



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Lublinie**

Lublin, dnia 07 kwietnia 2010 r.

**Pan
Krzysztof Babisz
Lubelski Kurator Oświaty**

LLU-4100-02-03/2010
P/09/151

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 Lublinie przeprowadziła w Kuratorium Oświaty w Lublinie (zwanym dalej „Kuratorium”) kontrolę wykonania planu finansowego dochodów i wydatków w 2009 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 23 marca 2010 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Kuratorowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie z zastrzeżeniami ocenia wykonanie planu finansowego dochodów i wydatków Kuratorium Oświaty w Lublinie w 2009 r.

Pozytywną ocenę uzasadnia prawidłowa realizacja planu dochodów, zgodne z przeznaczeniem wykorzystanie środków z rezerw celowych oraz terminowe odprowadzanie składek na ubezpieczenia społeczne, Fundusz Pracy i wpłat na PFRON. Zastrzeżenia dotyczą:

- pomniejszenia wydatków 2009 r. o otrzymane kary umowne oraz wpływy z tytułu zwrotu wydatków z lat ubiegłych,
- ustalenia wynagrodzenia dla organizatorów wypoczynku letniego dzieci i młodzieży szkolnej oraz szkolenia dla osób sprawujących nadzór pedagogiczny w kwotach wyższych niż wynikało to z zawartych umów,
- wydatkowania środków ponad limit ustalony w planie finansowym obowiązującym w dacie dokonania wydatku,

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

- kwalifikowania wydatków do nieprawidłowych podziałek klasyfikacji budżetowej,
- prowadzenia ewidencji księgowej z naruszeniem obowiązujących zasad,
- sporządzania sprawozdań na podstawie niezatwierdzonych zapisów księgowych.

1. Procedury kontroli finansowej wprowadzone zarządzeniem Lubelskiego Kuratora Oświaty² spełniały wymogi art. 47 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych³ (dalej: „ufp”), a dokumentacja opisująca przyjęte w Kuratorium zasady rachunkowości - art. 10 ustawy o z dnia 29 września 1994 r. rachunkowości⁴ (dalej: „uor”).

Pozytywnie z zastrzeżeniami oceniono skuteczność funkcjonowania procedur kontroli finansowej, poprawność formalną dowodów i zapisów księgowych oraz wiarygodność ksiąg rachunkowych w odniesieniu do sprawozdawczości bieżącej i rocznej. Zastrzeżenia dotyczyły:

- niestosowania zasady bieżącego zatwierdzania zapisów księgowych, mimo że funkcję taką przewidywał stosowany program finansowo-księgowy. Zapisy zatwierdzono (z wyjątkiem dotyczących sierpnia 2009 r.⁵) w terminie od 9 do 64 dni po przekazaniu do Lubelskiego Urzędu Wojewódzkiego w Lublinie miesięcznych sprawozdań budżetowych.⁶ Uchybiało to zasadzie bieżącego prowadzenia ksiąg rachunkowych, określonej w art. 24 ust. 1 i 5 uor i skutkowało sporządzaniem sprawozdań Rb-28 z wykonania planu wydatków (za miesiące od stycznia do lipca oraz od września do grudnia 2009 r.) na podstawie zapisów, niespełniających wymogów określonych w art. 23 ust. 1 uor;
- nieprowadzenia do konta 130 *Rachunek bieżący jednostek budżetowych – subkonta dochodów* ewidencji szczegółowej według podziałek klasyfikacji budżetowej, co było niezgodne z dyspozycją zawartą w załączniku nr 2 (pkt 17)⁷ do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa⁸.

Na opinię o skuteczności funkcjonowania procedur kontroli finansowej, poprawności formalnej dowodów i zapisów księgowych oraz wiarygodności ksiąg rachunkowych wpływ miały również wyniki badania próby 221 transakcji zakupu towarów i usług na łączną kwotę

² Nr 26 z dnia 25 sierpnia 2005 r. ze zm.

³ Dz.U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.

⁴ Dz.U. z 2009 r., Nr 152, poz. 1223 ze zm.

⁵ Zapisy zatwierdzono 4.09.2009 r., sprawozdanie przekazano 8.09.2009 r.

⁶ Np. sprawozdanie za maj przekazane 10.06.2009 r., zapisy zatwierdzono 19.06.2009 r., sprawozdanie za styczeń przekazano 9.02.2009 r., zapisy księgowe zatwierdzono dopiero 14.04.2009 r.

