątku nie ujawniła niegospodarnych działań w zakresie przyjmowania i likwidacji składników majątkowych.

Zasady zarządzania środkami zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz warunki korzystania z nich zostały poprawnie określone w regulaminie. Gospodarowanie środkami funduszu odbywało się poza wymienionymi w pkt I.2 wyjątkami zgodnie z art. 8 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

Stwierdzone w wyniku przeprowadzonej kontroli nieprawidłowości, wymienione w punkcie I.2. niniejszego wystąpienia pokontrolnego, świadczą o zmaterializowaniu się ryzyk objętych badaniem.

2. Nieprawidłowości wynikające z ustaleń kontroli:

w zakresie ryzyka gromadzenia środków publicznych oraz ich rozdysponowywania niezgodnie z przepisami prawa:

- 1) nieprzestrzeganie art. 26 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2016 roku poz. 902 z późn. zm.)¹, poprzez zatrudnienie Głównej Księgowej spokrewnionej z pracownikiem, który w związku z wykonywaniem swoich obowiązków (Starszego księgowego) pozostawał w bezpośredniej podległości służbowej, naruszając tym samym wyżej przywołany przepis.
Należy zaznaczyć, że powyższa nieprawidłowość powstała w wyniku decyzji uprzedniego Dyrektora Żłobka, niemniej jednak obecny Dyrektor nie podjął działań zmierzających do jej wyeliminowania. Jedynie dokonano zmiany schematu organizacyjnego, w którym Starsza księgowa podlega bezpośrednio Dyrektorowi. Nowa struktura niedostosowana do faktycznie istniejących relacji jest nieuzasadniona ze względu na specyfikę i zakres obowiązków wykonywanych przez ww. pracowników. Zgodnie ze stanem faktycznym przełożonym Starszej księgowej nadal pozostaje Główny Księgowy,
- 2) łączenie stanowisk Zastępcy Dyrektora i Głównego Księgowego. Powyższe rozwiązanie należy uznać za nieprawidłowe z punktu widzenia zapewnienia ciągłości i sprawności funkcjonowania jednostki oraz przestrzegania zasad gospodarowania środkami publicznymi. W przypadku nieobecności Dyrektora dochodzi do sytuacji, w której obowiązki Głównego Księgowego polegające na wykonywaniu wstępnej kontroli

¹ Obecnie obowiązuje tekst jednolity ustawy ogłoszony w Dz. U. z 2018 roku poz. 1260 (z późn. zm.).

finansowej operacji gospodarczych i finansowych oraz wykonywaniu dyspozycji środkami pieniężnymi art. 54 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 z późn. zm.), kolidując z obowiązkami w zakresie zatwierdzania dowodów księgowych do wypłaty, które wówczas w zastępstwie Dyrektora wykonuje jego Zastępca. Ponadto, powierzenie kluczowych obowiązków w zakresie gospodarki finansowej jednej osobie rodzi ryzyko dezorganizacji jednostki w sytuacji jednoczesnej nieobecności Dyrektora i Głównego Księgowego pełniącego równocześnie funkcję Zastępcy Dyrektora. Dodać również należy, że Zastępca Dyrektora Żłobka nie posiadał pełnomocnictwa udzielonego przez Prezydenta Miasta Krakowa do reprezentowania jednostki oraz do składania oświadczeń woli w imieniu Gminy Miejskiej Kraków w zakresie działania kierowanej jednostki oraz zaciągania zobowiązań w imieniu Gminy Miejskiej Kraków w czasie nieobecności Dyrektora Żłobka,

- 3) odprowadzenie w dniach: 5 kwietnia i 5 maja 2017 roku na właściwe rachunki bankowe ZUS, składek w kwocie łącznie o 1.258,68 zł niższej względem ich wielkości wynikającej z przesłanych w tym terminie deklaracji (w tym deklaracji korygujących), czym naruszono art. 47 ust. 1 pkt 2 i ust 3, w związku z art. 41 ust. 7a ustawy z dnia 13 października 1998 r. *o systemie ubezpieczeń społecznych* (tekst jednolity: Dz.U. z 2017 r. poz. 1778 z późn. zm.)² i art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Przyczyną było przesłanie do ZUS błędnych deklaracji korygujących, które zostały zmienione dopiero w deklaracji korygującej wypełnionej w dniu 8.10.2017 r.,
- 4) regulowanie nieterminowo zobowiązań jednostki, co narusza art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*. Stwierdzono przypadki nieterminowej zapłaty zobowiązań wobec kontrahentów, jak również opłaty rocznej z tytułu trwałego zarządu. Ponadto stwierdzono sytuacje dwukrotnego opłacenia zobowiązania, co świadczy o nefunkcjonowaniu skutecznych mechanizmów kontroli w tym obszarze,
- 5) dokonanie kontrasygnaty umowy na usługi z zakresu medycyny pracy zawartej na okres 24 miesięcy, przez Głównego Księgowego działającego bez upoważnienia Skarbnika Miasta do wykonywania w jego imieniu ww. czynności, dotyczących zobowiązań wykraczających poza rok budżetowy, czym naruszono art. 46 ust. 3 ustawy z dnia 8.03.1990 r. *o samorządzie gminnym* (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 poz. 1875 z późn. zm.)³,
- 6) klasyfikowanie wydatków w niewłaściwych podziałkach klasyfikacji budżetowej, niezgodnie z kryteriami określonymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł* (tekst jednolity: Dz.U. z 2014 r. poz. 1053 z późn. zm.). Powyższe dotyczyło w szczególności wydatków zaklasyfikowanych w § 4270 Zakup usług remontowych, § 4300 Zakup usług pozostałych, 4410 Podróże służbowe krajowe,
- 7) niesporządzenie protokołu odbioru zleconych prac oraz oświadczenia o ilości przepracowanych godzin, niezgodnie z postanowieniami zawartej umowy zlecenia,
- 8) wprowadzanie aneksów do umów w sprawie korzystania z usług Żłobka, niezmiennych zawartych w nich ustaleń. W umowach określano maksymalną miesięczną kwotę opłat, a aneksy dotyczyły podwyżki dziennej stawki żywieniowej, której wzrost nie powodował zwiększenia miesięcznej opłaty wynikającej z umowy,

