



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Krakowie

LKR.410.001.04.2023

Pan
Jarosław Foremny
Dyrektor
Wojewódzkiej Stacji Sanitarno-Epidemiologicznej
w Krakowie
ul. Prądnicka 76
31-202 Kraków

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/23/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2022 r. w części 85/12 – województwo małopolskie

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Jednostka kontrolowana	Wojewódzka Stacja Sanitarno-Epidemiologiczna w Krakowie, ul. Prądnicka 76, 31-202 Kraków (WSSE).
Kierownik jednostki kontrolowanej	W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki pełnił Jarosław Foremny, Dyrektor Wojewódzkiej Stacji Sanitarno-Epidemiologicznej w Krakowie, od 16 listopada 2020 r. (<i>Dyrektor WSSE</i>)
Podstawa prawna	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o <i>Najwyższej Izbie Kontroli</i> ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Krakowie
Kontrolerzy	1. Hubert Brzozowski, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LKR/184/2022 z 28 grudnia 2022 r. 2. Marzena Gazda, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKR/183/2022 z 28 grudnia 2022 r. 3. Piotr del Fidali, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKR/17/2023 z 20 lutego 2023 r. 4. Dariusz Jankowski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKR/16/2023 z 20 lutego 2023 r.

(akta kontroli str. 1-8)

II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	<p>Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego WSSE na 2022 r. pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. Ocenie podlegały w szczególności:</p> <ul style="list-style-type: none">– realizacja wydatków budżetu państwa,– sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2022 r. w zakresie operacji finansowych,– prowadzenie ksiąg rachunkowych w zakresie odnoszącym się do dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań,– system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych. <p>Ponadto przeprowadzono analizę porównawczą danych ujętych w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych z wynikami roku ubiegłego.</p>
Zakres kontroli	<p>Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych:</p> <ul style="list-style-type: none">– analiza realizacji wydatków budżetu państwa, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków,– kontrola wykorzystania środków otrzymanych z rezerw budżetowych,

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: *ustawa o NIK*.

- szczegółowa analiza wybranej próby wydatków dysponenta trzeciego stopnia²,
- kontrola prawidłowości udzielania i realizacji wybranych zamówień publicznych/analiza wybranych postępowań o udzielenie zamówienia publicznego,
- analiza stanu zobowiązań,
- dokonanie przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych jednostki,
- szczegółowa kontrola wybranych zapisów i dokumentów księgowych,
- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań,
- analiza systemu kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej kontrolowanej działalności.

III. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia w formie opisowej wykonanie planu finansowego na 2022 r. przez Wojewódzką Stację Sanitarno-Epidemiologiczną w Krakowie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

W 2022 r. WSSE zrealizowała dochody w rozdziale 85132 *Inspekcja sanitarna* w wysokości 4029,2 tys. zł, co stanowiło 127,9% planu (3149 tys. zł) i 153,5% wykonania dochodów w roku ubiegłym (2625,2 tys. zł). Wynikało to przede wszystkim z większych wpływów z tytułu sprzedaży usług zleconych w zakresie badań laboratoryjnych, badań i pomiarów środowiskowych i innych czynności dotyczących oceny jakości zdrowotnej i bezpieczeństwa zdrowotnego.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia w formie opisowej wykonanie planu finansowego WSSE w obszarze wydatków, które zostały zrealizowane na poziomie blisko 100% planu po zmianach. Środki przeniesione z rezerwy celowej poz. 72 *Środki na zadania w obszarze zdrowia* zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem. Niewykorzystane środki rezerwy przeznaczone na sfinansowanie podwyżek i wynagrodzeń dla pracowników wykonujących zawód medyczny zostały zgłoszone do zablokowania przez Wojewodę Małopolskiego i plan wydatków WSSE został zmniejszony o ich wysokość (757,5 tys. zł). W wyniku kontroli 1244,8 tys. zł wydatków, tj. 3,4% wydatków budżetu państwa wykonanych przez WSSE w 2022 r., stwierdzono, że co do zasady zostały one zrealizowane zgodnie z planem, należycie udokumentowane, terminowo rozliczone i służyły realizacji celów kontrolowanej jednostki. Nie stwierdzono niecelowego i niegospodarnego wydatkowania środków publicznych. Badanie jednego zamówienia publicznego udzielonego w trybie podstawowym bez negocjacji wykazało, że postępowanie przeprowadzono zgodnie z przepisami ustawy *Prawo zamówień publicznych*⁴. Realizacja zamówienia pod kątem przedmiotu zamówienia, terminu realizacji i wysokości wynagrodzenia wykonawcy była zgodna z treścią zawartej umowy. Wydatki poniesione na realizację przedmiotu zamówienia były celowe i gospodarne oraz służyły realizacji zadań jednostki.

W obszarze wydatków stwierdzono nieprawidłowości polegające na nieterminowym uregulowaniu zobowiązań wobec ZUS, nieuprawnionym przelaniu środków

² W 2022 r. dysponentem trzeciego stopnia był Małopolski Państwowy Wojewódzki Inspektor Sanitarny dla zadań realizowanych przez WSSE w Krakowie.

³ W kontroli wykonania budżetu państwa w 2022 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej. W niniejszym wystąpieniu pokontrolnym zastosowano ocenę opisową.

⁴ Ustawa z dnia 11 września 2019 r. *Prawo zamówień publicznych* (Dz. U. z 2022 r. poz. 1710, ze zm.), dalej: *ustawa Prawo zamówień publicznych*.

z rachunków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) i Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 na rachunek wydatków budżetowych oraz niewłaściwym zaewidencjonowaniu tych operacji w księgach rachunkowych, a także na poniesieniu wydatków na zakup materiałów i wyposażenia oraz polisy ubezpieczeniowej w dniu, w którym nie było wystarczającego planu finansowego w odpowiednich podziałkach klasyfikacji budżetowej. Nieprawidłowości te wpłynęły na obniżenie oceny wykonania planu finansowego WSSE w 2022 r.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia nieterminową realizację zobowiązań wobec ZUS za marzec 2022 r., skutkującą zapłatą odsetek, i przeprowadzone w związku z tym operacje polegające na przelaniu na rachunek wydatków budżetowych środków ZFŚS i Funduszu Przeciwdziałania Covid-19, niebędących środkami publicznymi, celem częściowego uregulowania zobowiązań wobec ZUS w terminie płatności. Niezgodnie z treścią ekonomiczną zaewidencjonowano w księgach rachunkowych operacje zwrotu tych środków, które wskazywały na poniesienie wydatków na zakup materiałów i wyposażenia.

Zastrzeżenia NIK dotyczą także niewłaściwego ujęcia w księgach rachunkowych zapłaconych odsetek z tytułu nieterminowej zapłaty składek ZUS. Nie zostały one ujęte w paragrafie odsetkowym, lecz w paragrafie przeznaczonym na zapłatę składek ZUS. Wskutek tego nie zostały one również uwidocznione w sprawozdaniu Rb-28 o realizacji planu wydatków budżetu państwa.

Negatywnie należy ocenić realizację wydatków na zakup materiałów i wyposażenia oraz polisy ubezpieczeniowej 28 i 29 grudnia 2022 r. w sytuacji, gdy w odpowiednich paragrafach klasyfikacji budżetowej nie było wystarczającego planu finansowego. Ostatecznie plan w tych podziałkach klasyfikacyjnych został zwiększony i na koniec roku nie wystąpiło przekroczenie planu.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia, że WSSE w 2022 r. realizowała wydatki na energię elektryczną zgodnie z art. 44 ustawy o finansach publicznych⁵. Wprawdzie NIK odnotowała możliwość uzyskania oszczędności z tytułu ponoszenia opłaty sieciowej stałej za moc umowną, która nie była wykorzystywana w poszczególnych okresach na poziomie minimum 70% zamówionej mocy, to uwzględniła okoliczności funkcjonowania kontrolowanej jednostki w latach 2021-2022 (zainstalowanie nowych urządzeń, uruchomienie nowej wentylacji i klimatyzacji, a także planowaną inwestycję, która w znacznym stopniu może zmienić zapotrzebowanie na energię elektryczną).

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sprawozdania jednostkowe WSSE. Zostały one sporządzone terminowo i na podstawie danych wynikających z ewidencji księgowej WSSE, tj. stosownie do przepisów rozporządzeń Ministra Finansów w sprawie: *sprawozdawczości budżetowej*⁶, *sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*⁷, a także *sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym*⁸. Przyjęte mechanizmy kontroli zarządczej zapewniały w kontrolę prawidłowości sporządzonych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań w zakresie operacji finansowych.

NIK ocenia w formie opisowej prawidłowość prowadzenia przez WSSE ksiąg rachunkowych obejmujących ewidencję dochodów i wydatków oraz związanych

⁵ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1634, ze zm.), dalej: *ustawa o finansach publicznych*.

⁶ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie *sprawozdawczości budżetowej* (Dz. U. poz.144).

⁷ Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie *sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych* (Dz. U. poz. 2396, ze zm.).

⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie *sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym* (Dz. U. z 2021 r. poz. 1731).

z nimi należności i zobowiązań. Zastrzeżenia NIK w tym obszarze dotyczyły ujęcia w księgach rachunkowych 2022 roku kosztów dotyczących 2021 roku, co było niezgodne z zasadą memoriałowego ujmowania kosztów, przypadków nierzetelnego dekretowania dowodów księgowych i dokonywania w nich poprawek, przypadków nierzetelnego wprowadzania danych do zapisów księgowych, a także nieterminowego ujmowania w księgach rachunkowych zaangażowania wydatków wynikających z dokonanych naliczeń odpisu na ZFSS oraz udzielonych zamówień publicznych. Obowiązująca w WSSE w 2022 roku polityka rachunkowości była sporządzona nierzetelnie. Nieprawidłowości te wpłynęły na obniżenie oceny w obszarze sprawozdawczości i ksiąg rachunkowych.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁹ kontrolowanej działalności

OBSZAR

Opis stanu faktycznego

1. Dochody budżetowe – analiza porównawcza

W 2022 r. WSSE zrealizowała dochody w rozdziale 85132 *Inspekcja sanitarna* w wysokości 4029,2 tys. zł, co stanowiło 127,9% planu (3149 tys. zł) i 153,5% wykonania dochodów w roku ubiegłym (2625,2 tys. zł). Największy udział w zrealizowanych dochodach stanowiły dochody wykonane w:

- § 0830 *Wpływy z usług* za badanie żywności oraz materiałów i wyrobów do kontaktu z żywnością i kosmetyków, pomiary radiologiczne, badania bakteriologiczne, mikrobiologiczne, wirusologiczne i parazytologiczne na materiale ludzkim, badanie wody, które wyniosły 3429,4 tys. zł i stanowiły 85,1% dochodów ogółem oraz 154,7% wykonania takich dochodów w 2021 r. (2216,8 tys. zł),
- § 0690 *Wpływy z różnych opłat* wynikające z decyzji płatniczych wystawionych przez Małopolskiego Państwowego Wojewódzkiego Inspektora Sanitarnego m.in. za stwierdzone w ramach czynności kontrolnych naruszenie wymogów higienicznych i zdrowotnych kontrolowanych obiektów, czy też wymagań sanitarno-technicznych, a także za opinie sanitarne i odbiory sanitarne związane z uruchomieniem obiektu oraz za wykonane pomiary z zakresu higieny radiacyjnej, które wyniosły 271,1 tys. zł i stanowiły 6,7% dochodów ogółem oraz 129,8% wykonania takich dochodów w 2021 r. (208,8 tys. zł),
- § 0570 *Wpływy z tytułu grzywien, mandatów i innych kar pieniężnych od osób fizycznych* obejmujące wpływy z tytułu kar nakładanych m.in. na podstawie ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. *o bezpieczeństwie żywności i żywienia*¹⁰, jak również wpływy od osób fizycznych z tytułu nakładanych kar pieniężnych dla jednostek niespełniających wymagań określonych przepisami ustawy z dnia 29 listopada 2000 r. *Prawo atomowe*¹¹ (prowadzenie działalności związanej z narażeniem na promieniowanie jonizujące bez wymaganego zezwolenia – pracownie RTG i stosowanie do celów diagnostyki medycznej aparatów RTG, niedopełnienie obowiązków w zakresie ochrony radiologicznej), które wyniosły 197,9 tys. zł i stanowiły 4,9% dochodów ogółem oraz 150,7% wykonania takich dochodów w 2021 r. (131,3 tys. zł),

⁹ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

¹⁰ Dz. U. z 2022 r. poz. 2132.

