

Państwo

Kierujący komórkami organizacyjnymi UMK

Kierownicy miejskich jednostek organizacyjnych GMK

BS-03.3201.2.2018

/wg rozdzielnika/

*Szanowni Państwo***Dotyczy: WYTYCZNE DO POLITYKI RACHUNKOWOŚCI GMINY MIEJSKIEJ KRAKÓW W OPARCIU
O WYNIKI KONTROLI**

Po dokonaniu analizy wyników kontroli przeprowadzonych w 2017 roku przez Referat Kontroli Finansowej Biura Kontroli Wewnętrznej UMK, w miejskich jednostkach organizacyjnych oraz realizując obowiązki powierzone mi przez Pana Prezydenta¹, przedstawiam poniżej najczęściej występujące nieprawidłowości w kontrolowanych jednostkach:

1. Prowadzenie ksiąg rachunkowych, ewidencjonowanie operacji gospodarczych oraz sporządzanie dowodów księgowych niezgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości²(uor).
2. Prowadzenie ewidencji należności i dochodów budżetowych oraz zobowiązań i wydatków budżetowych niezgodnie z obowiązującymi przepisami.
3. Klasyfikowanie dochodów i wydatków niezgodnie z zapisami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków³.
4. Ewidencjonowanie majątku niezgodnie z przepisami oraz przyjętymi w jednostce uregulowaniami.
5. Przeprowadzenie inwentaryzacji niezgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości.
6. Prowadzenie gospodarki środkami ZFŚS niezgodnie z obowiązującymi przepisami.
7. Prowadzenie wydzielonego rachunku dochodów jednostek oświatowych z naruszeniem zapisów ustawy o finansach publicznych⁴ oraz uchwały RMK w sprawie źródeł dochodów gromadzonych na wydzielonym rachunku i ich przeznaczenia oraz sposobu i trybu sporządzania planów finansowych dla wydzielonych rachunków dochodów samorządowych jednostek budżetowych.
8. Sporządzanie sprawozdań finansowych i budżetowych z naruszeniem obowiązujących przepisów.
9. Naruszenie wytycznych określonych w standardach kontroli zarządczej.

Z wymienionych powyżej nieprawidłowości chciałbym zwrócić szczególną uwagę na dwa obszary, które wymagają od Państwa zwiększonego nadzoru, tj.:

- 1) Inwentaryzacja.
- 2) Ewidencja należności i zobowiązań.

Ad 1) Inwentaryzacja

Najczęściej popełniane błędy w zakresie inwentaryzacji stwierdzone podczas kontroli wewnętrznych w jednostkach organizacyjnych Gminy Miejskiej Kraków:

- Nieprawidłowe wypełnianie arkuszy spisów z natury poprzez m.in. brak wskazania i podpisów osoby odpowiedzialnej materialnie, brak dat i godzin przeprowadzenia spisu, podpisów członków zespołu

¹§4 Zarządzenie Nr 180/2018 Prezydenta Miasta Krakowa z dnia 25 stycznia 2018 r. w sprawie określenia zakresu uprawnień i obowiązków Skarbnika Miasta Krakowa.

²Ustawa z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016r. poz. 1047 ze zm.).

³Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014r. poz. 1053 ze zm.).

⁴Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm.).

spisowego, brak pieczęci jednostki, brak opinii i podpisu głównego księgowego na protokole z rozliczenia wyników inwentaryzacji, niezatwierdzenie protokołu inwentaryzacji przez kierownika jednostki.

- Poprawianie błędów na arkuszu spisu z natury niezgodnie z zapisami art. 22 ust. 3 ustawy o rachunkowości.
- Wykazywanie nieprawidłowych stanów ilościowych druków ścisłego zarachowania, w związku z anulowaniem arkuszy spisu z natury oraz czeków w prowadzonej ewidencji.
- Realizowanie spisu bez obecności osoby materialnie odpowiedzialnej lub dokonywanie spisu z natury przez osobę będącą jednocześnie służbowo odpowiedzialną za dane spisowe.
- Niezamykanie ksiąg inwentarzowych na koniec roku obrotowego oraz niezawieranie w nich adnotacji o potwierdzeniu stanu z nich wynikających ze stanem ewidencji księgowej,
- Niedokonanie czynności inwentaryzacyjnych drogą porównania ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji tych składników, w myśl art. 26 ust. 1 pkt 3 i art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
- Brak ostatecznego rozliczenia wyników inwentaryzacji w protokole stanowiące naruszenie art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
- Niedokonanie rozliczenia powstałych różnic inwentaryzacyjnych wynikających z rocznej inwentaryzacji kasy zgodnie z zapisami art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Wszystkie jednostki sektora finansów publicznych są zobowiązane do prowadzenia rachunkowości zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, a obowiązkiem kierownika jednostki jest ustalenie zasad (polityki) rachunkowości, które powinny być utrwalone na piśmie i bezwzględnie stosowane. Dodatkowo powyższe uregulowania są również częścią składową procedur kontroli zarządczej odnoszącej się do gospodarki finansowej i rachunkowości, zgodnie z art. 68 ustawy o finansach publicznych.

