



WOJEWODA OPOLSKI

ul. Piastowska 14
45-082 Opole

Opole, 3 lipca 2025 r.
FB.III.431.7.2025.AM

**Pan
Michał Marek
Wójt Gminy Lubsza
ul. Brzeska 16
49-313 Lubsza**

Wystąpienie pokontrolne

I. Dane identyfikacyjne kontroli.

- 1) Nazwa i adres jednostki kontrolowanej: Urząd Gminy w Lubszy, ul. Brzeska 16, 49-313 Lubsza (dalej: Urząd Gminy).
- 2) Podstawa prawna podjęcia kontroli:
 - art. 6 ust. 4 pkt 3 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej¹,
 - art. 175 ust. 1 pkt 2 i 3, ust. 2 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych².
- 3) Zakres kontroli:
 - a) przedmiot kontroli: Prawidłowość wykorzystania dotacji celowej otrzymanej w 2024 r. na dofinansowanie realizacji zadań w ramach rządowego Programu rozwijania szkolnej infrastruktury oraz kompetencji uczniów i nauczycieli w zakresie technologii informacyjno-komunikacyjnych „Aktywna Tablica” na lata 2020-2024,
 - b) okres objęty kontrolą: od 1 stycznia do 31 grudnia 2024 r.
- 4) Rodzaj kontroli: problemowa.
- 5) Tryb kontroli: zwykły.
- 6) Termin kontroli: od 1 do 22 kwietnia 2025 r.
- 7) Skład zespołu kontrolnego:
 - Justyna Zatajska, Starszy Inspektor Wojewódzki Oddziału Kontroli Finansowej w Wydziale Finansów i Budżetu Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego – kierownik zespołu kontrolnego,
 - Anna Marciniak, Inspektor Wojewódzki Oddziału Kontroli Finansowej w Wydziale Finansów i Budżetu Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego.
- 8) Kierownik jednostki kontrolowanej:
 - Bogusław Gąsiorowski – data objęcia stanowiska Wójta od 22 listopada 2018 r. do 6 maja 2024 r.,

¹ Dz.U. z 2020 r. poz. 224.

² Dz. U. z 2024 r. poz. 1530 z późn. zm.

- Michał Marek - data objęcia stanowiska Wójta od 7 maja 2024 r. do nadal (dalej: Wójt).

[akta kontroli str. 1-4]

- 9) Kontrolę wpisano do książki kontroli prowadzonej w jednostce kontrolowanej pod poz. nr 1/2025.

II. Ocena skontrolowanej działalności ze wskazaniem ustaleń, na których została oparta.

Oceną objęto prawidłowość wykorzystania i rozliczenia środków z budżetu państwa przekazanych Gminie w 2024 r. w formie dotacji celowej w dziale 801 Oświata i wychowanie, rozdziale 80101 Szkoły podstawowe, przeznaczonych na realizację własnych zadań bieżących gminy, tj. na dofinansowanie zadań wynikających z rządowego Programu rozwijania szkolnej infrastruktury oraz kompetencji uczniów i nauczycieli w zakresie technologii informacyjno-komunikacyjnych na lata 2020-2024- „Aktywna tablica”.

W wyniku przeprowadzonej kontroli działalność Organu w przedmiotowym zakresie ocenia się jako pozytywną z nieprawidłowościami. Podstawą oceny pozytywnej w Organie było terminowe przekazanie rozliczenia wykorzystania dotacji celowej otrzymanej na realizację zadania, natomiast w zakresie dokumentacji finansowo-księgowej prowadzonej w Publicznej Szkole Podstawowej im. Jana Pawła II w Lubszy (dalej: Szkoła w Lubszy) było wykorzystanie środków dotacji zgodnie z przeznaczeniem.

Stwierdzone nieprawidłowości w zakresie dokumentacji finansowo-księgowej prowadzonej w Szkole w Lubszy polegały m.in. na:

- niepowierzeniu w pełnym zakresie, wymaganym przepisami, obowiązków i odpowiedzialności Głównej księgowej,
- nieprowadzeniu wyodrębnionej ewidencji dla środków dotacji otrzymanej i wykorzystanej,
- nieskorzystaniu z preferencyjnej stawki 0% VAT na część zakupionych pomocy dydaktycznych.

Powyższą ocenę uzasadniają przedstawione niżej ustalenia dotyczące kontrolowanych zagadnień.

1. Uwarunkowania organizacyjne kontrolowanej działalności mające związek z zakresem kontroli.

Celem ustanowionego Uchwałą nr 151/2020 Rady Ministrów z dnia 23 października 2020 r. Rządowego programu rozwijania szkolnej infrastruktury oraz kompetencji uczniów i nauczycieli w zakresie technologii informacyjno-komunikacyjnych na lata 2020–2024 – „Aktywna tablica” (dalej: Program) jest umożliwienie wykorzystywania w procesie dydaktycznym nowoczesnych pomocy dydaktycznych (m.in. interaktywnych tablic i monitorów), wybranych przez szkoły zgodnie z ich zdefiniowanymi potrzebami, a także podniesienie kompetencji uczniów i nauczycieli w zakresie stosowania technologii informacyjno-komunikacyjnych (dalej TIK). Program uwzględnia w procesie wspierania szkół także te, realizujące kształcenie dzieci i młodzieży ze specjalnymi potrzebami edukacyjnymi, w tym uczniów z niepełnosprawnościami, dla których można zakupić specjalistyczny sprzęt i oprogramowanie do diagnozy oraz terapii. Ponadto w ramach Programu szkoły mogą dokonać zakupu laptopów wraz ze sprzętem umożliwiającym przetwarzanie wizerunku i głosu w czasie rzeczywistym za pośrednictwem transmisji audiowizualnej, a także zestawów dla nauczycieli do prowadzenia zajęć z wykorzystaniem metod i technik kształcenia na odległość.

Warunki, formy i tryby przyznania oraz rozliczenia wsparcia finansowego przekazywanego w formie dotacji celowej na realizację zadań wymienionych w Programie określone zostały w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 października 2020 r.

w sprawie szczegółowych warunków, form i trybu realizacji Rządowego programu rozwijania szkolnej infrastruktury oraz kompetencji uczniów i nauczycieli w zakresie technologii informacyjno-komunikacyjnych na lata 2020–2024 – „Aktywna tablica”³ (dalej: rozporządzenie).

Na podstawie dokumentów stwierdzono, że zadanie wynikające z Programu było realizowane w 2024 r. przez:

- Gminę (Organ) – w zakresie wystąpienia do Wojewody Opolskiego z wnioskiem o wsparcie finansowe i zawarcie umowy na realizację zadania,
- Szkołę w Lubszy oraz podporządkowaną jej organizacyjnie Szkołę Filialną im. Marii Skłodowskiej – Curie w Dobrzyniu (dalej: Filia w Dobrzyniu) – w zakresie: wystąpienia do Organu z wnioskiem o udział w Programie oraz realizacji zakupu sprzętu i pomocy dydaktycznych.

1.1. Gmina.

W celu wykonywania zadań własnych w zakresie edukacji publicznej, w myśl art. 8 ust. 2 i 3 ustawy z 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe⁴ jednostki samorządu terytorialnego (dalej: JST) mogą zakładać i prowadzić jedynie szkoły i placówki publiczne. Zgodnie z załącznikiem nr 3 do Statutu⁵ ww. szkoły są jednostkami organizacyjnymi Gminy.

Ustalono, że w okresie objętym kontrolą w Urzędzie Gminy obowiązywała polityka rachunkowości, w tym zakładowy plan kont, wprowadzona Zarządzeniem Nr WG.120.45.2017 Wójta Gminy w Lubszy z dnia 28 grudnia 2017 r.⁶, która zawierała m.in. Instrukcję obiegu i kontroli dokumentów księgowych (załącznik nr 5). Do prowadzenia ksiąg rachunkowych używany jest system komputerowy XXXX firmy XXXX.

Dokumentacja określająca zasady prowadzenia rachunkowości w Organie i Urzędzie Gminy spełniała w kontrolowanym okresie wymagania art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁷.

Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym wprowadzonym Zarządzeniem Nr WG.120.2.2012⁸ Wójta Gminy całokształtem spraw budżetowo - finansowych w okresie objętym kontrolą kierował Skarbnik⁹. Natomiast weryfikacją złożonego przez Szkołę w Lubszy wniosku oraz rozliczenia zajmował się pracownik ds. oświaty.