¹¹ Dz. U. z 2021 r. poz. 1941, ze zm., dalej: *Prawo atomowe*.

- § 0580 *Wpływy z tytułu opłat i kosztów sądowych oraz innych opłat uiszczanych na rzecz Skarbu Państwa*, które wyniosły 90,5 tys. zł i stanowiły 2,2% dochodów ogółem oraz 474,5% wykonania takich dochodów w 2021 r. (19,1 tys. zł).

Pozostałe pozycje dochodów wynosiły łącznie 40,4 tys. zł, tj. 1% dochodów ogółem. Wyższe dochody z tytułu wykonanych badań (§ 0830) uzyskane w 2022 r. w porównaniu do roku poprzedniego wynikały z większej liczby badań dla kontrahentów (zarówno badań żywności, jak i na nosicielstwo) oraz zleceń na realizację badań i pomiarów radiologicznych, co było czasowo ograniczone w latach epidemii Covid-19. W grudniu 2021 r. zmieniono także cennik usług wykonywanych badań. Przykładowo opłaty za badanie kału na nosicielstwo (największa liczba badań) zwiększyły się o 1/3 (o 30 zł) w porównaniu do wcześniej obowiązującego cennika (z listopada 2020 r.). Z kolei wyższe dochody z tytułu kar i grzywien wynikały z większej liczby decyzji płatniczych (o 64 decyzje, 7,5%) i wysokości kar pieniężnych nakładanych na podstawie art. 103 ustawy o *bezpieczeństwie żywności i żywienia* oraz na podstawie art. 123 ustawy *Prawo atomowe*. Wysokość ustalonych opłat w decyzjach płatniczych była także uzależniona od kosztów uwzględnianych w ich wyliczeniu.

(akta kontroli str. 1374-1377)

Różnica pomiędzy planowanymi a zrealizowanymi dochodami w 2022 r. wyniosła 880,2 tys. zł i była przede wszystkim wynikiem realizacji wyższych niż zaplanowano dochodów w § 0830 (729,4 tys. zł), § 0570 (107,9 tys. zł) i § 0580 (54,5 tys. zł). Powody większej realizacji dochodów w tych podziałkach klasyfikacji budżetowej były takie same jak podane przy wyższej realizacji dochodów rok do roku.

(akta kontroli str. 1378-1379)

Według stanu na 31 grudnia 2022 r. należności pozostałe do zapłaty wyniosły 283,8 tys. zł i były większe *per saldo* o 7,9 tys. zł (o 2,9%) niż w roku poprzednim (275,9 tys. zł). Najwyższy poziom należności pozostałych do zapłaty w 2022 r. wystąpił w: § 0570 (121,4 tys. zł, 42,8% należności pozostałych do zapłaty), § 0910 *Wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat* (85,5 tys. zł, 30,1%), § 0580 (21,7 tys. zł, 7,6%) oraz § 0950 *Wpływy z tytułu kar i odszkodowań wynikających z umów* (17 tys. zł, 6%).

Wyższy poziom należności pozostałych do zapłaty na koniec 2022 r. w porównaniu do roku poprzedniego wynikał przede wszystkim z jednej strony z większych należności pozostałych do zapłaty z tytułu kar i grzywien nakładanych na osoby prawne (7,2 tys. zł) oraz wpływów z tytułu opłat i kosztów sądowych¹² (7 tys. zł), a z drugiej strony z mniejszych należności z tytułu usług (4,8 tys. zł) oraz wpływów z tytułu odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat (3,7 tys. zł).

Zaległości netto na koniec 2022 r. wyniosły 263,6 tys. zł i stanowiły 92,9% należności pozostałych do zapłaty. Ich wysokość była zbliżona do poziomu zaległości netto na koniec 2021 roku (258,8 tys. zł). Największe zaległości netto wystąpiły w § 0570 (109,2 tys. zł), § 0910 (79,9 tys. zł), § 0580 (21,7 tys. zł) oraz § 0950 (17 tys. zł).

(akta kontroli str. 1372-1373, 1379, 1411-1420)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

¹² Ewidencjonowane w § 0630 *Wpływy z tytułu opłat i kosztów sądowych oraz innych opłat uiszczanych na rzecz Skarbu Państwa z tytułu postępowania sądowego i prokuratorskiego*.

2. Wydatki

2.1 Wydatki budżetu państwa

Opis stanu
faktycznego

Plan wydatków budżetu państwa WSSE ustalony w ustawie budżetowej na 2022 r.¹³ wyniósł 33 815 tys. zł. W trakcie roku został zwiększony *per saldo* o 3211,8 tys. zł i po zmianach wyniósł 37 026,8 tys. zł. Zwiększenia planu dotyczyły wydatków na bieżące funkcjonowanie WSSE i pochodziły z budżetu w części 85/12 – województwo małopolskie oraz ze środków przeniesionych z rezerwy celowej budżetu państwa poz. 72 *Środki na zadania w obszarze zdrowia* (631,9 tys. zł), a także wydatków na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń ze środków przeniesionych z rezerwy celowej poz. 72 (3337,5 tys. zł). Zmniejszenie planu w grudniu 2022 r. dotyczyło niewykorzystanych środków pochodzących z rezerwy celowej poz. 72 w wysokości 757,5 tys. zł w związku z powstałymi oszczędnościami wynikającymi z absencji chorobowych pracowników oraz zmian kadrowych. Środki te zostały zablokowane decyzją Wojewody Małopolskiego. Zmniejszenia planu dokonano w związku z decyzją Ministra Finansów z 22 grudnia 2022 r.¹⁴

W 2022 r. WSSE zrealizowała wydatki budżetu państwa w wysokości 37 011,1 tys. zł, tj. na poziomie blisko 100% planu po zmianach (37 026,8 tys. zł) i 117,6% wydatków w 2021 r. (31 478 tys. zł).

(akta kontroli str. 1056-1082, 1150-1159, 1178-1183, 1504-1514)

W 2022 r. plan finansowy WSSE został zwiększony środkami pochodzącymi z rezerwy celowej poz. 72 z przeznaczeniem na:

- sfinansowanie podwyżek wynagrodzeń wraz z pochodnymi dla pracowników wykonujących zawody medyczne zatrudnionych w WSSE od 1 lipca 2022 r. Podwyżka wynagrodzeń wynikała z ustawy z dnia 8 czerwca 2017 r. *o sposobie ustalania najniższego wynagrodzenia zasadniczego niektórych pracowników zatrudnionych w podmiotach leczniczych*¹⁵ i dotyczyła 213 pracowników (zwiększenie *per saldo* o 2580 tys. zł);
- pokrycie skutków inflacji przy zakupie energii elektrycznej i ciepłej, paliwa do samochodów służbowych oraz usług remontowych – naprawa sprzętu laboratoryjnego (jednorazowe zwiększenie na 150 tys. zł).

W grudniu 2022 r. zmniejszono plan wydatków WSSE dotyczący środków pochodzących z rezerwy celowej przeznaczonej na sfinansowanie wynagrodzeń o 757,5 tys. zł. Nadmiar środków wynikał z: przebywania pracowników WSSE na urlopach wychowawczych, urlopach bezpłatnych, pomniejszenia o świadczenia z tytułu choroby i macierzyństwa, w tym zasiłków chorobowych, macierzyńskich i opiekuńczych, zmian kadrowych, niedokonania wypłat odpraw emerytalnych dla pracowników uprawnionych do przejścia na emeryturę z powodu nierozwiązania umowy o pracę, zmian przy kwalifikacji do grup zawodowych polegających na zmniejszeniu liczby pracowników w grupie o wyższym współczynniku pracy i przeniesieniu ich do grupy o niższym współczynniku, obniżenia wysokości

¹³ Ustawa budżetowa na rok 2022 z dnia 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. poz. 270).

¹⁴ Na podstawie polecenia Prezesa Rady Ministrów z 19 grudnia 2022 r. wydanego na podstawie art. 15zi pkt 6 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. *o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem Covid-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych* (Dz. U. z 2021 r., poz. 2095, ze zm.), w związku z art. 69 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. *o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem Covid-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw* (Dz. U. poz. 568, ze zm.), utworzono nową rezerwę celową poz. 80 *Rezerwa na wpłatę do Funduszu Przeciwdziałania Covid-19* i przeniesiono do niej kwoty wydatków zablokowanych na podstawie art. 177 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*.

¹⁵ Dz. U. z 2022 r. poz. 2139, dalej: *ustawa o sposobie ustalania najniższego wynagrodzenia zasadniczego niektórych pracowników zatrudnionych w podmiotach leczniczych*.

przyznanych dodatków funkcyjnych, specjalnych, naukowych w stosunku do planowanych we wniosku. Środki przeznaczone na sfinansowanie podwyżek wynagrodzeń wraz z pochodnymi dla pracowników wykonujących zawód medyczny wykorzystano w kwocie 2569,7 tys. zł, tj. na poziomie 99,6% przyznanych środków. Środki pochodzące z rezerwy celowej na pokrycie skutków inflacji zostały wykorzystane w całości.

(akta kontroli str.1502-1520)

8 grudnia 2022 r. Dyrektor WSSE wystąpił do Wojewody Małopolskiego o objęcie blokadą niewykorzystanych środków pochodzących z rezerwy celowej poz. 72 (757,5 tys. zł). Środki te zostały zablokowane decyzją Wojewody Małopolskiego z 16 grudnia 2022 r.

(akta kontroli str.1056-1082, 1421-1424)

Plan wydatków bieżących jednostek budżetowych ustalony w ustawie budżetowej na 2022 r. wynosił 33 789 tys. zł, a po uwzględnieniu zmian dokonanych w trakcie roku wyniósł 37 018,9 tys. zł.

Wydatki bieżące jednostek budżetowych zostały zrealizowane w wysokości 37 003,2 tys. zł, tj. na poziomie blisko 100% planu po zmianach (37 018,9 tys. zł), i były wyższe o 19,6% w stosunku do wydatków w 2021 r. (30 937,4 tys. zł), w tym:

- wydatki na wynagrodzenia i pochodne (82,9% wydatków bieżących jednostek budżetowych) zostały zrealizowane w wysokości 30 682,4 tys. zł, tj. blisko 100% planu po zmianach (30 693,7 tys. zł) i 120,8% takich wydatków wykonanych w 2021 r. (25 398,4 tys. zł),
- wydatki na zakup materiałów i usług¹⁶ (15%) zostały zrealizowane w wysokości 5558,6 tys. zł, tj. blisko 100% planu po zmianach (5559,9 tys. zł) i 114% wydatków wykonanych w 2021 r. (4877,8 tys. zł).

(akta kontroli str.1056-1082, 1421-1424)

Według danych wskazanych w rocznym sprawozdaniu Rb-70 o *zatrudnieniu i wynagrodzeniach* WSSE wydatki na wynagrodzenia WSSE dla pracowników w statusie 01 osoby nieobjęte mnożnikowymi systemami wynagrodzeń w porównaniu do 2021 r. były większe o 4447,9 tys. zł (20,7%), przy wzroście przeciętnego zatrudnienia o 7 osób (2,6%).

