



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Środowiska

KSI-4100-01-03/2013
P/13/121

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/13/121 – Wykonanie budżetu państwa w 2012 r., cz. 41 – Środowisko
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Środowiska
Kontrolerzy	1. Grzegorz Bąk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82626 z dnia 21 grudnia 2012 r. 2. Izabella Krawczyk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82627 z dnia 21 grudnia 2012 r, 3. Jolanta Zielińska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82634 z dnia 25 lutego 2013 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4, 740-741)
Jednostka kontrolowana	Regionalna Dyrekcja Ochrony Środowiska w Poznaniu, ul. 28 czerwca 1956 r. nr 223/229, 61-485 Poznań
Kierownik jednostki kontrolowanej	Jolanta Ratajczak, Regionalny Dyrektor Ochrony Środowiska w Poznaniu (dowód: akta kontroli str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości¹ wykonanie budżetu państwa w 2012 roku w części 41 – Środowisko w zakresie zrealizowanym przez Regionalną Dyrekcję Ochrony Środowiska w Poznaniu.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Pozytywną ocenę uzasadniania w szczególności fakt rzetelnej realizacji dochodów budżetowych oraz rzetelnego planowania i realizacji wydatków budżetowych. Nie stwierdzono także wydatków nielegalnych i niecelowych.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły m.in.:

- niewłaściwego ujęcia w księgach rachunkowych 2012 r. należności z tytułu kar umownych w łącznej kwocie 6,7 tys. zł;
- wykazania w rocznym sprawozdaniu Rb-27 za 2012 r. należności długoterminowych, tj. stanowiących dochód roku 2013, co było niezgodne z § 9 ust. 2 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań w zakresie budżetu państwa, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej²;
- prowadzenia ksiąg rachunkowych z naruszeniem przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości³ oraz rozporządzenia 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 Polskiej⁴;

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

² Dz.U. Nr 20, poz. 103.

³ Dz.U. 2013, poz. 330.

⁴ Dz.U. 2013, poz.289.

- nieujęcia w dokumentacji systemu kontroli zarządczej Instrukcji użytkownika programu finansowo-księgowego Finanse Premium 9.3 i niedostępnie jej wszystkim pracownikom wykonującym zadania z wykorzystaniem tego programu.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Dochody budżetowe

Opis stanu
faktycznego

1.1. Planowanie i realizacja dochodów budżetowych

W Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Poznaniu (zwanej dalej „RDOŚ”) opracowano dokumenty planistyczne dotyczące dochodów, zgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 9 marca 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2012⁵, tj. w załączniku Nr 70, rozdziale 3 „Planowanie dochodów budżetowych”. Zgłoszone do projektu budżetu dochody części 41 – Środowisko, dział 900 – Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, rozdział 90023 – Regionalne dyrekcje ochrony środowiska zostały zaplanowane racjonalnie, z uwzględnieniem źródeł ich pochodzenia.

Dochody budżetowe określone w planie finansowym RDOŚ na 2012 r. w kwocie 1,0 tys. zł zostały zrealizowane w łącznej wysokości 7,6 tys. zł, co stanowiło 760,0% kwoty ujętej w planie finansowym jednostki. Nie stwierdzono nierzetelnego prognozowania dochodów. Przyczyną uzyskania wyższej od planowanej kwoty dochodów był zwrot wydatków zrealizowanych w poprzednich latach (§ 0970 – Wpływy z różnych dochodów), których nie można było przewidzieć na etapie planowania. W porównaniu do 2011 r. dochody były niższe o 23,8 tys. zł, tj. o 75,8%. Uzyskane w 2012 r. dochody budżetowe przekazywane były na centralny rachunek bieżący budżetu państwa w terminach określonych w § 4 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa⁶.

(dowód: akta kontroli str. 82-83, 91-96, 99-100, 115-139, 163-176)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki nie stwierdzono nieprawidłowości powodujących uszczerpkienia dochodów.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie⁷ rzetelność planowania oraz realizację dochodów budżetowych.

1.2. Należności pozostałe do zapłaty

W sprawozdaniu Rb-27 na koniec 2012 r. wykazano należności pozostałe do zapłaty w kwocie 6,7 tys. zł, w tym zaległości netto 8,80 zł. Należności pozostałe do zapłaty w 99,9% dotyczyły kar umownych za nieterminowe wykonanie umowy oraz nienależyte wykonanie przedmiotu umowy. Przedmiotowe kary umowne stanowiły dochody przypisane na podstawie not księgowych, którymi obciążono wykonawców. Wyznaczony notami księgowymi 14 dniowy płatności ww. kar upływał w styczniu 2013 r. Tym samym kwota 6,7 tys. zł stanowiła dochód roku 2013. Przedmiotowe należności zostały ujęte w księgach rachunkowych na koncie 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych.

(dowód: akta kontroli str. 83, 100, 117-129, 140-143, 481, 649, 738-739, 742-747, 777-805, 859, 1176-1297)

⁵ Dz.U. Nr 56, poz. 290.

⁶ Dz.U. Nr 245, poz. 1637 z późn. zm.

⁷ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

W 2012 r. w RDOŚ nie wystąpiły należności, które uległy przedawnieniu. Nie dokonano także umorzenia należności.

(dowód: akta kontroli str. 142-143, 649-650)

Dochodzenie przez RDOŚ należności z tytułu dochodów budżetowych sprawdzono na podstawie sześciu dowodów księgowych z 2012 r., tj. 100% transakcji powyżej 50 zł, zaksięgowanych na koncie 130, 221 oraz koncie 720 Ma w rozdziale 90023. Nie stwierdzono nieprawidłowości w badanym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 100, 118-129, 439-481)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Należności z tytułu kar umownych w łącznej kwocie 6,7 tys. zł, tj. z tytułu dochodów zaliczonych do kategorii dochodów przypisanych, których termin płatności przypadają na następny rok budżetowy (2013 r.) zostały ujęte w księgach rachunkowych 2012 r. na koncie 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych, zamiast na koncie 226 – Długoterminowe należności budżetowe. Było to niezgodne z zasadami funkcjonowania ww. kont, określonymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia 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.

Odpowiedzialną za powstanie nieprawidłowości była Główna Księgowa RDOŚ, która wyjaśniła, iż w trakcie rozmów z wykonawcami ekspertyz uzyskała zapewnienie, że niezwłocznie uregulują należności.

(dowód: akta kontroli, str. 100, 117-129, 139-141, 143, 649, 738-739, 777-781, 1176-1297)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność kontrolowanej jednostki w badanym zakresie.

2. Wydatki budżetowe

2.1. Planowanie wydatków budżetowych

Opis stan
faktycznego

Regionalny Dyrektor Ochrony Środowiska (zwany dalej Regionalnym Dyrektorem) pismami z dnia 14 listopada 2011 r. i z dnia 7 grudnia 2011 r. przekazała Dyrektorowi Generalnemu Generalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska projekt planu finansowego RDOŚ na 2012 r. w kwocie ogółem 7.879,0 tys. zł, w którym zaplanowano:

- świadczenia na rzecz osób fizycznych w kwocie 5,0 tys. zł,
- wydatki bieżące w kwocie 7.453,0 tys. zł, w tym:
 - wynagrodzenia w kwocie 4.653,0 tys. zł,
- współfinansowanie projektów z udziałem z udziałem środków UE w kwocie 421,0 tys. zł.

Projekt planu finansowego został w styczniu 2012 r. skorygowany poprzez zmniejszenie o 4 tys. zł planu w grupie wydatków bieżących. Przyczyną dokonanej zmiany była konieczność dostosowania kwoty wynagrodzeń bezosobowych i odpisu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych do poziomu tych wydatków planowanych w ustawie budżetowej na 2011 r.