[akta kontroli str. 5-6]

1.2. Szkoła.

Placówka realizująca zadanie wskazane w Programie, zgodnie z § 1 Statutu¹⁰, nosi nazwę: Publiczna Szkoła Podstawowa im. Jana Pawła II w Lubszy ul. Szkolna 2. Szkole jest przyporządkowana organizacyjnie Szkoła Filialna im. Marii Skłodowskiej – Curie w Dobrzyniu 35.

Organem prowadzącym szkołę jest Gmina Lubsza, natomiast nadzór merytoryczny pod względem realizacji programu dydaktycznego i wychowawczego sprawuje Opolski Kurator Oświaty w Opolu.

Politykę rachunkowości, w tym zakładowy plan kont, wprowadzono Zarządzeniem nr 5/10/2019¹¹ Dyrektora z dnia 2 października 2019 r. W dokumentacji ujęto wykaz zbiorów

³ Dz. U. z 2020 r., poz. 1883 z późn. zm.

⁴ Dz. U. z 2024 r., poz. 737 z późn. zm.

⁵ Uchwała Nr III/36/2003 Rady Gminy Lubsza z dnia 21 lutego 2003 r. w sprawie uchwalenia Statutu Gminy Lubsza.

⁶ Zarządzenie Nr WG.120.45.2017 Wójta Gminy w Lubszy z dnia 28 grudnia 2017 r. w sprawie dokumentacji przyjętych zasad rachunkowości (ostatnia zmiana 30 grudnia 2022 r.).

⁷ Dz. U. z 2023 r., poz. 120.

⁸ Zarządzenie Nr WG.120.2.2012 Wójta Gminy Lubsza z dnia 1 lutego 2012 r. w sprawie wprowadzenia Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Gminy w Lubszy.

⁹ Uchwała Nr XI/80/2019 Rady Gminy Lubsza z dnia 8 sierpnia 2019 r. oraz Uchwała Nr II/10/2024 Rady Gminy Lubsza z dnia 23 maja 2024 r. w sprawie powołania Skarbnika Gminy Lubsza.

¹⁰ Statut przyjęty Uchwałą Rady Pedagogicznej z dnia 15 września 2022 r.

¹¹ Zarządzenie nr 5/10/2019 Dyrektora z dnia 2 października 2019 r. w sprawie ustalenia dokumentacji przyjętych zasad (polityki) rachunkowości dla Publicznej Szkoły Podstawowej im. Jana Pawła II w Lubszy.

danych tworzących księgi rachunkowe, instrukcję sporządzania, obiegu i kontroli dowodów księgowych oraz opis używanego systemu informatycznego. Ustalono elementy kontroli operacji finansowo-gospodarczych oraz zasady podziału obowiązków pomiędzy pracowników odnośnie sprawdzania i dekretowania dowodów.

Do prowadzenia ksiąg rachunkowych używany jest system komputerowy XXXX firmy XXXX.

Kontrola wykazała, że księgi rachunkowe Szkoły w Lubszy i Filii w Dobrzyniu prowadziła Główna księgowa szkoły, której Dyrektor powierzyła 31 grudnia 2001 r. obowiązki tylko w zakresie rachunkowości w oparciu o:

- ustawę o rachunkowości¹²,
- Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektorów publicznych z dnia 18 grudnia 2001 r.¹³,
- ustawę o finansach publicznych¹⁴

bez wskazania katalogu zadań do wykonywania. Ponadto w § 4 Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów uregulowano, że nadzór Głównej księgowej ogranicza się do dokonywania wstępnej kontroli, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

W celu doprecyzowania zakresu obowiązków i odpowiedzialności Głównej księgowej Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...) *powierzenie obowiązków Głównej Księgowej z dnia 31.12.2001 r. w Publicznej Szkole Podstawowej im. Jana Pawła II w Lubszy z Filią w Dobrzyniu dotyczą:*

- *prowadzenia rachunkowości jednostki,*
- *wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi,*
- *dokonywania wstępnej kontroli:*

a) zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, w tym zapewnienia pod względem finansowym prawidłowości umów zawieranych przez jednostkę oraz przestrzegania zasad rozliczeń pieniężnych i ochrony wartości pieniężnych

b) kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

Należy zaznaczyć, że zakres obowiązków i odpowiedzialności przypisany Głównej księgowej został wskazany w art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, natomiast sposób ich powierzenia zawarto w wytycznych art. 53 ust. 2 tej ustawy, tj. przyjęcie obowiązków powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki. Zatem zasadne jest, aby doprowadzić do zgodności z przepisami dokumentację wewnętrzną w tym zakresie.

[akta kontroli str. 7-13]

2. Realizacja zadania Aktywna Tablica.

2.1. Zawarcie umowy na realizację zadania.

W 2024 r. Dyrektor Szkoły w Lubszy oraz Filii w Dobrzyniu złożyła do Gminy 2 wnioski o udział w Programie, które zawierały wszystkie elementy określone w § 8 ust. 2 rozporządzenia. Wnioski terminowo wpłynęły do Organu (25 kwietnia 2024 r.), spełniając w tym zakresie wymogi określone w § 8 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia. Całkowity koszt zakupu objętych wnioskami pomocy dydaktycznych¹⁵ skalkulowano na kwotę 64 329,00 zł, z której 51 463,20 zł (80%) planowano sfinansować z dotacji, a 12 865,80 zł (20%) - ze środków własnych organu prowadzącego szkołę, tj. z uwzględnieniem

¹² Dz. U. Nr 121, poz. 591 z późn. zm.

¹³ Dz. U. z 2001 Nr 153, poz. 1752.

¹⁴ Dz. U. z 1998 r. Nr 155, poz. 1014 z późn. zm.

¹⁵ Przez pomoce dydaktyczne rozumie się: zestaw dla nauczyciela do prowadzenia zajęć; pomoce dydaktyczne lub narzędzia do terapii: procesów komunikacji, dla uczniów z niepełnosprawnością intelektualną; specjalistyczne oprogramowanie. Wg podziału wskazanego we wniosku.

wymogów określonych w § 3 ust. 3 oraz § 4 ust. 5 rozporządzenia, dotyczących odpowiednio wymaganego udziału środków własnych w kosztach realizacji zadania i maksymalnej wysokości wparcia finansowego dla jednej szkoły (35 000,00 zł).

Wójt, w terminie wynikającym z § 9 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia, złożył 30 kwietnia 2024 r. do Opolskiego Kuratora Oświaty (dalej: Kurator) wniosek o udzielenie wsparcia finansowego, który uwzględnił informacje wskazane w § 9 ust. 2 rozporządzenia.

Pomiędzy Gminą a Wojewodą Opolskim, w imieniu którego działał Opolski Kurator Oświaty¹⁶, została zawarta 27 sierpnia 2024 r. umowa nr 91¹⁷, na mocy której Organowi prowadzącemu zostało powierzone do wykonania zadanie polegające na zakupie sprzętu, pomocy dydaktycznych oraz narzędzi do terapii dla szkoły podstawowej w Lubszy i jej filii w Dobrzyniu (dalej: umowa). Wojewoda Opolski zobowiązał się do przekazania Gminie dotacji celowej z budżetu państwa w kwocie 51 463,20 zł, przy zapewnieniu przez Gminę wkładu własnego stanowiącego co najmniej 20% całkowitego kosztu realizacji zadania.

[akta kontroli str. 14-36]

2.2. Plan budżetu.

Zgodnie z ustawą budżetową na 2024 r. dla Gminy nie zaplanowano środków na realizację przedmiotowego zadania.

Ustalono, że Wojewoda Opolski pismem z 21 sierpnia 2024 r. znak FB.I.3111.1.45.2024.AS poinformował Wójta o zwiększeniu planu dotacji celowych dla JST na rok 2024 r. w dziale 801 Oświata i wychowanie, rozdziale 80101 Szkoły podstawowe, w wysokości 51 463,20 zł. Powyższe środki pochodzące z rezerwy celowej budżetu państwa (poz. 26) przeznaczone były na realizację zadań wynikających z Programu.