Wzrost przeciętnego wynagrodzenia w 2022 r. w odniesieniu do 2021 r. wynikał z realizacji zapisów ustawy o sposobie ustalania najniższego wynagrodzenia zasadniczego niektórych pracowników zatrudnionych w podmiotach leczniczych oraz z zawartych z pracodawcą i związkami zawodowymi porozumień. Zgodnie z tą ustawą od 2 lipca 2022 r. wynagrodzenie zasadnicze pracownika wykonującego zawód medyczny oraz pracownika działalności podstawowej, innego niż pracownik wykonujący zawód medyczny, nie mogło być niższe niż najniższe wynagrodzenie zasadnicze ustalone w art. 3 ust. 1 tej ustawy. Wzrost wynagrodzeń obejmował również pracowników niemedycejskich (administracyjnych).

Wyższy poziom zatrudnienia wykazany w sprawozdaniu Rb-70 w porównaniu do 2021 roku wynikał z mniejszej w 2022 roku liczby osób, których nie wlicza się do stanu zatrudnionych w tym sprawozdaniu, tj. osób, które nie otrzymują za dany okres wynagrodzenia od zakładu pracy (osoby przebywające na urloпах bezpłatnych, wychowawczych i macierzyńskich oraz zasiłkach chorobowych).

¹⁶ Ujęte w § 4210 Zakup materiałów i wyposażenia, § 4220 Zakup środków żywności, § 4230 Zakup leków, wyrobów medycznych i produktów biobójczych, § 4260 Zakup energii, § 4270 Zakup usług remontowych, § 4280 Zakup usług zdrowotnych, § 4300 Zakup usług pozostałych, § 4360 Opłaty z tytułu zakupu usług telekomunikacyjnych.

Stan zatrudnienia na koniec 2022 r. wyniósł 257 osób w przeliczeniu na pełnozatrudnionych i w porównaniu do planu był mniejszy o 13 osób (4,9%). W głównej mierze wynikało to z rozwiązania stosunku pracy z 16 osobami (4 osoby przeszły na emeryturę) i trwającymi procesami rekrutacyjnymi mającymi na celu uzupełnienie powstałych wakatów.

(akta kontroli str.1156-1157, 1160-1167, 1584-1586)

Plan wydatków na wynagrodzenia bezosobowe ustalony pierwotnie w wysokości 10 tys. zł został w całości zmniejszony na podstawie dwóch decyzji Dyrektora WSSE z grudnia 2022 r. w związku z niezorganizowaniem w 2022 r. planowanych wykładów i szkoleń, dotyczących m.in. promocji zdrowia, edukacji zdrowotnej i epidemiologii.

W 2022 r. obowiązywała jedna umowa zlecenia z 2016 r. zawarta z radcą prawnym (zatrudnionym w WSSE) na podstawie art. 22 ust. 2 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych¹⁷ w przedmiocie wysokości i terminu wypłaty dodatkowego wynagrodzenia z tytułu zastępstwa sądowego. Wynagrodzenie z tytułu tej umowy było wypłacane po zaksięgowaniu kosztów zastępstwa sądowego zasądzonych na rzecz WSSE, jeżeli te koszty zostały ściągnięte od strony przeciwnej. W 2021 r. wystąpiły koszty zastępstwa sądowego podlegające wypłacie z tytułu zawartej umowy zlecenie w wysokości 0,3 tys. zł, a w 2022 r. w kwocie 0,8 tys. zł., jednak w związku z nieuzyskaniem środków od strony przeciwnej w latach 2021-2022 nie dokonywano wydatków z tytułu realizacji umowy.

(akta kontroli str. 1574-1583)

Świadczenia na rzecz osób fizycznych stanowiły 0,02% wydatków WSSE w 2022 r. Zostały zrealizowane w wysokości 7,9 tys. zł, tj. na poziomie blisko 100% planu po zmianach (7,9 tys. zł¹⁸) i 39,3% wydatków roku poprzedniego (20,1 tys. zł). Dotyczyły one wypłat na zakup obuwia, odzieży roboczej i ochronnej w ramach świadczeń bhp oraz dofinansowania dla pracowników na zakup okularów korekcyjnych (§ 3020 *Wydatki osobowe niezaliczane do wynagrodzeń*).

(akta kontroli str. 1073-1074, 1079-1081, 1153)

W 2022 r. nie realizowano wydatków majątkowych, natomiast w 2021 r. wydatki majątkowe wykonano na poziomie 520,5 tys. zł i dotyczyły one zakupów inwestycyjnych (m.in. dźwig osobowo-towarowy, samochód typu bus).

W 2022 r. WSSE nie realizowała także wydatków z budżetu środków europejskich. Nie wystąpiły również wydatki niewygasające dotyczące zarówno wydatków, które nie wygasły z upływem 2021 roku, jak i wydatków, które w 2022 roku nie wygasły z upływem roku budżetowego.

(akta kontroli str. 1150-1159)

Zobowiązania WSSE na koniec 2022 r. wyniosły 2560,4 tys. zł i były większe o 648,7 tys. zł (33,9%) od zobowiązań na koniec 2021 r. Główną pozycję stanowiły zobowiązania z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego wraz z pochodnymi 2344,4 tys. zł (91,6% zobowiązań). Analiza faktur i dowodów księgowych składających się na pozostałą część zobowiązań (§§ 4210, 4260, 4280, 4300, 4360 i 3020) wykazała, że żadna z pozycji tych zobowiązań nie była przeterminowana.

(akta kontroli str. 2268-2272)

Szczegółowym badaniem objęto 44 pozycje wydatków na łączną kwotę 1244,8 tys. zł, stanowiącą 3,4% wydatków WSSE zrealizowanych w 2022 r. Doboru próby dokonano

¹⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 1166.

¹⁸ Wykonanie wyniosło 7908,87 zł, a plan 7912 zł.

metodą monetarną na podstawie wygenerowanych z systemu księgowego zapisów i dowodów księgowych odpowiadających pozapłacowym wydatkom budżetowym¹⁹.

Badanie wydatków wykazało prawidłowe ich wykonywanie. Wydatki zostały dokonane (ostatecznie) zgodnie z planem finansowym jednostki oraz z obowiązującymi przepisami. Nie stwierdzono niecelowego i niegospodarnego wydatkowania środków publicznych. Poza jednym przypadkiem, objęte kontrolą wydatki były zrealizowane w terminach ich płatności. Faktura za usługi pocztowe z 3 lutego 2022 r. (6,8 tys. zł) została uregulowana 6 dni po terminie płatności wskazanym na tej fakturze. Faktura ta wpłynęła na skrzynkę pocztową WSSE i system błędnie ją ulokował w wiadomościach typu *spam*, co spowodowało jej niezarejestrowanie i uniemożliwiło terminowe jej uregulowanie. 22 lutego 2022 r. (w piątym dniu po terminie płatności) pracownik Działu Ekonomicznego zwrócił się do wystawcy faktury o nienaliczanie odsetek za nieterminową wpłatę, opisując zaistniałą sytuację oraz zapewniając o niezwłocznym uiszczeniu zapłaty. Płatność z tytułu tej faktury została zrealizowana następnego dnia. Wystawca odstąpił od naliczenia odsetek.

Wydatki wynikające z 4 faktur na łączną kwotę 81,1 tys. zł zostały poniesione pomimo braku wystarczającego planu w momencie dokonywania wydatku, który trwał przez dwa dni (28-29 grudnia 2022 r.). Dotyczyły one wydatków na zakup foteli i materiałów elektrycznych (72,8 tys. zł), których plan ujmuje się w § 4000 *Grupa wydatków bieżących*, oraz polisy ubezpieczeniowej (9 tys. zł), której plan ujmuje się w § 4430 *Różne opłaty i składki*. Sprawa ta została szczegółowo przedstawiona w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 546- 922, 1521-1526,1601)

W badanej próbie zostały wylosowane dwa zapisy wskazujące na poniesienie wydatków na zakup materiałów i wyposażenia (§ 4210) na łączną kwotę 130,5 tys. zł. Jak jednak ustalono zapisy te dotyczyły nieuprawnionego przesunięcia środków na potrzeby uregulowania bieżących zobowiązań z tytułu składek ZUS i niewłaściwego ujęcia związanych z tym operacji w księgach rachunkowych po stronie Ma na koncie 130-2 wydatki budżetowe w analityce § 4210 *Zakup materiałów i wyposażenia* z opisem operacji *Zasilenie*. Mając na uwadze powyższe, wyłączono te zapisy z próby wydatków, a kwestię dotyczącą tych operacji objęto odrębnym badaniem.

Zgodnie z deklaracją dotyczącą składek z tytułu ubezpieczeń społecznych za marzec 2022 r. zobowiązanie wobec ZUS wyniosło 756,8 tys. zł. Termin płatności tych składek przypadał nie później niż do 5 kwietnia 2022 r. (art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych²⁰). Należności z tytułu tych składek uregulowano częściowo 31 marca 2022 r. w wysokości 222,8 tys. zł, z tego 45 tys. zł z rachunku wydatków budżetowych WSSE, oraz 177,8 tys. zł z rachunku środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 (dotyczyło to w całości pochodnych od wynagrodzeń finansowanych ze środków pochodzących z tego Funduszu). Pozostałą część składek (534 tys. zł) planowano uregulować ze środków zapotrzebowanych na 4 kwietnia 2022 r. w wysokości 538 tys. zł. Zapotrzebowane środki wpłynęły na rachunek wydatków WSSE w zaplanowanym terminie, jednak w związku z niedokonaniem przelewu składek wróciły na rachunek Małopolskiego Urzędu Wojewódzkiego (*MUW*) na koniec dnia w wysokości 533,1 tys. zł. Wobec tego 5 kwietnia 2022 r. złożono korektę

¹⁹ Losowanie przeprowadzono metodą *MUS* (metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji) przy wykorzystaniu narzędzia informatycznego *Pomocnik Kontrolera PK 5.7*. Populację wydatków, z której losowana była próba stanowił zbiór 1082 dowodów/zapisów o łącznej wartości 5182,3 tys. zł stanowiących pozapłacowe wydatki WSSE, tj. z wyłączeniem wydatków w paragrafach 401-408, 411-414, 418, 420, 444 i 471, oraz z wyłączeniem wydatków poniżej 1000 zł. Z wylosowanej próby 46 wydatków wyłączono dwie pozycje obejmujące przeksięgowania środków na łączną kwotę 130,5 tys. zł. W celu zbadania pełnych kwot wylosowanych pozycji wydatków, próbę zwiększono o 434,6 tys. zł.

²⁰ Dz. U. z 2022 r., poz. 1009, ze zm., zwana dalej: *ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych*.

zapotrzebowania na środki na kolejny dzień (6 kwietnia 2022 r.) w wysokości 535 tys. zł. We wniosku wskazano, że środki te zostaną przeznaczone na zapłatę składek ZUS za marzec 2022 r. Również 5 kwietnia 2022 r. uregulowano z rachunku wydatków WSSE zobowiązania wobec ZUS w wysokości 138,5 tys. zł. Środki te pochodziły ze środków przelanych tego dnia z rachunku: Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) w wysokości 31,7 tys. zł oraz z rachunku środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 w kwocie 98,8 tys. zł, a także z pozostałych tego dnia na rachunku wydatków WSSE środków w wysokości 8 tys. zł (5 tys. zł stanowiły środki, do wysokości których dokonywane są automatyczne zwroty na rachunek budżetu państwa, a 3 tys. zł wpłynęło na rachunek MUW zgodnie z zapotrzebowaniem na ten dzień złożonym 30 marca 2022 r.). Po otrzymaniu zasilenia w środki budżetowe 6 kwietnia 2022 r. uregulowano pozostałą część zobowiązań wobec ZUS w wysokości 395,5 tys. zł wraz z odsetkami z tytułu nieterminowej zapłaty tej części składek ZUS w kwocie 108 zł (odsetki za jeden dzień, przy oprocentowaniu 10%)²¹. Łącznie zapłacono 395,6 tys. zł. Co więcej zapłacone odsetki zostały zaewidencjonowane w § 4010 *Wynagrodzenia osobowe pracowników*, zamiast w § 4580 *Pozostałe odsetki*. Wskutek tego nie zostały one również właściwie wykazane w sprawozdaniu Rb-28. 6 kwietnia 2022 r. zwrócono także na rachunki ZFŚS i Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 przelane dzień wcześniej na rachunek wydatków budżetowych środki.

