



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Katowicach**

Katowice, dnia 11 kwietnia 2011 r.

**Pan
lek. med. Grzegorz Hudzik
Dyrektor
Wojewódzkiej Stacji
Sanitarно-Epidemiologicznej
w Katowicach**

LKA-4100-01-04/2011/P/10/137

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Katowicach przeprowadziła kontrolę w Wojewódzkiej Stacji Sanitarно-Epidemiologicznej w Katowicach (zwanej dalej „Stacją” lub „WSSE”) w zakresie wykonania budżetu państwa w 2010 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli, podpisanym w dniu 28 marca 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Dyrektorowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie z zastrzeżeniami działalność Stacji w zakresie spraw objętych kontrolą.

Powyzszą ocenę uzasadniają następujące oceny cząstkowe i ustalenia kontroli:

1. Plan finansowy Stacji opracowano zgodnie z założeniami ustawy budżetowej na 2010 r. Zmian wielkości wydatków w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej, w celu dostosowania planowanych wydatków do faktycznych potrzeb, dokonywano na podstawie decyzji Wojewody Śląskiego (do dnia 24.03.2010 r.) oraz decyzji Dyrektora Stacji na podstawie upoważnienia wydanego przez Wojewodę Śląskiego. Stwierdzono, jeden przypadek niedokonania przez Dyrektora WSSE zmian w planie finansowym Stacji, (w związku z przyznaniem przez Ministra Finansów środków z rezerwy celowej w kwocie 1.200,0 tys. zł), czym naruszono § 10 ust. 4 rozporządzenia z dnia 29 czerwca 2006 r.

¹ Dz. U. z 2007 r. Nr 231, 1701 ze zm.

w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych oraz trybu postępowania przy przekształcaniu w inną formę organizacyjno-prawną². NIK nie podziela stanowiska Dyrektora Stacji, że „*Nie można dokonać zmian w planie finansowym jednostki (...) ponieważ dotyczy ona działu 851 rozdziału 85178, a budżet WSSE ujęty jest w dziale 851 rozdziale 85132. Decyzja Ministra Finansów była jednocześnie planem finansowym dla tego rozdziału klasyfikacji budżetowej*”, ponieważ § 10 ust. 4 ww. rozporządzenia wyraźnie wskazuje, że kierownik państwowej jednostki organizacyjnej wprowadza zmiany w planach finansowych swoich jednostek oraz jednostek im podległych.

2. Zrealizowane w 2010 r. dochody budżetowe, w kwocie 146,7 tys. zł, były większe o 45,4 tys. zł (44,8 %) w stosunku do planowanych 101,3 tys. zł, w związku z przejęciem przez WSSE w 2010 r. niektórych zadań wykonywanych wcześniej przez Powiatowe Stacje Sanitarno–Epidemiologiczne. Dochody terminowo przekazywano na rachunek budżetu państwa. W zakresie ewidencjonowania dochodów stwierdzono, że nie były one ujmowane na koncie 130 według szczegółowości planu finansowego i nie stosowano ewidencji szczegółowej odrębnie dla wydatków i dochodów budżetowych, co było niezgodne z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r.³ oraz rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.⁴. W trakcie kontroli do zakładowego planu kont wprowadzono konto 130 rachunek bieżący jednostki i 130 1 – rachunek dochodów budżetowych według podziałek klasyfikacji dochodów budżetowych oraz 130 3 – rachunek wydatków budżetowych.
3. NIK ocenia pozytywnie działania w zakresie prawidłowego ustalania należności budżetowych i podejmowania działań windykacyjnych wobec jednostek zalegających z zapłatą należnych budżetowi dochodów, natomiast ocenia negatywnie działania w zakresie ewidencji ich umarzania oraz rozkładania na raty. Stwierdzono bowiem, że:
 - a) umorzone w 2010 r. należności w kwocie 3.743,86 zł ewidencjonowano na koncie 750 wg planu kont Stacji – „umorzenie należności – dochody budżetowe”, podczas gdy, zgodnie z rozporządzeniem z 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, powinny być ujęte na koncie 760 - „Pozostałe przychody i koszty”,

² Dz. U. Nr 116, poz. 783 ze zm. zwane dalej „rozporządzeniem w sprawie gospodarki finansowej”

³ w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicz. (Dz. U. Nr 142, poz. 1020 ze zm.)

⁴ 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 (Dz. U. Nr 128, poz. 861). Oba rozporządzenia zwane są dalej „rozporządzeniami w sprawie szczególnych zasad rachunkowości”.

b) sprawy rozłożenia na raty należności budżetowych z tytułu kar pieniężnych załatwiano w formie pisma informującego o sposobie rozpatrzenia wniosku bez przeprowadzenia postępowania administracyjnego i wydania decyzji.