Wójt wprowadził środki do budżetu Zarządzeniem nr WG.0050.112.2024 z 30 sierpnia 2024 r. w sprawie zmiany budżetu na rok 2024 zwiększając dochody budżetu w dziale 801, rozdziale 80101 § 2030 Dotacja celowa otrzymana z budżetu państwa na realizację własnych zadań bieżących gmin (związków gmin, związków powiatowo-gminnych) i wydatki w § 4240 Zakup środków dydaktycznych i książek o ww. kwotę.

[akta kontroli str. 37-42]

2.3. Plan finansowy wydatków Szkoły.

Zarządzeniem nr 19/24 Dyrektora Szkoły w Lubszy z 30 sierpnia 2024 r. zwiększono plan wydatków w dziale 801, rozdziale 80101, § 4240 o kwotę 51 463,20 zł. Następnie w tej samej klasyfikacji budżetowej 7 października 2024 r. Zarządzeniem nr 7/24 Dyrektora zwiększono plan wydatków o 15 000,00 zł. Jednak w żadnym Zarządzeniu nie wskazano, że są to środki dotyczące realizowanego zadania w ramach Programu.

Na podstawie dowodów źródłowych, tj. ww. zarządzeń oraz ewidencji księgowej ustalono, że Szkoła w Lubszy nie prowadziła wyodrębnionego planu finansowego na koncie 980 dla zadania wynikającego z Programu. Środki dotacji w kwocie 51 463,20 zł zostały ujęte 30 sierpnia 2024 r. na koncie 980 pn. plan finansowy wydatków budżetowych prowadzonym wg podziałek klasyfikacji budżetowej w ramach ogólnego planu finansowego.

Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...) *Środki te były ewidencjonowane w ramach ogólnego planu finansowego jednostki, jednak nie oznaczono ich wyraźnie w odrębnych kontach analitycznych przypisanych wyłącznie do tej dotacji. (...) informuję, że w jednostce zostaną wdrożone niezbędne działania naprawcze, w tym utworzenie odrębnych kont analitycznych w planie kont oraz przeszkolenie personelu odpowiedzialnego za prowadzenie ewidencji środków z dotacji celowych.*

¹⁶ Porozumienie Nr OUW/BOU-3/20 pomiędzy Wojewodą Opolskim a Opolskim Kuratorem Oświaty z dnia 4 listopada 2020 r. w sprawie szczegółowych warunków, form i trybu realizacji Rządowego programu rozwijania szkolnej infrastruktury oraz kompetencji uczniów i nauczycieli w zakresie technologii informacyjno-komunikacyjnych na lata 2020-2024 - „Aktywna tablica”.

¹⁷ Aneksowana 28 sierpnia 2024 r.

Wskazuję, że w myśl art. 257 pkt 1 ustawy o finansach publicznych w toku wykonywania budżetu zarząd może dokonywać zmian w planie dochodów i wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego polegających na zmianach planu dochodów i wydatków związanych ze zmianą kwot lub uzyskaniem dotacji przekazywanych z budżetu państwa, z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych. Biorąc pod uwagę komentarz do Finansów Publicznych¹⁸ (art. 257 pkt 1 ustawy o finansach publicznych): *zmiany muszą być dokonane z uwzględnieniem zarówno pochodzenia jak i przeznaczenia środków*. Należy zaznaczyć, iż art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych zobowiązuje jednostki do prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...) ¹⁹, z uwzględnieniem wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków. Jednocześnie zgodnie z pismem z Ministerstwa finansów²⁰ na jednostkach budżetowych ciąży wynikający z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości obowiązek wprowadzania do ksiąg rachunkowych danego okresu sprawozdawczego każdego zdarzenia gospodarczego, które nastąpiło w tym okresie. Oznacza to konieczność bieżącego ujmowania w ewidencji księgowej jednostki operacji związanych z wykonaniem planu finansowego wydatków budżetowych, co w powiązaniu z art. 257 pkt 1 ustawy o finansach publicznych oznacza wyodrębnienie w planie finansowym wydatków finansowanych środkami pochodzącymi z dotacji.

[akta kontroli str. 43-48]

Ponadto z przedłożonej ewidencji księgowej konta 980 w rozdziale 80101 § 4240 wynika, że kwota w wysokości 51 463,20 zł została 30 sierpnia 2024 r. dwukrotnie zaksięgowana na podstawie poleceń księgowania PK/P nr 17 i PK/P nr 18.

W związku z brakiem wyodrębnionej ewidencji księgowej oraz niewskazaniem w treści ww. PK numeru dokumentu źródłowego Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...) *PK/P nr 17 jest prawidłowym księgowaniem zwiększenia planu finansowego planów budżetowych w rozdziale 80101 § 424, natomiast PK/P nr 18 wprowadzony został do ewidencji omyłkowo. (...) zamiast zwiększenia na koncie 980 o 200,00 zł (...) zarządzeniem 20/24 też z 30.08.2024 r. (...). Księgowanie (PK/P nr 18) docelowo nie wpłynęło na prawidłowość planu wydatków budżetowych w rozdziale 80101 § 424 za sierpień 2024 r. (...) Dane do kolumny nr 5 (plan po zmianach) uzyskano na podstawie wydruku „Plan i realizacja w układzie klasycznym za okres 01.01.2024 – 31.08.2024.” (...).*

Wskazuję, że w § 20 ust. 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...) uregulowano, że ewidencja pozabilansowa powinna zapewnić wykonanie obowiązków sprawozdawczych wynikających z odrębnych przepisów. Ponadto w wewnętrznych uregulowaniach oraz ww. rozporządzeniu wskazano, że plan finansowy wydatków budżetowych powinien wynikać z ewidencji konta 980.

[akta kontroli str. 48-60]

2.4. Przekazanie dotacji celowej w ramach Programu.

Ustalono, że dotacja celowa została przekazana w jednej transzy (§ 12 ust. 1 umowy) w wysokości 51 463,20 zł, która wpłynęła na rachunek bankowy Organu 29 sierpnia 2024 r., tj. w terminie wskazanym w § 2 ust. 12 umowy.

¹⁸ Finanse Publiczne komentarz redakcja naukowa J.M. Salachna, M. Tyniewicz - Wolters Kluwer rok wydania 2024 str. 1099-1100.

¹⁹ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, Dz. U. z 2020 r., poz. 342.

²⁰ Pismo z dnia 9 grudnia 2010 r. Ministerstwo Finansów DR3/502/326/BMI/2010/DR-2382 Ewidencja pozabilansowa na koncie 998 i 980.

Środki dotacji celowej otrzymane 29 sierpnia 2024 r. od Wojewody Opolskiego zostały prawidłowo ujęte w ewidencji księgowej prowadzonej w Organie na kontach: 901-01-0011 pn. Doch. budż. – Aktywna tablica oraz 133-01 pn. Rachunek bieżący budżetu.

Następnie Organ przekazał 26 września 2024 r. środki dotacji w wysokości 51 463,20 zł do jednostki realizującej zadanie razem z kwotą przeznaczoną na pokrycie wydatków budżetowych Szkoły w Lubszy, tj. łącznie 470 000,00 zł. W związku z ustaleniem w jaki sposób Szkoła w Lubszy wnioskowała do Organu o przekazanie środków dotacji na realizację przedmiotowego zadania wyjaśnienie złożyła Dyrektor Szkoły w Lubszy, podając: *Wyjaśniam, że szkoła nie posiada dokumentów odnośnie przekazania środków dotacji celowej w kwocie 51 463,20 zł, ponieważ do tej pory nie była praktykowana pisemna forma zapotrzebowania na środki finansowe. Odbywa się to w formie ustnej/telefonicznej.* Należy zaznaczyć, że brak uregulowań wewnętrznych w ww. zakresie stanowi utrudnienie dla jednostki organizacyjnej Gminy do prawidłowego zaewidencjonowania środków dotacji zgodnie z zapisami umowy.

[akta kontroli str. 61-73]

Kwota otrzymanego zasilenia, w tym środków dotacji, została zaksięgowana w Szkole w Lubszy na koncie 130-01-003 pn. Rachunek bieżący jednostek budżetowych Zasilenie w korespondencji z kontem 223-01 pn. Rozliczenie wydatków budżetowych.