Szczegółowy opis kwestii dotyczących nieterminowej płatności składek ZUS, nieuprawnionego przelewu środków ZFŚS i Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 na rachunek wydatków budżetowych, niewłaściwej ewidencji księgowej operacji zwrotu środków na te rachunki przedstawiono w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 546- 922, 1521-1526, 1601)

Kontrolą szczegółową objęte zostało jedno postępowanie, którego przedmiot dotyczył remontu elewacji budynku głównego WSSE. Zamówienie było ujęte w zaktualizowanym planie postępowań o udzielenie zamówień. Plan ten został zamieszczony w Biuletynie Zamówień Publicznych oraz na stronie internetowej WSSE 14 marca 2022 r., tj. w terminie określonym w art. 23 ustawy *Prawo zamówień publicznych* oraz zgodnie z postanowieniami *Regulaminu udzielania zamówień publicznych WSSE*. Wartość zamówienia (386,5 tys. zł) oszacowano w prawidłowy sposób oraz zastosowano odpowiedni tryb przetargowy, tj. podstawowy bez negocjacji. Wartość udzielonego zamówienia wyniosła 472,9 tys. zł. Nie stwierdzono nieprawidłowości polegających na tym, aby wybór wykonawcy został przeprowadzony w sposób naruszający zasady konkurencyjności. Realizacja zamówień pod kątem przedmiotu zamówienia, terminu realizacji i wysokości wynagrodzenia wykonawcy była zgodna z treścią zawartej umowy. Wydatki poniesione na realizację przedmiotu zamówienia były celowe i gospodarne oraz służyły realizacji zadań jednostki.

Roczne sprawozdanie o udzielonych w 2022 r. zamówieniach zostało terminowo przekazane Prezesowi UZP, tj. 15 lutego 2023 r.

(akta kontroli str. 9-286, 1527, 1528-1561, 1604-1605)

W latach 2021-2022 wydatki na energię elektryczną w WSSE wyniosły łącznie 1506,8 tys. zł (odpowiednio: 543,5 tys. zł i 963,3 tys. zł), w tym 355,9 tys. zł (23,6%) stanowiły wydatki na usługi dystrybucji energii elektrycznej (184,1 tys. zł i 171,7 tys. zł). Wydatki na energię elektryczną ogółem poniesione w 2022 r. były większe od wydatków z 2021 r. o 419,9 tys. zł (o 77,2%), przy czym koszty usług

²¹ Zgodnie z art. 23 ustawy *o systemie ubezpieczeń społecznych* od nieopłaconych w terminie składek należne są od płatnika składek odsetki za zwłokę, na zasadach i w wysokości określonych w ustawie *Ordynacja podatkowa*. Odsetek za zwłokę nie nalicza się, jeżeli ich wysokość nie przekraczałaby 1% kwoty minimalnego wynagrodzenia. Minimalne wynagrodzenie w kwietniu 2022 r. wyniosło 3490 zł, tak więc 1% to 34,90 zł.

dystrybucji zmniejszyły się o 12,4 tys. zł (o 6,7%). W budynkach WSSE były zlokalizowane cztery punkty poboru energii elektrycznej (PPE) o mocy umownej, odpowiednio: 120 kW (grupa taryfowa C21), 56 kW (C22A), 50 kW (C22a) oraz 30 kW (C11).

(akta kontroli str. 1235-1239, 1282-1284, 1322-1326, 1364-1368, 1434-1441)

Dyrektor WSSE wskazał, że analizę kosztów zużycia energii elektrycznej przeprowadzano każdorazowo po otrzymaniu faktur od dostawcy energii, jednak nie miały one formy udokumentowanej. Analizy te obejmowały wielkość zużycia energii w odniesieniu do każdego PPE i na ich podstawie rozważano możliwości wprowadzania korekt pracy funkcjonujących urządzeń i wyposażenia, tak aby uzyskanie ewentualnych oszczędności nie miało niekorzystnego wpływu zarówno na pracę urządzeń, jak i warunki środowiskowe, w szczególności w Dziale Laboratoryjnym.

Dyrektor WSSE w Krakowie wskazał również, że na podstawie prowadzonych analiz, a także uwzględniając konieczność podjęcia w grudniu 2022 r. działań mających na celu obowiązkowe zmniejszenie całkowitego zużycia energii elektrycznej (art. 37 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach służących ochronie odbiorców energii elektrycznej w 2023 r. w związku z sytuacją na rynku energii elektrycznej²²) w III i IV kwartale 2022 r. wprowadzono zmiany w pracy urządzeń wentylacyjnych. Zoptymalizowano ich czas pracy w taki sposób, aby po godzinach realizacji badań w Dziale Laboratoryjnym uzyskać możliwie jak największe oszczędności w zużyciu energii elektrycznej, zmniejszono wydajność wentylacji (mniejsza ilość dostarczanego powietrza), a także obniżono temperaturę nawiewanego powietrza o 2°C. Podjęto również działania zmierzające do sukcesywnej wymiany oświetlenia na mniej energochłonne (wymiana oświetlenia LED), także na terenie zewnętrznym. Wprowadzono wytyczne dla pracowników ochrony dotyczące włączania i wyłączania oświetlenia zewnętrznego oraz oświetlenia ciągów komunikacyjnych w budynkach po godzinach pracy oraz dla pracowników WSSE dotyczące oszczędności w gospodarce energią elektryczną i energią ciepłą. W wyniku podjętych działań zużycie energii elektrycznej dla PPE o mocy 120 kW w listopadzie 2022 r. zmniejszyło się w porównaniu do analogicznego okresu 2021 roku o 5150 kWh (18,1%), a w grudniu – o 1876 kWh (6,4%).

Cel zmniejszenia całkowitego zużycia energii elektrycznej w grudniu 2022 r. ustalono w wymiarze 3703 kWh. Suma zużycia energii elektrycznej we wszystkich czterech PPE w grudniu 2022 r. wyniosła 56 962 kWh i była mniejsza o 6942 kWh (12,1%) w porównaniu do zużycia w grudniu 2021 r.

(akta kontroli str. 1426-1427, 1432-1441)

Badanie kosztów energii elektrycznej przeprowadzono dla trzech PPE w grupie taryfowej C2, dla których opłaty za dystrybucję energii elektrycznej w 2022 r. wyniosły łącznie 149,3 tys. zł brutto (142,2 tys. zł netto). Badanie wykazało, że we wszystkich PPE maksymalna moc pobrana w poszczególnych okresach rozliczeniowych (miesiącach) była mniejsza od zamówionej i kształtowała się na następującym poziomie:

- dla PPE (grupa taryfowa C21, budynek główny) od 72 do 98 kW, co stanowiło od 60 do 82% mocy umownej (120 kW),
- dla PPE (C22a, budynek pracowni pożywek) od 17 do 24 kW, co stanowiło od 34 do 48% mocy umownej (50 kW),
- dla PPE (C22a, budynek główny) od 30 do 39 kW, co stanowiło od 50 do 70% mocy umownej (56 kW).

²²Dz. U. z 2023 r. poz. 269, ze zm.

Oplata sieciowa stała z tytułu zamówienia mocy na określonym poziomie wyniosła łącznie 28,6 tys. zł brutto. Przyjmując zatem skorygowaną moc umowną jako maksymalny pobór mocy +30% zapasu²³, oplata sieciowa stała wyniosłaby szacunkowo 22,8 tys. zł, a zatem oszczędności ukształtowałyby się na poziomie 5,8 tys. zł brutto (5,5 tys. zł netto).

(akta kontroli str. 1240-1363, 1453-1454)

Z informacji uzyskanych od dystrybutora energii elektrycznej obsługującego WSSE wynikało, że nie jest możliwe wspólne rozliczanie mocy umownej²⁴ dla dwóch lub trzech PPE w grupie C2. Zgodnie z warunkami określonymi w taryfie, na podstawie której odbywa się świadczenie usług dystrybucji energii elektrycznej, moc umowna jest zamawiana przez odbiorcę dla każdego miejsca dostarczenia.

(akta kontroli str. 1587-1590)

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że podejmując działania zmierzające do optymalizacji zapotrzebowania na energię elektryczną dla poszczególnych PPE, należy uwzględnić specyfikę funkcjonowania jednostki, realizowane zadania, jak również zapewnienie wymaganych warunków oraz rodzaj zainstalowanych urządzeń. Wskazał, że głównymi źródłami obciążenia są wyposażenie laboratoryjne, urządzenia wentylacji i klimatyzacji, sprzęt i urządzenia IT, magazyn szczepionek oraz oświetlenie. Zapotrzebowanie i zużycie energii elektrycznej uzależnione jest od liczby wykonywanych badań przez Dział Laboratoryjny, przy zapewnieniu właściwych warunków pracy. Zapotrzebowanie jest też w bardzo dużym stopniu uzależnione od zewnętrznych warunków atmosferycznych. Dyrektor WSSE podniósł również, że w ostatnich latach, m.in. w odpowiedzi na potrzeby związane z epidemią Covid-19, kupiono nowe urządzenia i aparaturę do laboratoriów, jak również wyposażenie IT, które spowodowały dodatkowe obciążenie i wzrost zapotrzebowania na energię elektryczną.

Odnosząc się do wykorzystania mniejszej mocy umownej od zamówionej, Dyrektor WSSE wyjaśnił, że:

- z analizy zużycia energii dla PPE o mocy 120 kW w 2021 r. wynikało, że miało miejsce przekroczenie mocy umownej (123 kW), a także kilkakrotnie wystąpiły wartości z przedziału od 105 do 111 kW, tj. oscylujące w granicach mocy umownej, więc trudno było podejmować działania polegające na zmniejszeniu zamówionej mocy na 2022 r.,
- z analizy zużycia energii dla PPE o mocy 56 kW w 2021 r. wynikało, że w tym okresie wielokrotnie występowały wartości z przedziału od 40 do 46 kW, a maksymalny pobór jaki odnotowano wówczas był na poziomie 48 kW,
- analizując wielkość zużycia energii dla PPE o mocy 50 kW w 2021 r. (maksymalny pobór wyniósł 34 kW), brano pod uwagę zainstalowane urządzenia (m.in. chłdnia, cieplarki, autoklawy), które generują duże obciążenie, jak również wyposażenie budynku (oświetlenie i wentylacja mechaniczna). *Łączna moc zainstalowana wynosi ok. 67 kW, co przy konieczności ewentualnej pracy większej ilości odbiorów może spowodować przekroczenie mocy zamówionej. W dużej mierze jest to uzależnione od warunków zewnętrznych w okresie zimowym (obciążenie generowane przez centralę wentylacyjną), a co za tym idzie, trudne do przewidzenia.*

Dyrektor WSSE podkreślił również, że 2021 rok był pierwszym po uruchomieniu nowej wentylacji i klimatyzacji dla Działu Laboratoryjnego (II i III piętro budynku głównego),

²³Uwzględniony tylko w okresach, w których maksymalny pobór mocy stanowił niej niż 70% mocy umownej. Z ostrożności do obliczeń nie brano pod uwagę faktury za lipiec 2022 r. dla PPE 120 kW z uwagi na niepodanie na fakturze danych o maksymalnej mocy pobranej.