² Obecnie obowiązuje tekst jednolity ustawy ogłoszony w Dz. U. z 2019 roku poz. 300 (z późn. zm.)

³ Obecnie obowiązuje tekst jednolity ustawy ogłoszony w Dz. U. z 2018 roku poz. 994 (z późn. zm.)

- 9) prowadzenie w sposób nieprawidłowy indywidualnych kartotek wyposażenia pracowników w odzież i obuwie robocze, m.in. poprzez: wpisywanie normatywnych okresów użytkowania niespójnych z okresami ustalonymi w Regulaminie pracy, niezamieszczanie adnotacji dotyczących zwrotu wyposażenia w sytuacji otrzymania nowego przydziału, przed upływem normatywnego okresu jego użytkowania lub ujmowanie nieprawidłowych dat odbioru należnego przydziału,

w zakresie ryzyka sporządzania i przekazywania niewiarygodnych sprawozdań:

- 10) wykazanie w bilansie jednostki danych niezgodnych z ewidencją księgową w zakresie:
- a) zobowiązań z tytułu dostaw i usług (różnica w kwocie 4.969,15 zł),
 - b) zobowiązań wobec budżetów (różnica w kwocie 7.780,25 zł),
 - c) zobowiązań z tytułu ubezpieczeń społecznych i innych świadczeń (różnica w kwocie 6.418,48 zł),
 - d) zobowiązań z tytułu wynagrodzeń (różnica w kwocie 22.479,99 zł).

Salda kont, na których wykazane były ww. stany nie odzwierciedlały rzeczywistych stanów zobowiązań wskutek wprowadzania do ksiąg rachunkowych błędnych zapisów, niezgodnych z dokumentami źródłowymi, co narusza art. 24 ust. 3 ustawy o rachunkowości. I tak, na przykład różnica dotycząca zobowiązań z tytułu:

- wynagrodzeń wynikała z ujęcia przypisu dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2017 rok, które wyniosło 74.138,12 zł zapisem w kwocie 51.658,13 zł, tj. w kwocie o 22.479,99 zł niższej,
- dostaw i usług wynikała z nieprawidłowego ujęcia operacji zapłaty faktury wystawionej przez MPEC w kwocie 4.577,69 zł zapisem na kontach korespondujących: Wn konto 401-MPEC/ Ma konto 130-1, zamiast na kontach: Wn 201-MPEC/ Ma 130-1. W efekcie konto 201-MPEC wykazywało na dzień 31.12.2017 r. nierzetelne saldo Ma w kwocie 11.277,26 zł, zamiast w kwocie 6.699,57 zł.

Należy przy tym zaznaczyć, że stan zobowiązań ujęty na ww. kontach został sprawdzony drogą inwentaryzacji, której wyniki nie ujawniły różnic,

- 11) nieuwjęcie na koncie 800 *Fundusz jednostki* wszystkich operacji lub ich ujęcie w nieprawidłowej wielkości, czym naruszono art. 4 ust. 2 i art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, w związku z zasadami funkcjonowania tego konta określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...) (tekst jednolity: Dz. U. z 2017 r. poz. 760)⁴. I tak na koncie 800:

- nie ujęto przeksięgowania wydatków wykonanych w 2017 r., w kwocie 1.662.832,64 zł,
- ujęto przeksięgowanie straty poniesionej za rok ubiegły w kwocie wyższej o 99.216,14 zł od jej wielkości wykazanej w sprawozdaniu finansowym za rok ubiegły,
- ujęto bezpodstawnie odpis amortyzacyjny za 2017 rok, zmniejszając fundusz o kwotę 22.457,86 zł.