2.5. Wydatkowanie środków dotacji celowej.

2.5.1 Sposób udzielenia zamówienia i stosowanie obowiązujących w tym zakresie uregulowań.

Zgodnie z zapisami § 1 ust. 2 umowy Organ, który uzyskał wsparcie finansowe, zobowiązał się zakupić w ramach złożonego wniosku pomoce dydaktyczne dla Szkoły w Lubszy oraz podporządkowanej jej organizacyjnie Filii w Dobrzyniu.

Ustalono, że zakupu pomocy dydaktycznych dokonała Dyrektor Szkoły w Lubszy na podstawie pełnomocnictwa Wójta nr ORG.0052.32.2024 wydanego 9 września 2024 r. do realizacji zadań leżących po stronie Gminy Lubsza, wynikających z umowy nr 91 zawartej 27 sierpnia 2024 r.

W okresie objętym kontrolą obowiązywał Regulamin udzielania zamówień publicznych, których wartość szacunkowa nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty określonej w art. 4 pkt 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych²¹ (dalej: ustawa Pzp), pomimo że 1 stycznia 2021 r. weszły w życie przepisy nowej ustawy Pzp²².

Wyjaśnienie złożyła Dyrektor Szkoły w Lubszy, podając: *Fakt powoływania się w obowiązujących procedurach na ustawę Prawo zamówień publicznych z 2004 r. był wynikiem braku przeprowadzenia formalnej aktualizacji wewnętrznego regulaminu zakupów, pomimo wejścia w życie nowej ustawy z dnia 01 stycznia 2021 r. PZP. Podkreślam, że stosowana w praktyce procedura faktycznie była zgodna z aktualnym stanem prawnym – zakupy nie przekraczały progów zobowiązujących do stosowania ustawy, a sam dokument regulaminowy nie był wykorzystywany jako wyłączna podstawa prawna. Niemniej brak jego formalnej aktualizacji stanowi uchybienie proceduralne. (...) regulamin zostanie niezwłocznie zaktualizowany zgodnie z obowiązującym stanem prawnym i przekazany do zatwierdzenia.* Wskazuję, że brak odpowiednich wewnętrznych instrukcji w tym zakresie stwarza warunki do powstawania nieprawidłowości i uchybień, co skutkować może naruszeniem przepisów ustawy o finansach publicznych, a w rezultacie dyscypliny finansów publicznych. Przepisy wewnętrzne w jednostkach sektora finansów publicznych stanowią jeden z elementów

²¹ Dz. U. z 2013 r. poz. 907 z późn. zm.

²² Dz. U. z 2024 r. poz. 1320.

kontroli zarządczej, o której mowa w art. 68 ust. 1 i ust. 2 pkt. 1 ustawy o finansach publicznych.

[akta kontroli str. 74-84]

Z przedłożonych do kontroli dokumentów, tj.:

- notatki służbowej z 4 marca 2024 r.,
- notatki służbowej z 28 października 2024 r.

wynika, że Dyrektor Szkoły w Lubszy dokonała zakupu na podstawie przeprowadzonego rozeznania rynku. Po analizie dostępnych ofert wybrano trzech dostawców: XXXX - na zakup m. in. monitorów interaktywnych i laptopa, XXXX i XXXX – na zakup programów dla uczniów. Dyrektor Szkoły w Lubszy tylko z firmą XXXX zawarła 24 września 2024 r. umowę nr 1/2024 na zakup, dostawę, szkolenie i montaż pomocy dydaktycznych na kwotę 44 867,94 zł, na którą składały się ceny m.in. monitorów interaktywnych zakupionych do Szkoły w Lubszy i Filii w Dobrzyniu.

Stwierdzono, że Główna księgowa nie podpisała powyższej umowy na dowód przeprowadzenia wstępnej kontroli, co stanowi naruszenie § 4 Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów oraz art. 54 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

Wyjaśnienie złożyła Dyrektor Szkoły w Lubszy, podając: *Brak podpisu Głównej Księgowej na umowie wynikał z przeoczenia formalnego na etapie obiegu dokumentów, za które odpowiadała osoba koordynująca przygotowanie dokumentacji zakupowej. Umowa została podpisana przez Dyrektora, natomiast Główna Księgowa, pomimo że zapoznała się z treścią umowy i przeprowadziła weryfikację dokumentów księgowych (faktura, przelew), nie dokonała formalnego potwierdzenia podpisem, co stanowi naruszenie § 4 Instrukcji obiegu dokumentów oraz art. 54 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. (...) podjęto działania mające na celu uszczelnienie procedury obiegu dokumentów, w tym przypomnienie wszystkim pracownikom o obowiązku podpisu pod dokumentami wymagającymi wstępnej kontroli finansowej.*

[akta kontroli str. 85-95, 84]

Ponadto ustalono, że powyższa umowa nie zawierała załącznika²³ stanowiącego szczegółowy formularz oferty.

W związku z tym Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...) *uprzejmie informuję, że taki formularz ofertowy nie został ostatecznie dołączony do akt umowy i nie znajduje się w naszej dokumentacji. Różnice pomiędzy kwotą wskazaną w pierwotnej ofercie a kwotą końcową zawartą w umowie wynikały z późniejszych ustaleń z wykonawcą, w tym zmian dotyczących dostępności sprzętu i jego konfiguracji oraz zmian ich cen. Finalna wartość została przyjęta na podstawie ustalonej wersji umowy, natomiast pierwotna oferta nie została formalnie uzupełniona i zatwierdzona jako załącznik do dokumentu umowy. (...) podjęte zostaną działania porządkujące dokumentację oraz zostanie uściślona procedura kompletowania umów z załącznikami w przyszłości.*

[akta kontroli str. 96, 88]

2.5.2. Ewidencja księgowa i wydatkowanie środków z dotacji.

Z przedłożonej do kontroli dokumentacji wynika, że otrzymane i wydatkowane środki z dotacji nie były ujmowane w wyodrębnionej ewidencji, do czego zobowiązuje § 5 ust. 1 umowy, pkt 12 Pełnomocnictwa nr ORG.0052.32.2024 oraz art. 152 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Ponadto zgodnie z art. 24 ust. 4 pkt 2 ustawy o rachunkowości księgi powinny umożliwić sporządzenie obowiązujących jednostkę m.in. sprawozdań oraz dokonanie rozliczeń finansowych.

²³ § 2 ust. 2 z umowy nr 1/2024 z firmą XXXX.

Wyjaśnienie złożyła Dyrektor Szkoły w Lubszy podając: (...) nie została wyodrębniona ewidencja księgowa środków otrzymanych z dotacji w ramach programu „Aktywna Tablica” oraz wydatków dokonywanych z tych środków nie była prowadzona w sposób formalnie wydzielony w systemie księgowym, co było wynikiem błędnej interpretacji przepisów. Środki te były ewidencjonowane w ramach ogólnego planu finansowego jednostki, jednak nie oznaczono ich wyraźnie w odrębnych kontach analitycznych przypisanych wyłącznie do tej dotacji. Ewidencja była prowadzona w sposób pozwalający na odtworzenie pełnej historii wydatków na podstawie dokumentacji źródłowej, jednak nie spełniała wymogu formalnego, o którym mowa w § 5 umowy oraz pkt 12 Pełnomocnictwa nr ORG.0052.32.2024.

(...) informuję, że w jednostce zostaną wdrożone niezbędne działania naprawcze, w tym utworzenie odrębnych kont analitycznych w planie kont oraz przeszkolenie personelu odpowiedzialnego za prowadzenie ewidencji środków z dotacji celowych.

Wyjaśnienie zostało przyjęte z zastrzeżeniem. Wskazuję, że zgodnie z art. 126 ustawy o finansach publicznych, dotacja celowa podlega szczególnym zasadom rozliczenia, aby można było potwierdzić ponad wszelką wątpliwość wykorzystanie rezerwy celowej zgodnie z klasyfikacją wydatków, co wynika z przesłanki ujętej w art. 154 ust. 7 ustawy o finansach publicznych. Na mocy art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych w ewidencji księgowej należy uwzględniać wszystkie etapy rozliczeń poprzedzające płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów również zaangażowanie środków. Zatem ewidencję należy prowadzić w układzie umożliwiającym uzyskanie informacji wymaganych w zakresie rozliczania dotacji.