²⁴Na podstawie § 16 ust. 6 rozporządzenia Ministra Klimatu i Środowiska z dnia 29 listopada 2022 r. w sprawie sposobu kształtowania i kalkulacji taryf oraz sposobu rozliczeń w obrocie energią elektryczną (Dz. U. poz. 2505).

tak więc pełny obraz zużycia energii otrzymano dopiero w 2022 roku. Został on jednak zaburzony różnymi zmiennymi związanymi z wprowadzeniem stanu epidemii Covid-19 i ograniczeniem realizacji niektórych badań. W latach 2021-2022 zużycie energii elektrycznej było również większe (szacunkowo o 7 kW) w związku z trwającą wówczas modernizacją infrastruktury IT.

Dyrektor WSSE wskazał także, że w 2023 r. jest planowana realizacja zadania pn. *Unowocześnienie infrastruktury w celu zwiększenia efektywności w obszarze prowadzonej działalności przeciwepidemicznej* w ramach projektu unijnego REACT-EU²⁵. W ramach tego zadania przewidziane jest przeniesienie części Działu Laboratoryjnego z budynku pożywkarni do budynku głównego WSSE, co spowoduje zwiększenie obciążenia dla PPE w budynku głównym. Uwzględniając przenoszone urządzenia i aparaturę laboratoryjną, po ich uruchomieniu niezbędnym będzie przeprowadzenie nowej analizy zamówionej mocy dla dwóch PPE w budynku głównym pod kątem tego, czy będzie ona wystarczająca. Analiza taka będzie możliwa dopiero po wykonaniu dokumentacji technicznej dla tego zadania. Obecny budynek pożywkarni zostanie przebudowany i zaadaptowany dla potrzeb archiwum zakładowego.

(akta kontroli str.1428-1433, 1442-1452)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Cztery wydatki spośród 44 objętych badaniem, na łączną kwotę 81 074,03 zł, zostały zrealizowane z przekroczeniem planu wydatków ustalonego na dzień ich realizacji, czym naruszono przepis art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o *finansach publicznych*.

Dotyczyło to wydatków poniesionych w § 4210 w wysokości 72 841,49 zł, z tego 47 737 zł 28 grudnia 2022 r. i 25 104,49 zł 29 grudnia 2022 r., oraz części wydatku poniesionego 28 grudnia 2022 r. w § 4430 *Różne opłaty i składki* na kwotę 8232,54 zł. Plan wydatków (po zmianach) w § 4000 *Grupa wydatków bieżących*, w którym planowane są wydatki § 4210 według stanu na 28 i 29 grudnia 2022 r., wyniósł 3 615 053 zł, a realizacja wydatków, których plan jest ujęty w tym paragrafie, przewyższała w tych dniach kwotę planu, odpowiednio o: 107 032,61 zł (3%) 28 grudnia i 351 258,68 zł (9,7%) 29 grudnia 2022 r. Plan wydatków w § 4430 według stanu na 28 grudnia 2022 r. wyniósł 82 000 zł, a realizacja po uwzględnieniu dokonanego wydatku na kwotę 8232,54 zł była większa o 597,71 zł. Plan wydatków w tych paragrafach klasyfikacji budżetowej, w wyniku dokonanych przeniesień, decyzją Dyrektora WSSE został zwiększony 30 grudnia 2022 r., odpowiednio w: § 4000 o 351 815 zł oraz § 4430 o 600 zł.

Zgodnie z art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.

Główna księgowa wskazała, że stwierdzone przekroczenie planu miało miejsce po zmianach dokonanych 20 grudnia 2022 r., kiedy to nie występowało przekroczenie planu wydatków. Wyjaśniła, że niezwłocznie po stwierdzeniu przekroczeń planu finansowego wskutek wydatków zrealizowanych 28 i 29 grudnia 2022 r., 30 grudnia 2022 r. dokonano stosownej zmiany planu wydatków. Wskazała także, że na koniec 2022 r. nie wystąpiło przekroczenie planu wydatków zarówno ogółem, jak i w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej.

²⁵ Inicjatywa REACT-EU (*Recovery Assistance for Cohesion and the Territories of Europe*) to plan Komisji Europejskiej w celu ograniczenia społecznych i gospodarczych skutków pandemii Covid-19. W Programie Operacyjnym Infrastruktura i Środowisko 2014-2020 REACT-EU wdrażany jest w oparciu o nową oś XI, obejmującą energetykę oraz system ochrony zdrowia.

Dyrektor WSSE w tej sprawie złożył wyjaśnienia analogiczne jak Główna księgową. Wyjaśnił także, że natłok prac związanych z zakończeniem roku budżetowego, w tym występująca duża liczba przepływających dokumentów wymagających weryfikacji i kontroli przez poszczególne komórki, w tym Dział Ekonomiczny, oraz konieczność regulowania zobowiązań finansowych dotyczących danego roku budżetowego, uniemożliwił codzienne dokonywanie zmian w planie wydatków WSSE na 2022 r. Podkreślił, że zaciąganie zobowiązań finansowych było na bieżąco monitorowane w odniesieniu do ogólnego planu wydatków na 2022 r. i uwzględniało mniejszą realizację wydatków w poszczególnych paragrafach.

(akta kontroli str. 868-896, 897-919, 1053-1055, 1562-1571, 1573-1574, 2236-2237)

2. WSSE nieterminowo uregulowała zobowiązania wobec ZUS za marzec 2022 r. w wysokości 395 571,87 zł, czym naruszono art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o *finansach publicznych*. Przepis ten nakłada na jednostkę sektora finansów publicznych obowiązek dokonywania wydatków w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Zgodnie z art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o *systemie ubezpieczeń społecznych*²⁶ jednostki budżetowe opłacają składki za dany miesiąc do 5 dnia następnego miesiąca. Przelew wykonano 6 kwietnia 2022 r., tj. po terminie. W efekcie WSSE zapłaciło odsetki w wysokości 108 zł.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że część zobowiązania wobec ZUS w kwocie 395 571,87 zł została uregulowana jeden dzień po terminie wskutek niezamierzonego i niecelowego działania, wynikającego z braku komunikacji pomiędzy pracownikiem Działu Ekonomicznego przygotowującego przelew do ZUS a osobą odpowiedzialną za podpisywanie i wysyłanie przelewów, czyli Główną księgową.

Osoba odpowiedzialna za wystawienie dyspozycji przelewu zrobiła to 4 kwietnia 2022 r., a więc zapewniając możliwość terminowej zapłaty w dniu zapotrzebowanych środków. WSSE nie uregulowała w *Instrukcji obiegu dokumentów księgowych* ani w zakresie obowiązków służbowych procedur jakie pracownik zlecający przelew powinien wykonać w celu upewnienia się, że osoba odpowiadająca za jego potwierdzenie dokonała tej czynności. Zatem odpowiedzialność za nieuregulowanie w terminie płatności do ZUS ponosi Główna księgową, która tego dnia była zobowiązana do zatwierdzenia przelewu z ramienia Działu Ekonomicznego.

Główna księgową wyjaśniła, że w wyniku spiętrzenia obowiązków służbowych w dniu, w którym wprowadzony był przelew do systemu NBP, nie zdołała się zalogować i przelew nie został zrealizowany. Wskazała, że był to jedyny przelew przygotowany do realizacji w tym dniu.

(akta kontroli str. 923-966, 1184-1234, 1455-1496, 1596-1599)

3. Odsetki z tytułu nieterminowego uregulowania składek ZUS za marzec 2022 r. w wysokości 108 zł zostały zaewidencjonowane w niewłaściwym paragrafie klasyfikacji budżetowej, tj. w § 4010 *Wynagrodzenia osobowe pracowników*, zamiast w § 4580 *Pozostałe odsetki*.

Stan ten był niezgodny z zapisami ujętymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w *sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*²⁷. Naruszono również art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r.

²⁶ Dz. U. z 2022 r. poz. 1009, ze zm.

²⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 513, ze zm.

o rachunkowości²⁸, zgodnie z którym zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmują się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Skutkiem nieprawidłowego ujęcia odsetek w księgach rachunkowych było przekazanie nierzetelnego obrazu w sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa.

Główna księgową wyjaśniła, że w związku z brakiem analityki do konta 751 pozwalającej na wyodrębnienie odsetek, nie było możliwości ich osobnego wyspecyfikowania. Ponadto wskazała, że odsetki od nieterminowej płatności z tytułu składek ZUS zostały ujęte na koncie 130 całościowo, tj. razem z pozostałą kwotą zobowiązania. Dodała także, iż z tego powodu odsetki nie zostały osobno wykazane w sprawozdaniu Rb-28.

(akta kontroli str. 921-948, 1456-1457, 1596-1599)

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień, NIK zwraca uwagę, że brak analityki do konta nie może stanowić wytłumaczenia dla niewłaściwego ujęcia zdarzenia gospodarczego w księgach rachunkowych. Trudno również przyjąć wyjaśnienia o niewykazaniu odsetek w sprawozdaniu Rb-28 z powodu ich ujęcia w księgach rachunkowych wraz z zapłatą składek wobec ZUS.

4. 5 kwietnia 2022 r. w sposób nieuprawniony przekazano z rachunku bankowego ZFŚS na rachunek wydatków budżetowych środki w wysokości 31 741 zł. Dyspozycję dokonania przelewu tych środków wydała Główna księgową. Środki te zostały wykorzystane na częściowe uregulowanie należności wobec ZUS 5 kwietnia 2022 r. Zostały zwrócone na rachunek ZFŚS następnego dnia, tj. po otrzymaniu środków budżetowych na rachunek WSSE.

Przelewanie na rachunek wydatków budżetowych środków niestanowiących środków publicznych stanowiło naruszenie art. 1 ust. 1 ustawy o ZFŚS oraz art. 6 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 5 ustawy o finansach publicznych.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy o ZFŚS środki funduszu przeznaczone są na finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z ZFŚS, na dofinansowanie zakładowych obiektów socjalnych oraz na tworzenie zakładowych żłobków, klubów dziecięcych, przedszkoli oraz innych form wychowania przedszkolnego. Środkami ZFŚS administruje pracodawca (art. 10), a środki ZFŚS są gromadzone na odrębnym rachunku bankowym (art. 12 ust. 1).

Wydatki publiczne są finansowane ze środków publicznych, co wynika z art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, a środki ZFŚS do takich środków nie należą (art. 5 ustawy o finansach publicznych).

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że dokonano takiej operacji, ponieważ istotne było jak najszybsze uregulowanie zobowiązania wobec ZUS. Środki te zostały przebrane z rachunku ZFŚS z założeniem natychmiastowego ich zwrotu. Tak też się stało, niezwłocznie po otrzymaniu środków z MUW wykonano przelew na rachunek ZFŚS. Dyrektor WSSE podkreślił, że operacja ta nie wpłynęła i nie zakłóciła realizacji zadań w zakresie finansowania działalności socjalnej.

(akta kontroli str. 923-948, 967-1006, 1456-1457, 1596-1599)

5. 5 kwietnia 2022 r. w sposób nieuprawniony przekazano z rachunku bankowego środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 na rachunek wydatków budżetowych środki w wysokości 98 800 zł. Dyspozycję dokonania przelewu tych środków wydała Główna księgową. Środki te zostały wykorzystane na częściowe uregulowanie należności wobec ZUS 5 kwietnia 2022 r. Zostały

²⁸Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm., zwana dalej: *ustawa o rachunkowości*.

zwrócone na rachunek środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 następnego dnia, tj. po otrzymaniu środków budżetowych na rachunek WSSE.

Przelanie na rachunek wydatków budżetowych środków niestanowiących środków publicznych stanowiło naruszenie art. 65 ust. 1 i 11 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw²⁹ oraz art. 6 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 5 ustawy o finansach publicznych.

