

## **Wyniki kontroli przeprowadzonych przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu w 2014 r. w jednostkach samorządu terytorialnego w zakresie odpisów i wydatków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.**

Instytucja Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych zwanego dalej ZFŚS swe uwarunkowania prawne wywodzi z kodeksu pracy<sup>1</sup> zgodnie z którym pracodawca powinien w miarę możliwości i warunków zaspakajać potrzeby bytowe, socjalne i kulturalne pracowników.

Szczegółowe regulacje prawne w zakresie ZFŚS określa ustawa z dnia 4 marca 1994 r.<sup>2</sup> Dotyczą one wszystkich pracowników zatrudnionych w jednostkach samorządu terytorialnego. Dodatkowo należy wspomnieć o regulacjach prawnych dotyczących wyłącznie nauczycieli, którym uprawnienia dodatkowe nadaje Karta Nauczyciela<sup>3</sup>. Odrębne regulacje dla szkół i placówek oświatowych dotyczą przede wszystkim: dokonywania odpisów na fundusz dla nauczycieli i byłych nauczycieli – emerytów i rencistów, wypłaty świadczenia urlopowego przysługującego jedynie nauczycielom oraz zasad korzystania z ZFŚS przez nauczycieli będących emerytami lub rencistami w przypadku likwidacji szkoły, w której dotychczas korzystali oni ze świadczeń socjalnych.

Fundusz zobowiązani są tworzyć, co do zasady wszyscy pracodawcy, chociaż w szczególnych przypadkach ustawa daje możliwość<sup>4</sup> nie tworzenia takiego funduszu, jednak takie rozwiązanie nie dotyczy pracowników zatrudnionych w sferze budżetowej. Wyjątkiem w tym zakresie są instytucje kultury bowiem w tych instytucjach obowiązek utworzenia funduszu istnieje tylko wówczas, gdy pracodawca zatrudnia co najmniej 20 pracowników w przeliczeniu na pełne etaty<sup>5</sup>.

Wspomniana ustawa o ZFŚS reguluje zasady tworzenia funduszu, sposób gromadzenia środków na potrzeby realizacji zadań oraz definiuje cele na jakie można przeznaczyć środki. ZFŚS tworzy się w celu finansowania działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania ze świadczeń. W tym miejscu należy podkreślić, iż świadczenia socjalne nie są elementem stosunku pracy, dlatego też korzystanie z nich nie może być w żaden sposób uzależnione od oceny pracownika. Jedynym kryterium korzystania z ZFŚS jest kryterium socjalne.

---

<sup>1</sup> Art. 16 oraz 94 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks Pracy (t.j. Dz.U. z 2014 r. poz. 1502).

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 111).

<sup>3</sup> Rozdział 7 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (t.j. Dz.U. z 2014 r. poz. 191).

<sup>4</sup> Art. 3 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

<sup>5</sup> Art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

Fundusz przeznaczony jest na finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z funduszu oraz na dofinansowanie zakładowych obiektów socjalnych. Z funduszu mogą być finansowane tylko te rodzaje działalności socjalnej, które są objęte ustawową definicją działalności socjalnej. Działalność socjalną definiuje<sup>6</sup> się jako usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, udzielanie rzeczowej lub finansowej pomocy materialnej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową.

Środki na działalność socjalną pochodzą z corocznego podstawowego odpisu<sup>7</sup> przekazywanego przez pracodawcę. Ustawodawca określił również ściśle sposób<sup>8</sup> przekazywania wzmiankowanych środków. Dla nauczycieli zatrudnionych w placówkach oświatowych, w których obowiązuje karta nauczyciela tworzy się dodatkowy odpis<sup>9</sup>, który jest przeznaczony na wypłatę świadczeń urlopowych na rzecz nauczycieli.

W ustawie o ZFŚS ustawodawca określił podstawowy katalog<sup>10</sup> osób uprawnionych do korzystania z funduszu, dając również możliwość rozszerzenia grup korzystających z świadczeń poprzez stosowne zapisy w regulaminie.

Podstawą działalności socjalnej w zakładzie pracy jest uchwalony regulamin<sup>11</sup>, w którym pracodawca ma obowiązek ustalić zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz zasady przeznaczania środków funduszu na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej.

Ustawa określa jednoznacznie<sup>12</sup>, iż za administrowanie funduszem socjalnym odpowiedzialny jest pracodawca. Zatem jest oczywistym, iż powołanie zakładowej komisji socjalnej oraz uchwalenie regulaminu świadczeń socjalnych nie zdejmuje z pracodawcy odpowiedzialności za prawidłowe i zgodne z przepisami prawa administrowanie środkami funduszu.

---

<sup>6</sup> Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

<sup>7</sup> Art. 5 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

<sup>8</sup> Art. 6 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

<sup>9</sup> Art. 53 ust.1 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (t.j. Dz.U. z 2014 r. poz. 191).