[akta kontroli str. 76-77, 45, 32]

Ponadto Główna księgowa poinformowała, że dowodem PK nr 60 z 31 grudnia 2024 r. dokonała przeksięgowania kwot kosztów poniesionych na podstawie faktur na konta dotyczące Aktywnej tablicy, tj. na:

- konto 401-05 pn. Dobrzyń – Aktywna tablica, kwotę 24 400,00 zł,
 - konto 402-06 pn. Lubsza – Aktywna tablica, kwotę 39 928,99 zł,
- co łącznie daje 64 328,99 zł. Zapisy na ww. kontach dotyczyły zarówno środków dotacji i wkładu własnego.

Kontrola wykazała, że ze środków dotacji zakupiono pomoce dydaktyczne zgodnie z zawartą umową, z zachowaniem procentowego udziału dotacji w całkowitym koszcie zadania. Dotacja została wykorzystana zgodnie z § 1 ust. 2 umowy. Środki z otrzymanej dotacji zostały wydatkowane w dziale 801, rozdziale 80101, § 4240 w wysokości 51 463,19 zł, tj. o 0,01 zł mniej niż przyznana dotacja. Wkład własny Gminy w realizację zadania wyniósł 12 865,80 zł, co w myśl § 4 rozporządzenia stanowiło 20% jego całkowitej wartości. Łącznie w ramach zadania wydatkowano 64 328,99 zł.

[akta kontroli str. 97-98, 28]

Kontroli poddano 100% poniesionych wydatków tj. 64 328,99 zł, w dziale 801, rozdziale 80101, § 4240 i ustalono, że były ewidencjonowane na koncie 130-01-001 pn. Wydatki, prowadzonym dla wszystkich wydatków w ww. klasyfikacji, bez wyodrębnienia środków dotacji.

[akta kontroli str. 99-117]

Z przedłożonych do kontroli faktur wykazanych również w zestawieniu wydatków:

- FVS/9/10/2024 z 11 października 2024 r. – 44 867,94 zł,
- FS 31/11/2024 z 5 listopada 2024 r. – 17 900,00 zł,
- FV 310/MAG/12/2024 z 18 grudnia 2024 r. – 1 561,05 zł

wynika, że w ramach Programu zakupiono:

- dla Szkoły w Lubszy pomoce dydaktyczne o łącznej wartości 39 928,99 zł, w tym:
 - a) monitor interaktywny HIKVISION (7 szt.) – 26 777,10 zł (3 825,30 zł/szt.),

- b) monitor interaktywny LG (1 szt.) – 9 561,34 zł,
- c) statyw mobilny HIKVISION (1 szt.) – 1 045,50 zł,
- d) kamera internetowa DELL (1 szt.) – 407,13 zł,
- e) słuchawki bezprzewodowe Sony (1 szt.) – 172,20 zł,
- f) tablet graficzny Wacom (1 szt.) - 404,67 zł,
- g) m-talent Autyzm (1 szt.) – 1 561,05 zł,

• dla Filii w Dobrzyniu pomoce dydaktyczne o łącznej wartości 24 400,00 zł, w tym:

- a) monitor interaktywny HIKVISION (1 szt.) – 3 825,00 zł,
- b) laptop DELL Vostro (1 szt.) – 2 675,00 zł,
- c) m-Talent -programy dla uczniów (8 szt.) – 17 900,00 zł.

[akta kontroli str. 118-123]

Ustalono, że faktury zostały terminowo zapłacone.

W wyniku kontroli stwierdzono niżej opisane nieprawidłowości.

- 1) Niewskazanie w opisie merytorycznym przedmiotowych faktur źródła finansowania zakupionych pomocy dydaktycznych, czym naruszono § 2 ust 6²⁴ Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów oraz art. 22 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w myśl którego dowody księgowe powinny być kompletne i zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji, którą dokumentują. Natomiast przedłożone do kontroli ww. faktury nie zawierały informacji o kwocie finansowanej ze środków dotacji i wkładu własnego.

Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...) *w naszej ocenie źródło finansowania odnosi się do ostatniej cyfry paragrafu wydatków, jest to cyfra "0" co oznacza finansowanie ze środków krajowych, dlatego nie został wyodrębniony podział. Nie wzięto pod uwagę podziału procentowego na środki z dotacji i wkład własny.* (...).

Wskazuję, że kontrola merytoryczna opisana w art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości ma za zadanie sprawdzenie czy dowody księgowe w sposób prawidłowy dokumentują daną operację. Gdy z dowodu nie wynika charakter przeprowadzonej operacji gospodarczej, to wskazane jest jego uzupełnienie poprzez zamieszczenie dodatkowych informacji na odwrocie dowodu księgowego. Jednocześnie w celu prawidłowego wypełnienia dyspozycji ww. przepisu należy dokonać m.in. sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych. W myśl ustaleń zawartych w części III pkt 10 ppkt a Komunikatu nr 10 Ministra Finansów z 18 maja 2010 r. w sprawie niektórych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych, sprawdzanie dowodów księgowych i ich zakwalifikowanie do ujęcia w księgach rachunkowych obejmuje m.in. kontrolę merytoryczną.

[akta kontroli str. 124, 118-123, 8-9]

- 2) Brak na dowodach księgowych (PK/P nr 17, PK/P nr 18, PK/P nr 35) wszystkich elementów wymaganych przepisami, mianowicie:
 - a) podpisu Głównego księgowego, potwierdzającego sprawdzenie pod względem formalnym i rachunkowym, czym naruszono § 3 ust. 1 pkt c Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów (dalej: Instrukcja) oraz art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości w myśl, którego dowód powinien zawierać m.in. podpis osoby odpowiedzialnej za jego sprawdzenie.
 - b) zatwierdzenia przez kierownika jednostki, czym naruszono § 5 ust. 3 Instrukcji.

Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...) *faktura nr FVS/9/10/2024 nie została opisana „zgodnie z zawartą umową” ponieważ umowa została dostarczona do księgowości dopiero w grudniu 2024 r. (...) zostanie uzupełniony opis faktury oraz podpisy pod wymienionymi w pytaniu dowodami księgowymi (...). Przyczyną było niedopatrzenie (...).*

²⁴ Str. 34. W § 2 widnieją dwa punkty nr 6.

- 3) Ewidencjonowanie na koncie 013 pn. Pozostałe środki trwałe zakupionych pomocy dydaktycznych na podstawie faktur, zamiast na podstawie dowodów OT, czym naruszono § 2 pkt 10 ppkt 5 Instrukcji, wg którego dowodem księgowym potwierdzającym przyjęcie składników materialnych jest OT. Na podstawie wydruku z programu Majątek Trwały²⁵ (dalej: MT) pn. Karta środka trwałego ustalono, że przyjęcie do księgi inwentarzowej²⁶ nastąpiło na podstawie dowodów OT. Natomiast na koncie 013 przedmiotowe składniki zostały ujęte na podstawie faktur:
- FVS/9/10/2024 z 11 października 2024 r.,
 - FS 31/11/2024 z 5 listopada 2024 r.,
 - FV 310/MAG/12/2024 z 18 grudnia 2024 r.

Powyższe narusza także art. 16 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w myśl którego konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej.

Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...) *Potwierdzenie przyjęcia składników – OT jest obowiązkowe w sytuacji, w której do składników majątku przyjmowany jest środek trwały. (...) Aby wprowadzić do modułu Majątek Trwały do ewidencji ilościowo/wartościowej nową pozycję program wskazuje wybór opcji: OT, PT. Niewybranie którejś z pozycji skutkuje następującym komunikatem „Kartoteka, dla której nie wprowadzono dokumentu przyjęcia, nie będzie uwzględniana w bilansach i zestawieniach”. (...).*

Wskazuję, że użyte w wyjaśnieniu stwierdzenie cyt.: *Potwierdzenie przyjęcia składników – OT jest obowiązkowe w sytuacji, w której do składników majątku przyjmowany jest środek trwały* nie zasługuje na uwzględnienie, gdyż jest sprzeczne z obowiązującymi w Szkole w Lubszy zasadami rachunkowości oraz z wymogami programu MT.

Ponadto błędnie przyjęta interpretacja przepisów w powyższym zakresie skutkowała tym, że dowody OT nie spełniały wymogów art. 21 ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy o rachunkowości oraz wewnętrznych uregulowań, tj. nie zawierały:

- podpisu wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów,
- stwierdzenia sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania,
- zatwierdzenia przez kierownika jednostki.