Zgodnie z art. 65 ust. 1 ustawy o zmianie ustawy o COVID-19 Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 został utworzony w celu finansowania lub dofinansowania realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Według Art. 65 ust. 11 tej ustawy państwowe jednostki budżetowe gromadzą środki z Funduszu na wydzielonym rachunku dochodów i przeznaczają na wydatki związane z przeciwdziałaniem Covid-19 w ramach planu finansowego tego rachunku.

Wydatki publiczne są finansowane ze środków publicznych, co wynika z art. 6 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, a środki Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 do takich środków nie należą (art. 5 ustawy o finansach publicznych).

Dyrektor WSSE w tej sprawie złożył wyjaśnienia analogiczne jak w przypadku nieprawidłowości wskazanej w pkt 3. Podkreślił również, że operacja ta nie zaburzyła realizacji planu finansowego rachunku, na którym były gromadzone środki pochodzące z Funduszu Przeciwdziałania Covid-19.

(akta kontroli str. 923-966, 1456-1457, 1596-1599)

6. Operacje dotyczące przelewów środków (opisanych w pkt 3 i 4) pomiędzy rachunkiem wydatków budżetowych a rachunkami bankowymi środków ZFŚS oraz środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 w łącznej wysokości 130 541 tys. zł zostały zaewidencjonowane w księgach rachunkowych WSSE na koncie 130-2 wydatki budżetowe w analityce § 4210 *Zakup materiałów i wyposażenia*. Działanie takie stanowiło naruszenie art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmują się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Taka operacja zniekształciła obraz finansowy WSSE na dwa dni (5-6 kwietnia 2022 r.), co jednak nie skutkowało niewłaściwą prezentacją danych w żadnym ze sprawozdań.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że dokonano takiego zapisu księgowego tylko i wyłącznie jako czynność techniczną pozwalającą zaksięgować wyciąg bankowy w systemie *Optima*. Wskazał, że związane to było z przelewami między własnymi rachunkami bankowymi, a nie z niewłaściwym zakwalifikowaniem opłaty składek ZUS. Składki ZUS za marzec 2022 r. zostały prawidłowo zakwalifikowane do § 4010 *Wynagrodzenia osobowe pracowników* w naliczeniu oraz w zapłacie.

(akta kontroli str. 923-966, 1456-1457, 1596-1599)

NIK zauważa, że w przedmiotowej nieprawidłowości nie kwestionuje zapisów księgowych dotyczących uregulowania składek ZUS, a zaewidencjonowania operacji polegających na wypływie środków z rachunku wydatków budżetowych na inne własne rachunki bankowe WSSE. Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że zgodnie z wewnętrznymi uregulowaniami WSSE wykorzystuje tzw. *paragraf techniczny 9999*, służący m.in. do ewidencjonowania operacji związanych

²⁹Dz. U. poz. 568, ze zm., dalej: *ustawa o zmianie ustawy o Covid-19*.

z zasileniem rachunku w środki na wydatki. NIK zauważa również, że w przypadku niedokonania tych operacji *pożyczkowych* z rachunku ZFŚS i Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 zaległość (jednodniowa) wobec ZUS wyniosłaby 525 204,87 zł, a odsetki od nieterminowej wpłaty wyniosłyby 144 zł, tj. o 36 zł więcej od zapłaconych.

OCENA CZĄSTKOWA

NIK ocenia w formie opisowej wykonanie planu finansowego WSSE w obszarze wydatków. Na obniżenie oceny miały wpływ stwierdzone nieprawidłowości dotyczące nieterminowego uregulowania należności wobec ZUS, nieuprawnionego przelania środków ZFŚS oraz Funduszu Przeciwdziałania Covid-19 na rachunek wydatków budżetowych, niewłaściwej ewidencji księgowej dotyczącej zwrotu środków na inne rachunki własne oraz zapłaty odsetek z tytułu nieterminowej zapłaty, a także dokonania wydatków z przekroczeniem planu finansowego w danym dniu. Skontrolowane wydatki WSSE (3,4% wydatków ogółem) zostały dokonane zgodnie z obowiązującymi umowami i we właściwych kwotach oraz, poza stwierdzonymi przypadkami, w granicach kwot określonych w planie i z zachowaniem ustalonych terminów.

OBSZAR

3. Sprawozdawczość i księgi rachunkowe

3.1. Sprawozdania

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania rocznych sprawozdań jednostkowych WSSE za 2022 rok:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1).

Kontrolą poprawności sporządzenia objęto również sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2022 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N).

Kwoty wykazane w sprawozdaniach jednostkowych były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, stosownie do przepisów rozporządzeń Ministra Finansów w sprawie: *sprawozdawczości budżetowej, sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych oraz sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym*. Stosowany system kontroli zarządczej zapewniał w sposób racjonalny prawidłowość i rzetelność sporządzania sprawozdań. Wyżej wymienione sprawozdania zostały sporządzone terminowo i, poza jednym przypadkiem, prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

W sprawozdaniu Rb-28, wskutek niewłaściwego zaewidencjonowania odsetek zapłaconych z tytułu nieterminowego uregulowania należności wobec ZUS w wysokości 0,1 tys. zł, obraz finansowy jednostki w tym zakresie został zniekształcony. Nieprawidłowość tę opisano w obszarze 2. *Wydatki w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 923-948, 967-1006, 1456-1457, 1406-1410-płyta CD, 1584-1586, 1596-1599, 1968-2126, 2253-2267)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

3.2. Księgi rachunkowe

Opis stanu faktycznego

Dokumentacja opisująca przyjęte przez WSSE zasady rachunkowości obowiązująca w 2022 r. została wprowadzona zarządzeniem Dyrektora WSSE z 13 kwietnia 2018 r. w sprawie wprowadzenia zasad rachunkowości. Polityka rachunkowości zawierała określenie roku obrotowego i wchodzące w jego skład okresy sprawozdawcze, metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego. Wskazany został sposób ustalania stawek amortyzacyjnych środków trwałych. Określono plan kont jednostki oraz w sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych. Dokumentacja zawierała wskazanie oprogramowania finansowo-księgowego, system ochrony danych w zbiorach ksiąg rachunkowych oraz była aktualizowana przez Dyrektora WSSE. Wprawdzie polityka rachunkowości zawierała elementy wskazane w art. 10 ustawy o rachunkowości i była opracowana oraz aktualizowana w formie pisemnej, ale jednak została sformułowana na bardzo dużym poziomie ogólności, przez co była nierzetelna, co zostało przedstawione w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 1083-1149, 2162-2185, 1388-1397 – płyta CD)

Pracownicy Działu Ekonomicznego mieli w sposób jednoznaczny przyporządkowany zakres obowiązków wykonywanych na zajmowanych stanowiskach. W zarządzeniu Dyrektora WSSE z 9 stycznia 2019 r. został wskazany system przydzielania, modyfikowania i cofania pracownikom Działu Ekonomicznego uprawnień do korzystania z zasobów informatycznych rachunkowości. Rejestr użytkowników mających uprawnienia do systemu informatycznego rachunkowości był prowadzony przez administratora programu (kierownik sekcji kadrowej). Pracownicy będący użytkownikami systemu finansowo-księgowego (*system FK*) mieli nadane uprawnienia do pracy w nim zgodnie z zakresem czynności na zajmowanym stanowisku. Kierownik sekcji informatycznej oświadczył, że kopie rezerwowe danych były sporządzane systematycznie, tj. codziennie. W polityce rachunkowości oraz w dokumentacji technicznej nie zostały zdefiniowane schematy automatycznych księgowania, ale zdefiniowane były w systemie FK (istniała możliwość zdefiniowania np. rodzaju operacji). W WSSE była opracowana i wdrożona *instrukcja obiegu dokumentów finansowo-księgowych* określająca: rodzaje dowodów księgowych i operacji gospodarczych, których dotyczyły, kto sporządza wewnętrzne dowody księgowe, kto odpowiada za sprawdzenie dowodu księgowego pod względem merytorycznym, formalno-rachunkowym, za kontrolę wstępną oraz za zatwierdzanie dokumentów. W WSSE była także opracowana i wdrożona instrukcja inwentaryzacyjna. *Procedury kontroli zarządczej i zarządzania ryzykiem* wprowadzono zarządzeniem Dyrektora WSSE z 14 maja 2014 r. (ostatnia aktualizacja z 18 stycznia 2022 r.). Dla Działu Ekonomicznego zostały zidentyfikowane ryzyka zawarte w czterech obszarach: dysponowanie środkami finansowymi, sprawozdawczość budżetowa, windykacja należności oraz księgowanie dokumentów. Do poszczególnych rodzajów ryzyka zostały zdefiniowane mechanizmy kontrolne, stanowiące wystarczającą odpowiedź na ryzyko wystąpienia nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 1184-1234, 2162-2230)

W IV kwartale 2021 r. w WSSE został przeprowadzony przez pracowników MUW audyt wewnętrzny, po którym została sformułowana *Ocena racjonalności gospodarowania środkami publicznymi przez WSSE w Krakowie w zakresie planowania i wydatkowania środków finansowych na bieżące funkcjonowanie jednostki pod względem gospodarności, efektywności i skuteczności działania*. Spośród sformułowanych zaleceń odnoszących się do Działu Ekonomicznego rekomendacje dotyczyły m.in. uzupełnienia opisu procesu wiekowania, monitorowania oraz dokonywania analizy stanu należności o charakterze

cywilnoprawnym oraz publicznoprawnym (aktualizacja dokonana 28 grudnia 2022 r.), zwiększenia nadzoru nad procesem ustalania, ewidencjonowania i dochodzenia należności Skarbu Państwa (zrealizowano 31 marca 2022 r.), dokumentowania dochodzenia należności w sposób odzwierciedlający jego przebieg i rozstrzygnięcie (zrealizowano 29 marca 2022 r.).

(akta kontroli str. 1388-1397-plyta CD)

Kontrolowana jednostka zachowała zasadę ciągłości bilansowej. Salda kont księgi głównej na 31 grudnia 2021 r. zostały prawidłowo wprowadzone do ksiąg rachunkowych 2022 r. jako bilans otwarcia na 1 stycznia 2022 r. Obroty dziennika za 2022 r. były zgodne z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej na 31 grudnia 2022 r, z uwzględnieniem kont pozabilansowych.

(akta kontroli str. 293-295, 302-304)

Obroty i salda wynikające z pliku *JPK_KR* wygenerowanego przez kontrolowaną jednostkę za 2022 rok były zgodne z obrotami i saldami wynikającymi z dziennika i zestawienia obrotów i sald pozyskanych bezpośrednio z systemu FK.

(akta kontroli str. 295)

Badanie wiarygodności ksiąg rachunkowych WSSE przeprowadzono na próbie 146 zapisów księgowych o łącznej wartości 3370,9 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną oraz dobranych celowo. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły przypadków księgowania wydatków za energię elektryczną niezgodnie z zasadą memoriału, ewidencjonowania zaangażowania niezgodnie z przyjętymi zasadami oraz nierzetelnego i niestarannego sporządzania dowodów księgowych oraz ich ujmowania w księgach rachunkowych (zagadnienia szerzej opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli str. 1048-1052)

W trakcie kontroli z wykorzystaniem pliku *JPK_KR* nie zidentyfikowano nieprawidłowości, które wskazywałyby, że w zakresie zapisów dotyczących dochodów i wydatków księgi rachunkowe stanowiące podstawę sporządzenia sprawozdań jednostki prowadzone były nieprawidłowo. Księgi rachunkowe 2021 roku zostały zamknięte w sposób trwały.