<sup>10</sup> Art. 2 ust.5 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

<sup>11</sup> Art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

<sup>12</sup> Art. 10 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz.111).

Ustawodawca w celu wzmocnienia odpowiedzialności pracodawcy ustanowił penalizację<sup>13</sup> za niewykonywanie lub nieprawidłowe wykonywanie przepisów związanych z działalnością socjalną. Przewidzianą karą za działania niezgodne z zapisami ustawy jest kara grzywny nakładana w myśl przepisów Kodeksu postępowania w sprawach o wykroczenia. Do wykroczeń zagrożonych karą grzywny zalicza się m.in.<sup>14</sup>:

- nieutworzenie funduszu w sytuacji gdy pracodawca jest do tego zobowiązany,
- niewypłacenie lub nieterminową wypłatę świadczenia urlopowego, a także bezpodstawne jego zaniżenie,
- nieprzekazanie środków na ZFŚS, ich opóźnione przekazania lub zaniżenie odpisów,
- niewydanie regulaminu funduszu albo wprowadzenie do treści regulaminu postanowień sprzecznych z ustawą o ZFŚS,
- niezgodnienie z zakładową organizacją związkową lub przedstawicielem załogi regulaminu funduszu,
- przyznawanie ulgowych świadczeń i usług z ZFŚS nieprzewidzianych w ustawie lub bez uwzględniania kryterium socjalnego.

Wypłata środków z ZFŚS podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Wolna<sup>15</sup> od podatku dochodowego jest wartość rzeczowych świadczeń otrzymywanych przez pracownika w związku z finansowaniem działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych oraz otrzymanych przez niego w tym zakresie świadczeń pieniężnych, sfinansowanych w całości ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych, łącznie do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 380 zł. Rzeczowymi świadczeniami nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi oraz świadczenia otrzymane z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, związane z pobytem dzieci osób uprawnionych do tych świadczeń w żłobkach lub klubach dziecięcych.

Zagadnienia związane z funkcjonowaniem ZFŚS były jednym z tematów objętych badaniem podczas kontroli kompleksowych, problemowych i doraźnych przeprowadzonych przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu w 2014 r. Jak ustalono podczas ww. kontroli,

---

<sup>13</sup> Art.12a ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (t.j. Dz.U. z 2015r. poz. 111).

<sup>14</sup> K. Piecyk ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych . Komentrz do art. 12a, LEX, WKP 2011.

<sup>15</sup> Art. 21.1.67 i 67a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych ( t.j. Dz.U.2012.361)

problemy z przestrzeganiem przepisów prawa oraz regulaminu ZFŚS obowiązującego w danej jednostce w zakresie odpisów i wydatków ZFŚS wystąpiły w 16 jednostkach na 28 kontrolowanych. Stwierdzone nieprawidłowości w powyższym zakresie tematycznym dotyczyły m.in.:

- nieterminowego przekazania odpisów oraz nieprzekazania korekty odpisów na rachunek ZFŚS,
- nieprawidłowego wydatkowania środków z ZFŚS,
- niewłaściwego prowadzenia ewidencji księgowej ZFŚS.

### **Nieterminowe przekazanie odpisów oraz nieprzekazanie korekty odpisów na rachunek ZFŚS**

Zasady dotyczące naliczania odpisu na ZFŚS określone zostały w art. 5 ust. 1 i 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych oraz w § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 marca 2009 r. w sprawie sposobu ustalania przeciętnej liczby zatrudnionych w celu naliczania odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych,<sup>16</sup> zgodnie z którymi podstawę naliczenia odpisu stanowi przeciętna planowana w danym roku kalendarzowym liczba zatrudnionych, skorygowana w końcu roku do faktycznej przeciętnej liczby zatrudnionych, obejmująca pracowników zatrudnionych na pełnym i niepełnym wymiarze czasu pracy (po przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy).

Zasady dotyczące przekazywania odpisów na rachunek bankowy funduszu zostały zapisane w art. 6 ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, zgodnie z którym równowartość dokonanych odpisów i zwiększeń naliczonych w sposób określony w art. 5, 13 i 14 na dany rok kalendarzowy pracodawca przekazuje na rachunek bankowy funduszu w terminie do dnia 30 września tego roku z tym, że w terminie do dnia 31 maja przekazuje kwotę stanowiącą co najmniej 75% równowartości odpisów, o których mowa w art. 5 ust. 1-3.