Wyjaśnienie złożyła Dyrektor Szkoły w Lubszy podając: (...) *Informuję, mimo że na karcie ewidencyjnej pozostałego środka trwałego widnieje przyjęcie OT środka trwałego, nie jest to faktyczne przyjęcie środka trwałego, bo przyjmowany jest do ewidencji pozostałych środków trwałych. W związku z tym nie może być spełniony wymóg z art.21 ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy z 29 września 1994 r.*

Należy zauważyć, że wg zapisów pkt. 4.28. Krajowego Standardu Rachunkowości nr 11 „Środki trwałe”²⁷ składnik majątku może być nieujęty w środkach trwałych ze względu na jego nieistotną wartość początkową. Wówczas zakupione przedmioty zostają objęte ewidencją pozabilansową. Natomiast zakupione przez Szkołę w Lubszy składniki majątku zostały zaewidencjonowane na koncie 013 oraz wprowadzone do ewidencji ilościowo wartościowej pozostałych środków trwałych w programie MT i jak wynika z wyjaśnienia są uwzględniane w bilansie i zestawieniach. Warto zauważyć, że w wewnętrznych uregulowaniach²⁸

²⁵ Do zarządzania i ewidencji majątkiem trwałym w Publicznej Szkole Podstawowej w Lubszy wykorzystywany jest program MT- Majątek Trwały, zgodnie z Zarządzeniem nr 14/2021 z 20 października 2021 r. w sprawie sposobu prowadzenia ksiąg inwentarzowych w Publicznej Szkole Podstawowej im. Jana Pawła II w Lubszy.

²⁶ Księga inwentarzowa: pomoce dydaktyczne.

²⁷ Uchwała nr 4/2017 Komitetu Standardów Rachunkowości z 3 kwietnia 2017 r.

²⁸ Załącznik nr 2 do Zarządzenia nr 5/10/2019 z 2 października 2019 r.

i rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...) wskazano, że konto 013 – Pozostałe środki trwale służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych, niepodlegających ujęciu na kontach: 011, 014, 016 i 017.

[akta kontroli str. 131-145, 118-123, 8-10, 204-206]

4) Nieskorzystanie z preferencyjnej stawki VAT 0% na zakupione monitory.

Kontrola wykazała, że jednostka zakupiła na podstawie faktury FVS/9/10/2024 (poz. 1, 3 i 4) łącznie 9 sztuk monitorów opodatkowanych stawką 23% VAT.

Zgodnie z art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²⁹ (dalej: ustawa VAT) stawkę podatku w wysokości 0% stosuje się do dostaw sprzętu komputerowego dla placówek oświatowych, przy zachowaniu warunków, o których mowa w ust. 13-15 cytowanego przepisu. Opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0% podlegają towary wymienione w załączniku nr 8 do ustawy VAT, tj. m.in.: monitory. Przy czym w myśl art. 83 ust. 14 pkt 1 ustawy VAT dokonujący dostawy, stosuje stawkę podatku 0%, pod warunkiem posiadania stosownego zamówienia potwierdzonego przez organ nadzorujący daną placówkę oświatową.

Ustalono, że dla przedmiotowych monitorów został naliczony VAT w wysokości 7 510,23 zł, z tego ze środków dotacji zapłacono kwotę 6 008,18 zł (80%).

W złożonym wyjaśnieniu Dyrektor Szkoły w Lubszy podała: *Zakup monitorów wyszczególnionych w pozycjach 1, 3 i 4 faktury FVS/9/10/2024 został zrealizowany za pośrednictwem firmy prywatnej, która nie wystąpiła do organu nadzorującego placówkę oświatową z wnioskiem o potwierdzenie zamówienia umożliwiającego zastosowanie stawki VAT 0%, o której mowa w art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a ustawy o podatku od towarów i usług. Zamówienie zostało złożone zgodnie z obowiązującymi procedurami, jednak w momencie jego składania nie została zidentyfikowana możliwość skorzystania z preferencyjnej stawki VAT, co wynikało z braku jednoznacznej informacji ze strony dostawcy oraz nieuwzględnienia konieczności potwierdzenia zamówienia przez organ nadzorujący jako warunku formalnego.*

Biorąc pod uwagę, że zamówienie zostało złożone w dobrej wierze, a szkoła nie miała bezpośredniego wpływu na sposób rozliczenia podatku przez dostawcę, nie podjęto działań zmierzających do zmiany stawki VAT.

Dodatkowo cena z VAT dostarczonych monitorów przez firmę XXXX była niższa niż ceny monitorów oferowane przez firmy, które specjalizują się w dostarczaniu sprzętu bez vat.

Natomiast z racji sprawowanego przez Organ nadzoru wynikającego z art. 247 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, który polegał na weryfikacji przez pracownika merytorycznego na stanowisku ds. oświaty dokumentów m.in. w zakresie, czy mogą podlegać rozliczeniu, Wójt wyjaśnił: *W chwili weryfikacji dokumentacji stwierdzono, że ww. przepis odnosi się do dostaw, a nie do zakupów, a pozycje na fakturze dotyczą zakupu sprzętu, a nie usługi dostawy. W związku z powyższym w naszej ocenie nie było podstaw do skorzystania z preferencyjnej stawki podatku 0%. Ponadto zgodnie z ww. ustawą o VAT podstawową stawką podatku jest stawka 23%.*

Ustawa przewiduje obniżone stawki VAT, lecz w wybranych sytuacjach i pozycjach.

Pragnę zwrócić uwagę, że w załączniku nr 8 ustawy o VAT wymieniony jest wykaz towarów, których dostawa jest opodatkowana stawką 0% na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 26 ustawy: m.in. jednostki centralne komputerów, serwery, monitory, zestawy komputerów stacjonarnych. Z powyższego przepisu wprost wynika, że dotyczy to standardowego

²⁹ Dz. U. z 2024 r. poz. 361 z późn. zm.

wyposażenia stanowiska komputerowego, a nie stanowiska, przy którym prowadzi się zajęcia na specjalistycznym sprzęcie, jakim jest monitor interaktywny.

Ponadto za prawidłową stawkę VAT odpowiada wystawca faktury.

Nie można zaakceptować przedstawionej przez Dyrektora Szkoły w Lubszy oraz Wójta interpretacji art. 83 ust. 14 pkt 1 ustawy VAT, z którego jasno wynika, że dokonujący dostawy, stosuje stawkę podatku 0%, pod warunkiem posiadania stosownego zamówienia potwierdzonego przez organ nadzorujący daną placówkę oświatową. Zatem Szkoła w Lubszy już składając zamówienie powinna mieć na nim umieszczoną stosowną adnotację z organu prowadzącego.

Nie można się również zgodzić z przedstawionym przez Wójta stanowiskiem, że *pozycje na fakturze dotyczą zakupu sprzętu, a nie usługi dostawy*. Zgodnie z art. 2 pkt 22 ustawy o VAT za sprzedaż rozumie się m.in. odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Ustalenia dokonane w czasie kontroli potwierdzają stanowiska wyrażone w następujących interpretacjach Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej:

- sygn. 0112-KDIL3.4012.417.2022.2.AK z 11 stycznia 2023 r.: (...) Monitor interaktywny jest połączeniem profesjonalnego monitora z tablicą interaktywną. Po podłączeniu do komputera może działać jak tradycyjny monitor oraz jako duży panel dotykowy obsługujący wszystkie aplikacje zainstalowane na komputerze. (...) Dokonując zatem analizy przedstawionego opisu zdarzenia przyszłego w kontekście powołanych przepisów mających zastosowanie w sprawie należy wskazać, że monitory interaktywne opisane we wniosku stanowić będą towar wymieniony w załączniku nr 8 do ustawy (pkt 1) i ich sprzedaż po spełnieniu określonych w przepisach ustawy warunków może korzystać z opodatkowania stawką podatku w wysokości 0%. Przy czym należy wskazać, że aby na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a ustawy, miała zastosowanie stawka podatku w wysokości 0%, dostawa musi być realizowana na rzecz placówki oświatowej. Na potrzeby art. 83 ustawy, w treści art. 43 ust. 9 ustawy wymieniono zamknięty katalog placówek oświatowych. Ponadto unormowania zawarte w art. 83 ust. 14 oraz ust. 15 ustawy wskazują na warunki formalne do zastosowania stawki 0%, poprzez obowiązek posiadania stosownych dokumentów, których kopie dokonujący dostawy obowiązany jest przekazać do właściwego urzędu skarbowego.
- sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.45.2024.2.RG z 21 marca 2024 r.: (...) Zatem, skoro – jak wskazano we wniosku – sprzedaż urządzeń objętych zakresem pytania, tj.: (...), monitorów interaktywnych bez wbudowanego komputera PC i z wbudowanym komputerem PC jest dokonywana na rzecz placówek oświatowych i Państwa Spółka posiada stosowne zamówienie potwierdzone przez organ nadzorujący daną placówkę oświatową, a kopia zamówienia została przekazana do właściwego urzędu skarbowego, to spełnione są warunki, o których mowa w art. 83 ust. 14-15 ustawy (...) i tym samym, przy dostawie (...) monitorów interaktywnych bez wbudowanego komputera PC i z wbudowanym komputerem PC, Państwa Spółka jest uprawniona do zastosowania preferencyjnej stawki podatku w wysokości 0%, na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 26 lit. a ustawy.