⁷ Załącznik nr 2 *Plan kont dla jednostek budżetowych, zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych*, pkt II. *Opis kont*.

⁸ Rozporządzenie z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz.U. Nr 142, poz. 1020 ze zm.).

2.231,8 tys. zł⁹, w tym: 93 dowodów (2.029,9 tys. zł) wybranych metodą monetarną (MUS)¹⁰ oraz 128 transakcji (201,9 tys. zł) dobranych celowo m.in. na podstawie przeglądu analitycznego ksiąg. Badanie realizacji dochodów przeprowadzono na próbie 23 zapisów (23,1 tys. zł) wybranych metodami niestatystycznymi.

W zakresie poprawności formalnej (zgodności) dowodów i zapisów księgowych w badanej próbie dowodów i zapisów stwierdzono nieprawidłowości polegające na:

- ujęciu w księgach trzech dowodów (1,5 tys. zł) niespełniających wymagań określonych w art. 21 ust. 1 pkt 2 i 4 uor oraz obowiązującej w Kuratorium instrukcji obiegu dokumentów¹¹,
- dokonaniu zapisu księgowego (naliczenie wynagrodzeń za matury) bez wskazania daty dokonania operacji oraz daty dowodu (19,6 tys. zł), co było niezgodne z art. 23 ust. 2 pkt 1 i pkt 2 uor,
- dokonaniu w sześciu przypadkach zapisów w ewidencji księgowej niezgodnie z dokumentami źródłowymi w zakresie daty dowodu lub operacji gospodarczej (na kwotę ogółem 3,3 tys. zł), co uchybiało zasadzie bezbłędnego prowadzenia ksiąg rachunkowych, wynikającej z art. 24 ust. 1 i 3 uor.

Ponadto w 80 zapisach księgowych dotyczących transakcji zakupu towarów i usług (970,8 tys. zł) wystąpiły nieprawidłowości o charakterze systematycznym polegające na:

- niewprowadzeniu w 41 zapisach księgowych (904,6 tys. zł)¹² daty dokonania operacji gospodarczej, wymaganej przez art. 23 ust. 2 pkt 1 uor,
- zaewidencjonowaniu do niewłaściwego okresu sprawozdawczego oraz z pominięciem kont rozrachunkowych, 26 not obciążeniowych (43,6 tys. zł) wystawionych przez Kuratorium najemcom lub współwłaścicielom budynku z tytułu zużycia energii, wody oraz c.o., co uchybiało postanowieniom art. 20 ust. 1 uor i 24 ust. 3 uor,
- zaksięgowaniu z pominięciem kont rozrachunkowych 17 dowodów zakupu (50,2 tys. zł), opłaconych z kasy Kuratorium, co było niezgodne z art. 20 ust. 1 uor oraz art. 17 ust. 1 pkt 2 ufp.

W zakresie rzetelności mającej wpływ na sprawozdawczość miesięczną i roczną stwierdzono nieprawidłowości dotyczące w szczególności:

⁹ W wartościach bezwzględnych.

¹⁰ Prawdopodobieństwo wylosowania dowodu księgowego jest proporcjonalne do wartości operacji udokumentowanych tym dowodem.

¹¹ Dwóch dokumentów nieposiadających daty wystawienia, daty operacji gospodarczej i stron ich dokonujących oraz dowodu z błędną datą wystawienia.

¹² Zapisy dotyczyły dowodów księgowych (faktur) za świadczone na rzecz Kuratorium usługi, m.in. telekomunikacyjne, organizacji wycieczki dla dzieci, dostawy energii, wody.

- zaksięgowania dwóch dowodów dotyczących zwrotu wydatków z lat ubiegłych (0,5 tys. zł) oraz kar umownych z tytułu nienależytego wykonania dwóch umów (6,1 tys. zł) na pomniejszenie wydatków 2009 r., zamiast na dochody budżetowe, co uchybiało postanowieniom § 19 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2006 r.¹³ oraz załącznika nr 2 (pkt 66) do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...),
- niezgodnego z obowiązującą klasyfikacją wydatków¹⁴ ujęcia w ewidencji księgowej wydatków z tytułu delegacji służbowych (0,5 tys. zł, w § 4110 *Składki na ubezpieczenia społeczne*, zamiast w § 4410 *Podróże służbowe krajowe*) i abonamentu za oprogramowanie (8,2 tys. zł, w § 4750 *Zakup akcesoriów komputerowych, w tym programów i licencji*, zamiast w § 4300 *Zakup usług pozostałych*),
- ujęcia w miesiącu innym, niż wskazywała na to data operacji, pięciu dowodów (0,9 tys. zł), w wyniku czego zaniżono zobowiązania wykazane w sprawozdaniu Rb-28 za 2008 r. (o 0,4 tys. zł) oraz miesięcznym za maj 2009 r. (o 0,5 tys. zł).