W efekcie wielkość funduszu wykazana w Zestawieniu zmian w funduszu (jak również w Bilansie) była niższa od salda konta 800 o kwotę 1.784.506,64 zł. Należy

⁴ aktualnie - § 26 ust. 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego (...) (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911).

zaznaczyć, że dane wykazane w Zestawieniu odzwierciedlały stan rzeczywisty wynikający z rocznych sprawozdań budżetowych Rb-28S i Rb-27S (w zakresie wielkości dochodów i wydatków wykonanych) oraz straty finansowej za rok ubiegły wykazanej w tym sprawozdaniu. Dodatkowo stwierdzono, że saldo konta 800 nie zostało sprawdzone w drodze inwentaryzacji, czym naruszono art. 4 ust. 3 pkt 3 i art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości,

12) wykazanie w rachunku zysków i strat za 2017 rok nierzetelnych wielkości poniesionych kosztów, czym naruszono art. 4 ust. 1, w związku z art. 24 ust. 2 i 3 ustawy o rachunkowości, w tym kosztów z tytułu:

- wynagrodzeń, które zostały wykazane w kwocie o 11.432,77 zł (co stanowi 0,81 % straty finansowej wykazanej w sprawozdaniu finansowym), niższej względem kosztów wynikających z dokumentów źródłowych (dotyczy kosztów dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2017 r.),
- zużycia energii, które zostały zawyżone o 4.577,69 zł (co stanowi 0,32 % straty finansowej wykazanej w sprawozdaniu finansowym), wskutek nieprawidłowego ujęcia operacji zapłaty faktury wystawionej przez MPEC zapisem na kontach korespondujących: Wn konto 401-MPEC/ Ma konto 130-1, zamiast na kontach: Wn 201-MPEC/ Ma 130-1,

13) ustalenie wyniku finansowego na koncie 860 Wynik finansowy w sposób nieprawidłowy, nieodzwierciedlający faktycznej jego wielkości, czym naruszono art. 4 ust. 1 i ust. 3 pkt 4 ustawy o rachunkowości, w związku z zasadami funkcjonowania tego konta określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...), poprzez:

- nieprzeksięgowanie na wynik finansowy pełnej sumy poniesionych kosztów, ujętych na kontach zespołu 4 (konta te wykazywały salda na dzień bilansowy),
- przeksięgowanie na fundusz jednostki zawyżonej wielkości straty poniesionej za rok ubiegły,
- stosowanie konta 860 do ewidencji wszelkich korekt błędnych zapisów, niezależnie od ich kwoty i okresu sprawozdawczego, którego dotyczyły.

W efekcie strata finansowa wykazana w rachunku zysków i strat (jak również w Bilansie i w Zestawieniu Zmian w Funduszu) była o 157.677,82 zł wyższa względem jej wielkości ujętej na koncie 860, co wynikało z faktu, że w sprawozdaniu wykazano wielkości poniesionych kosztów zaewidencjonowanych na kontach zespołu 4. Należy przy tym zaznaczyć, że saldo konta 860 nie zostało sprawdzone w drodze inwentaryzacji, czym naruszono art. 4 ust. 3 pkt 3 i art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości,

14) wykazanie w sprawozdaniach budżetowych: Rb-28S (rocznym i półrocznym) i Rb-27S (rocznym) danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, czym naruszono § 9 ust. 2 obowiązującego do dnia 13.01.2018 r. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (tekst jednolity: Dz. U. 2016 r. poz. 1015 z późn. zm.), a od dnia 13.01.2018 r. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. 2018 r. poz. 109 z późn. zm.). Istotne rozbieżności dotyczyły rocznego sprawozdania Rb-28S, w tym kolumn: „Plan (po zmianach)” (suma różnic w poszczególnych wierszach wyniosła 30.696,00 zł), „Zaangażowanie” (7 261,79 zł), „Zobowiązania (...)” (suma różnic w poszczególnych wierszach wyniosła 37.439,23 zł),