W świetle ustawy o rachunkowości inwentaryzacja stanowi obowiązkowy element rachunkowości poprzedzający etap sporządzania sprawozdania finansowego oraz rocznego zamknięcia ksiąg rachunkowych. Polega na okresowym ustaleniu lub sprawdzaniu drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów zgodnie z art. 4 ust. 3 ustawy o rachunkowości oraz na porównaniu tego stanu ze stanem księgowym.

Opracowanie treści procedur związanych z inwentaryzacją jest w dużej mierze uzależnione od specyfiki oraz rodzaju majątku, którym jednostka dysponuje. W każdej jednostce konieczne jest określenie, w regulacjach wewnętrznych zasad spisu z natury, w postaci instrukcji inwentaryzacyjnej, która w myśl art. 68 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, realizuje prawnie postawione cele kontroli zarządczej, poprzez określenie zagadnień, takich jak:

- metody i techniki inwentaryzacji poszczególnych składników majątkowych,
- szczegółowy opis przygotowań (ustalenie harmonogramu inwentaryzacji, określenie zakresu obowiązków i odpowiedzialności komisji inwentaryzacyjnej, zespołów spisowych, głównego księgowego oraz kontrolerów spisowych itp.),
- opis przeprowadzania inwentaryzacji metodą spisu z natury, potwierdzenia sald z kontrahentami oraz weryfikacji zapisów księgowych z dokumentacją,
- opis sposobu kontroli przebiegu czynności inwentaryzacyjnych,
- zasady przeprowadzania inwentaryzacji składników nietypowych (sypkich, płynnych),
- postępowanie osób spisujących i rozliczających wyniki inwentaryzacji w trakcie ruchu składników,
- postępowanie zespołów spisujących oraz osób odpowiedzialnych materialnie za powierzone mienie przy ujawnianiu składników zniszczonych lub trwale uszkodzonych,
- zasady wyjaśniania i weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych,

- zasady udziału w inwentaryzacji i rozliczania osób materialnie odpowiedzialnych za powierzone mienie.

Ważnym narzędziem wspomagającym proces inwentaryzacji są wytyczne zawarte w stanowisku Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów⁵. Stanowisko nawiązując do zapisów art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości, wyjaśnia problemy merytoryczne i organizacyjne, powstające przy przeprowadzaniu inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów, zwanych dalej zapasami. W stanowisku przedstawiono dobre praktyki oraz wskazówki sprzyjające prawidłowej i sprawnej inwentaryzacji zapasów drogą spisu z natury.

Właściwie przeprowadzona inwentaryzacja majątku jednostki może pomóc w zapobieganiu oraz wykrywaniu powstałych nadużyć związanych z dysponowaniem mieniem, a także wskazuje obszary, w których konieczne jest przeprowadzenie racjonalizacji gospodarowania majątkiem. Stanowi również podstawę sporządzenia prawidłowych i kompletnych sprawozdań finansowych. Inwentaryzacja to także bogate źródło wiedzy dotyczące skuteczności kontroli zarządczej, pozwalającej rozwiązywać pojawiające się w jednostce problemy.

Ad 2) Ewidencja należności i zobowiązań

Przypominam, że prawidłowo funkcjonujące konta dwusaldowe (aktywno- pasywne) służą do rejestracji aktywów (należności) oraz pasywów (zobowiązań), w związku z czym mogą wykazywać dwa salda, ukazujące na koniec okresu sprawozdawczego stan należności i roszczeń oraz stan zobowiązań jednostki. Zgodnie z art. 7 ust. 3 uor. wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów ustala się oddzielnie i niedopuszczalne jest kompensowanie ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów. Naruszenie tej zasady prowadzi do zniekształcenia informacji na temat rzeczywistej wielkości należności i zobowiązań jednostki ujętych w księgach rachunkowych oraz sporządzanych na ich podstawie sprawozdaniach finansowych (bilansie jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, skonsolidowanym bilansie jednostki samorządu terytorialnego).

Wykazywanie w księdze głównej sald zredukowanych (persald) zamiast dwóch sald: należności i zobowiązań, w konsekwencji powoduje:

- niezgodność sald kont syntetycznych, zredukowanych do persald z saldami kont, do których prowadzone są księgi pomocnicze, gdzie prawidłowo wykazano salda należności i zobowiązań (zaległości i nadpłat),
- nierzetelność danych na temat należności i zobowiązań wykazanych, w bilansie, z powodu sporządzenia tych sprawozdań na podstawie zredukowanych do persald, sald zamknięcia kont syntetycznych księgi głównej.