W wyniku niezastosowania preferencyjnej stawki podatku 0% przy zakupie monitorów interaktywnych doszło do naruszenia zapisów § 3 ust 3 umowy zawartej pomiędzy Wojewodą Opolskim a Gminą Lubsza oraz art. 44 ust. 3 pkt 1 ppkt a ustawy o finansach publicznych, które wskazują, że zadanie należy zrealizować z uwzględnieniem zasady gospodarności a wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem m.in. zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.

W związku z powyższym ustalono, że **dotacja w wysokości 6 008,18 zł została pobrana w nadmiernej wysokości** i na podstawie art. 169 ust. 1 pkt 2 i ust. 5 pkt 2 ustawy o finansach publicznych **podlega wraz z odsetkami zwrotowi do budżetu państwa.**

[akta kontroli str. 207-230]

3. Prawdliwość sporządzania i przekazywania rozliczeń dotacji celowej oraz sprawozdań.

3.1. Rozliczenie wykorzystania dotacji.

Zgodnie § 4 ust. 1 umowy Organ prowadzący szkołę w celu rozliczenia środków otrzymanych w ramach wsparcia finansowego na realizację zadania terminowo złożył Opolskiemu Kuratorowi rozliczenie otrzymanych środków³⁰, tj. 3 stycznia 2025 r., które zostało sporządzone na formularzu wskazanym przez Kuratorium i zawierało m.in.:

- zestawienie wydatków poniesionych w 2024 r. na zakup przedmiotu umowy,
- kserokopie dokumentów (faktury) potwierdzających wykonanie zadania oraz potwierdzenia ich uregulowania.

Kontrola rozliczenia dotacji udzielonej Gminie w 2024 r. w ramach działu 801 rozdziału 80101 stanowiącej wsparcie finansowe zadania publicznego w ramach realizacji Programu wykazała, że dane w nim zawarte:

- są zgodne z danymi wykazanymi we wniosku w zakresie kwot i kategorii pomocy dydaktycznych,
- zawierają prawidłowe wyliczenia rachunkowe w zakresie podziału procentowego otrzymanego wsparcia finansowego oraz wkładu własnego,
- w zakresie przeznaczenia środków dotacji są zgodne z podpisaną umową.

[akta kontroli str. 146-187]

W wyniku braku wyodrębnionej ewidencji księgowej, o której mowa w § 5 ust. 1 umowy nie można potwierdzić kwot wykazanych w rozliczeniu w zakresie wykorzystanej dotacji oraz wkładu własnego jednostki.

Na podstawie analizy rozliczenia stwierdzono, że:

- a) wartość 1 monitora z poz. 3 faktury FVS/9/10/2024 z firmy XXXX w kwocie 3 825,30 zł została podzielona na 3 rodzaje zakupionych pomocy. W złożonym wyjaśnieniu Dyrektor Szkoły w Lubszy podała: (...) *kwota jednego monitora została rozbita na trzy pozycje zestawienia, ponieważ sugerowałam się poprawnością co do rozliczenia kwoty. Taką możliwość rozliczenia otrzymałam w rozmowie telefonicznej z koordynatorem programu „Aktywna tablica”. Z uzyskanych informacji na temat rozliczenia programu wynikało, że kwota na zakup pomocy i sprzętu musi być identyczna jak w złożonym wniosku. Dlatego też kwota 1/3 kosztów monitora stanowi niejako dopełnienie do kwoty 3890,00 zł. z poz. 4. Zaistniała sytuacja wyniknęła z tego, że rozeznanie cenowe z m-ca maja 2024 r. różniło się od cen zakupowych w drugiej połowie roku.*

[akta kontroli str. 188-189, 164, 118-119]

- b) zakupiony z firmy XXXX monitor interaktywny HIKVISION 65" DS-D5B65RB/A w kwocie 3 825,00 zł (poz. 1 na fakturze FVS/9/10/2024) został ujęty w zestawieniu wydatków poniesionych w 2024 r. dotyczących Filii w Dobrzyniu jako kategoria: komputer stacjonarny lub laptop, jeżeli jest on niezbędny do prawidłowego funkcjonowania pomocy dydaktycznych, narzędzi do terapii lub oprogramowania, wskazanych w cz. IV pkt 3-7 wniosku, pomimo że analogiczne monitory zostały ujęte w Szkole w Lubszy jako pomoce dydaktyczne. Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: (...)

³⁰ Rozliczenie było dwukrotnie korygowane 11 i 20 lutego 2025 r.

został przypisany w zestawieniu wydatków poniesionych przez Filię w Dobrzyniu do kategorii „komputer stacjonarny lub laptop” ze względu na jego pełną funkcjonalność sprzętową, w tym m.in. możliwość pracy w systemie operacyjnym Windows, samodzielnego uruchamiania aplikacji edukacyjnych oraz współpracy z urządzeniami peryferyjnymi. Jego funkcje odpowiadają urządzeniom komputerowym, co – w naszej ocenie – uzasadniało taką klasyfikację.

Równocześnie, w PSP w Lubszy podobne urządzenia zostały ujęte jako pomoce dydaktyczne – uznaliśmy bowiem, że sposób wykorzystania tych monitorów (np. głównie do prezentacji materiałów, interaktywnych ćwiczeń i zajęć grupowych) odpowiada raczej tej kategorii.

Zdajemy sobie sprawę, że różnice w klasyfikacji mogą budzić wątpliwości i w przyszłości zobowiązujemy się do jednolitego podejścia zgodnego z zaleceniami programu.

[akta kontroli str. 190-193, 164, 118-119]

Środki przyznanej dotacji wydatkowano w kwocie 51 463,19 zł a niewykorzystaną kwotę dotacji w wysokości 0,01 zł Gmina zwróciła 30 grudnia 2024 r. do Wojewody Opolskiego.

Z ewidencji księgowej Szkoły w Lubszy nie wynika, kiedy jednostka zwróciła 0,01 zł do Organu. Dyrektor Szkoły w Lubszy wyjaśniła: *W związku z brakiem wydzielonych środków na program „Aktywna tablica” nie zwrócono kwoty w wysokości 0,01 zł na konto Organu jako wyodrębnionej kwoty, lecz został zwrócony w dniu 31.12.2024 r. jako zwrot niewykorzystanych środków.*

Natomiast Wójt w zakresie udokumentowania otrzymania od Szkoły w Lubszy niewykorzystanej kwoty dotacji podał: (...) *Publiczna Szkoła Podstawowa w Lubszy nie dokonywała przelewu do organu ww. kwoty.*

Szkoła poinformowała nas telefonicznie, że nie wykorzystają jednego grosza z dotacji i trzeba będzie oddać niewykorzystaną część dotacji do Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego (co zostało uczynione w dniu 30.12.2024 r.).

W związku z powyższym w dniu 19.12.2024 r. przekazano pomniejszone zasilenie na wydatki w kwocie 350.000,00 zł, czyli o 0,01 zł mniejsze niż było to wcześniej uzgodnione telefonicznie.

W związku z brakiem odrębnej ewidencji księgowej w Szkole w Lubszy oraz rozbieżnymi wyjaśnieniami pomiędzy jednostką wykonującą zadanie a Organem w zakresie sposobu i daty przekazania niewykorzystanej kwoty dotacji, kontrolująca nie może jednoznacznie potwierdzić, kiedy Szkoła w Lubszy zwróciła 0,01 zł na konto Organu.