(dowód akta kontroli str. 807-811, 815-818)

Pismem znak BDG-ZFKII.3120.16.2012.im z dnia 29 marca 2012 r. Generalny Dyrektor Ochrony Środowiska przekazał Regionalnemu Dyrektorowi informację o kwotach dochodów i wydatków budżetowych, w tym wynagrodzeń na 2012 r. w części 41 – Środowisko, dział 900, rozdział 9023, w którym zaplanowano wydatki w kwocie ogółem 7.875,0 tys. zł, z tego:

- świadczenia na rzecz osób fizycznych 5,0 tys. zł,
- wydatki bieżące 7.449,0 tys. zł,

w tym:

wynagrodzenia 4.653,0 tys. zł,

- współfinansowanie projektów z udziałem z udziałem środków UE 421,0 tys. zł.

(dowód akta kontroli str. 166-168, 1406-1407)

W trakcie roku zaplanowany pierwotnie limit wydatków został zwiększony per saldo o kwotę 1.197,9 tys. zł (z tego zwiększenia – 2.401,6 tys. zł, a zmniejszenia – 1.203,7 tys. zł).

Zmiany w planie wydatków wynikały głównie z przeniesienia środków rezerw celowych budżetu państwa. Niemniej jednak, jak wyjaśniła Główna Księgowa w RDOŚ, zmiany w limicie wydatków spowodowane były także zmianą zasad podziału wydatków w poszczególnych działaniach polegającą na nieujmowaniu kosztów pośrednich w funkcji 22 budżetu w układzie zadaniowym lecz na przyporządkowaniu tych kosztów do właściwych zadań.

(dowód akta kontroli str. 754-759, 1400-1401)

Z rezerw celowych w 2012 r. plan wydatków RDOŚ został zwiększony o kwotę 1.172,6 tys. zł z przeznaczeniem na realizację zadań:

- „Podnoszenie świadomości ekologicznej społeczeństwa oraz kwalifikacji specjalistów na szczeblu województwa w zakresie ochrony środowiska”;
- „Modernizacja infrastruktury informatyczno-sieciowej związana z wdrożeniem Dyrektywy Inspire, udostępnieniem prowadzonych przez regionalnego dyrektora rejestrów oraz udostępnieniem społeczeństwu informacji o środowisku i jego ochronie”;
- „Działania informacyjno-edukacyjne w dziedzinie ochrony przyrody”;
- „Wykonanie dokumentacji do planów zadań chronionych w rozumieniu ustawy o ochronie przyrody”;
- „Wypłata odszkodowań za szkody sporządzone przez zwierzęta chronione”.

Z przyznanej z rezerw celowych kwoty 1.172,6 tys. zł wykorzystano 1.172,5 tys. zł, tj. prawie 100,0%.

Środki na realizację trzech pierwszych z ww. zadań pochodziły z rezerwy celowej poz. 59, przeznaczonej na dofinansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej. Podstawą ich otrzymania były umowy zawarte w 2012 r. z Wojewódzkim Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Poznaniu oraz sporządzone do każdej z tych umów wnioski o uruchomienie środków z rezerw celowych. Badaniem objęto wydatki poniesione na realizację przedmiotowych umów w kwocie 373,0 tys. zł (tj. 31,8% ogólnej kwoty wydatków poniesionych ze środków przeniesionych z rezerw celowych). Ustalono, że środki zostały wydatkowane zgodnie z przeznaczeniem określonym w decyzjach Ministra Finansów zwiększających plan wydatków RDOŚ środkami z rezerw celowych.

(dowód akta kontroli str. 1312-1389)

W RDOŚ podejmowane były działania w celu zmniejszenia kosztów funkcjonowania jednostki polegające m.in. na korzystaniu z wewnętrznej linii telefonicznej Zakładów Hipolita Cegielskiego, na terenie których RDOŚ wynajmuje I piętro budynku. RDOŚ korzystał z wynegocjowanych przez Generalną Dyрекcję Ochrony Środowiska (zwaną dalej „GDOŚ”), warunków umowy z operatorem telefonicznym, wśród których m.in. połączenia pomiędzy GDOŚ a regionalnymi dyrekcjami ochrony środowiska były bezpłatne. Ponadto w RDOŚ

podjęto działania w celu obniżenia wydatków na usługi pocztowe poprzez m.in. wykorzystanie łączny internetowych.

(dowód akta kontroli str. 752-753)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej planowania wydatków budżetowych nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena cząstkowa

Zgłoszone przez RDOŚ w Poznaniu wydatki zostały zaplanowane racjonalnie i oszczędnie, a dokonane w trakcie roku zmiany w planie wydatków wynikały ze spójności klasyfikacji budżetowej i klasyfikacji w układzie zadaniowym oraz z zabezpieczenia bieżącego finansowania zadań, głównie poprzez przeniesienie środków z rezerw celowych.

2.2. Realizacja wydatków budżetowych

Zrealizowane wydatki, przez RDOŚ, w części 41, dział 900, rozdział 90023 wyniosły 9.038,1 tys. zł, tj. 99,6% planu po zmianach. W porównaniu do 2011 r. zrealizowane wydatki były niższe o 100,4 tys. zł, tj. o 1,1%.

Największy udział w strukturze wydatków miały wydatki przeznaczone na:

- wynagrodzenia osobowe członków korpusu służby cywilnej (§4020), wykonane w kwocie 4.035,7 tys. zł, co stanowiło 44,6% ogółu zrealizowanych wydatków. W porównaniu z 2011 r. zrealizowane wydatki były wyższe o 43,5 tys. zł, tj. o 1,1%.
- opłaty za administrowanie i czynsze za budynki, lokale i pomieszczenia garażowe (§4400), wykonane w kwocie 919,7 tys. zł, co stanowiło 10,2% ogółu zrealizowanych wydatków. W porównaniu z 2011 r. zrealizowane wydatki były wyższe o 37,8 tys. zł, tj. o 4,3%.
- kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych (§4590), wykonane w kwocie 749,9 tys. zł, co stanowiło 8,3% ogółu zrealizowanych wydatków. W porównaniu z 2011 r. zrealizowane wydatki były niższe o 319,9 tys. zł, tj. o 29,9%.
- składki na ubezpieczenia społeczne (§4110), wykonane w kwocie 737,9 tys. zł, co stanowiło 8,2% ogółu zrealizowanych wydatków. W porównaniu z 2011 r. zrealizowane wydatki były wyższe o 70,0 tys. zł, tj. o 10,4%.
- zakup usług pozostałych (§4300), wykonane w kwocie 693,8 tys. zł, co stanowiło 7,7% ogółu zrealizowanych wydatków. W porównaniu z 2011 r. zrealizowane wydatki były wyższe o 59,5 tys. zł, tj. o 9,4%.
- dodatkowe wynagrodzenie roczne (§4040), wykonane w kwocie 297,6 tys. zł, co stanowiło 3,3% ogółu zrealizowanych wydatków. W porównaniu z 2011 r. zrealizowane wydatki były niższe o 43,1 tys. zł, tj. o 12,6%.
- zakup materiałów i wyposażenia (§4210), wykonany w kwocie 295,0 tys. zł, co stanowiło 3,2% ogółu zrealizowanych wydatków. W porównaniu z 2011 r. zrealizowane wydatki były wyższe o 142,1 tys. zł, tj. o 92,9%.

W 2012 r. RDOŚ nie planował i nie zrealizował żadnych wydatków majątkowych.