Ponadto stwierdzono, że błędnie (niezgodnie z decyzjami administracyjnymi wydawanymi przez Dyrektora Stacji) określano początkowy termin naliczania odsetek za nieterminowe regulowanie należności budżetowych.

4. NIK nie wnosi zastrzeżeń co do sposobu przechowywania przez Stację sum depozytowych na pomocniczym rachunku bankowym prowadzonym w NBP. Stwierdzono jednak, że sumy te, na podstawie obowiązującego w WSSE Zakładowego planu kont, ewidencjonowano na koncie 130 2 – „depozyty-wadia”, zamiast na koncie 139 – „inne rachunki bankowe”, zgodnie z pkt II. 1. 25) załącznika nr 3 do cyt. wyżej rozporządzenia z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości. Jeszcze w trakcie kontroli skorygowano powyższe uchybienie i od 1 lutego 2011 r. operacje dotyczące sum depozytowych prowadzone są na właściwym koncie 139 – inne rachunki bankowe.
5. W 2010 r. wydatkowano 16.053,2 tys. zł (99 % planu po zmianach), w tym w dziale 851 Ochrona zdrowia, rozdziale 85132 Inspekcja sanitarna wydatkowano 15.012,8 tys. zł (99,99% planu po zmianach) i w dziale 851 Ochrona zdrowia, rozdziale 85178 Usuwanie skutków klęsk żywiołowych wydatkowano 1.040,4 tys. zł, (86,7 % przyznanej dotacji celowej w kwocie 1.200,0 tys. zł). Niewykonanie planu wydatków w dziale 851 rozdziale 85178 spowodowało *zbyt późne zatwierdzenie przez Ministra Finansów przeniesień pomiędzy paragrafami* oraz złe warunki atmosferyczne, które nie pozwoliły na wykonanie usługi odkomarzania.

Wydatki ponoszono celowo, oszczędnie i zgodnie z planem, co ustalono m.in. na podstawie szczegółowego badania poniesionych wydatków o wartości 1.817,1 tys. zł. Wydatki poprzedzano analizą potrzeb, a wniosek o zakup każdorazowo potwierdzał Główny Księgowy Stacji. Nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie stosowania procedur określonych w ustawie z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych⁵.

6. Przeciętne zatrudnienie w Stacji w 2010 r. wyniosło ogółem 251 osób i było niższe o 2 osoby w stosunku do roku 2009. Wydatki na wynagrodzenia były zgodne z planem (po zmianach) i wyniosły 9.871,9 tys. zł, (o 3 % mniej niż w 2009 r.).

⁵ Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm.

7. NIK nie wnosi uwag do prawidłowości realizacji zadania nr 20.5 – „nadzór sanitarno-epidemiologiczny, profilaktyka i promocja zdrowia” w ramach wydatków budżetu państwa w układzie zadaniowym.

Przy planowaniu budżetu zadaniowego Stacja nie określała działań dla realizowanych podzadań.

8. Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie roczne sprawozdania budżetowe za 2010 r.

W wyniku badania wiarygodności ksiąg rachunkowych oraz przeniesień danych z ksiąg rachunkowych do sprawozdań budżetowych stwierdzono, że sporządzono je terminowo i prawidłowo, w oparciu o dane z ewidencji księgowej.

W ocenie NIK, roczne sprawozdania o stanie środków na rachunku bankowym (Rb-23), z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27), z wykonania planu wydatków (Rb-28) oraz za IV kwartał 2010 r. sprawozdania o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń (Rb-Z) i o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) odzwierciedlają prawdziwy i rzetelny obraz dochodów, wydatków, a także należności i zobowiązań w 2010 r.

9. Badanie poprawności formalnej dowodów i zapisów księgowych, wiarygodności ksiąg rachunkowych oraz systemu rachunkowości i mechanizmów kontroli zarządczej przeprowadzono na podstawie kontroli zgodności uregulowań wewnętrznych w zakresie systemu rachunkowości i kontroli wewnętrznej z przepisami prawa, przeglądu analitycznego ksiąg (za 2010 r. i styczeń 2011 r.) oraz badania losowej próby wydatków wybranej metodą monetarną⁶ (193 dowody księgowe o łącznej wartości 1.751.620,31 zł) i wydatków dobranych na podstawie przeglądu analitycznego (70 dowodów księgowych o wartości 65.441,81 zł) czyli 11,3 % łącznej wartości wydatków zrealizowanych w 2010 r. W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, że:

- 9.1. *w zakresie zgodności z przepisami prawa uregulowań wewnętrznych odnoszących się do systemu rachunkowości i kontroli wewnętrznej:*

- a) w dostępnej dokumentacji opisującej zasady rachunkowości w jednostce:
- opis systemu przetwarzania danych, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3. lit c) ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁷ nie obejmował wykazu wykorzystywanych do prowadzenia ksiąg rachunkowych programów, procedur lub funkcji, opisu algorytmów i parametrów ani programowych zasad ochrony danych.