Błędnie zaewidencjonowano również rozliczenie delegacji służbowych (0,5 tys. zł), ujęte w różnych rozdziałach klasyfikacji budżetowej po stronie Wn (konto 400, w rozdziale 80195 *Pozostała działalność*) i Ma (konto 130, w rozdziale 80136 *Kuratoria oświaty*).

W ewidencji wartości niematerialnych i prawnych (konto 020) nie ujęto zakupionego dnia 30 grudnia 2009 r. oprogramowania (9,3 tys. zł), a z konta 071 *Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych* nie wyksięgowano umorzenia samochodów osobowych, spisanych z ksiąg na podstawie protokołów z dnia 8 czerwca i 3 września 2009 r. (241,4 tys. zł). Odpowiednie zapisy w księgach rachunkowych wprowadzono dopiero w trakcie kontroli NIK (24 i 28 lutego 2010 r.).

Inwentaryzacja aktywów i pasywów na 31 grudnia 2009 r. została przeprowadzona prawidłowo, zgodnie z wymogami określonymi w art. 26 ustawy o rachunkowości, poprzez dokonanie spisu z natury środków pieniężnych, potwierdzenie sald rozrachunków oraz weryfikację sald aktywów i pasywów.

Ustalenia kontroli wskazują, że błędy w prowadzeniu ksiąg rachunkowych ujawnione w kontroli wykonania budżetu państwa w 2007 r. nie zostały w pełni wyeliminowane.

¹³ W sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych oraz trybu postępowania przy przekształcaniu w inną formę organizacyjno-prawną (Dz.U. Nr 116, poz. 783 ze zm.).

¹⁴ Określoną w rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. Nr 107, poz. 726 ze zm.).

2. Roczne sprawozdania z wykonania planu dochodów Rb-27, wydatków Rb-28, o stanie środków na rachunkach bankowych Rb-23 oraz kwartalne sprawozdania Rb-N i Rb-Z o stanie należności i zobowiązań na koniec IV kwartału zostały sporządzone prawidłowo, na podstawie danych wynikających z ewidencji księgowej w terminach określonych w załączniku nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej¹⁵.

3. Zrealizowane w 2009 r. dochody budżetowe wyniosły 28 tys. zł, stanowiły 96,6% planu (29 tys. zł), były wyższe o 23,3% od wykonanych w 2008 r. (22,7 tys. zł). Największy udział w ich strukturze miały wpływy z najmu pomieszczeń (18,1 tys. zł, 79,7% dochodów ogółem) oraz opłaty za wydawanie duplikatów świadectw i ich legalizację (5 tys. zł, tj. 17,9%). NIK nie wnosi uwag do rzetelności planowania dochodów. Badanie ich realizacji (w kwocie 23,1 tys. zł, tj. 82,5%) wykazało, że były naliczane i pobierane terminowo, zgodnie z postanowieniami umowy najmu i przepisami § 19 ust. 3 rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej i Sportu z dnia 14 marca 2005 r.¹⁶

Na koniec 2009 r. nie wystąpiły zaległości z tytułu dochodów budżetowych. Pobrane dochody odprowadzono w terminach określonych w § 4 ust. 1 rozporządzenia z dnia 29 czerwca 2006 r. Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa¹⁷, z wyjątkiem kwoty 78 zł przekazanej z czterodniowym opóźnieniem.

4. Wydatki w 2009 r. wyniosły 12.237,8 tys. zł i stanowiły 99,6% planu po zmianach oraz były o 4,2% (530,5 tys. zł) niższe od wykonanych w 2008 r. Zostały poniesione na bieżące funkcjonowanie Kuratorium¹⁸, głównie na wynagrodzenia wraz z pochodnymi (7.837,4 tys. zł, tj. 64% wydatków ogółem), zakup towarów i usług (2.654,6 tys. zł) oraz wypłatę nagród Kuratora Oświaty dla nauczycieli (304,0 tys. zł) i stypendiów dla uczniów (681,1 tys. zł). Niewykorzystane środki w kwocie 49,5 tys. zł zostały zwrócone do budżetu państwa w terminie określonym w § 14 ust. 3 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa.