- 15) prowadzenie nieprawidłowo ewidencji na koncie pozabilansowym 980 *Plan finansowy* wydatków, poprzez ujmowanie zamian w planie zapisem zbiorczym na koniec miesiąca (w jednym przypadku pod datą 15. dnia miesiąca), na podstawie dowodu PK- Polecenie księgowania, w którym widniała data wystawienia tożsama z datą operacji niezależnie od faktycznej daty dokonania zamiany, czym naruszono art. 21 ust. 1 pkt 4 i art. 23 ust. 2 pkt 1 ustawy *o rachunkowości*. W efekcie nie zapewniono możliwości kontroli bieżącego wykonania planu finansowego (na dany dzień),
- 16) prowadzenie ewidencji zaangażowania z naruszeniem zasad funkcjonowania kont pozabilansowych 998 i 999, określonych w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie *szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...)*, poprzez:
 - niedokonanie rozliczenia kont pozabilansowych 980 i 998, w efekcie czego konta te wykazywały salda na koniec roku 2017,
 - ujmowanie zaangażowania na podstawie faktur, zamiast zawartych uprzednio umów lub w terminie późniejszym niż data zawarcia umowy. Tym samym nie zapewniono możliwości uzyskania bieżącej informacji o faktycznej wielkości środków zaangażowanych w ramach poszczególnych pozycji planu finansowanego,
- 17) niesporządzanie zestawienia obrotów i sald ujmującego wszystkie konta księgi głównej uwzględnione w zakładowym planie kont (dla wszystkich dzienników częściowych), co narusza wymogi art. 13 ust. 1 pkt 4, w związku z art. 18 ust. 1 ustawy *o rachunkowości*,
- 18) nieprowadzenie kart ewidencyjnych dla wartości niematerialnych i prawnych umarzanych zarówno stopniowo jak i jednorazowo w momencie oddania ich do używania, niezgodnie z ustaleniami zawartymi w polityce rachunkowości,
- 19) niezapewnienie możliwości przeniesienia danych dotyczących stanu „*Gruntów*” oraz „*Budynków, lokali i obiektów inżynierii lądowej i wodnej*” wykazywanych w bilansie wprost do tego sprawozdania, poprzez niewyodrębnienie w Zakładowym Planie Kont, właściwych kont służących do grupowania ww. składników, co narusza zasadę sprawdzalności ksiąg rachunkowych określoną w art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy *o rachunkowości*,
- 20) niezamieszczanie w księdze inwentarzowej środków trwałych oraz na kartach środków trwałych indywidualnych numerów inwentarzowych (za wyjątkiem działek - gruntów), co skutkowało nadawaniem tych samych numerów inwentarzowych różnym składnikom,
- 21) nieujęcie w karcie środka trwałego kwoty 29.995,68 zł dotyczącej modernizacji budynku przeprowadzonej w 2009 r. i 2014 r. Powyższe skutkowało zaniżeniem kwoty amortyzacji ustalonej od wartości wynikającej z ww. karty, stanowiącej podstawę naliczania odpisów amortyzacyjnych. Powyższym działaniem naruszono art. 28 ust. 8 ustawy *o rachunkowości*. Należy ponadto zaznaczyć, iż ww. wartość modernizacji została ujęta w księgach rachunkowych na koncie 011, zatem dodatkowo nie spełniono wymogu wynikającego z art. 16 ust. 1 ustawy *o rachunkowości*, który stanowi, że zapisy na kontach pomocniczych mają być zgodne z ewidencją syntetyczną,
- 22) nieujęcie w ewidencji ilościowej kilku zakupionych w 2017 r. składników majątkowych oraz dwóch licencji na okres 3 lat, niezgodnie z obowiązującymi zasadami określonymi w polityce rachunkowości. Powyższe świadczy o nieprawidłowym funkcjonowaniu mechanizmów mających wpływ na zapewnienie prawidłowej ochrony mienia,
- 23) naruszenie zasady określonej w art. 20 ust. 1 i art. 6 ust. 1 ustawy *o rachunkowości*, poprzez ujmowanie dowodów w niewłaściwym okresie sprawozdawczym, w tym zarówno w niewłaściwym miesiącu jak i roku obrotowym,

- 24) ujmowanie w sposób niesystematyczny operacji na poziomie kont analitycznych, czym naruszono art. 16 ust. 1 ustawy o *rachunkowości*. Powyższe dotyczyło ewidencji szczegółowej rozrachunków z kontrahentami oraz ewidencji kosztów i wydatków prowadzonej wg pozycji planu finansowego, jak również z dalszym jej podziałem na tytuły wydatków,
- 25) wprowadzenie bezpodstawne do ksiąg rachunkowych przypisu zobowiązania w kwocie 391,46 zł w stosunku do faktury dwukrotnie opłaconej (przypis wprowadzony na podstawie wyciągu bankowego), w efekcie czego konto rozrachunków z kontrahentem nie wykazywało nadpłaty. Wprowadzanie do ksiąg rachunkowych, nieudokumentowanych, nierzetelnych zapisów narusza art. 24 ust. 2 w związku z art. 20 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 ustawy o *rachunkowości*,
- 26) wprowadzanie do ksiąg rachunkowych zapisów niezgodnych ze sposobem ujęcia operacji (w szczególności dekretacją budżetową) wskazanym w dowodach księgowych, czym naruszono art. 22, w związku z art. 21 ust. 1 pkt 6 i art. 24 ust. 3 ustawy o *rachunkowości*,
- 27) dokonywanie przypisu zobowiązań z tytułu podatku od nieruchomości oraz opłat za zagospodarowanie odpadów komunalnych na podstawie niewłaściwego dowodu księgowego, tj. wyciągu bankowego dokumentującego ich zapłatę, czym naruszono art. 20 ust. 2 ustawy o *rachunkowości*. Nadto, w efekcie przyjęcia powyższych rozwiązań ewidencyjnych brak było dowodu potwierdzającego wykonanie wstępnej kontroli przez Głównego Księgowego oraz wydanie dyspozycji do zapłaty podatku przez Dyrektora, we wskazanej pozycji planu finansowego,
- 28) niezamknięcie ksiąg rachunkowych za 2017 rok w sposób nieodwracalny w terminie 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy, czym naruszono art. 12 ust. 4 i 5 ustawy o *rachunkowości*. Należy przy tym zaznaczyć, że przedłożone do kontroli wydruki z ksiąg rachunkowych generowane były z kopii zapasowych bazy danych, grupowanych w katalogach zapisanych na dysku przenośnym,
- 29) grupowanie nieprawidłowo kosztów rodzajowych na kontach zespołu 4, niezgodnie z wytycznymi określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie *szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...)*, w tym m.in. ujęcie:
- kosztów szkolenia pracowników (§4700) w kwocie 4.210,00 zł, na koncie 402 *Usługi obce*, zamiast na koncie 405 *Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia*,
 - usług z zakresu medycyny pracy (badania wstępne i okresowe) dotyczących pracowników (§4280) w kwocie 889,00 zł, na koncie 402 *Usługi obce*, zamiast na koncie 405 *Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia*,
- 30) wprowadzanie do ksiąg rachunkowych nienależycie udokumentowanych zapisów księgowych korygujących uprzednio dokonane zapisy. Dowody nie zawierały danych identyfikujących korygowany dowód lub zapis. Ponadto korekty dokonywane były zapisem ujemno-dodatnim, w tym na niewłaściwych kontach korespondujących, nieodzwierciedlających treści korygowanej operacji. Sposób ujęcia i udokumentowania zapisów nie zapewniał możliwości stwierdzenia ich rzetelności, czym naruszono art. 22 ust. 1, art. 25 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 i art. 24 ust. 2 ustawy o *rachunkowości*,
- 31) nieujmowanie w zapisie księgowym wprowadzanym na podstawie faktur obcych, faktycznej daty operacji (wpisywano datę wpływu dowodu do jednostki) i daty wystawienia dowodu, jak również nieujmowanie w części zapisów treści operacji, czym naruszono art. 23 ust. 2 pkt 1 - 3 ustawy o *rachunkowości*,