[dowód: akta kontroli str. 879-880]

Kontrolą objęto trzy postępowania o udzielenie zamówień publicznych w trybie przetargu nieograniczonego o łącznej wartości zawartych umów brutto 281,2 tys. zł, tj. :

- opracowanie projektów planów zadań ochronnych dla 3 obszarów Natura 2000 PLH300013 Sieraków, PLH300037 Kiszewo, PLH300054 Struga Białośliwka;
- zakup i dostawa sprzętu komputerowego dla RDOŚ;
- wykonanie ekspertyz przyrodniczych gatunków ptaków na potrzeby projektu planu zadań ochronnych dla obszaru Natura 2000 Puszcza Notecka PLB300015.

Na realizację ww. zadań wydatkowano 281,2 tys. zł. W wyniku analizy dokumentacji dotyczącej wymienionych zamówień stwierdzono, że zostały przeprowadzone zgodnie z procedurami określonymi w ustawie z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych⁸. Rzetelnie prowadzono dokumentację postępowań, a rozliczenia finansowe prawidłowo ujęto w księgach rachunkowych. Nie wystąpił przypadek dokonania nieterminowej płatności.

[dowód: akta kontroli str. 936-964]

Zrealizowane wydatki bieżące wyniosły 9.027,5 tys. zł, tj. 99,9% planu po zmianach i były niższe od wykonania w 2011 r. o 104,1 tys. zł, tj. o 1,1%. Dominującą pozycję w tej grupie wydatków (65,6%) stanowiły wynagrodzenia wraz z pochodnymi zrealizowane w wysokości 5.922,9 tys. zł (99,9% planu po zmianach) oraz zakupy towarów i usług zrealizowane w kwocie 1.054,5 tys. zł.

W ramach kontroli sprawdzono stan zatrudnienia i realizację wydatków na wynagrodzenia oraz wydatki na sfinansowanie wypłat wynikających z zawartych umów zleceń i umów o dzieło.

Wydatki na wynagrodzenia (wraz z pochodnymi) były niższe w porównaniu do 2011 r. o 18,8 tys. zł. Według danych wykazanych w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-28 z wykonania planu wydatków za rok 2012, w RDOŚ nie zostały przekroczone planowane wydatki na wynagrodzenia.

Przeciętne miesięczne wynagrodzenie w 2012 r. wyniosło 5.010,7 zł i było o 1,5% wyższe od przeciętnego wynagrodzenia w 2011 r. W 2012 r. przeciętne zatrudnienie było mniejsze o 8 osób w porównaniu do 2011 r. Przyczyną takiego stanu był fakt przebywania pracowników na urloпах bezpłatnych, wychowawczych, macierzyńskich oraz zasiłkach chorobowych. Przy obliczaniu przeciętnego zatrudnienia w okresie sprawozdawczym osób takich nie wlicza się do stanu zatrudnienia.

W naliczaniu i odprowadzaniu składek na ubezpieczenia społeczne i Fundusz Pracy nie stwierdzono nieprawidłowości.

(dowód akta kontroli str. 84-85, 97-98, 114, 144-153, 1573, 1649)

W 2012 r. w RDOŚ wydatkowano 78,6 tys. zł⁹ na sfinansowanie wypłat wynikających z zawartych 14 umów zlecenia i 10 umów o dzieło z osobami fizycznymi, w tym pięciu umów na kwotę 8,9 tys. zł zawartych z osobami fizycznymi będącymi pracownikami jednostki i 19 umów na kwotę 194,9 tys. zł zawartych z osobami spoza kontrolowanej jednostki. Szczegółowym badaniem objęto 18 umów, w tym osiem umów sfinansowanych z budżetu środków europejskich (§4177) w kwocie 141,2 tys. zł, trzy umowy podpisane z pracownikami RDOŚ w Poznaniu na kwotę ogółem 8,0 tys. zł. W wyniku kontroli stwierdzono, że zleczone 17 umowami prace zostały wykonane i sfinansowane zgodnie z postanowieniami zawartych umów, prawidłowo odebrane, a wydatków dokonano w ramach limitu określonego w planie finansowym. Jedna umowa nr WOF.261.1.9.2012 z dnia 27 września 2012 r. została zerwana przez RDOŚ w dniu 19 grudnia 2012 r. z powodu niesporządzenia przez wykonawcę ekspertyz przyrodniczych. W dniu 28 grudnia 2012 r. RDOŚ wystawił wykonawcy notę księgową na kwotę 4.975 zł z tytułu kar umownych.

(dowód akta kontroli str. 995-1049)

Świadczenia na rzecz osób fizycznych wyniosły 10,6 tys. zł, tj. 99,1% planu po zmianach i w porównaniu do 2011 r. było wyższe o 53,6%, tj. o 3,7 tys. zł. Wyższa niż w 2011 r. realizacja tego rodzaju wydatków spowodowana była zwiększonymi wydatkami na dofinansowanie zakupu okularów do pracy przy monitorach ekranowych.

(dowód akta kontroli str. 875-880)

Zobowiązania RDOŚ na koniec 2012 r. wyniosły 373,2 tys. zł i dotyczyły w 98,5% (367,7 tys. zł) zobowiązań z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego i pochodnych od

⁸ Dz.U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.

⁹ W §: 417 – Wynagrodzenie bezosobowe.

wynagrodzeń. W porównaniu do 2011 r. stan zobowiązań był niższy o 25,2%. Zobowiązania wymagalne na koniec 2012 r. nie wystąpiły.

(dowód akta kontroli str. 86, 875-880, 902-935, 1305-1311)

Na dzień 31 grudnia 2012 r. w stanie środków rachunków pomocniczych posiadanych przez RDOŚ (sum depozytowych, Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych i środków europejskich) nie stwierdzono nieprawidłowości.

(dowód akta kontroli str. 760, 1649)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej realizacji wydatków nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w zakresie planowania i realizacji wydatków.

3. Wydatki budżetu środków europejskich

Opis stanu
faktycznego

3.1. Planowanie wydatków budżetu środków europejskich

Zgłoszone, przez RDOŚ, do projektu budżetu wydatki budżetu środków europejskich w części 41, dział 900, rozdział 90023 zostały rzetelnie zaplanowane w wysokości 256,0 tys. zł i w takiej kwocie ujęte w planie finansowym.

Największe kwoty zaplanowano w: § 4397 – 105,0 tys. zł, § 4027 – 78,0 tys. zł oraz § 4307 – 52,0 tys. zł. Nie planowano wydatków majątkowych. Zaplanowane środki przeznaczone były na realizację projektu pn: „Opracowanie planów zadań ochronnych dla obszarów Natura 2000 na obszarze Polski”.

(dowód: akta kontroli str. 807-835)

W trakcie roku plan wydatków został zwiększony per saldo o kwotę 128,9 tys. zł (z tego zwiększenia – 392,5 tys. zł, a zmniejszenia – 263,6 tys. zł) i wg planu po zmianach ustalono je na kwotę 384,9 tys. zł.

Zmiany w planie wydatków spowodowane były zmianami w strukturze i zasadach podziału wydatków w ramach realizacji planów zadań ochronnych (PZO) dla obszarów Natura 2000. Nieudane próby wyłonienia, w trybach przewidzianych dla udzielania zamówień publicznych, wykonawców planów zadań ochronnych spowodowały podjęcie, przez kierownictwo RDOŚ, decyzji o zaangażowaniu w opracowanie tych planów pracowników RDOŚ. W związku z tym, że pracownicy wykonywali przedmiotowe zadania za wynagrodzeniem w formie dodatków zadaniowych, niezbędne były zmiany w strukturze wydatków. W trybie przetargu nieograniczonego zlecono tylko wykonanie ekspertyz dotyczących siedlisk i gatunków.

(dowód: akta kontroli str. 163-200, 211)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej planowania wydatków budżetu środków europejskich nie stwierdzono nieprawidłowości.

3.2. Realizacja wydatków budżetu środków europejskich

Wydatki budżetu środków europejskich wyniosły 355,5 tys. zł i stanowiły 92,4% planu po zmianach, w tym wydatki na wynagrodzenia osobowe oraz dodatkowe wynagrodzenia roczne stanowiły łącznie 131,1 tys. zł oraz na zakup usług łącznie 92,7 tys. zł. W 2012 r. w RDOŚ nie planowano i nie realizowano wydatków majątkowych.

Z budżetu środków europejskich w 2012 r. w ramach Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko (POLiŚ) realizowany był jeden projekt: POIS.05.03.00-00-186/09 pn. „Opracowanie planów zadań ochronnych dla obszarów Natura 2000 na obszarze Polski”. Niepełna realizacja wydatków ze środków europejskich spowodowana była m.in.:

- trudnościami z wyłonieniem wykonawców usług ekspertyz przyrodniczych w toku postępowań przetargowych prowadzonych przez RDOŚ – z 18 postępowań pięć zostało unieważnionych z powodu niezłożenia ofert;
- odstąpieniem od umowy z powodu nienależytego wykonania ekspertyz przyrodniczych na potrzeby projektu zadań ochronnych dla obszaru Natura 2000 Zachodnie Pojezierze Krzywińskie – PLH300014, opracowanie rozpoczęto w 2012 r., planowane zakończenie w III kwartale 2013 r.;
- nieterminowym wykonaniem ekspertyz przyrodniczych na potrzeby projektów planów zadań ochronnych dla obszarów Natura 2000 Jezioro Kubek – PLH300006 oraz Torfowisko Rzecińskie – PLH300019, dla obu obszarów dokumentację do PZO opracowano w 2012 r.;
- uzyskaniem, w wyniku przeprowadzonych pięciu postępowań o udzielenie zamówień publicznych, korzystniejszych niż planowano cen na wykonanie zlecanych zadań oraz bezpłatnym udostępnieniem przez nadleśnictwa i gminy pomieszczeń na przeprowadzenie warsztatów.

Konsekwencją niepełnego wykorzystania środków europejskich była konieczność aktualizacji harmonogramu realizacji projektu, będąca standardową procedurą w ramach projektu. Zaktualizowany harmonogram został przesłany do GDOŚ w dniu 07 lutego 2013 r.

W RDOŚ w 2012 r. dokonywano miesięcznych analiz stopnia realizacji planu wydatków środków europejskich, w terminie do 10 dnia każdego następnego miesiąca. Wyniki tych analiz były podstawą do dokonania zmian w planie wydatków lub do postawienia wolnych środków do dyspozycji Generalnego Dyrektora Ochrony Środowiska.

(dowód: akta kontroli str. 86-90, 103-104, 163-176, 201-206, 482-541)

W związku z realizacją projektu, o którym mowa wyżej w 2012 r. Regionalny Dyrektor przyznał 12 pracownikom dodatki zadaniowe. W przypadku dwóch pracowników kwota przyznanego dodatku była wyższa od wynagrodzenia miesięcznego za pracę podstawową, z tego dla jednego pracownika kwota dodatku zadaniowego za grudzień 2012 r. wyniosła 7.990,37 zł brutto i była o 136,9% wyższa od wynagrodzenia podstawowego, a dla drugiego pracownika kwota dodatku zadaniowego wyniosła brutto 3.786,59 zł i była o 3,9% wyższa od wynagrodzenia podstawowego.

Według wyjaśnień złożonych przez I Zastępcę Dyrektora – Regionalnego Konserwatora Przyrody, w związku z brakiem wykonawców projektów PZO (na 10 przeprowadzonych postępowań przetargowych dla 16 obszarów Natura 2000 udało się wyłonić wykonawców dla czterech obszarów) zagrożona była nie tylko terminowa realizacja projektu (do 28 czerwca 2012 r. upłynęło 67% czasu przeznaczanego na realizację projektu), ale jego realizacja w ogóle. Dlatego zostało przyjęte wyjątkowe rozwiązanie polegające na sporządzeniu PZO przy współpracy pracowników RDOŚ w Poznaniu, którzy mieli koordynować proces planistyczny. Przyjęte rozwiązanie pozwoliło na efektywniejsze wykorzystanie środków, a kwoty dodatków zadaniowych zostały wyliczone w oparciu o przyjęte założenia, tj. m.in. powierzchnię obszaru, skomplikowanie związane z liczbą przedmiotów ochrony danego obszaru oraz liczbę gmin. Podziału kwoty wynikającej z projektu dokonano pomiędzy pracowników proporcjonalnie do oszacowanego nakładu pracy.

(dowód akta kontroli str. 992-994, 1073-1122)

Wydatki ze środków europejskich dokonywane były w 2012 r. do wysokości kwot ujętych w planie finansowym RDOŚ i zgodne z treścią porozumienia zawartego z GDOŚ.

W RDOŚ ewidencja wydatków prowadzona była zgodnie z § 15 ust.1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki

finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych¹⁰ z uwzględnieniem klasyfikacji paragrafów wydatków, określonej w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych¹¹ w sposób umożliwiający ustalenie wielkości zaangażowanych środków, wysokości poniesionych wydatków oraz ich zgodności z planem finansowym.

Na 2012 r. zaplanowano osiem a wykonano sześć (75% planu) dokumentacji dla planów zadań ochronnych (projektów PZO).

Realizacja zleceń płatności odbywała się zawsze w kwartale, w którym zostały one wystawione i wysłane zgodnie z terminem określonym w harmonogramie. Nie wystąpiły przypadki opóźnień w dokonywaniu płatności za fakturę lub inny równoważny dokument.

(dowód: akta kontroli str. 212-438, 482-485, 542-648, 709-711, 1176-1297)

W dniu 2 lipca 2010 r. RDOŚ zawarł z BGK umowę o świadczenie usług w portalu komunikacyjnym BGK – Zlecenia, w zakresie zleceń płatności ze środków europejskich i krajowego współfinansowania. Z usług BGK jednostka korzystała wyłącznie w zakresie obsługi zleceń płatności ze środków europejskich. Płatności w zakresie krajowego współfinansowania dokonywane były z rachunku bieżącego wydatków prowadzonego w NBP.

RDOŚ złożyła w 2012 r. do BGK zlecenia płatności na łączną kwotę 362,8 tys. zł. Z kwoty tej wykorzystano 98,0% (tj. 355,5 tys. zł). Pozostałe niewykorzystane środki (7,3 tys. zł) zwrócono z zachowaniem terminu określonego w § 14 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa¹².

Jako współbeneficjent projektu POIS.05.03.00-00-186/09 RDOŚ w Poznaniu upoważniony był, na podstawie porozumienia o współpracy zawartego z GDOŚ (beneficjentem głównym), do ponoszenia wydatków i zgłaszania ich do ujęcia przez GDOŚ we wnioskach o płatność.

Zgodnie z zasadami finansowania przedmiotowego projektu wnioski o płatność służyły do wnioskowania o refundację wydatków poniesionych przez beneficjenta, stąd nie było możliwości złożenia ich na inną kwotę niż została zrealizowana. Nie było również możliwości zawarcia, we wniosku o płatność, wydatków przyszłych, tj. planowanych do poniesienia w innym okresie niż ten, którego dotyczył wniosek.

(dowód: akta kontroli str. 205-210, 212-438, 651-667, 773)

Dla środków, o których mowa w §14 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa, RDOŚ prowadziła w 2012 r. rachunek pomocniczy w NBP. Środki zgromadzone na tym rachunku pomocniczym, zgodnie z § 3 umowy rachunku bankowego z dnia 10 września 2012 r. nie podlegały oprocentowaniu.

(dowód: akta kontroli str. 653-667, 668-682, 684-708, 773, 806, 836-839)

Analiza zapisów na koncie 138 – Rachunek środków europejskich nie wykazała przypadków finansowania wydatków z innego źródła niż budżet środków europejskich.

(dowód: akta kontroli str. 683-708)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej realizacji wydatków budżetu środków europejskich nie stwierdzono nieprawidłowości:

Uwagi dotyczące
badanej działalności

Jak wskazano wyżej Regionalny Dyrektor przyznała dwóm pracownikom RDOŚ dodatki zadaniowe w kwotach wyższych od wynagrodzenia podstawowego. Wypłata takiego dodatku była możliwa na podstawie art. 88 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie

¹⁰ Dz.U. Nr 241, poz. 1616.

¹¹ Dz.U. Nr 38, poz. 207 z późn. zm.

¹² Dz.U. Nr 245, poz. 1637 z późn. zm.

cywilnej¹³. Jakkolwiek żadne przepisy nie określają wysokości tego dodatku, to jednak w ocenie NIK, mając na względzie istotę świadczenia pieniężnego w postaci dodatku, jego wysokość powinna być adekwatna do wysokości wynagrodzenia zasadniczego danej osoby, skoro jak sama nazwa wskazuje ma to być „dodatek”. Nie bez znaczenia jest fakt, że takie stanowisko prezentowało również Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, jako Instytucja Zarządzająca, w odniesieniu do kwestii kwalifikowalności wydatków na dodatki zadaniowe w ramach PO KL¹⁴.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie planowanie i realizację wydatków budżetu środków europejskich. Wydatki przeznaczone zostały na realizację zadań ujętych w planie finansowym, a dowody i zapisy księgowo potwierdzające ich dokonanie były kompletne i rzetelne.

4. Roczne sprawozdania budżetowe oraz kwartalne sprawozdania w zakresie operacji finansowych.

4.1. Prawdliwość i rzetelność rocznych sprawozdań budżetowych oraz kwartalnych sprawozdań w zakresie operacji finansowych.

Badaniem objęto prawidłowość sporządzenia jednostkowych, rocznych sprawozdań budżetowych za rok 2012 RDOŚ (dysponenta III stopnia);

- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa w zakresie programów realizowanych ze środków pochodzących z budżetu UE oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez UE oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie EFTA, z wyłączeniem wydatków na Wspólną Politykę Rolną (Rb-28 Programy),

a także

- sprawozdanie budżetu środków europejskich z wykonania wydatków (Rb-28 UE),
- sprawozdanie finansowe za IV kwartał 2012 r. o stanie:
 - a) należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N),
 - b) zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Sprawozdania zostały sporządzone w terminach określonych w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych¹⁵.

(dowód: akta kontroli str. 712, 1390-1399)

Sprawozdania te przekazują prawdziwy obraz dochodów, wydatków i zobowiązań w 2012 r. Wszystkie ww. sprawozdania, poza sprawozdaniem Rb-27, zostały sporządzone rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w tych sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. W sprawozdaniu Rb-27 nieprawidłowo została wykazana kwota należności pozostałych do zapłaty. Było to konsekwencją niewłaściwego ujęcia w ewidencji księgowej należności

¹³ Dz.U. Nr 227, poz. 1505 z późn. zm.

¹⁴ Pismo MRR z dnia 17 czerwca 2011 r. znak DZF-IV-82252-334-MLi/11 NK:81105/11 (<http://www.pokl.dwup.pl/interpretacjewyjanienia/priorytet-viii.html>)

¹⁵ Dz.U. Nr 43, poz. 247.

stanowiących dochód roku 2013 (szczegółowy opis w pkt 1 niniejszego wystąpienia pokontrolnego).

Sprawozdania roczne jak również sprawozdania miesięczne, począwszy od sprawozdań według stanu na dzień 30 kwietnia 2012 r., sporządzane były na podstawie niezatwierdzonych w sposób trwały zapisów księgowych za okres kwiecień – grudzień 2012 r., pomimo że stosowany w jednostce system informatyczny umożliwiał zatwierdzanie poszczególnych dowodów lub ich grup bez konieczności zamykania miesiąca. Ustalono w toku kontroli, że po zamknięciu, w systemie księgowości komputerowej, miesięcy kwiecień – listopad 2012 r. dane w ewidencji księgowej nie uległy zmianie i były zgodne z danymi wykazanymi z sprawozdaniach miesięcznych.

(dowód: akta kontroli str. 713-737, 748-751, 860, 881-882, 1410-1451)

Wykazane w sprawozdaniu rocznym Rb-23 dochody, wykonane i przekazane na rachunek bieżący budżetu państwa, wyniosły 7,6 tys. zł i były zgodne z kwotą wykazaną w sprawozdaniu Rb-27. Wydatki wykazane zostały w kwocie 9.038,1 tys. zł i były równe kwocie ujętej w sprawozdaniu Rb-28. Wykazany w sprawozdaniu Rb-23 zerowy stan środków na rachunku bieżącym został potwierdzony przez Oddział Okręgowy NBP w Poznaniu w dniu 13 stycznia 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 99, 861-863)

Przedstawiona w rocznym sprawozdaniu Rb-27 kwota dochodów wykonanych była zgodna z ewidencją księgową, tj. z zapisami na koncie 130 Rachunek dochodów budżetowych i wynosiła 7,6 tys. zł. Analityczna ewidencja zrealizowanych dochodów budżetowych, prowadzona w systemie finansowo-księgowym do konta 130, uwzględniała podziałki klasyfikacji budżetowej (dział, rozdział, paragraf).

(dowód: akta kontroli str. 100, 864-866)

Kwota wydatków ogółem za 2012 r. wykazana w rocznym sprawozdaniu Rb-28 wyniosła 9.038,1 tys. zł i była zgodna z zapisami na koncie 130 po stronie Ma i kwotą środków otrzymanych w 2012 r. z Ministerstwa Finansów. Analityczna ewidencja zrealizowanych wydatków budżetowych, prowadzona do konta 130, uwzględniała podziałki klasyfikacji budżetowej (dział, rozdział, paragraf).

Kwoty wydatków wykazane w rocznym sprawozdaniu Rb-28 Programy były zgodne z odpowiednimi wydatkami ujętymi w sprawozdaniu Rb-28 w zakresie współfinansowania krajowego oraz współfinansowania z budżetu Unii Europejskiej czasowo finansowanymi w ramach budżetu państwa.

(dowód: akta kontroli str. 101-102, 105-111, 867-872)

W 2012 r. nie wystąpiły zobowiązania wymagalne oraz zobowiązania z tytułu papierów wartościowych, zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów, podlegające wykazaniu w kwartalnym sprawozdaniu Rb-Z.

(dowód: akta kontroli, str.112-113)

Dane za IV kwartał 2012 r. wykazane w kwartalnym sprawozdaniu o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych Rb-N i kwartalnym sprawozdaniu o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji Rb-Z były zgodne z ewidencją księgową.

(dowód: akta kontroli str.110-113, 871-872, 873A)

Do okresów sprawozdawczych roku 2012 miały zastosowanie przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym¹⁶. Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania budżetu państwa w 2012 r. badanie rocznego sprawozdania z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1) zostało ograniczone do sprawdzenia zgodności kwot wydatków ujętych w tych sprawozdaniach z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej oraz terminowości ich sporządzania. Stwierdzono, że kwoty wydatków wykazane w rocznym sprawozdaniu z wykonania

¹⁶ Dz.U. Nr 298, poz. 1766.

wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb BZ1) były zgodne z zapisami po stronie Ma konta 990 Plan finansowy wydatków budżetowych w układzie zadaniowym. Sprawozdanie zostało sporządzone w terminie określonym w ww. rozporządzeniu.

(dowód: akta kontroli str. 99-113, 761-772, 774-776, 840-843, 874, 1552-1555)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej rocznych sprawozdań stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Roczne sprawozdania budżetowe Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28 UE, Rb-28 Programy oraz sprawozdania finansowe według stanu na koniec IV kwartału 2012 r. Rb-N i Rb-Z zostały sporządzone na podstawie zapisów księgowych z miesiąca grudnia 2012 r. niespełniających wymogu trwałości określonego art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Było to niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

(dowód: akta kontroli str. 99-113)

2. W sprawozdaniu Rb-27, na skutek niewłaściwego ujęcia w ewidencji księgowej należności, została zawyżona o 6,7 tys. zł kwota należności pozostałych do zapłaty. Wykazanie przedmiotowej kwoty należności w sprawozdaniu Rb-27 za 2012 r. było niezgodne z § 9 ust. 2 pkt 2 Instrukcji sporządzania sprawozdań w zakresie budżetu państwa, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Ww. sprawozdania zostały podpisane przez Główną Księgową RDOŚ i Regionalnego Dyrektora.

Regionalny Dyrektor wyjaśniła, iż, „szacowano, że należności zostaną zapłacone do końca roku budżetowego”. Wykazanie należności w sprawozdaniu Rb-27 było konsekwencją ujęcia ich na koncie 221 oraz „wynikiem rutynowych działań związanych z silną presją czasu”.

(dowód: akta kontroli, str. 100, 117, 139-141, 649, 738-739, 752-753, 777-781)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie roczne sprawozdania budżetowe z wyjątkiem sprawozdania Rb-27. Pozytywnie NIK ocenia zgodność kwot wydatków, ujętych w sprawozdaniach z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym, z ewidencją księgową. Również pozytywnie NIK opiniuje kwartalne sprawozdania w zakresie operacji finansowych. Zastrzeżenia NIK dotyczą sprawozdania Rb-27.

5. Księgi rachunkowe

Opis stanu
faktycznego

Zasady (polityka) rachunkowości dla RDOŚ została wprowadzona zarządzeniem wewnętrznym nr 29/10 Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska w Poznaniu z dnia 30 grudnia 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości w Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Poznaniu. Dokument ten został zmieniony zarządzeniem wewnętrznym nr 16/2012 Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska w Poznaniu z dnia 2 sierpnia 2012 r.

(dowód: akta kontroli, str. 965-990, 1176-1237, 1141-1155, 1158- 1175, 1238-1297)

Ujęty w Zakładowym Planie Kont (stanowiącym załącznik do zasad rachunkowości) opis funkcjonowania strony Ma konta 080 – Środki trwale w budowie (inwestycje) obejmował ewidencję wartości niematerialnych i prawnych. Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 19 stycznia 2012 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu

terytorialnego, jednostek budżetowych (...) ¹⁷ wprowadzono m.in. nowe zasady funkcjonowania konta 080 polegające na wykreśleniu z dotychczasowego opisu tego konta pozycji dotyczącej wartości niematerialnych i prawnych.

(dowód: akta kontroli, str. 1176–1237, 1238-1297)

Załącznikiem do zasad rachunkowości był „Opis struktury zbiorów danych – Finanse DDJ”, który nie spełniał wymogów określonych w art. 10 ust.1 pkt 3 lit. b ustawy o rachunkowości, bowiem nie określał zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych w systemie informatycznym oraz wzajemnych powiązań poszczególnych modułów oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych. Taki wymóg spełniała Instrukcja użytkownika programu Finanse Premium 9.3. Instrukcja ta nie została jednak wprowadzona do Zasad (polityki) rachunkowości, jako jej element. W trakcie kontroli NIK dokument ten został pobrany ze strony internetowej autora i właściciela programu.

(dowód: akta kontroli, str. 1657)

W trakcie kontroli NIK Regionalny Dyrektor upoważniła specjalistę w Wydziale Organizacyjno-Finansowym RDOŚ (upoważnienie nr 1/2013) do pełnienia funkcji Administratora Systemu Informatycznego, w tym do zarządzania i nadzoru nad systemem informatycznym. Administrator wskazał, że tylko on posiadał uprawnienia do pobierania aktualizacji i instrukcji ze strony producenta programu,.

(dowód: akta kontroli, str. 1050-1051)

W ustalonych Zasadach (polityce) rachunkowości RDOŚ określono, że za datę operacji gospodarczej uznaje się datę wpływu dowodu do Wydziału Organizacyjno-Finansowego. W badanej próbie 159 dowodów księgowych na kwotę 1.648,5 tys. zł nie stwierdzono, że stosowanie ww. zasady, w dokonanych zapisach w księgach rachunkowych, spowodowało zaliczenie dowodu księgowego do niewłaściwego okresu sprawozdawczego.

(dowód: akta kontroli, str. 1156-1157, 1176-1182, 1238-1297, 1658-1659)

W RDOŚ w Poznaniu od 2009 r., funkcjonował, zatwierdzony do stosowania przez Regionalnego Dyrektora system księgowości komputerowej Finanse Premium 9.3. Zasady ochrony danych, w tym metody zabezpieczenia dostępu do danych oraz systemu ich przetwarzania określone zostały w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości. System księgowości komputerowej spełniał określone w ustawie o rachunkowości wymagania w zakresie ciągłości numeracji zapisów w dzienniku oraz ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu (art. 14 ust. 4 ustawy). System ten w wersji funkcjonującej w 2012 r. zapewniał kontrolę kompletności zapisów wymaganą art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości, natomiast nie zapewniał kontroli poprawności sekwencji dat: operacji gospodarczej, dowodu i zapisu księgowego. Ponadto wydruki zestawień obrotów i sald generowane z systemu nie posiadały jednoznacznej informacji, że zawierają one dane niezatwierdzone z Kartoteki dokumentów, tj. z tzw. bufora. Zgodnie z Instrukcją użytkownika programu Finanse Premium 9.3, data trwałego zapisu księgowego jest automatycznie uzupełniana przez program w momencie zamknięcia miesiąca lub zamiany statusu dokumentu, poprzez wybranie opcji Operacje – Zaksięguj oznaczone. Status dokumentu nie jest jednak widoczny w zestawieniu obrotów i sald.

(dowód: akta kontroli, str. 1052-1069, 1298-1300, 1410-1555, 1574-1648, 1660)

W Instrukcji obiegu dokumentów finansowo-księgowych w RDOŚ w Poznaniu nie określono jednoznacznie ze wskazaniem liczby dni, terminów przekazywania dokumentów pomiędzy komórkami organizacyjnymi RDOŚ. Wskazano jedynie, że wydziały merytoryczne mają obowiązek bezzwłocznego dostarczenia dokumentu finansowo-księgowego do kancelarii w celu jego zarejestrowania.

(dowód: akta kontroli, str. 1158-1175)

Przegląd analityczny został dokonany w oparciu o pobrany w postaci elektronicznej zapis dziennika księgowości RDOŚ w Poznaniu w 2012 r. i w styczniu 2013 r., na etapie

¹⁷ Dz.U. 2012, poz. 121 – wygasło z dniem 16 sierpnia 2012 r..

przygotowania zbioru (populacji) zapisów do losowania próby metodą monetarną. Dotyczył wszystkich zapisów zawartych w dzienniku. W wyniku badania stwierdzono dwa zapisy z błędną sekwencją dat, jeden zapis bez opisu operacji, 118 zapisów zaksięgowanych w dniu 1 stycznia 2013 r., tj. w dniu wolnym od pracy.

(dowód: akta kontroli, str. 1402–1405, 1556-1563)

W RDOŚ w Poznaniu przeprowadzono badanie w zakresie poprawności formalnej dowodów i zapisów księgowych (testy kontroli) oraz wiarygodności zapisów księgowych pod kątem prawidłowości wartości transakcji (zgodność z fakturą oraz zgodność faktury z umową, zamówieniem), okresu księgowania, ujęcia na kontach syntetycznych i analitycznych (a w konsekwencji ujęcia w sprawozdaniach budżetowych). Próbę do badania wyznaczono ze zbioru dowodów księgowych, będących fakturami lub dokumentami równoważnymi fakturom i stanowiących podstawę płatności w 2012 r. oraz odpowiadających tym dokumentom zapisów księgowych. W celu wyznaczenia tego zbioru dokonano analizy, przedstawionych do kontroli w formie elektronicznej, wszystkich pozycji operacji księgowych wykazanych w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2012 r. (wg daty księgowania) na koncie 130 – subkonto wydatków. Spośród ww. pozycji operacji wyeliminowano zapisy:

- dotyczące wynagrodzeń osobowych i ich pochodnych – ze względu na niskie ryzyko wystąpienia nieprawidłowości,
- będące poleceniami przelewu i stanowiącymi wyciągi bankowe – jako zapisy wtórne do zapisów obrazujących faktury i dokumenty im równoważne,
- dotyczące transakcji o niewielkiej wartości (poniżej 50 zł),

Z określonego w powyższy sposób zbioru dokonano losowania próby 134 dowodów i odpowiadających im zapisów księgowych metodą monetarną¹⁸ na kwotę 1.226,5 tys. zł. Niezależnie, badaniu poddano także 25 dowodów (zapisów) księgowych na kwotę 458,1 tys. zł dobranych w sposób celowy. Wydatki objęte badaniem stanowiły 5,1% zrealizowanych wydatków RDOŚ w 2012 r. Z wyjątkiem opisanych poniżej przypadków, dowody i odpowiadające im zapisy księgowe zostały sporządzone poprawnie pod względem formalnym.

(dowód: akta kontroli, str. 1156-1157, 1658-1659)

Ustalone
nieprawidłowości

1. Kontrola wykazała, że stosowane w 2012 r. w RDOŚ zasady (polityka) rachunkowości nie spełniały następujących wymogów ustawy o rachunkowości. I tak:
 - przyjęto zasadę, że za datę operacji uznaje się datę wpływu dowodu do Wydziału Organizacyjno-Finansowego. Powyższe było sprzeczne z:
 - art. 21 ust. 1 pkt 4 ustawy, który stanowi, że data operacji wskazywana jest na dowodzie księgowym;
 - art. 20 ust. 2 ustawy, zgodnie z którym podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej;
 - art. 24 ust. 3 ustawy, zgodnie z którym księgi rachunkowe uznaje się za prowadzone bezbłędnie, jeżeli wprowadzono do nich kompletnie i poprawnie wszystkie zakwalifikowane do zaksięgowania w danym miesiącu dowody księgowe;
 - nie wprowadzono zmian do opisu zasad funkcjonowania konta 080, tym samym zasady funkcjonowania tego konta były niezgodne z rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...);
 - nie wprowadzono jako elementu polityki rachunkowości, wymaganego art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c ustawy o rachunkowości, opisu funkcjonowania systemu informatycznego

¹⁸ Metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji (MUS).

w formie Instrukcji obsługi programu finansowo-księgowego Premium Finanse 9.3. Jeżeli w związku z objętością tego dokumentu (tj. opis systemu na 233 stronach) zrezygnowano z jego wydrukowania, to w polityce rachunkowości powinna zostać określona inna forma udostępnienia tego dokumentu. Takie postępowanie w ocenie NIK, byłoby zgodne ze standardami kontroli zarządczej (pkt C.10)¹⁹, wskazującymi, iż dokumentacja w zakresie systemu kontroli zarządczej powinna być dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

Zgodnie z art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości zasady rachunkowości ustala i aktualizuje kierownik jednostki.

I Zastępca Dyrektora – Regionalny Konserwator Przyrody, działający z upoważnienia Regionalnego Dyrektora wyjaśnił, że: „W tabeli opisującej typowe zapisy na stronie Ma konta 080 w Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Poznaniu zawarto zapis: „Przyjęcie do używania uzyskanych z inwestycji:

- 1) środków trwałych,
- 2) pierwszego wyposażenia,
- 3) wartości niematerialnych i prawnych”

Ww. zapis wskazuje, że na stronie Ma konta 080 księguje się wartość uzyskanych efektów inwestycyjnych w postaci przyjętych do używania środków trwałych oraz sfinansowanych ze środków na inwestycje wartości niematerialnych i prawnych.

Opis konta 080 w planie kont, zmieniony rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 19 stycznia 2012 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...), określający katalog księgowania po stronie Ma ww. konta, nie jest katalogiem zamkniętym, wskazuje jakie operacje w szczególności ujmuje się na stronie Ma konta 080.”

(dowód: akta kontroli, str. 755-759, 1158-1237)

W odniesieniu do opisu funkcjonowania systemu informatycznego I Zastępca Dyrektora – Regionalny Konserwator Przyrody wyjaśnił, że: „Regionalna Dyrekcja posiada dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości, w której zgodnie z art. 10 ustawy o rachunkowości zawarto wszystkie niezbędne elementy. Opis struktury zbiorów danych programu finansowo-księgowego został wprowadzony do Zasad (polityki) rachunkowości zarządzeniem wewnętrznym nr 29/11 Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska w Poznaniu i zawiera: wykaz zbiorów danych osobowych, opis struktury zbiorów danych wchodzących w skład dokumentów rachunkowych, opis powiązań, opis systemu informatycznego, metody zabezpieczeń danych oraz mechanizmy kontroli. Do obowiązujących zasad nie została włączona Instrukcja „Finanse Premium – wersja 9.3” opisująca szczegółowo zasady pracy z systemem, która jest dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna. Zgodnie z procedurą kontroli zarządczej w RDOŚ (§ 10 pkt 4), akty kierownictwa wewnętrznego (zarządzenia wewnętrzne) wraz z załączonymi do nich regulaminami i instrukcjami są udostępniane do wglądu w Wydziale Organizacyjno-Finansowym oraz na stronie intranetowej jednostki. W celu poprawy jakości obowiązujących w Regionalnej Dyrekcji procedur wewnętrznych instrukcja do programu finansowo-księgowego zostanie włączona do polityki rachunkowości.”

(dowód: akta kontroli, str.1116-1122)

2. W wyniku kontroli stwierdzono błędy w zakresie poprawności formalnej zapisów księgowych polegające na :

- wskazaniu w zapisie księgowym, wszystkich objętych badaniem 159 dowodów, daty wpływu dowodu do Wydziału Organizacyjno-Finansowego, jako daty operacji gospodarczej. Nieprawidłowość ta była konsekwencją ustalenia w polityce rachunkowości niewłaściwej zasady określenia daty operacji gospodarczej w zapisie księgowym.

¹⁹ Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF nr 15, poz. 84).

(dowód: akta kontroli, str. 1156-1157)

Regionalny Dyrektor wyjaśniła, że „Zgodnie z ustalonymi zarządzeniem wewnętrznym nr 29/10 Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska w Poznaniu z 30 grudnia 2010 r. Zasadami (polityką) rachunkowości Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Poznaniu, za datę operacji gospodarczej uznaje się datę wpływu do komórki księgowości, tj. Wydziału Organizacyjno-Finansowego...”.

(dowód: akta kontroli, str. 1305-1311)

- braku w jednym zapisie księgowym opisu operacji gospodarczej, co było niezgodne z art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości;
- błędnej sekwencji dat (dwa zapisy) oraz wskazaniu nieprawidłowej daty zapisu w księgach rachunkowych (118 zapisów), tj. daty 1 stycznia 2013 r.

(dowód: akta kontroli, str. 1402-1405)

Główna Księgowa w RDOŚ wyjaśniła, że omyłkowo nie wpisała do systemu finansowo-księgowego opisu operacji, a 118 zapisów księgowanych w dniu wolnym od pracy dotyczyło bilansu otwarcia i pomyłkowo wpisano datę 01.01.2013 r.

(dowód: akta kontroli, str. 1408-1409)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

NIK zwraca uwagę na celowość jednoznacznego ustalenia, w Instrukcji obiegu dokumentów finansowo-księgowych, terminu przekazywania dokumentów pomiędzy komórkami organizacyjnymi RDOŚ, wyrażonego liczbą dni. Wprowadzenie takiego mechanizmu kontroli umożliwi monitorowanie skuteczności przepływu istotnych informacji i dokumentów wewnątrz jednostki. Zdaniem NIK, celowe byłoby rozważenie modyfikacji informatycznego systemu finansowo-księgowego w zakresie wprowadzenia do zestawienia obrotów i sald oznaczenia statusu zapisów księgowych. Umieszczenie takiej informacji umożliwi jednoznaczną weryfikację zapisów księgowych pod kątem wymaganej art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości trwałości zapisu i ochrony przed modyfikacją.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości wiarygodność ksiąg rachunkowych w odniesieniu do rocznych sprawozdań budżetowych i kwartalnych sprawozdań w zakresie operacji finansowych oraz ich zgodność z zasadami rachunkowości, a także skuteczność funkcjonowania systemu rachunkowości.

6. Działania podejmowane przez kierownika jednostki w ramach nadzoru i kontroli

Opis stanu
faktycznego

W 2012 r. w RDOŚ kwota ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej dochodów lub kwota wydatków nie przekroczyła wysokości 40.000 tys. zł. Tym samym jednostka, zgodnie z art. 274 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych²⁰, nie była zobowiązana do prowadzenia audytu wewnętrznego.

(dowód: akta kontroli str. 100-104)

Dokumentację systemu kontroli zarządczej w RDOŚ, poza Zasadami (polityką) rachunkowości, stanowiło m.in.:

- zarządzenie wewnętrzne Nr 2/2011 Regionalnego Dyrektora z dnia 24 lutego 2011 r. w sprawie kontroli zarządczej w RDOŚ,
- wewnętrzny regulamin organizacyjny RDOŚ wprowadzony zarządzeniem wewnętrznym nr 4/2011 Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska z dnia 18 marca 2011 r.

Dla RDOŚ na 2012 r. zostało wyznaczonych 17 celów, które planowano osiągnąć w toku realizacji 36 zadań.

(dowód: akta kontroli, str. 6-67)

²⁰ Dz.U. Nr 157, poz.1240 późn. zm..

Regionalny Dyrektor złożyła do GDOŚ oświadczenie o stanie kontroli zarządczej w RDOŚ za rok 2012 (z dnia 25 stycznia 2013 r. – w wyznaczonym terminie), w którym podała, iż w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza.

(dowód: akta kontroli, str. 68-72, 78-81)

Działający z upoważnienia Regionalnego Dyrektora, I Zastępca Dyrektora – Regionalny Konserwator Przyrody wyjaśnił, że „w Regionalnej Dyrekcji prowadzona jest okresowa ocena przestrzegania procedur związanych z kontrolą operacji finansowych i gospodarczych. Poprawność księgowania wydatków w I półroczu 2012 r. została zbadana w toku kontroli wewnętrznej, która odbyła się we wrześniu ub. roku. Kontrola ta była prowadzona zgodnie z planem kontroli wewnętrznych w RDOŚ na rok 2012, w którym ujęto ją w III kwartale.”

(dowód: akta kontroli, str. 1070-1072)

Ustalone
nieprawidłowości

Stwierdzone w toku kontroli NIK nieprawidłowości w obszarze ustalonych zasad rachunkowości oraz funkcjonowania systemu rachunkowości wskazują na niedostateczne funkcjonowanie mechanizmów kontroli zarządczej szczególnie tych dotyczących operacji finansowych i gospodarczych.

Uwagi dotyczące
badanej działalności

Stosownie do art. 68 ust. 1 ustawy o finansach publicznych kontrola zarządcza stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Celem kontroli zarządczej, zgodnie z art. 68 ust. 2 ww. ustawy, jest zapewnienie m.in. zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi; efektywności i skuteczności przepływu informacji; wiarygodności sprawozdań.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę na fakt, że pomimo prowadzenia działań nadzorczych, w trakcie realizacji budżetu roku 2012 wystąpiły nieprawidłowości, które zostały opisane w niniejszym wystąpieniu. Stan taki wskazuje na celowość podjęcia działań w celu poprawy skuteczności nadzoru oraz doskonalenia przyjętych procedur kontroli zarządczej, zwłaszcza w obszarze funkcjonowania systemu rachunkowości w RDOŚ.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność w badanym obszarze.

7. Realizacja wniosków pokontrolnych

Opis stanu
faktycznego

W 2012 r. NIK nie kontrolowała RDOŚ w zakresie wykonania budżetu państwa w 2011 r. w części 41 – Środowisko.

(dowód: akta kontroli str. 73-77)

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli²¹, wnosi o:

- 1) dokonanie korekty w księgach rachunkowych roku 2012, poprzez przeksięgowanie należności w kwocie 6.686,63 zł z konta 221 na konto 226 i w konsekwencji skorygowanie sprawozdania Rb-27 za 2012 r.;
- 2) sporządzanie sprawozdań na podstawie zapisów księgowych spełniających, określony w art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości, wymóg trwałości;
- 3) dostosowanie procedur kontroli zarządczej w zakresie polityki rachunkowości do zgodności z przepisami ustawy o rachunkowości, w tym włączenie, jako elementu

²¹ Dz.U. z 2012 r., poz. 82.

Zasad (polityki) rachunkowości RDOŚ, Instrukcji obsługi programu finansowo-księgowego Premium Finanse 9.3 z jednoczesnym zapewnieniem dostępności tego dokumentu dla wszystkich pracowników wykonujących zadania z wykorzystaniem programu finansowo-księgowego.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Departamentu Środowiska NIK.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, dnia 22 marca 2013 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Środowiska

Kontrolerzy:

p.o. Dyrektora
Teresa Warchałowska

Grzegorz Bąk
Główny Specjalista k.p.

Izabella Krawczyk
Główny specjalista k.p.

Jolanta Zielińska
Główny specjalista k.p.