Zmniejszenia i zwiększenia planu wydatków (w tym środkami z rezerw celowych), dokonywane w trakcie roku decyzjami Wojewody Lubelskiego na wniosek Kuratora Oświaty, służyły realizacji celów jednostki.

¹⁵ Dz.U. Nr 115, poz. 781 ze zm.

¹⁶ W sprawie zasad wydawania oraz wzorów świadectw, dyplomów państwowych i innych druków szkolnych, sposobu dokonywania ich sprostowań i wydawania duplikatów, a także zasad legalizacji dokumentów przeznaczonych do obrotu prawnego z zagranicą oraz zasad odpłatności za wykonywanie tych czynności (Dz.U. Nr 58, poz. 504 ze zm.).

¹⁷ Dz.U. Nr 116, poz. 784 ze zm.

¹⁸ Kuratorium nie realizowało wydatków majątkowych.

Środki z rezerw celowych (1.093,4 tys. zł) wydatkowano zgodnie z przeznaczeniem określonym w decyzjach o ich przyznaniu, na wypłatę dodatków służby cywilnej dla pracowników Kuratorium (74,9 tys. zł) i stypendiów Prezesa Rady Ministrów dla uczniów szczególnie uzdolnionych (681,1 tys. zł) oraz sfinansowanie kosztów prac komisji kwalifikacyjnych powołanych do rozpatrzenia wniosków nauczycieli o wyższy stopień awansu zawodowego (337,4 tys. zł). Niewykorzystanie 2,3% (26,2 tys. zł) przyznaných rezerw wynikało głównie z mniejszej niż planowano liczby wniosków nauczycieli o awans zawodowy.

Wydatki w kwocie 50,5 tys. zł zrealizowano z przekroczeniem planu obowiązującego w dacie ich dokonania, co było niezgodne z art. 138 pkt 3 ufp:

- w okresie od 12 do 29 listopada 2009 r. poniesiono wydatki na zakup ręczników dla pracowników oraz usługi dostępu do sieci Internet w wysokości przekraczającej plan o 0,8 tys. zł¹⁹,
- od 8 do 28 grudnia 2009 r. zrealizowano wydatki na zakup materiałów, usług, energii, dostępu do sieci Internet i wpłaty na PFRON przekraczające plan o 49,7 tys. zł²⁰.

Pozostałe wydatki realizowano w granicach kwot określonych w planie finansowym Kuratorium.

Kontrola wybranej próby wydatków (22,9% wydatków ogółem, tj. 2.804,8 tys. zł²¹, w tym 2.053,5 tys. zł na zakup towarów i usług) wykazała, że zakupy realizowane były z zachowaniem przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (dalej „pzp”)²² oraz zgodnie z regulaminem wprowadzonym zarządzeniem nr 13 Kuratora Oświaty z dnia 8 kwietnia 2009 r. Nie dopełniono jednak wynikających z art. 95 ust. 1 i art. 98 ust. 2 pzp obowiązków opublikowania ogłoszenia o udzieleniu zamówienia na organizację szkoleń dla nauczycieli (wartość zawartych umów wyniosła 327,3 tys. zł) oraz terminowego przekazania sprawozdania z udzielonych w 2009 r. zamówień publicznych.

Wynagrodzenie za organizację pięciu (spośród 19) turnusów kolonijnych w okresie wakacji dla dzieci i młodzieży ze środowisk ubogich i zagrożonych patologią²³ oraz szkolenia

¹⁹ W rozdziale 80136 § 3020 – 407,92 zł, § 4350 – 361,72 zł. Plan wydatków w tych paragrafach zwiększono decyzją Wojewody Lubelskiego nr 112 z dnia 30.11.2009 r.

²⁰ W rozdziale 80136 § 4140 – 7.114 zł, § 4210 – 34.692,87 zł, § 4260 – 3.056,14 zł, § 4350 – 794,08 zł, w rozdziale 80195 § 4210 – 1.588,67 zł, § 4300 – 2.465,78 zł. Plan wydatków zwiększono w tych paragrafach decyzją Wojewody Lubelskiego nr 126 z dnia 29.12.2009 r.

²¹ w tym: wybrane metodą MUS 1.938.934,41 zł, dobrane celowo – 865.820,79 zł (tj. 114.548,90 zł stanowiły wydatki na zakup towarów i usług, 751.271,89 zł – wydatki z tytułu wynagrodzeń, stypendiów).

²² Dz.U. z 2007 r., Nr 223, poz. 1655 ze zm.

²³ Turnusy zorganizowane na podstawie umów: nr 2/2009/UP z dnia 2.06.2009 r. (w okresie 25.07-7.08.2009), nr 4/2009/UP z 2.06.2009 r. (11-24.08.2009), nr 6/2009/UP z 2.06.2009 r. (29.06-12.07.2009 i 13-26.07.2009), nr 7/2009/UP z 2.06.2009 r. (13-26.08.2009).

dla osób sprawujących nadzór pedagogiczny²⁴ wyliczono według planowanej, a nie faktycznej liczby uczestników, tj. niezgodnie z postanowieniami umów zawartych z organizatorami. Spowodowało to zawyżenie wydatków z tego tytułu ogółem o 9,9 tys. zł. Pozostałe objęte badaniem wydatki wynikały z zawartych umów oraz były celowe i służyły realizacji zadań statutowych Kuratorium.

5. Terminowo regulowano zobowiązania z tytułu dostaw i usług (z wyjątkiem faktury na kwotę 19,50 zł, opłaconej z opóźnieniem 28 dni). Zobowiązania wymagalne na koniec 2009 r. nie wystąpiły, a niewymagalne wyniosły 574,3 tys. zł i wynikały z naliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego oraz kosztów funkcjonowania Kuratorium w grudniu 2009 r.

6. Przeciętne zatrudnienie wyniosło 128 osób i było o 2 etaty niższe od zatrudnienia w roku 2008 oraz o 21 (14,1%) niższe od limitu zatrudnienia. Planowane wydatki na wynagrodzenia zrealizowano w 99,9%, tj. w wysokości 6.667,3 tys. zł, a przeciętne miesięczne wynagrodzenie wyniosło 4.341 zł i było o 5% wyższe niż w 2008 r. (4.132 zł).

Składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy oraz wpłaty na PFRON odprowadzano z zachowaniem terminu określonego w art. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych²⁵ oraz art. 49 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnieniu osób niepełnosprawnych.²⁶

W ewidencji wynagrodzeń i pochodnych stwierdzono nieprawidłowości polegające na zaliczeniu wydatków i kosztów do niewłaściwych podziałek klasyfikacji budżetowej. Zapłacone w okresie od stycznia do września 2009 r. wpłaty na PFRON (75,7 tys. zł) były ujmowane w § 4010 *Wynagrodzenia osobowe pracowników* (10,7 tys. zł) oraz § 4020 *Wynagrodzenia osobowe członków korpusu służby cywilnej* (65,0 tys. zł), zamiast w § 4140 *Wpłaty na PFRON*²⁷. Natomiast naliczenie dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2009 r. (464,6 tys. zł) zaksięgowano w § 4140 zamiast w § 4040 *Dodatkowe wynagrodzenie roczne*. W rocznym sprawozdaniu Rb-28 (z dnia 01.02.2010 r.) zobowiązanie z tytułu tego wynagrodzenia wykazano we właściwym paragrafie (§ 4040), a błędny zapis w księgach rachunkowych skorygowano dopiero 25.02.2010 r.

²⁴ Umowa Nr 10/G/2009 z dnia 29.10.2009 r.

²⁵ Dz.U. z 2009 r., Nr 205, poz. 1585 ze zm.

²⁶ Dz.U. z 2008 r., Nr 14, poz. 92 ze zm.

²⁷ Przeksięgowania składek na właściwy paragraf klasyfikacji dokonano dopiero 31 października 2009 r.

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

- 1) zaliczanie zwrotu wydatków z lat ubiegłych oraz kar umownych na dochody budżetowe,
- 2) wyegzekwowanie kwoty 9,9 tys. zł wypłaconej niezgodnie z postanowieniami zawartych umów,
- 3) realizowanie wydatków w granicach kwot określonych w planie finansowym,
- 4) ujmowanie wydatków we właściwych podziałkach klasyfikacji budżetowej,
- 5) zatwierdzanie zapisów księgowych w terminach umożliwiających sporządzenie wymaganej sprawozdawczości,
- 6) prawidłowe ewidencjonowanie dowodów księgowych.

Najwyższa Izba Kontroli - Delegatura w Lublinie, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Kuratora w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, przysługuje Panu prawo zgłoszenia na piśmie do dyrektora Delegatury NIK w Lublinie 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 mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej komisji NIK.