(akta kontroli str. badanie ksiąg, 287-292)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Obowiązująca w 2022 r. w WSSE polityka rachunkowości została opracowana na bardzo dużym poziomie ogólności, przez co była nierzetelna. W szczególności w załączniku obejmującym sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych wskazano, że WSSE prowadzi księgi w oparciu o *załącznik do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planu kont opracowanego przez Marię Augustowską i Wojciecha Rupa*, oraz że *zasady klasyfikacji zdarzeń, a także zasady prowadzenia ksiąg pomocniczych dokonywane są na podstawie komentarza do planu kont autorstwa Marii Augustowskiej i Wojciecha Rupa – wydanie XX*. W dalszej części podano wykaz ksiąg rachunkowych w poszczególnych zespołach kont oraz charakterystykę wybranych ośmiu kont (130 *Rachunek bieżący jednostki*, 226 *Długoterminowe należności budżetowe*, 700 *Sprzedż produktów i koszt ich wytworzenia*, 720 *Przychody z tytułu dochodów budżetowych*, 761 *Pozostałe koszty operacyjne*, 980 *Plan finansowy wydatków budżetowych*, 992 *Zapewnienie finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa*, 998 *Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego*). W polityce rachunkowości ponadto:

- W opisie kont zespołu 7 *Przychody, dochody i koszty* nie uregulowano sposobu i zasad prowadzenia kont analitycznych, w szczególności dla konta 700 *Sprzedaż usług*, pomimo że w systemie FK były wyodrębnione analityki: 700-LM *Badania mikrobiologii klinicznej*, 700-LZ *Badania żywności*, 700-ZT *Oddział laboratoryjny w Tarnowie* oraz 700-ZW *Oddział laboratoryjny w Wadowicach*.
- Przedstawiono w sposób wybiórczy i niejednolity korespondencję kont z odpowiednimi kontami rozrachunkowymi, np. nie zawarto takiego opisu dla konta 720 *Przychody z tytułu dochodów budżetowych*, zapisując jedynie, że w ramach przedmiotowego konta ujmuje się przychody związane bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki.

W tych sprawach Główna księgową wyjaśniła, że polityka rachunkowości, jak i jej aktualizacja zostały oparte na podstawie komentarza do planu kont dedykowanego jednostkom budżetowym z 2017 r. oraz 2021 r.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że publikacje książkowe stanowiące komentarze do typowych planów kont nie mogą stanowić wprost dokumentacji opisującej politykę rachunkowości jednostki. Treść oferowanych komentarzy odpowiada jedynie części dokumentacji opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości jednostki. Co istotne w komentarzach opisane są wszystkie konta syntetyczne występujące w jednostkach o różnych formach organizacyjno-prawnych, w tym także takie, które nie mają zastosowania w konkretnej jednostce ze względu na jej formę organizacyjno-prawną lub ze względu na niewystępowanie w niej określonego typu operacji gospodarczych. Co więcej w komentarzach są podane różne rozwiązania dotyczące prowadzenia ewidencji pomocniczej, zasad wyceny aktywów i pasywów, czy w końcu dopuszczalnych uproszczeń w prowadzeniu rachunkowości, spośród których należy wybrać właściwe dla danej jednostki, ponieważ nie można ich stosować jednocześnie;

(akta kontroli str. 1083-1149, 1384-1386, 2236-2238)

- Pozostawiono konto 501 *Koszty działalności dodatkowej (usługi zlecone)*, pomimo że w okresie objętym kontrolą nie dokonywano na nim zapisów – konto to zostało wykreślone z planu kont jako realizacja zaleceń audytu wewnętrznego, jednak dopiero w trakcie kontroli NIK.

W tej sprawie Dyrektor WSSE wyjaśnił, że konto to zostało wprowadzone do zakładowego planu kont przed 2018 r. i przez niedopatrzenie nie zostało usunięte z planu kont aktualizowanego w kwietniu 2018 r. (od 1 stycznia 2018 r. nie dokonywano żadnych operacji na tym koncie). Wskazał, że w ramach aktualizacji polityki rachunkowości w 2023 r. konto to zostało usunięte z planu kont WSSE;

- Nie określono w polityce rachunkowości odstępstw od zasady prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych według dłużników w przypadku dochodów z tytułu wykonanych badań na rzecz osób fizycznych (§ 0830 Wpływy z usług)*. Dochody takie były ujmowane na koncie analitycznym 221-2-0830-00-BADANIA, na podstawie wewnętrznego dokumentu sprzedaży ujmowanego w rejestrze sprzedaży VAT. Dokument taki sporządzano każdego dnia na podstawie wpłat dokonanych w tym dniu na rachunek dochodów od osób fizycznych. Zgodnie z załącznikiem nr 3 do rozporządzenia *Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających*

siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej³⁰ ewidencja szczegółowa do konta 221 powinna być prowadzona według dłużników. Ewidencja szczegółowa do kont zespołu 2 może być prowadzona według podziałek klasyfikacji budżetowej i umożliwić wyodrębnienie poszczególnych grup rozrachunków, rozliczeń, ustalenie przebiegu ich rozliczeń oraz stanu należności, rozliczeń, roszczeń spornych i zobowiązań z podziałem według kontrahentów. Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla rozrachunków z kontrahentami.

W tej sprawie Dyrektor WSSE wyjaśnił, że do celów rozliczenia podatku należnego VAT, do podstawy opodatkowania są wprowadzone jako dokumenty wewnętrzne sprzedaży, dotyczące wpłat od osób fizycznych za badania laboratoryjne, dla których nie wystawiono faktur – na podstawie operacji z wyciągu bankowego rachunku bieżącego jednostek budżetowych subkonto dochody. Dodał, że konto 221-2-0830-00-BADANIA jest kontem ogólnym bez analityk wg dłużników, ponieważ osoby wpłacające za badania nie są dłużnikami, dokonując wpłaty za badania. Wskazał, że dokument wewnętrzny sprzedaży oprócz tego, że jest ujmowany w rejestrze sprzedaży VAT, stanowi rozliczenie z wykonanymi wpłatami od osób fizycznych za badania w konkretnym dniu. Wszystkie wpłaty od tych osób w danym dniu są księgowane jako wpływ na rachunek dochodów i równocześnie rozliczane dokumentem wewnętrznym sprzedaży, co nie powoduje salda na koncie 221-2-0830-BADANIA.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że w WSSE nie ustalono odstępstw od zasady prowadzenia ewidencji szczegółowej do konta 221 według dłużników i tym samym ewidencja konta 221 powinna być prowadzona na zasadach określonych w rozporządzeniu. W zakładowym planie kont i w polityce rachunkowości WSSE nie znajdują się zapisy dotyczące przedstawionego sposobu ewidencjonowania dochodów od osób fizycznych z tytułu zrealizowanych badań i odstępstwa w stosunku do prowadzenia ewidencji na koncie 221. W szczególności nie ma postanowień dotyczących stosowanych w jednostce uproszczeń, przy zachowaniu zasady istotności wskazanej w art. 4 ust. 4a ustawy o rachunkowości, uwzględniających specyfikę jej działalności. NIK zwraca uwagę, że zgodnie z art. 4 ust. 4a ustawy o rachunkowości jednostka może w ramach przyjętych zasad (polityki) rachunkowości stosować uproszczenia, jeśli nie wywiera to istotnie ujemnego wpływu na realizację obowiązku określonego w art. 4 ust. 1 tej ustawy, tj. rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego.

(akta kontroli str. 319-322, 376-383, 488-531, 1388-1397, 2166-2167, 2236-2252)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że dokumentacja polityki rachunkowości stanowi bazowy dokument systemu rachunkowości. Unormowania te mają służyć odwzorowaniu w sposób rzetelny, prawdziwy i wierny rzeczywistości gospodarczej jednostki. W ustawie o rachunkowości zostały przedstawione ogólne warunki zmiany zasad (polityki) rachunkowości. Dotyczą one możliwości zmian przewidzianych ustawą lub innymi przepisami dopuszczającymi dokonywanie wyboru spośród różnych rozwiązań. NIK zwraca również uwagę, że zakładowy plan kont jest zasadniczym i nieodzownym elementem dokumentacji przyjętych zasad (polityki) rachunkowości. Stanowi on usystematyzowany wykaz kont (z podaniem ich symboli i nazw), przeznaczony do rejestracji posiadanych i eksploatowanych przez jednostkę środków gospodarczych, źródeł ich finansowania i zachodzących w nich zmian (w tym także zdarzeń i procesów gospodarczych i osiąganych wyników), wzbogacony

³⁰ Dz. U. z 2020 r. poz. 342, dalej: rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości.

o komentarz wyjaśniający treść i wzajemne powiązania kont. Zakładowy plan kont jest *centrum nerwowym* rachunkowości i spełnia funkcję podstawy do generowania niezbędnych zbiorów informacji finansowych. Budowa zakładowego planu kont powinna zapewniać uzyskanie informacji niezbędnych do zarządzania jednostką oraz sprzyjać włączeniu systemu rachunkowości w realizację zadań kontroli wewnętrznej. Przy tworzeniu wykazu kont syntetycznych i analitycznych jest więc konieczna wiedza o wielkości jednostki gospodarczej oraz specyfiki jej działalności, jak też potrzeb informacyjnych użytkowników. W celu uzyskania odpowiednich danych przypisuje się poszczególnym kontom odpowiednie treści. NIK zwraca również uwagę, że w ramach możliwości określonych w ustawie o *rachunkowości* oraz rozporządzeniu w *sprawie szczególnych zasad rachunkowości* jednostka może przyjąć w swojej polityce rachunkowości uproszczenia, jeśli oczywiście nie wpływa to negatywnie na rzetelną i jasną prezentację sytuacji majątkowej i finansowej jednostki w sprawozdaniu finansowym.

5. Faktura nr E/TM/0129425/22 z 24 stycznia 2022 r. dotycząca sprzedaży energii elektrycznej za okres od 16 listopada 2021 r. do 15 stycznia 2022 r w kwocie 16 719,48 zł, wpłynęła do WSSE 1 lutego 2022 r. Całość wydatku, pomimo że jego większa część, tj. 12 608,13 zł, obejmująca okres od 16 listopada do 31 grudnia 2021 r. została ujęta w księgach rachunkowych 2022 r.

Było to niezgodne z zasadą memoriału wyrażoną w art. 6 ust. 1 ustawy o *rachunkowości*, zgodnie z którą w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie koszty dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Ponadto zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o *rachunkowości* do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że faktura ta została w całości ujęta w księgach rachunkowych 2022 r. z uwagi na zachowanie zasady ciągłości, mającej na celu zapewnienie porównywalności dokumentów przez kolejna lata. Stosowanie obranych rozwiązań przyjęte zostało kilka lat temu i dotyczyło księgowania tego typu operacji gospodarczych w taki sam sposób w każdym kolejnym roku bilansowym. Dodał, że analogiczna sytuacja miała miejsce w 2021 r. i dotyczyła faktury za okres od 16 listopada 2020 r. do 15 stycznia 2021 r., która została w całości ujęta w księgach w lutym 2021 r. oraz w 2020 r., kiedy to faktura za energię elektryczną za okres od 18 listopada 2019 r. do 9 stycznia 2020 r. została w całości ujęta w księgach 2020 r. w analogiczny sposób.

(akta kontroli str. 325-340, 1035-1041)

NIK zwraca uwagę, że wskazana przez Dyrektora WSSE zasada nie została ujęta w polityce rachunkowości jednostki, a wręcz jest sprzeczna z punktem 2.7.1. załącznika nr 1 *Ogólne zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych* do zarządzenia Dyrektora WSSE z 13 kwietnia 2018 r. (obowiązującego do 31 grudnia 2022 r.) w *sprawie wprowadzenia zasad rachunkowości* oraz punktem 2.7.1 załącznika nr 1 *Ogólne zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych* do zarządzenia z 13 stycznia 2023 r. (obowiązujące od 1 stycznia 2023 r.) w *sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości*. W obu załącznikach (obowiązujących, odpowiednio do 31 grudnia 2022 r. oraz od 1 stycznia 2023 r.) kwestie te unormowano w ten sam sposób, wskazując, że do danego okresu sprawozdawczego księgowane są koszty z zatwierdzonych dokumentów, które wpłynęły do Działu Ekonomicznego w Krakowie do 3 dni roboczych przed datą sporządzenia sprawozdań finansowych za dany okres. Jednocześnie wskazano, że wyjątek stanowi sprawozdanie roczne, do którego ujmuje się dane z dokumentów, które wpłyną do stacji do dnia sporządzenia bilansu (bilans za 2021 r. sporządzono 29 marca 2022 r.).