⁶ Prawdopodobieństwo wylosowania dowodu księgowego jest proporcjonalne do wartości operacji udokumentowanej tym dowodem

⁷ Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm. zwana dalej „ustawą o rachunkowości”

Dokumentacja, ustalona w formie pisemnej i aktualizowana przez kierownika jednostki, nie określała wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji,

- nie udokumentowano zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe (pliki .dbf w liczbie ogółem 282), ich struktury (pola), ani wzajemnych powiązań (relacje) i funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych, jak wymaga tego art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. b) ustawy o rachunkowości. Podstawowy opis zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe dostarczył producent oprogramowania jeszcze podczas kontroli NIK,
- nie ustalono zasad ochrony i zabezpieczenia danych, w tym archiwizacji baz oraz przenoszenia treści ksiąg na inny komputerowy nośnik danych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 4 ww. ustawy,
- przyjęte przez WSSE zasady (polityka) rachunkowości nie obejmowały, wynikających z art. 10 ust. 1 pkt 3 lit.a ustawy o rachunkowości, zasad prowadzenia ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej. W 2010 r. w Stacji nie prowadzono konta 980 – „Plan finansowy wydatków budżetowych” wymaganego rozporządzeniami w sprawie szczególnych zasad rachunkowości. Należy dodać, że w trakcie kontroli, tj. 18 marca 2011 r. wprowadzono zasady rachunkowości wraz z planem kont uwzględniającym powyższe uchybienia,

b) użytkowany program finansowo-księgowy:

- nie zapewniał kontroli kompletności zapisów w wymaganych pozycjach oraz ich poprawności,
- w dzienniku były zapisy (rekordy) jednej strony (Wn albo Ma), podczas gdy zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 5 ww. ustawy wymagane jest oznaczenie kont, których dotyczy. Sposobu powiązania obu części zapisu nie udokumentowano; oznaczone one były różnymi numerami, o których mowa w art. 14 ust. 2 cyt. ustawy. Numery zapisów w dzienniku nie występowały w innych zbiorach,

9.2. w zakresie poprawności formalnej dowodów i zapisów księgowych:

a) w odniesieniu do zapisów w księgach rachunkowych:

- zakres danych w komputerowych zapisach księgowych nie zawierał:
 - daty dokonania operacji gospodarczej (oraz w określonych przypadkach daty dowodu). Użytkowany system finansowo-księgowy nie przewidywał, przy dokonywaniu wpisywania dokumentu źródłowego, możliwości wpisywania daty operacji gospodarczej i daty dokumentu, jeżeli była inna niż data operacji gospodarczej, o czym stanowi art. 23 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o rachunkowości,

- danych osoby odpowiedzialnej za treść zapisu. Stwierdzono, że w zbiorze czytelnym dla komputera, wskazanym przez producenta oprogramowania jako dziennik, istniało pole dla danych osoby odpowiedzialnej za treść zapisu, stosownie do art. 14 ust. 4 ustawy o rachunkowości, ale było ono puste,
 - ksiąg rachunkowych, wymienionych w art. 13 ust. 1 ustawy o rachunkowości, nie oznaczono nazwą programu przetwarzania, jak również ostatniej strony wydruków, jak wymaga tego art. 13 ust. 4 i 5 ustawy o rachunkowości,
- b) zapisy w księgach rachunkowych, dotyczące opisów operacji, stanowiły niejednoznaczną treść lub niezdefiniowane skróty, jak np.: D.354 FV/140; D.639SZ/42; D.1859*1842FPPOL J, co było niezgodne z art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości,
- c) w zakresie poprawności formalnej dowodów i zapisów księgowych wystąpiły trzy przypadki na kwotę łączną 37,2 tys. zł niewskazania miesiąca księgowania na dowodach stanowiących podstawę do ujęcia operacji gospodarczej w księgach rachunkowych, co było niezgodne z art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości,
- 9.3. *w zakresie wiarygodności ksiąg rachunkowych w odniesieniu do sprawozdawczości rocznej i bieżącej:*
- a) w wyniku przeprowadzonego przeglądu analitycznego stwierdzono trzy przypadki ujęcia w księgach rachunkowych stycznia 2011 r. (konto Wn 402, Ma 2012000) operacji gospodarczych (łączna wartość 5,0 tys. zł), które miały miejsce w grudniu 2010 r., co wynikało z daty operacji gospodarczej określonej na fakturze,
- b) w wybranej metodą monetarną próbie wydatków wystąpiło 29 przypadków o łącznej wartości 432,3 tys. zł, mających wpływ na wiarygodność sprawozdań bieżących:
- w 27 przypadkach (o wartości 423,7 tys. zł) w księgach rachunkowych ujęto operacje gospodarcze w innych okresach sprawozdawczych, niż wynikało to z daty operacji gospodarczej określonej na fakturze, co było niezgodne z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości,
 - kwotę 6,2 tys. zł wpłaconą przez kontrahenta w dniu 15 kwietnia 2010 r., na podstawie wystawionych faktur korygujących (dotyczyło wydatków poniesionych w 2009 r.), nie odprowadzono na dochody budżetu państwa lecz ujęto w księgach rachunkowych na zmniejszenie wydatków 2010 r., co było