Przeprowadzona kontrola pozwoliła ustalić, że w powiecie K. Starosta nie przekazał na rachunek bankowy ZFŚS w terminie do 31.05.2012 r. oraz do 31.05.2013 r., co najmniej 75 % równowartości odpisu w łącznej wysokości 43 976,50 zł. W Publicznej Szkole Podstawowej w K. odpis na ZFŚS w wysokości 88 424,25 zł został przekazany z 10 dniowym opóźnieniem terminu. Z kolei w gminie R.W. prawidłowo naliczona korekta odpisu na ZFŚS

---

<sup>16</sup> Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 marca 2009 r. w sprawie sposobu ustalania przeciętnej liczby zatrudnionych w celu naliczania odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (Dz.U. nr 43, poz. 349).

dokonana w dniu 15.06.2012 r. na kwotę 436,87 zł w wyniku przeoczenia nie została wpłacona na rachunek bankowy funduszu.

### **Wydatkowanie środków z ZFŚS**

Zasady i warunki korzystania z określonych świadczeń i usług przez osoby uprawnione, dotyczące wydatkowania środków z ZFŚS ustalone zostały przez pracodawców w zakładowych regulaminach świadczeń socjalnych, które są wewnętrznym aktem prawnym. Podczas kontroli przeprowadzonych w 2014 r. w 10 zbadanych jednostkach stwierdzono nieprawidłowości na etapie wydatkowania środków przeznaczonych na pomoc socjalną dla obecnych i byłych pracowników, ich rodzin i innych osób uprawnionych do korzystania z funduszu. Przyczyną powyższego było nieprzestrzeganie obowiązujących przepisów oraz niedostateczne sprawowanie kontroli zarządczej, które umożliwiało działania polegające na:

- rozchodowaniu w Zespole Szkół Ogólnokształcących nr 1 w P. gotówki z tytułu świadczeń ZFŚS na podstawie list zawierających sfałszowane podpisy emerytowanych nauczycieli i pracowników administracyjnych w tym jednej osoby już nieżyjącej. Łączna kwota wypłat dokonanych z naruszeniem prawa wynosi 12 906 zł,
- bezpodstawnym dokonaniu przelewów świadczeń z ZFŚS w kwocie 3 914,69 zł należnych pracownikom Zespołu Szkół Ogólnokształcących Nr 1 w P. na konto osoby, która nie była pracownikiem tej jednostki oraz przelewu pożyczki mieszkaniowej w kwocie 10 000,00 zł na rachunek bankowy, który nie figuruje w oświadczeniach o numerach kont złożonych przez pracowników i byłych pracowników Zespołu Szkół Ogólnokształcących Nr 1 w P.,
- dokonaniu zwrotów z ZFŚS nadpłaty pożyczki mieszkaniowej pracownikom Specjalnego Ośrodka Szkolno-Wychowawczego w G. w łącznej wysokości 687,50 zł bez stosownej dokumentacji będącej podstawą dokonania tych wypłat,
- wypłacaniu pożyczek z ZFŚS, bez wcześniejszego złożenia wniosków przez pożyczkobiorców i podpisania z nimi umów cywilno-prawnych oraz na podstawie nierzetelnych dokumentów. Łączna kwota bezpodstawnych wypłat w Zespole Szkół Ogólnokształcących Nr 1 w P. wynosiła 27 820,69 zł, natomiast w Zespole Szkół Rolniczych w P. wynosiła 21 500 zł.

Wymienione nieprawidłowości były przedmiotem postępowania prowadzonego przez Komendę Powiatową Policji w P. pod nadzorem Prokuratury Rejonowej w P. związanego z czynem określonym w art. 284 § 1 k.k.

- wypłacaniu w gminie N. pożyczek z ZFŚS pomimo braku spłaty poprzednio udzielonej pożyczki oraz w okresie wcześniejszym niż przewidują postanowienia Regulaminu,
- bezpodstawnym dokonywaniu wydatków w łącznej wysokości 56 550,13 zł z ZFŚS działającego przy Publicznej Szkole Podstawowej w K. oraz ze środków ww. funduszu działającego przy Publicznym Przedszkolu w K., pomimo przejścia ww. zakładów pracy z trybie art. 23<sup>1</sup> Kodeksu pracy w skład Zespołu Szkolno-Przedszkolnego w K., który zobowiązany był do utworzenia funduszu,
- przyznaniu i wypłacaniu w Publicznej Szkole Podstawowej w L. w 2011 r. świadczeń pieniężnych wysokości 6 170,00 zł bez złożenia przez pracowników wymaganych wniosków oraz dokonaniu w Zespole Szkolno-Przedszkolnym w P. w miesiącu kwietniu 2014 r. wypłaty świadczeń pomimo iż w złożonych wnioskach nie wskazano o jaki rodzaj (formę) świadczenia ubiega się dany pracownik,
- wypłaceniu w Publicznym Gimnazjum w B. w formie świadczeń pieniężnych pomocy materialnej na dofinansowanie do zakupów świątecznych dla osób uprawnionych w łącznej wysokości 27 450,00 zł, podczas gdy zapisy regulaminu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych przewidują udzielanie tego rodzaju pomocy w formie paczek żywnościowych lub bonów towarowych,
- wypłaceniu pracownikom powiatu P., gminy P., Publicznego Gimnazjum w B. oraz Publicznej Szkoły Podstawowej w L. świadczeń pieniężnych z ZFŚS obliczonych niezgodnie z zasadami określonymi w regulaminach funduszu tj. w wysokości zaniżonej łącznie o 114,49 zł oraz w wysokości zawyżonej łącznie o kwotę 540,00 zł, bądź w wysokości niezgodnej z decyzją Komisji Socjalnej.