Przytoczona przez Dyrektora WSSE utrwalona od lat praktyka ujmowania w księgach rachunkowych podobnych wydatków w taki sposób świadczy o powtarzającym się charakterze niniejszej nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 1007-1017, 1020-1025, 1030-1031)

6. Dwa dowody księgowe (faktury) spośród 146 objętych badaniem nie zawierały wszystkich elementów wymaganych przez art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, tj.:

- w dekretacji na fakturze nr 703168125 z 31 października 2022 r. na kwotę 6212,95 zł nie wskazano sposobu jej ujęcia w księgach rachunkowych WSSE po stronie Wn kont 310, 401 oraz 500, a także na stronie Ma konta 490, podczas gdy faktycznie dokonano księgowania na tych kontach. Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości dowód księgowy powinien zawierać stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że faktura ta została zaksięgowana na stronie Wn konta 310 i stronie Ma konta 300 w kwocie 6120,28 zł, na stronie Wn konta 401 i stronie Ma konta 300 w kwocie 92,67 zł, na stronie Wn konta 500 i stronie Ma konta 490 w kwocie 92,67 zł oraz na stronie WN konta 300 i Ma konta 201 w kwocie 6212,95 zł. Wskazał, że *ogólnie księgowanie wskazanej faktury zostało dokonane prawidłowo.*

NIK, nie negując prawidłowego ujęcia w księgach rachunkowych tej faktury, zaznacza, że faktura nie zawierała pełnej informacji o sposobie jej ujęcia w księgach rachunkowych;

(akta kontroli str. 429-438, 1035-1041)

- w dekretacji na fakturze nr F/12/000011 z 1 grudnia 2022 r. w ogóle nie wskazano na jakich kontach księgowych dowód ma być zaewidencjonowany.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że *brak pieczęci z dekretacją kont* był wynikiem dużej liczby dokumentów i wzmożonej pracy w grudniu. Zaznaczył, że sytuacja ta zaistniała incydentalnie i nie wpłynęła na prawidłowe zaksięgowanie tej faktury.

(akta kontroli str. 449-456)

7. Zapisy w księgach rachunkowych WSSE dotyczące ujęcia trzech faktur zawierały błędy w dacie operacji gospodarczej (jedna faktura) oraz dacie dowodu (dwie faktury), czym naruszono postanowienia art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości:

- w zapisie księgowym dotyczącym ujęcia w księgach rachunkowych faktury nr FAPAS/16/05/2022 z 10 maja 2022 r. (3312,72 zł) jako datę operacji gospodarczej i datę wystawienia faktury wskazano 6 maja 2022 r., podczas gdy faktura została wystawiona i dotyczyła usługi wykonanej 10 maja 2022 r.,
- w zapisie księgowym dotyczącym ujęcia w księgach rachunkowych faktury nr E/TM/2213480/22 z 17 listopada 2022 r. (25 055,87 zł) jako datę wystawienia faktury wskazano 21 listopada 2022 r., podczas gdy faktura została wystawiona 17 listopada 2022 r.,
- w zapisie księgowym dotyczącym ujęcia w księgach rachunkowych faktury nr FA/6891/2022/MAGKR/KRVAT z 6 grudnia 2022 r. (6223,80 zł) jako datę operacji gospodarczej i datę wystawienia faktury wskazano 12 grudnia 2022 r., podczas gdy faktura została wystawiona i dotyczyła dostawy wykonanej 6 grudnia 2022 r.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że wskazane błędy wynikały z omyłek.

(akta kontroli str. 367-375, 439-448, 457-474, 1035-1041)

8. Na trzech dowodach księgowych poprawiono dekretację bez wpisania daty poprawki i bez złożenia podpisu osoby dokonującej poprawki, tj. niezgodnie z art. 22 ust. 3 ustawy o rachunkowości:
- na fakturze nr E/TM/2213480/22 z 17 listopada 2022 r. (25 055,87 zł) poprawiono dekretację dotyczącą księgowania na stronie Ma konta 201. Pierwotnie wskazano kwotę 24 976 zł, a następnie dokonano poprawki poprzez jej przekreślenie z zachowaniem czytelności na kwotę 25 055,87 zł. Osoba dokonująca poprawki nie złożyła jednak podpisu ani nie wpisała daty dokonania poprawki;
 - na fakturze nr FA/6891/2022/MAGKR/KRVAT z 6 grudnia 2022 r. (6223,80 zł) poprawiono dekretację dotyczącą ujęcia wydatku w § 4210 oraz w § 4530. Pierwotnie wskazano kwotę 6146,29 zł do ujęcia w § 4210 oraz 77,51 zł w § 4530, a następnie dokonano poprawek poprzez ich przekreślenie z zachowaniem czytelności. Wykreślono całkowicie ujęcie części wydatku w § 4530 oraz zmieniono kwotę do ujęcia w § 4210 na kwotę 6223,80 zł. Osoba poprawiająca złożyła podpis, ale nie wpisała daty jej dokonania;
 - na fakturze nr FV/6559/22 z 28 grudnia 2022 r. (21 273,72 zł) poprawiono dekretację dotyczącą ujęcia wydatku w § 4210 oraz w § 4530. Pierwotnie wskazano kwotę 21 638,63 zł do ujęcia w § 4210 oraz 21,95 zł w § 4530, a następnie dokonano poprawek poprzez ich przekreślenie z zachowaniem czytelności. Kwotę do ujęcia w § 4210 zmieniono na kwotę 21 022,39 zł, kwotę do ujęcia w § 4530 zmieniono na kwotę 251,33 zł, a kwotę łączną zmieniono ze złotych 21273,21.72 na 21 273,72. Osoba poprawiająca złożyła podpis przy jednej z trzech poprawek, ale nie wpisała daty ich dokonania.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że poprawki były dokonywane w tym samym dniu co pierwotne zapisy stąd nie wpisywano dodatkowo ich dat.

NIK podkreśla, że art. 22 ust. 3 ustawy o rachunkowości nie różnicuje sposobu dokonywania poprawek ze względu na czas jaki upłynął od dokonania błędnego zapisu. W szczególności w ustawie nie znajdują się uregulowania pozwalające przyjąć, że jeżeli poprawka dokonywana jest tego samego dnia co błędny zapis, to nie ma obowiązku podpisywania takiej poprawki ze wskazaniem daty jej dokonania.

(akta kontroli str. 445-446, 462-463, 484-486, 1035-1041)

9. Zaangażowanie wydatków na koncie 998 *Zaangażowanie wydatków budżetowych* (strona Ma) ewidencjonowano niezgodnie z § 1 ust. 3 zarządzenia nr 9/2020 Dyrektora WSSE z dnia 28 lutego 2020 r., według którego wykaz zaangażowania środków finansowych prowadzony jest przez cały rok budżetowy dla każdego miesiąca w terminie do 5 dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni – z wyjątkiem grudnia, w którym wykaz prowadzony jest na bieżąco do 31 grudnia. Dotyczyło to następujących przypadków:
- odpisu na ZFŚS w wysokości 460 088,30 zł nie ujęto w lutym na stronie Ma konta 998, podczas gdy naliczenia wysokości odpisu dokonano 24 lutego 2022 r. Odpis na ZFŚS został ujęty na stronie Ma konta 998 w maju 2022 r. w wysokości 345 000 zł (75% łącznej wartości odpisu) oraz 115 000 zł (pozostałe 25%) we wrześniu 2022 r.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że zgodnie z długoletnią praktyką stosowaną w WSSE zaangażowanie w przypadku ZFŚS po stronie Ma konta 998 księgowane było w datach przekazania poszczególnych transz na konto Funduszu. Dodał, że 24 lutego 2022 r. zatwierdzone zostało wyliczenie odpisu na ZFŚS na 2022 r., natomiast zaangażowanie tych środków nastąpiło wraz z dokonaniem wydatku.

NIK zwraca uwagę, że zgodnie załącznikiem nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości na stronie Ma konta 998 ujmuje się zaangażowanie wydatków, czyli wartość umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie spowoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym. Przyjęta w WSSE praktyka, którą przywołał Dyrektor WSSE jest sprzeczna z istotą samego zaangażowania, które celem jest pokazanie bieżącego kształtowania zobowiązań, z których wynika obciążenie planu finansowego WSSE w bieżącym roku budżetowym.

(akta kontroli str. 376-383, 1035-1041, 1503-1504)

- zamówienie o wartości 144 926,45 zł udzielone w dniach 7-8 lipca 2022 r. w wyniku przeprowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego nr AGZ.272.6.2022 na dostawę podłoży mikrobiologicznych ujęto na stronie Ma konta 998 w pełnej wysokości (144 926,45 zł) dopiero 31 sierpnia 2022 r.
- zamówienie o wartości 170 166,61 zł udzielone 7 lipca 2022 r. w wyniku przeprowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego nr AGZ.272.4.2022 na dostawę odczynników laboratoryjnych ujęto na stronie Ma konta 998 w pełnej wysokości (170 166,61 zł) dopiero 31 sierpnia 2022 r.

Dyrektor WSSE wyjaśnił, że wskazane błędy w ujmowaniu zaangażowania wynikały z omyłek.

(akta kontroli str. 532-545, 1035-1041)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę sprawozdania budżetowe i w zakresie operacji finansowych. Nieprawidłowość dotycząca niewłaściwego wykazania w sprawozdaniu Rb-28 zapłaconych odsetek ze względu na swą wagę i istotność nie obniża oceny o sprawozdawczości WSSE. Najwyższa Izba Kontroli ocenia w formie opisowej prowadzenie ksiąg rachunkowych w zakresie ich zgodności oraz wiarygodności sprawozdawczości miesięcznej i rocznej.

V. Uwagi i wnioski

Uwagi Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

Wnioski W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące wnioski:

- 1) terminowe regulowanie zobowiązań,
- 2) ewidencjonowanie zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych zgodnie z ich treścią ekonomiczną,
- 3) doprowadzenie do zgodności ksiąg rachunkowych ze stanem faktycznym dotyczącym zapłaconych odsetek oraz skorygowanie rocznego sprawozdania Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa w tym zakresie,
- 4) bieżące aktualizowanie planu finansowego tak, aby nie dopuszczać do sytuacji realizacji wydatków z przekroczeniem planu,
- 5) zweryfikowanie i uzupełnienie obowiązującej w WSSE dokumentacji polityki rachunkowości tak, aby służyła ona odwzorowaniu w sposób rzetelny, prawdziwy i wierny rzeczywistości gospodarczej jednostki,
- 6) ujmowanie kosztów w ewidencji księgowej WSSE w okresach, których one dotyczą, tj. zgodnie z zasadą memoriału i sposobem kwalifikowania kosztów wynikającym z rzetelnie opracowanej polityki rachunkowości,

7) rzetelne i staranne sporządzania dowodów księgowych oraz ich ujmowanie w księgach rachunkowych.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie³¹ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Krakowie. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie 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.

Kraków, marca 2023 r.

Kontrolerzy
Hubert Brzozowski
doradca ekonomiczny

.....
podpis

Marzena Gazda
starszy inspektor kontroli państwowej

.....
podpis

³¹ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym, na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub na adres mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia. W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami (pisma opatrzonego własnoręcznym podpisem) w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na ww. adres mailowy.