Niedopuszczalne jest ustalanie na kontach rozrachunkowych na bieżąco, na koniec okresów sprawozdawczych persald. W konsekwencji redukcji sald poszczególne konta rozrachunkowe zamiast sald należności i zobowiązań wykazują saldo wyłącznie po jednej stronie – należności lub zobowiązań, w zależności od tego, który z tych składników jest w danym okresie wyższy.

Opisane powyżej zasady funkcjonowania kont dwusaldowych dotyczą zarówno kont syntetycznych księgi głównej, jak i prowadzonych do tych ksiąg kont ewidencji pomocniczej (kont analitycznych i kont szczegółowych). Nie jest prawidłowym rozwiązaniem, w którym salda kont syntetycznych są redukowane do persald, a na kontach ewidencji analitycznej i szczegółowej są wykazywane salda po obu stronach. Prowadzi to bowiem do naruszenia art. 16 ust. 1 uor, zgodnie z którym konta ksiąg pomocniczych

⁵ Uchwała nr 5/2016 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 26 kwietnia 2016r. opublikowana w Dzienniku Urzędowym z dnia 28 lipca 2016r. poz 55.

prowadzonych w formie komputerowych zbiorów danych powinny być zgodne z saldami i zapisami na kontach księgi głównej, których są uzupełnieniem i uszczegółowieniem. W przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych techniką komputerową, salda otwarcia powinny być automatycznie przenoszone przez system w kwotach równych saldom zamknięcia.

Każde oprogramowanie komputerowe stosowane w jednostce do prowadzenia księgi głównej wymaga zgodnie z art. 10 uor, zatwierdzenia do stosowania przez kierownika jednostki. Ustawa określa również warunki dopuszczenia programu do prowadzenia ksiąg rachunkowych, które jednostka powinna posiadać tj.:

- wykaz zbioru danych tworzących księgi rachunkowe,
- wykaz powiązań pomiędzy poszczególnymi zbiorami tworzącymi księgi,
- wykaz funkcji poszczególnych zbiorów w organizacji całości ksiąg rachunkowych.

Posiadanie powyższych danych zapewni zgodność z art. 10 w pkt 3b uor, który określa wykaz ksiąg rachunkowych.

Punkt 3c art. 10 uor, określa konieczność posiadania opisu systemu przetwarzania danych. W opisie tym należy umieścić:

- wykaz programów stosowanych do prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- wykaz programowych zasad ochrony danych,
- określenie wersji oprogramowania,
- określenie daty rozpoczęcia eksploatacji oprogramowania.

Warunki wymienione w pkt 3b powinny zostać określone przez producenta programu, gdyż zawierają szczegóły techniczne dotyczące oprogramowania. Opis tych powiązań znajduje się w instrukcji programu, bądź w systemie pomocy dostępnym w programie. Warunki określone przez pkt 3c powinna określić jednostka, gdyż system prowadzenia ksiąg może składać się z kilku programów dostarczonych przez różnych producentów. Np. do obsługi księgi głównej stosowany jest system FK, a do obsługi rozrachunków, środków trwałych, spraw płacowo-kadrowych – programy innych producentów.

z pzeważaniem
ZASTĘPCA SKARBNIKA
ds. Polityki Rachunkowości Miasta
Marek Podsiadło
Marek Podsiadło

Rozdzielnik do pisma BS-03.3201.2.2018:

Otrzymują:

1. FK,
2. PD,
3. EK – w celu przekazania nadzorowanym placówkom oświatowym,
4. BZ – w celu przekazania nadzorowanym żłobkom,
5. SP – w celu przekazania nadzorowanym jednostkom budżetowym,
6. KD – w celu przekazania nadzorowanym instytucjom kultury,
7. MOPS – w celu przekazania nadzorowanym jednostkom budżetowym,
8. ZIKIT,
9. ZBK,
10. ZIS,
11. MCOO/ZEO,
12. ZZM,
13. ZIM,
14. Straż Miejska,
15. MCPU,
16. GUP,
17. MR,
18. KBF,
19. ZCK.
20. BS aa.

Do wiadomości:

1. DM,
2. BK,
3. BM,
4. ZA.

Urząd Miasta Krakowa

ZASTĘPCA SKARBNIKA MIASTA KRAKOWA ds. POLITYKI RACHUNKOWOŚCI MIASTA

tel. +48 12 616 13 20, fax +48 12 616 13 38, bs.umk@um.krakow.pl

31-004 Kraków, pl. Wszystkich Świętych 3-4

www.krakow.pl