Przeprowadzona w gminie D. kontrola pozwoliła również ustalić nieprawidłowość polegającą na nieuprawnionym przekazaniu środków pieniężnych w wysokości 15 769,73 zł z rachunku ZFŚS na rachunek budżetu gminy. Przekazanie środków zgromadzonych na rachunku ZFŚS na rachunek budżetu Gminy jest niezgodne z art. 12 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, który stanowi, iż środki funduszu są gromadzone na odrębnym rachunku bankowym.

### **Prowadzenie ewidencji księgowej ZFŚS**

Postanowienia dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych reguluje ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>17</sup> oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

---

<sup>17</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jednolity: Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.)

w sprawie szczególnych zasad 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<sup>18</sup>.

Kontrole przeprowadzone przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu ujawniła przypadki naruszenia ww. przepisów w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych ZFŚS.

W gminie D. nieprawidłowości te polegały na:

- nieprowadzeniu dzienników obrotów w zakresie operacji dotyczących ZFŚS,
- nieoznaczeniu ksiąg rachunkowych nazwą jednostki której dotyczą, nazwą danego rodzaju księgi rachunkowej, nazwą programu przetwarzania oraz datą sporządzenia,
- wykazaniu w zestawieniu obrotów i sald w zakresie kont Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych nieprawidłowych sald kont 135 i 240.

W gminie R.W. wyniki analizy zapisów dokonanych na koncie 235 po stronie Ma świadczyły o nieprawidłowym ujmowaniu w ewidencji księgowej części odpisu przekazanego na rachunek ZFŚS.

W gminie P. stwierdzono nieprawidłowość polegającą na ewidencjonowaniu operacji gospodarczych na kontach 235 i 853, których prowadzenie nie zostało przewidziane w Zakładowym Planie Kont.

W Publicznej Szkole Podstawowej w L. prowadzono ewidencję analityczną konta 234 w zakresie udzielanych pracownikom pożyczek z ZFŚS w sposób niezgodny z określonym w polityce rachunkowości jednostki.

## **Podsumowanie**

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości związane były z nieprzestrzeganiem przepisów obowiązujących w przedmiotowym zakresie. Skontrolowane jednostki miały często problemy związane z sprawdzeniem zgodności wydatku ponoszonego z ZFŚS z zapisami obowiązującego regulaminu gospodarowania środkami funduszu. Ponadto kontrole przeprowadzone przez RIO w Opolu wykazały szereg nieprawidłowości, które mogą

---

<sup>18</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad 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 (tekst jednolity: Dz. U. z 2013 r., poz. 289).

wskazywać na celowe działanie ze strony osób, które dysponowały środkami, zatwierdzały je do wypłaty bądź dokonywały przelewów oraz osób korzystających ze środków funduszu, mające na celu osiągnięcie korzyści majątkowych w związku z bezpodstawnym wydatkowaniem środków z ZFŚS. Przeprowadzone czynności kontrolne pozwalają stwierdzić, że głównymi przyczynami wystąpienia nieprawidłowości w przedmiotowym zakresie było nierespektowanie obowiązujących przepisów prawa (w tym również przepisów wewnętrznych wprowadzonych przez kierownika jednostki) bądź ich błędna interpretacja. Możliwością powstawania nieprawidłowości sprzyjał brak nadzoru oraz rozliczania pracowników z wykonywania powierzonych zadań i nieegzekwowania od nich odpowiedzialności za ich prawidłową realizację.

Skala i liczba nieprawidłowości stwierdzanych przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu jednoznacznie świadczy o braku skutecznych mechanizmów kontrolnych, które wyeliminowałyby błędy na etapie ustalania i wypłaty świadczeń socjalnych. Zgodnie z art. 10 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych to na pracodawcy spoczywa odpowiedzialność za prawidłowe i zgodne z przepisami prawa administrowanie środkami funduszu. Zatem pracodawca winien wdrożyć skuteczne mechanizmy kontroli zarządczej w rozumieniu art. 68 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>19</sup>, które zapewnią bezwzględne przestrzeganie przepisów prawa regulujących materię w zakresie wydatkowania środków z ZFŚS.

Autor opracowania:

inspektor kontroli Zofia Kuc

---

<sup>19</sup> Stawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.)