[akta kontroli str. 194-200]

3.2. Sprawozdanie z realizacji zadania.

Z uwagi na termin kontroli oraz okres trwania umowy Organ prowadzący szkołę nie sporządził sprawozdania z realizacji programu, o którym mowa w § 4 ust. 3 umowy, tj. do 15 września 2025 r.

4. Nadzór Organu nad realizacją zadania.

W związku z przekazaniem przez Organ Szkole w Lubszy wykonania zadania, wynikającego z zawartej pomiędzy Gminą Lubsza a Wojewodą Opolskim umowy dot. wsparcia finansowego w ramach Programu, poproszono o wyjaśnienie w jaki sposób był sprawowany nadzór, o którym mowa w art. 247 ust. 2 ustawy o finansach publicznych w zakresie środków z dotacji celowej, tj. nad realizacją, określonych uchwałą budżetową, dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W odpowiedzi Wójt podał: *Nadzór w zakresie środków z dotacji polegał na weryfikacji złożonego przez Dyrektora Publicznej Szkoły Podstawowej w Lubszy rozliczenia wraz z załącznikami. Pracownik merytoryczny na stanowisku ds. oświaty sprawdzał, czy ww.*

dokumentacja jest kompletna i może podlegać rozliczeniu oraz przekazaniu do Kuratorium Oświaty w Opolu.

[akta kontroli str. 201-203]

Stwierdzone w wyniku kontroli nieprawidłowości w Szkole w Lubszy dot. realizacji przedmiotowego zadania opisane w niniejszym dokumencie wskazują, że wykonywany nadzór polegający wyłącznie na sprawdzeniu dokumentów bez weryfikacji ich z ewidencją księgową był niewystarczający do zapewnienia wykonania zapisów umowy m.in. w zakresie obowiązku prowadzenia przez Szkołę w Lubszy odrębnej ewidencji księgowej oraz nieskorzystaniu z preferencyjnej stawki VAT w celu oszczędnego gospodarowania środkami.

III. Zakres, przyczyny i skutki stwierdzonych w wyniku kontroli nieprawidłowości oraz osoby odpowiedzialne za nieprawidłowości.

W Gminie (Organ) w zakresie dokumentacji finansowo – księgowej zadania prowadzonej w Szkole w Lubszy:

1. Powierzenie obowiązków i odpowiedzialności Głównej księgowej w niepełnym zakresie. Przyczyną nieprawidłowości był brak wiedzy Dyrektora Szkoły w Lubszy, natomiast skutkiem było naruszenie przepisów ustawy o finansach publicznych.
2. Nieprowadzenie odrębnej ewidencji księgowej środków dotacji otrzymanej i wykorzystanej. Przyczyną nieprawidłowości była błędna interpretacja przepisów przez Główną księgową oraz brak nadzoru kierownika jednostki. Skutkiem nieprawidłowości było naruszenie zapisów umowy.
3. Ewidencjonowanie na koncie 013 zakupionych pomocy dydaktycznych na podstawie faktur zamiast dowodów OT. Przyczyną nieprawidłowości była błędna interpretacja przepisów przez Główną księgową. Skutkiem naruszenie wewnętrznych uregulowań oraz ustawy o rachunkowości.
4. Brak na dowodach księgowych podpisów wymaganych przepisami. Przyczyną nieprawidłowości były problemy organizacyjne oraz niedopatrzenie Głównej księgowej. Skutkiem było naruszenie wewnętrznych uregulowań oraz ustawy o rachunkowości.
5. Nieskorzystanie z preferencyjnej stawki 0% VAT na część zakupionych pomocy dydaktycznych. Przyczyną nieprawidłowości była błędna interpretacja przepisów przez Dyrektora Szkoły w Lubszy oraz niewystarczający nadzór Organu nad realizacją zadania. Skutkiem nieprawidłowości było naruszenie zapisów umowy oraz ustawy o finansach publicznych.

IV. Informacje o zastrzeżeniach zgłoszonych do projektu wystąpienia pokontrolnego i wyniku ich rozpatrzenia lub o niezgłoszeniu zastrzeżeń:

Na podstawie przepisu art. 40 ust. 1 ustawy o kontroli w administracji rządowej Wójt pismem z 21 maja 2025 r. znak: SG.1710.1.2025 zgłosił zastrzeżenia do projektu wystąpienia pokontrolnego z 12 maja 2025 r.

Po dokonanej analizie treści zastrzeżeń Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego oddalił zastrzeżenia w całości, przedstawiając swoje stanowisko w piśmie z 25 czerwca 2025 r. skierowanym do Wójta Gminy Lubsza.

Wobec powyższego, w myśl art. 46 ust. 1 przywołanej wyżej ustawy, niniejsze wystąpienie pokontrolne obejmuje treść projektu wystąpienia pokontrolnego. Informuję, że treść niniejszego dokumentu została doprecyzowana w dziale II i III oraz uzupełniona w pkt 2.3. o fragment wyjaśnienia Dyrektora Szkoły w Lubszy i w pkt 2.5.1 o informację dot. pełnomocnictwa udzielonego Dyrektora Szkoły przez Wójta.

Powyższe nie miało wpływu na zmianę ustaleń kontroli i ocenę działalności jednostki w kontrolowanym zakresie.

V. Zalecenia lub wnioski dotyczące usunięcia nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania jednostki kontrolowanej.

W celu wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości należy w Gminie (Organie) w zakresie dokumentacji finansowo - księgowej zadania prowadzonej w Szkole w Lubszy:

1. Powierzyć obowiązki i odpowiedzialności Głównej księgowej w zakresie przewidzianym ustawą o finansach publicznych.
2. Prowadzić odrębną ewidencję księgową środków dotacji otrzymanej i wykorzystanej zgodnie z zapisami umowy zawartej na podstawie art. 150 ustawy o finansach publicznych.
3. Ewidencjonować zapisy na koncie 013 oraz w księgach pomocniczych na podstawie dowodów księgowych wymienionych w wewnętrznych uregulowaniach i spełniających wymagania ustawy o rachunkowości.
4. Zapewnić wydatkowanie środków dotacji z zachowaniem zasady gospodarności.

W celu usprawnienia funkcjonowania jednostki kontrolowanej zaleca się:

1. Stosowanie pisemnej formy wnioskowania Dyrektora Szkoły w Lubszy o środki dotacji celowej.
2. Wskazywanie w zasileniach przekazywanych do jednostki podległej wysokości kwoty pochodzącej ze środków dotacji celowej.
3. Zwiększenie nadzoru nad realizowanym zadaniem powierzonym jednostce podległej w zakresie wypełnienia zobowiązań wynikających z umowy.

Ponadto nieprawidłowość wskazana w dziale II pkt 2.5.2. ppkt 4 wystąpienia pokontrolnego spowodowała skutki prawne wynikające z treści art. 169 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, w myśl którego: dotacje udzielone z budżetu państwa pobrane w nadmiernej wysokości podlegają zwrotowi do budżetu państwa wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia okoliczności, o których mowa w pkt 2.

Stosownie do przepisów zawartych w art. 169 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, **żądam zwrotu dotacji w łącznej wysokości 6 008,18 zł** wraz z odsetkami liczonymi według art. 169 ust. 5 pkt 2 przywołanej ustawy.

Powyższego zwrotu należy dokonać na rachunek bankowy Wojewody Opolskiego, prowadzony przez Narodowy Bank Polski Oddział Okręgowy w Opolu, nr 22 1010 1401 0006 9322 3100 0000 w terminie 15 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

W przypadku braku zwrotu ww. środków w wyznaczonym terminie, wydana zostanie stosowna decyzja administracyjna celem wyegzekwowania kwoty dotacji pobranej w nadmiernej wysokości.

VI. Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości. Nie dotyczy.

VII. Na podstawie art. 49 oraz art. 46 ust. 3 pkt 3 ustawy o kontroli w administracji rządowej, proszę o przekazanie pisemnej informacji o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania, o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia, albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, w terminie 30 dni od dnia otrzymania niniejszego dokumentu.

VIII. Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej, od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Wojewoda Opolski

Monika Jurek

Wystąpienie pokontrolne zostało wydane w postaci elektronicznej i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym.