



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU.410.001.03.2022

**Pan  
Leszek Górny  
Prezes Samorządowego  
Kolegium Odwoławczego  
w Chełmie**

Plac Niepodległości 1  
22-100 Chełm

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/22/001 Wykonanie budżetu państwa w 2021 r. w części 86/11 – Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Chełmie

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

ul. Okopowa 7, 20-022 Lublin

T +48 81 461 31 20, F +48 81 461 31 11

llu@nik.gov.pl

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-112, 20-001 Lublin 1

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Samorządowe Kolegium Odwoławcze, Plac Niepodległości 1, 22-100 Chełm (dalej: SKO lub Kolegium).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Leszek Górny, Prezes SKO od dnia 15 sierpnia 1990 r.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>1</sup> .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Lublinie
Kontroler	Agnieszka Kulik, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLU/10/2022 z 14 stycznia 2022 r.

(akta kontroli str. 1-4)

## II. Cel i zakres kontroli

**Cel kontroli** Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania budżetu państwa na 2021 r., pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności działań podejmowanych przez dysponenta części budżetowej 86/11 – Samorządowe Kolegium Odwoławcze w Chełmie.

**Zakres kontroli** Ocenie podlegały w szczególności:

- realizacja wydatków budżetu państwa, w tym rzeczowe efekty uzyskane w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych,
- sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2021 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.

Ponadto przeprowadzono analizę porównawczą danych ujętych w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych z wynikami roku ubiegłego.

Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych:

- analiza realizacji wydatków budżetu państwa, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków,
- kontrola prawidłowości zmian wynikających z podziału rezerw celowych,
- kontrola wykorzystania środków otrzymanych z rezerw budżetowych,
- szczegółowa analiza wybranej próby wydatków dysponenta III stopnia,
- kontrola prawidłowości udzielania i realizacji wybranych zamówień publicznych,
- analiza stanu zobowiązań,
- dokonanie przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych prowadzonych dla SKO,
- szczegółowa kontrola wybranych zapisów i dokumentów księgowych,
- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań,
- analiza stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

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

<sup>1</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

### III. Ocena ogólna<sup>2</sup> kontrolowanej działalności

#### OCENA OGÓLNA

W wyniku kontroli 13,4% wydatków SKO stwierdzono, że zostały one poniesione z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>3</sup>, w sposób celowy i gospodarny. Środki z rezerw celowych wykorzystano zgodnie z przeznaczeniem, z wyjątkiem 2 tys. zł (1,7%), co ze względu na kwotę nieprawidłowości nie miało wpływu na ocenę wykonania wydatków.

Stosowany system kontroli zarządczej nie w pełni zapewniał prawidłowość i rzetelność prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania sprawozdań. Ponad 30% objętych kontrolą operacji gospodarczych dotyczących wydatków i kosztów nie odzwierciedlało stanu rzeczywistego, zgodnego z ich treścią ekonomiczną, co miało wpływ na prawidłowość i rzetelność prowadzenia ksiąg rachunkowych. System finansowo-księgowy, wykorzystywany do prowadzenia ksiąg rachunkowych SKO, nie zapewniał chronologii zapisów w dzienniku i nie posiadał mechanizmów zabezpieczających przed zniekształceniem danych w księgach miesięcy, za które zostały sporządzone sprawozdania. Roczne sprawozdania budżetowe i sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2021 r. zostały sporządzone terminowo i rzetelnie pod względem formalno-rachunkowym, na podstawie danych wynikających z ksiąg rachunkowych, z wyjątkiem sprawozdania z wykonania planu wydatków budżetu państwa Rb-28, w którym plan wydatków na wynagrodzenia wykazano niezgodnie z ewidencją księgową, ale zgodnie z treścią decyzji w sprawie przyznania środków finansowych.

### IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>4</sup> kontrolowanej działalności

#### OBSZAR

#### 1. Dochody budżetowe

#### Opis stanu faktycznego

W 2021 r. w SKO nie planowano dochodów budżetowych. Zrealizowane w 2021 r. dochody wyniosły 88,60 zł i zostały uzyskane z tytułu opłat za sporządzenie kopii oraz odpisu dokumentów w postępowaniu administracyjnym. Dochody zrealizowane w 2020 r. wyniosły 1819,04 zł i pochodziły głównie z opłat sądowych.

Uzyskane w 2021 r. dochody przekazano na rachunek budżetu państwa w terminie określonym w § 4 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonania budżetu państwa<sup>5</sup>.

(akta kontroli str. 190-191, 396, 460, 620-624)

Według sprawozdania Rb-27, należności pozostałe do zapłaty i zaległości na koniec 2021 r. wyniosły 437 zł i w porównaniu do 2020 r. nie uległy zmianie. Dotyczyły one zasądzonych wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) kosztów postępowania sądowego. W latach 2020-2021 SKO nie prowadziło działań windykacyjnych w celu odzyskania tych należności.

(akta kontroli str. 396, 440, 465-471, 493-496)

#### Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności SKO w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

<sup>2</sup> W kontroli wykonania budżetu państwa w 2021 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.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm., dalej: ufp.

<sup>4</sup> 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.

<sup>5</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 259.

SKO nie prowadziło w latach 2020-2021 działań windykacyjnych w celu odzyskania należności z tytułu kosztów postępowań sądowych zasądzonych wyrokiem NSA z dnia 21 października 2015 r. (337 zł) i 10 sierpnia 2016 r. (100 zł). Ostatnie wezwania do zapłaty do obu dłużników wysłane zostały 5 grudnia 2019 r.

Według art. 42 ust. 5 ufp jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Zgodnie z § 14 ust. 1 pkt 4 i 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych<sup>6</sup>, państwowe jednostki budżetowe realizujące dochody budżetowe: terminowo wysyłają do zobowiązanych wezwania do zapłaty i upomnienia oraz podejmują w stosunku do nich czynności zmierzające do wykonania zobowiązania w drodze egzekucji.

Główna Księgowa SKO wyjaśniła, że wysyłane w latach 2015-2019 wezwania do zapłaty nie zostały skutecznie doręczone lub nie przyniosły rezultatu. Ponadto z uwagi na zasady ekonomii procesowej, tj. konieczność poniesienia kosztów postępowania egzekucyjnego przekraczających ewentualnie wyegzekwowane kwoty, sprawy nie zostały skierowane do egzekucji komorniczej.

Prezes SKO wyjaśnił m.in., że brak postępowania windykacyjnego spowodowany był utrudnieniami organizacyjnymi i prawnymi oraz ograniczeniami egzekucyjnymi związanymi z pandemią COVID-19. Kolejne wezwanie do zapłaty zostało wysłane do dłużnika w dniu 14 marca 2022 r. W przypadku nieskuteczności egzekucji zostanie dokonany odpis aktualizacyjny.

(akta kontroli str. 465-471, 493-496)

## OBSZAR

Opis stanu  
faktycznego

## 2. Wydatki budżetu państwa

2.1. W 2021 r. wydatki SKO wyniosły 1375,3 tys. zł i stanowiły 109,1% planu ustalonego w ustawie budżetowej<sup>7</sup> oraz 100% planu po zmianach. Były o 90,5 tys. zł (tj. o 7%) wyższe od wykonanych w 2020 r., co wynikało głównie ze wzrostu wynagrodzeń, kosztów zakupu usług obcych (przesyłki pocztowe, ogłoszenia w prasie) i opłat eksploatacyjnych.

W 2021 r. nie dokonywano blokady wydatków i nie realizowano wydatków z budżetu środków europejskich. W latach 2020-2021 nie wystąpiły wydatki, które nie wygasają z upływem roku budżetowego.

(akta kontroli str. 270, 397-398)

Wydatki na świadczenia na rzecz osób fizycznych wyniosły 1 tys. zł, stanowiły 100% planu po zmianach i były o 1,1 tys. zł (tj. o 52,4%) niższe niż w 2020 r. Poniesione zostały na dopłaty do zakupu okularów korekcyjnych dla pracowników.

(akta kontroli str. 270, 397, 477)

Wydatki bieżące jednostek budżetowych w 2021 r. wyniosły 1374,3 tys. zł, stanowiły 100% planu po zmianach i były o 7,1% (tj. 91,6 tys. zł) wyższe niż wykonane w 2020 r. Poniesione zostały głównie na wynagrodzenia pracowników i pochodne od wynagrodzeń (1083,2 tys. zł, tj. 78,8% wydatków w tej grupie), wynagrodzenia bezosobowe (81,1 tys. zł, tj. 5,9%), zakup usług pozostałych związanych z funkcjonowaniem jednostki (78,7 tys. zł, tj. 5,7%) oraz koszty postępowań sądowych (54,1 tys. zł, tj. 3,9%). W 2021 r. SKO nie otrzymało od Prezesa Rady Ministrów polecenia wpłaty środków na Fundusz Przeciwdziałania COVID-19.

W 2021 r. w SKO nie planowano i nie realizowano wydatków majątkowych.

<sup>6</sup> Dz. U. z 2019 poz. 1718.

<sup>7</sup> Ustawa budżetowa z dnia 20 stycznia 2021 r. na rok 2021 (Dz. U. poz. 190, ze zm.).

Wydatki SKO przeznaczone zostały na realizację podzadania: sprawowanie funkcji organu wyższego stopnia w indywidualnych sprawach z zakresu administracji publicznej należących do właściwości jednostek samorządu terytorialnego oraz orzekanie w innych sprawach na zasadach określonych w ustawach. W 2021 r. odsetek liczby spraw administracyjnych i podatkowych załatwionych w okresie sprawozdawczym w stosunku do ogólnej liczby spraw z tego zakresu ujętych w ewidencji wyniósł 91.

(akta kontroli str. 270, 397-398, 445-446, 505-506)

**2.2.** W 2021 r. plan wydatków SKO został zwiększony środkami z rezerw celowych budżetu państwa o kwotę 114,3 tys. zł, z przeznaczeniem na: zwrot kosztów postępowań sądowych wynikających z wyroków Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie (35,7 tys. zł)<sup>8</sup>, sfinansowanie wypłaty odprawy emerytalnej dla etatowego członka Kolegium (48,6 tys. zł)<sup>9</sup> oraz wynagrodzenia pozaetatowych członków Kolegium (30 tys. zł)<sup>10</sup>.

Badanie 100% przyznanych środków wykazało, że zwiększenia planu finansowego jednostki dokonano niezwłocznie po otrzymaniu decyzji w sprawie ich przyznania. Z kwoty 30 tys. zł przeznaczonej na wynagrodzenia pozaetatowych członków Kolegium, w okresie od jej przyznania do końca roku wydatkowano 28 tys. zł, a 2 tys. zł poniesiono na inne wydatki bieżące. Środki finansowe z pozostałych tytułów rezerw celowych wykorzystano w całości i zgodnie z przeznaczeniem określonym w decyzjach w sprawie ich przyznania.

(akta kontroli str. 302, 305-307, 330-335, 357-362, 367-371, 380-381)

**2.3.** Przeciętne zatrudnienie w SKO w 2021 r. wynosiło dziewięć etatów i nie zmieniło się w porównaniu do 2020 r. Liczba etatowych członków Kolegium wynosiła pięć (4,5 etatu) i nie przekraczała maksymalnej liczby (siedmiu) ustalonej w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 8 września 1999 r. w sprawie maksymalnej liczby etatowych członków samorządowych kolegiów odwoławczych<sup>11</sup>. W biurze Kolegium zatrudnionych było pięciu pracowników na 4,5 etatu.

Wydatki na wynagrodzenia wyniosły 933,7 tys. zł, stanowiły 100% planu po zmianach i były o 4,4% wyższe niż w 2020 r., m.in. w związku z wypłatą dodatków motywacyjnych i odprawy emerytalnej dla pracownika. Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto w 2021 r. na jednego pełnozatrudnionego wyniosło 8703,30 zł i było o 476,66 zł (tj. o 5,8%) wyższe niż w 2020 r.

Wydatki na wynagrodzenia bezosobowe w 2021 r. wyniosły 81,1 tys. zł, stanowiły 100% planu po zmianach i były o 17,7% wyższe od wykonanych w 2020 r. Poniesione zostały głównie na wynagrodzenia siedmiu pozaetatowych członków Kolegium, powołanych na podstawie art. 7 ust. 2 ustawy z dnia 12 października 1994 r. o samorządowych kolegiach odwoławczych<sup>12</sup> (60,3 tys. zł). W 2021 r. jedna osoba wykonywała na rzecz SKO pracę na podstawie umowy zlecenie (wspomaganie informatyczne), dwie na podstawie umów o najem personelu (sprzątanie). Wydatki na ich wynagrodzenia wyniosły ogółem 20,8 tys. zł.

(akta kontroli str. 270-272, 274-275, 300, 397, 453-456)

<sup>8</sup> Poz. 16 Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa.

<sup>9</sup> Poz. 21 Rezerwa na zwiększenie wynagrodzeń przeznaczonych na wypłaty wynagrodzeń dla osób odwołanych z kierowniczych stanowisk państwowych, a także nagród jubileuszowych, odpraw emerytalnych i odpraw w związku z przejściem na rentę z tytułu niezdolności do pracy oraz ekwiwalentów za niewykorzystany urlop wypoczynkowy dla osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe, dla pracowników jednostek organizacyjnych stanowiących wyodrębnioną część budżetową, w których średnioroczne zatrudnienie w roku poprzednim nie przekracza 50 osób, wraz z pochodnymi od wynagrodzeń.

<sup>10</sup> Poz. 42 Środki dla samorządowych kolegiów odwoławczych.

<sup>11</sup> Dz. U. Nr 74, poz. 828.

<sup>12</sup> Dz. U. z 2018 r. poz. 570.

**2.4.** Na dzień 31 grudnia 2021 r. zobowiązania Kolegium wyniosły 77,9 tys. zł i były o 1,5 tys. zł (tj. o 1,9%) niższe od zobowiązań na koniec 2020 r. Wynikały głównie z naliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego i pochodnych od wynagrodzeń. Na koniec 2021 r. nie wystąpiły zobowiązania wymagalne. Nie stwierdzono wydatków z tytułu kar i odsetek wynikających z nieterminowego regulowania zobowiązań.

(akta kontroli str. 397-398, 441-442)

**2.5.** Na podstawie ustawy z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021<sup>13</sup>, decyzją Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej<sup>14</sup> z dnia 21 października 2021 r., plan wydatków SKO został zwiększony o 54 tys. zł. Środki te przeznaczono na wypłatę dodatków motywacyjnych dla pracowników i pochodne od wynagrodzeń.

(akta kontroli str. 224, 225, 231, 302, 305, 336-338, 504)

**2.6.** Badaniem objęto poniesione w 2021 r. wydatki w kwocie 184,4 tys. zł, stanowiącej 13,4% wydatków Kolegium. Doboru próby wydatków dokonano na podstawie wygenerowanych z systemu księgowego dowodów księgowych odpowiadających pozapłacowym wydatkom SKO. Badana próba obejmowała 76 wydatków w kwocie 182,1 tys. zł wylosowanych metodą monetarną<sup>15</sup> oraz siedem (2,3 tys. zł) dobranych celowo.

Objęte badaniem wydatki dokonywane były zgodnie z art. 44 ust. 1 i 3 ufp, w sposób celowy i oszczędny, w wysokości i terminach wynikających z zaciągniętych zobowiązań, w granicach kwot określonych w planie finansowym SKO.

(akta kontroli str. 150, 596-599)

**2.7.** W 2021 r. SKO w Chełmie nie planowało i nie udzielało zamówień publicznych, o wartości równej lub przekraczającej kwotę 130 tys. zł, do których miałyby zastosowanie przepisy ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych<sup>16</sup> bądź 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<sup>17</sup>. Kolegium nie było zobowiązane do sporządzenia i nie sporządziło planu postępowań o udzielenie zamówień, o którym mowa w art. 23 Pzp.

Roczne sprawozdanie o udzielonych w 2021 r. zamówieniach przekazano Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych<sup>18</sup> w terminie określonym w art. 82 ust. 2 Pzp. W sprawozdaniu nie wykazano zamówienia na ogłoszenie prasowe udzielonego w kwocie 2,1 tys. zł (netto). Sprawozdanie zostało skorygowane w trakcie prowadzenia czynności kontrolnych. Łączna wartość udzielonych zamówień w 2021 r. wyniosła 71,8 tys. zł.

(akta kontroli str. 239-248)

W SKO nie opracowano wewnętrznych regulacji dotyczących udzielania zamówień publicznych, których wartość nie przekraczała kwoty 130 tys. zł. Szczegółowym badaniem objęto dwa zamówienia udzielone na publikację w ogólnopolskiej prasie o tematyce prawniczej ogłoszenia o konkursie na stanowiska (etatowych i pozaetatowych) członków Kolegium o wartości 2,6 tys. zł i 1,6 tys. zł. Zamówienia poprzedzone zostały rozeznaniem rynku na podstawie dwóch przesłanych ofert.

<sup>13</sup> Dz. U. poz. 1900.

<sup>14</sup> Dalej: MFFiPR.

<sup>15</sup> Z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do wartości.

<sup>16</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 1129, ze zm., dalej: Pzp.

<sup>17</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 2095, ze zm.

<sup>18</sup> Dalej: Prezes UZP.

Przy wyborze najkorzystniejszej oferty kierowano się kryterium cenowym. Poniesione z tytułu zamówień wydatki wyniosły 4,2 tys. zł.

(akta kontroli str. 249-267)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. Z przyznanych decyzją MFFiPR z dnia 14 września 2021 r. (na wniosek Kolegium z 14 lipca 2021 r.) środków w kwocie 30 000 zł, z rezerwy celowej poz. 42, na wynagrodzenia dla pozaetatowych członków Kolegium, kwotę 1957 zł przeznaczono na sfinansowanie innych niż ww. wynagrodzenia wydatków bieżących.

Środki z rezerwy celowej przyznane zostały w rozdziale 75016 – *Samorządowe kolegia odwoławcze*, w § 4170 – *Wynagrodzenia bezosobowe*. Plan wydatków w tym paragrafie, ustalony w ustawie budżetowej w kwocie 50 000 zł, w okresie do 31 sierpnia 2021 r. decyzjami Prezesa SKO został zwiększony ze środków własnych SKO, w wyniku przesunięć z innych paragrafów bieżących, o 9662 zł, a po otrzymaniu środków z rezerwy celowej – zmniejszony o 8525 zł<sup>19</sup>. Wydatki na wynagrodzenia bezosobowe wyniosły ogółem 81 137 zł, z tego wykonane do końca sierpnia – 53 094 zł), a zrealizowane po przyznaniu środków z rezerwy celowej – 28 043 zł.

(akta kontroli str. 302, 306-307, 357-362, 397)

Według art. 154 ust. 7 ufp, rezerwy celowe mogą być przeznaczone, z zastrzeżeniem ust. 9, wyłącznie na cel, na jaki zostały utworzone, oraz wykorzystane zgodnie z klasyfikacją wydatków.

Prezes Kolegium wyjaśnił, że środki finansowe na wynagrodzenia pozaetatowych członków Kolegium wynikające z ustawy budżetowej oraz pochodzące z rezerwy celowej poz. 42 w rozliczeniu rocznym zostały wykorzystane w całości i zgodnie z przeznaczeniem.

(akta kontroli str. 307, 472-475)

2. W rocznym sprawozdaniu o udzielonych zamówieniach publicznych za 2021 r., przekazany Prezesowi UZP w dniu 23 lutego 2022 r. nie ujęto zamówienia udzielonego w kwocie 2107,20 zł (netto) na ogłoszenie w prasie o konkursie na stanowiska członków Kolegium.

Prezes SKO wyjaśnił, że w sprawozdaniu omyłkowo pominięto ww. fakturę nr 10/14/2021 na kwotę 2107,20 zł.

Korektę rocznego sprawozdania przekazano do Prezesa UZP 18 marca 2022 r.

(akta kontroli str. 239-249, 457-460)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w części 86/11 w zakresie wydatków. Objęte badaniem wydatki zostały poniesione na cele służące realizacji zadań jednostki, zgodnie z zasadami określonymi w przepisach o finansach publicznych. Przeznaczenie części środków z rezerw celowych na inne cele niż wynikające z decyzji w sprawie ich przyznania, ze względu na kwotę nieprawidłowości, nie wpłynęło na ocenę wykonania wydatków w części 86/11.

<sup>19</sup> W październiku 2021 r. plan zmniejszono o 8600 zł z przeznaczeniem na wydatki planowane w § 4000, w grudniu zwiększono o 75 zł. Zmian planu dokonano w drodze przesunięć między paragrafami.

### 3. Sprawozdawczość i księgi rachunkowe

#### 3.1. Sprawozdania

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania przez SKO rocznych sprawozdań za 2021 r., tj.:

- 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 2021 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

(akta kontroli str. 395-403, 445)

Roczne sprawozdania budżetowe i sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2021 r. zostały sporządzone terminowo i rzetelnie pod względem formalno-rachunkowym, zgodnie z rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej<sup>20</sup>, rozporządzeniem Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych<sup>21</sup>, rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym<sup>22</sup> oraz przyjętą w SKO Polityką rachunkowości<sup>23</sup>. Dane wykazane w sprawozdaniach SKO były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, z wyjątkiem planu wydatków na wynagrodzenia osobowe i dodatkowe wynagrodzenie roczne. Plan ten nie wynikał z konta 980 *Plan finansowy wydatków budżetowych* (na którym kwotę zwiększenia ujęto w nieprawidłowej podziale klasyfikacji budżetowej), ale został wykazany w sprawozdaniu Rb-28 zgodnie z decyzjami w sprawie zmian w budżecie SKO.

Roczne sprawozdania budżetowe SKO i sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2021 r. przedstawiały wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz związanych z nimi należnościach i zobowiązaniach.

Nieprawidłowości stwierdzone w sprawozdaniach miesięcznych zostały opisane w pkt 3.2 *Księgi rachunkowe*.

(akta kontroli str. 218, 238, 305, 394-456, 472-476)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności Kolegium w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Zwiększenie planu wydatków na wynagrodzenia osobowe pracowników (§ 4010) o 46 000 zł, dokonane decyzją MFFiPR z dnia 21 października 2021 r., nieprawidłowo zaksięgowano na koncie 980 poprzez zwiększenie w § 4010 – *Wynagrodzenia osobowe pracowników* o kwotę 13 000 zł i w § 4040 – *Dodatkowe wynagrodzenie roczne* o 33 000 zł.

<sup>20</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1564, ze zm., dalej: rsb.

<sup>21</sup> Dz. U. poz. 2396, ze zm.

<sup>22</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 1731, ze zm.

<sup>23</sup> Polityka rachunkowości wprowadzona zarządzeniem Prezesa Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Chełmie z dnia 15 stycznia 2018 r. w sprawie określenia zasad (polityki) rachunkowości w Samorządowym Kolegium Odwoławczym w Chełmie (dalej: Polityka rachunkowości).



W miesięcznych sprawozdaniach Rb-28 za październik i listopad oraz rocznym za 2021 r. plan wydatków wykazano w kwotach prawidłowych, wynikających z ww. decyzji Ministra, niezgodnie z obrotami konta 980. Np. na koniec października 2021 r. obroty Wn na koncie 980 w § 4010 wynosiły 849 571,98 zł, a w § 4040 – 97 000 zł. W sprawozdaniu Rb-28 wykazano odpowiednio: 882 571,98 zł i 64 000 zł.

Korekty obrotów na koncie 980, poprzez zmniejszenie planu w § 4040 i zwiększenie w § 4010 o kwotę 33 tys. zł dokonano w trakcie prowadzenia czynności kontrolnych 3 lutego 2022 r., po sporządzeniu sprawozdania rocznego Rb-28 w dniu 2 lutego 2022 r.  
(akta kontroli str. 54, 218, 238, 305, 336-338, 397-398, 410-413, 504)

Zgodnie z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>24</sup>, księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

Główna Księgowa wyjaśniła, że sprawozdania Rb-28 za miesiące październik – grudzień sporządzone były prawidłowo, w oparciu o decyzje w sprawie zmiany planu zatwierdzone w systemie TREZOR. Niezgodność z ewidencją księgową na koncie 980 jest wynikiem pomyłki w księgowaniu kwot na poszczególnych paragrafach. Dane do sprawozdań były automatycznie przenoszone z zakładki programu finansowo-księgowego, w której wprowadzana była decyzja dotycząca zmian, natomiast księgowanie na koncie 980 było dokonywane odrębnie i nie miało odzwierciedlenia w sporządzanych sprawozdaniach.

(akta kontroli str. 493-497)

NIK zauważa, że konto 980 *Plan finansowy wydatków budżetowych* zostało wprowadzone w Polityce rachunkowości SKO, a zgodnie z § 6 ust.1 pkt 1 i § 9 ust. 2 rsb oraz art. 24 ust. 1 i 2 uor, sprawozdania jednostkowe powinny być sporządzane na podstawie rzetelnej ewidencji księgowej.

### 3.2. Księgi rachunkowe

Dokumentacja opisująca przyjęte w SKO zasady rachunkowości spełniała wymogi art. 10 uor, z wyjątkiem braku określenia aktualnej wersji systemu używanego do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

(akta kontroli str. 5, 12, 61, 268-269)

W SKO nie prowadzono ewidencji analitycznej wg podziałek klasyfikacji budżetowej do konta 130-10, wykorzystywanego do księgowania wpływów z tytułu dochodów budżetowych, co było niezgodne z pkt 17 opisu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, określonym w załączniku 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 Polskiej<sup>25</sup>.