w zakresie ryzyka niezgodności procedur wewnętrznych z aktualnymi przepisami prawa i nieprzestrzegania tych procedur:

32) ustalenie w Regulaminie wynagradzania i premiowania pracowników Żłobka, w sposób niejasny i nieprecyzyjny zasad przyznawania premii, poprzez:

- nieunormowanie zasad tworzenia funduszu premiowego, a tym samym niezapewnienie możliwości należytego planowania środków na wydatki na ten cel,
- nieokreślenie kryteriów warunkujących przyznanie w ramach funduszu premiowego zwiększonej premii uznaniowej, tj. premii w wysokości do 100% wynagrodzenia zasadniczego (pracownicy posiadali prawo do premii w wysokości 20% wynagrodzenia zasadniczego), o której mowa w § 9 Regulaminu,
- uwzględnienie w Regulaminie „premiu zadaniowej”, przyznawanej na następujących zasadach, cyt.: „W ramach środków na wynagrodzenia może być przyznana premia zadaniowa za wykonanie zadań nieobjętych zakresem czynności w wysokości do 100% wynagrodzenia zasadniczego”. Przytoczona treść nie wskazuje na finansowanie premii zadaniowej ze środków wyodrębnionego funduszu premiowego. Nie jest zatem jasne, czy stanowi ona premię uznaniową podwyższoną (w wysokości do 100% wynagrodzenia zasadniczego), o której mowa w § 9 Regulaminu, czy też odrębną kategorię premii,

Należy przy tym zaznaczyć, że z zapisów § 8 Regulaminu wynikało, że w ramach środków na wynagrodzenia może zostać przyznany „dodatek specjalny”, cyt.: „z tytułu okresowego zwiększania obowiązków służbowych lub powierzenia zadań o wysokim stopniu odpowiedzialności lub złożoności”, którego wysokość nie może przekroczyć 20% wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego łącznie. Charakter tego składnika jest w pewnym zakresie zbieżny z charakterem premii zadaniowej, co może powodować trudność z jednoznaczną oceną, który ze składników wynagrodzeń należy przyznać w określonej sytuacji. Mając na uwadze różne zasady ustalania wysokości tych składników wynagrodzeń właściwym działaniem jest doprecyzowanie zasad przyznawania każdego z nich,

- ustalenie w § 20 terminów wpłaty „premiu dodatkowej” (1 raz w roku w terminie do 31 dnia miesiąca). Warunki przyznawania tak zdefiniowanej premii nie zostały określone w Regulaminie. Nie jest zatem jasne, czy przepis ten dotyczył kolejnego rodzaju premii, czy też premii zadaniowej lub zwiększonej premii uznaniowej, o której mowa w § 9 Regulaminu,

33) niezastosowanie procedury udzielenia zamówień określonej w „Regulaminie w sprawie określenia zasad udzielania zamówień o wartości nieprzekraczającej w złotych równowartości kwoty netto 30.000 euro”, w odniesieniu do zakupów żywności oraz nieprawidłowe ustalenie przez Dyrektora Żłobka zasad udzielania zamówień publicznych określonych w tym regulaminie, w szczególności poprzez:

- wyłączenie z procedur określonych w tym Regulaminie zamówień na szkolenia pracowników oraz usługi i prace zlecone osobom fizycznym w ramach zawieranych umów zleceń i o dzieło, co nie znajduje uzasadnienia biorąc pod uwagę ogólną zasadę udzielania zamówień wyrażoną w art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych i przywołaną w § 1 ust. 3 Regulaminu oraz mając na względzie przestrzeganie zasady udzielania zamówień w sposób przejrzysty, obiektywny i niedyskryminujący,
- nieokreślenie kryteriów wyboru wykonawcy,

- ustalenie wyłącznie jednej formy/trybu wyboru wykonawcy (zapytania ofertowe), co może ograniczyć dostęp do zainteresowanych wykonawców, a w szczególności utrudniać udokumentowanie przez Dyrektora przestrzeganie zasad wymienionych w art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych,
 - nieuwzględnienie zapisów obligujących do wskazania źródła finansowania i potwierdzenia przez Głównego Księgowego zabezpieczenia środków na realizację wydatków w planie finansowym Żłobka,
 - nieokreślenie wzoru/danych podlegających ujęciu w zapytaniu ofertowym,
 - ustalenie progu w wysokości 5.000 euro netto⁵, powodującego odstępnie od dokumentowania czynności wyboru wykonawcy. W 2017 roku udzielono jednego zamówienia powyżej ww. progu. Mając na uwadze wartość zamówień udzielanych w Żłobku należy rozważyć zasadność ustalonego progu na powyższym poziomie,
- 34) przyjęcie w *Instrukcji przeprowadzania inwentaryzacji* nieprawidłowo dwóch metod inwentaryzacji wartości niematerialnych i prawnych tj.: drogą spisu z natury oraz drogą weryfikacji. Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości ww. składniki aktywów należy inwentaryzować metodą weryfikacji,
- 35) nieprzestrzeganie niektórych formalnych ustaleń zawartych w instrukcji inwentaryzacyjnej, tj.:
- dokonanie wyceny na arkuszach spisu z natury przez pracownika na stanowisku intendent, mimo zapisu w § 11 ust. 5 *Instrukcji przeprowadzania inwentaryzacji*, zgodnie z którym do obowiązków osoby prowadzącej ewidencję majątku w jednostce należy m.in. prawidłowa wycena arkuszy spisu z natury, a zgodnie z aneksem nr 1 do zakresu czynności z dnia 09.10.2017 r., te obowiązki przejął Główny Księgowy,
 - niesporządzenie zestawienia zbiorczego wyników inwentaryzacji środków trwałych przez osobę prowadzącą ewidencję majątku w jednostce, niezgodnie z § 11 ust. 6 *Instrukcji przeprowadzania inwentaryzacji*,
 - wykazanie w *Protokole sporządzonym na zakończenie inwentaryzacji na dzień 29.12.2017 r.*, stanowiącym podsumowanie inwentaryzacji środków trwałych przeprowadzonej w drodze spisu z natury (1.015.407,72 zł), także wartości składników majątku w postaci gruntów, tj. 3.067.342,32 zł, które zostały prawidłowo zinwentaryzowane metodą porównania stanów wynikających z zapisów księgowych z odpowiednimi dokumentami oraz weryfikacji tych wartości,
- 36) niedokumentowanie sposobu stosowania kryterium socjalnego wyrażonego w art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t. j. Dz. U. z 2017 r., poz. 2191) w odniesieniu do udzielanych zapomóg oraz pożyczek na cele mieszkaniowe. Regulamin ZFŚS obowiązujący w jednostce również nie zawierał zasad stosowania kryterium socjalnego w przypadku udzielania wyżej wymienionych rodzajów świadczeń,
- 37) przygotowanie *Rocznego planu rzeczowo-finansowego ZFŚS na rok 2017* niezgodnie z zapisem § 6 ust. 1 Regulaminu ZFŚS, tj. z pominięciem wydatków funduszu,

⁵ w roku 2017 kwota ta stanowiła równowartość 20.874,50 zł (4,1749 zł/euro x 5.000 euro)

w zakresie ryzyka niefunkcjonowania kontroli zarządczej, w szczególności w zakresie określenia celów jednostki oraz zarządzania ryzykiem:

38) realizowanie nieprawidłowo postanowień określonych w dokumencie pn. „System Kontroli Zarządczej” regulującym kwestie funkcjonowania kontroli zarządczej w Żłobku, w szczególności poprzez:

- nieokreślenie nazw mierników monitorowania celów i zadań (określono jedynie ich pożądaną wartość – 100%) lub ich określenie w sposób nieadekwatny do poświadczanych wielkości lub/i wyznaczonych celów,
- nieprawidłowe zdefiniowanie ryzyk, które zgodnie ze stanem rzeczywistym stanowiły opis skutków niewykonania celu/zadania,
- wskazanie w „Sprawozdaniu z wykonania planu działalności” w odniesieniu do niektórych celów wartości pożądanego miernika niespójnego z miernikiem określonym w dokumencie pn.: „Cele do osiągnięcia w Żłobku na rok 2017”.

W dniach 17.01.2019 r. i 4.02.2019 r. do Wydziału Kontroli Wewnętrznej wpłynęły pisma Dyrektora Żłobka, zawierające dodatkowe informacje o podjętych działaniach eliminujących część nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku przeprowadzonej kontroli kompleksowej, co zostało częściowo poparte załączonymi do pisma dokumentami. W wyniku analizy załączonej do pisma dokumentacji stwierdzono, że spośród wyżej opisanych nieprawidłowości wyeliminowano nieprawidłowości sformułowane w punktach: 2, 5, 8, 17, 20, 22, 27, 34, 36 i 37.

II. Zalecenia pokontrolne

Mając na uwadze, że część nieprawidłowości została wyeliminowana, co zostało zaznaczone w pierwszej części wystąpienia pokontrolnego, odstąpiono od formułowania zaleceń w tym zakresie.

W celu wyeliminowania pozostałych spośród wyżej opisanych nieprawidłowości oraz uniknięcia powstania ich w przyszłości należy:

w zakresie ryzyka gromadzenia środków publicznych oraz ich rozdysponowywania niezgodnie z przepisami prawa:

- 1) podjąć działania zmierzające do wyeliminowania sytuacji bezpośredniej zależności między pracownikami powiązanymi rodzinnie (Głównego Księgowego i Starszego księgowego) respektując tym samym art. 26 ustawy o pracownikach samorządowych,
- 2) wdrożyć skuteczne mechanizmy kontroli w zakresie zgodności wielkości składek odprowadzanych do ZUS z ich wielkościami wykazanymi w przesłanych deklaracjach w tym deklaracjach korygujących, jak również poprawności sporządzanych korekt, respektując tym samym przepisy art. 47 ust. 1 pkt 2 i ust 3, w związku z art. 41 ust. 7a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych,
- 3) regulować terminowo zobowiązania jednostki, stosownie do art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Ponadto, wdrożyć skuteczne mechanizmy kontroli mające na celu wyeliminowanie sytuacji dwukrotnego opłacenia zobowiązania,
- 4) klasyfikować wydatki we właściwych podziałkach klasyfikacji budżetowej, zgodnie z kryteriami określonymi w rozporządzeniu w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków (...),

- 5) przestrzegać postanowień zawartych w umowach zlecenia, a w szczególności sporządzać protokół odbioru zleconych prac oraz oświadczenie o ilości przepracowanych godzin,
- 6) prowadzić prawidłowo indywidualne kartoteki wyposażenia pracowników w odzież i obuwie robocze,

w zakresie ryzyka sporządzania i przekazywania niewiarygodnych sprawozdań:

- 7) wykazywać w bilansie jednostki rzetelne dane zgodne z ewidencją księgową, stosownie do przepisów art. 4 ust. 1 i 2 i art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości,
- 8) ujmować na koncie 800 *Fundusz jednostki* wszystkie operacje w prawidłowej wielkości, zgodnie z art. 4 ust. 2 i art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości, w związku z zasadami funkcjonowania tego konta określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...). Ponadto, w Zestawieniu zmian w funduszu (jak również w Bilansie) wykazywać dane na podstawie ewidencji prowadzonej na koncie 800, po uprzednim sprawdzeniu salda tego konta w drodze inwentaryzacji, stosowanie do przepisów art. 4 ust. 3 pkt 2 i art. 26 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy,
- 9) wykazywać w rachunku zysków i strat rzetelne wielkości poniesionych kosztów, w tym w szczególności kosztów z tytułu wynagrodzeń. W tym celu weryfikować skutecznie poprawność i rzetelność zapisów księgowych ujmowanych na kontach zespołu 4 stosowanie do wymogów art. 24 ust. 2 i 3 ustawy o rachunkowości. Ponadto, sprostować nierzetelne zapisy ujęte w księgach rachunkowych lat ubiegłych, a w szczególności w księgach roku 2017,
- 10) ustalać prawidłowo wynik finansowy na koncie 860 *Wynik finansowy*, stosownie do wymogów art. 4 ust. 1 i ust. 3 pkt 4 ustawy o rachunkowości, w związku z zasadami funkcjonowania tego konta określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...). Ponadto, sprawdzać saldo tego konta na dzień bilansowy w drodze inwentaryzacji, stosowanie do przepisów art. 4 ust. 3 pkt 2 i art. 26 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy W efekcie zapewnić zgodność salda konta 860 z wynikiem finansowym wykazanym w sprawozdaniu finansowym,
- 11) wykazywać w sprawozdaniach budżetowych Rb-28S i Rb-27S dane zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, stosownie do § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
- 12) ujmować zamiany w planie finansowym rejestrowane na koncie pozabilansowym 980 *Plan finansowy wydatków* pod datą ich dokonania, zapewniając możliwość bieżącej kontroli wykonania planu finansowego (na dany dzień),
- 13) prowadzić ewidencję zaangażowania zgodnie z zasadami funkcjonowania kont pozabilansowych: 998 i 999, określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...),
- 14) prowadzić karty ewidencyjne dla wartości niematerialnych i prawnych, jako analitykę do konta 020, zgodnie z ustaleniami zawartymi w polityce rachunkowości,
- 15) zapewnić możliwość przeniesienia danych dotyczących stanu „Gruntów” oraz „Budynków, lokali i obiektów inżynierii lądowej i wodnej” wynikających z ewidencji księgowej wprost do bilansu stosownie do zasady określonej w art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości,
- 16) skorygować wartość brutto budynku widniejącą w karcie środka, uwzględniając w niej koszty modernizacji budynku przeprowadzonej w 2009 r. oraz prawidłową wielkość kosztów modernizacji wykonanej w 2014 r., zgodnie z art. 28 ust. 8 ustawy o rachunkowości, a także skorygować błędnie obliczony roczny odpis amortyzacji budynku

- za rok 2017. Amortyzację za kolejne lata obliczać prawidłowo od wartości brutto środka trwałego według ustalonej stawki i metody amortyzacji,
- 17) ujmować dowody księgowe we właściwym okresie sprawozdawczym, zgodnie z zasadami określonymi w art. 20 ust. 1 i art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości,
 - 18) ujmować systematycznie operacje na kontach analitycznych, zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości,
 - 19) wprowadzać do ksiąg rachunkowych przypisy zobowiązań wyłącznie na podstawie właściwych dowodów źródłowych dokumentujących zdarzenie, zgodnie z art. 24 ust. 2, w związku z art. 20 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 ustawy o rachunkowości,
 - 20) wprowadzać do ksiąg rachunkowych zapisy w sposób zgodny ze wskazaniem ujęcia operacji (w szczególności dekreacją budżetową) zawartym w dowodach księgowych, zgodnie z art. 22, w związku z art. 21 ust. 1 pkt 6 i art. 24 ust. 3 ustawy o rachunkowości,
 - 21) zamykać księgi rachunkowe w sposób nieodwracalny w terminie 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy, zgodnie z art. 12 ust. 4 i 5 ustawy o rachunkowości, w związku z § 26 ust. 3 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...),
 - 22) grupować koszty rodzajowe na właściwych kontach zespołu 4, zgodnie z kryteriami określonym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...),
 - 23) wprowadzać do ksiąg rachunkowych należycie udokumentowane zapisy księgowe korygujące uprzednio dokonane zapisy, spełniające wymogi art. 22 ust. 1, art. 25 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 i art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości,
 - 24) ujmować w zapisie księgowym wprowadzanym na podstawie faktur obcych, treść operacji oraz faktyczną datę operacji i datę wystawienia dowodu, jeśli różni się od daty operacji, zgodnie z wymogami wynikającymi z art. 23 ust. 2 pkt 1 - 3 ustawy o rachunkowości,

w zakresie ryzyka niezgodności procedur wewnętrznych z aktualnymi przepisami prawa i nieprzestrzegania tych procedur:

- 25) unormować w Regulaminie wynagradzania i premiowania pracowników Żłobka, w sposób jasny i precyzyjny zasady tworzenia funduszu premiowego i przyznawania premii w ramach wyodrębnionych na ten cel środków,
- 26) unormować prawidłowo i przestrzegać wewnętrzne procedury udzielenia zamówień określonych w „Regulaminie w sprawie określenia zasad udzielania zamówień o wartości nieprzekraczającej w złotych równowartości kwoty netto 30.000 euro”, zapewniając tym samym możliwość udokumentowania przez Dyrektora realizowanie wydatków zgodnie z zasadami określonymi w art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych,
- 27) przeprowadzać inwentaryzację w drodze spisu z natury zgodnie z wytycznymi określonymi w Instrukcji przeprowadzania inwentaryzacji wprowadzonej stosownym zarządzeniem Dyrektora,

w zakresie ryzyka nefunkcjonowania kontroli zarządczej, w szczególności w zakresie określenia celów jednostki oraz zarządzania ryzykiem:

- 28) realizować prawidłowo postanowienia określone w dokumencie pn. „System Kontroli Zarządczej” regulującym kwestie funkcjonowania kontroli zarządczej w Żłobku.

III. Osoba odpowiedzialna za realizację zaleceń pokontrolnych

Pani Małgorzata Wosik – Dyrektor Żłobka Samorządowego nr 25.

IV. Termin realizacji zaleceń pokontrolnych: od zaraz

V. Termin złożenia sprawozdania z realizacji zaleceń pokontrolnych:

Sprawozdanie zawierające odniesienie do każdego ze sformułowanych zaleceń pokontrolnych wraz z podaniem terminu i sposobu jego realizacji proszę przesać do dnia **29.04.2019 r.** do Referatu Kontroli Finansowej Wydziału Kontroli Wewnętrznej Urzędu Miasta Krakowa, ul. Bracka 10.

PREZYDENT MIASTA KRAKOWA

Jacek Majchrowski

Otrzymują:

1. Adresat
2. Aa.

Do wiadomości:

1. Pan Andrzej Kulig – I Zastępca Prezydenta Miasta Krakowa
2. Pani Elżbieta Kois-Żurek – Dyrektor Wydziału Polityki Społecznej i Zdrowia
3. Pani Małgorzata Okarmus – Skarbnik Miasta Krakowa