niezgodne z art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁸ i § 19 ust. 2 rozporządzenia w sprawie gospodarki finansowej,

- wydatek w kwocie 2,4 tys. zł za zakup „Drukarka OKI 3391” ujęto na koncie 400 w § 4750 w księgach miesiąca sierpnia 2010 r. - nr kolejny dowodu 9895/10 (faktura VAT 2165/2010 z dnia 12.08.2010 r. na kwotę 2.425,36 zł), co było niezgodne z klasyfikacją paragrafów wydatków i środków, określoną w załączniku nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych⁹.

W złożonych wyjaśnieniach, odpowiedzialni za powyższe, Dyrektor i Główna Księgowa stwierdzili m.in., że nieprawidłowości wynikały z przeoczenia w okresie zastępstw urlopowych oraz braku możliwości wpisu w użytkowanym systemie FK daty operacji i dokumentu. Ponadto, jak wyjaśnił Dyrektor, użytkowany system finansowo-księgowy zostanie zaktualizowany w okresie do 15 kwietnia 2011 r. o wpis oznaczenia operatora i daty zapisu w dzienniku, a zapis księgowy o datę dokonania operacji gospodarczej, natomiast dokumentacja opisu tego systemu zostanie uzupełniona i zaktualizowana do dnia 30 kwietnia 2011 r.

Wyniki przeprowadzonych badań uzasadniają sformułowanie następujących ocen:

- pozytywnej, w zakresie wiarygodności ksiąg rachunkowych w odniesieniu do sprawozdawczości rocznej,
- negatywnej, w zakresie wiarygodności ksiąg rachunkowych w odniesieniu do sprawozdawczości bieżącej,
- pozytywnej z zastrzeżeniami, w zakresie systemu rachunkowości, funkcjonowania mechanizmów kontroli zarządczej oraz poprawności formalnej dowodów i zapisów księgowych.

10. NIK nie wnosi uwag do sposobu przeprowadzenia w roku 2010 inwentaryzacji oraz sposobu ustalania należności i ich wysokości, przysługujących pracownikom zatrudnionym w WSSE, z tytułu podróży służbowej poza granicami kraju oraz na jego terenie.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

1. Zapewnienie prawidłowego funkcjonowania systemu księgowości, a w szczególności:

⁸ Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

⁹ Dz. U. Nr 38, poz. 207 ze zm.

- a) *kompletności zapisów w księgach rachunkowych,*
 - b) *dokonywanie zapisów kosztów w ciężar miesiąca, w którym miało miejsce zdarzenie gospodarcze,*
 - c) *uzupełnienia dokumentacji opisującej zasady rachunkowości w Stacji o elementy wymagane ustawą z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości,*
 - d) *możliwości wpisywania do informatycznego systemu, w którym prowadzone są księgi rachunkowe, dat wymaganych ustawą o rachunkowości,*
 - e) *zatwierdzania do stosowania w Stacji – w każdym przypadku zmiany – aktualnej wersji oprogramowania stosowanego w rachunkowości.*
2. *Załatwianie spraw rozkładania należności budżetowych na raty w formie decyzji administracyjnej.*
 3. *Dokonywanie zmian w planie finansowym Stacji w każdym przypadku podjęcia decyzji przez Ministra Finansów wprowadzających zmiany w wydatkach budżetu państwa.*
 4. *Zapewnienie naliczania odsetek od nieterminowych wpłat należności budżetowych zgodnie z wydanymi decyzjami administracyjnymi.*

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Katowicach, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Dyrektora, w terminie 20 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczyn niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu prawo zgłoszenia na piśmie do Dyrektora Najwyższej Izby Kontroli Delegatury w Katowicach umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym wyżej mowa, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.