(akta kontroli str. 155)

Badanie ksiąg rachunkowych SKO przeprowadzono na próbie zapisów księgowych odpowiadającym 76 wydatkom o łącznej wartości 182,1 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną i ośmiu dowodom<sup>26</sup> (2,4 tys. zł), wyselekcjonowanych na podstawie przeprowadzonego przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych, obejmującego 2272 zapisy księgowe. Z wyjątkiem przypadków opisanych poniżej,

<sup>24</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 217, ze zm., dalej: uor.

<sup>25</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 342, dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości i planu kont.

<sup>26</sup> W tym jeden dowód księgowy dokumentujący dochód budżetowy.

dowody księgowe sporządzono rzetelnie pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym, a operacje gospodarcze udokumentowane tymi dowodami właściwie ujęto w księgach rachunkowych.

W zakresie poprawności formalnej (zgodności) dowodów i zapisów księgowych nieprawidłowości stwierdzono w zapisach udokumentowanych 21 dowodami na kwotę 38,9 tys. zł. W 19 przypadkach (21,4% badanej próby) dokonano zapisów w ewidencji księgowej niezgodnie z dokumentami źródłowymi w zakresie daty dowodu (trzy zapisy) lub operacji gospodarczej (16 zapisów), co uchybiało zasadzie bezbłędnego prowadzenia ksiąg rachunkowych, wynikającej z art. 24 ust. 1 i 3 uor. Do ksiąg jako datę operacji wprowadzano najczęściej datę wpływu dokumentu do SKO, co uznano za błąd systematyczny. Cztery dowody zostały nieprawidłowo zadekretowane w zakresie numeru konta lub paragrafu klasyfikacji budżetowej, w księgach operacje zostały ujęte prawidłowo.

Stosowany system FK nie zapewniał chronologii zapisów w dzienniku i na kontach księgi głównej, a także sprawdzalności danych za dowolne okresy sprawozdawcze, wymaganych w art. 14 ust. 1, 15 i 24 ust. 4 uor. Nie zawierał mechanizmów zabezpieczających przed ingerencją użytkownika w daty tych zapisów, tj. pozwalał na samodzielne wprowadzanie przez użytkownika daty: księgowania, wprowadzenia i zatwierdzenia zapisu oraz zamknięcia okresu. Stwierdzono przypadek zaksięgowania dowodu księgowego z 17 grudnia 2021 r. w koszty stycznia 2021 r., jako datę księgowania dowodu wskazano 29 stycznia 2021 r., datę wprowadzenia do ksiąg i datę zatwierdzenia 8 lutego 2021 r., a datę zamknięcia miesiąca 15 lutego 2021 r. Zaksięgowanie ww. operacji gospodarczej miało wpływ na poprawność danych o zobowiązaniach wykazanych w sprawozdaniach Rb-28 za wszystkie miesiące 2021 r.

Według przekazanych w wersji elektronicznej ksiąg rachunkowych, księgi każdego miesiąca były zamykane do 15 dnia następnego miesiąca. Z wyjaśnień Głównej Księgowej wynika, że faktyczne zamknięcie ksiąg rachunkowych poszczególnych miesięcy 2021 r. nastąpiło z opóźnieniem, w grudniu 2021 r. Pomimo braku określenia terminu zamknięcia ksiąg rachunkowych za dany miesiąc w uor, księgi zamykane są po sporządzeniu sprawozdania budżetowego za poszczególne miesiące roku budżetowego. Sprawozdania budżetowe sporządzane są na podstawie zweryfikowanych i sprawdzonych zapisów w księgach rachunkowych do dnia 10 dnia następnego miesiąca. Zamknięcie ksiąg następuje do 20 dnia następnego miesiąca (w oparciu o prawo podatkowe).

Badanie wiarygodności ksiąg rachunkowych wykazało ponadto m.in. zarachowanie dowodu na kwotę 2,7 tys. zł do miesiąca innego niż wskazywała na to data operacji gospodarczej, tj. niezgodnie z art. 20 ust. 1 uor. Skutkowało to zaniżeniem zobowiązań wykazanych w rocznym sprawozdaniu Rb-28 za 2020 r.

(akta kontroli str. 5, 12, 61, 163-228, 268-269, 480-483, 486, 493-500, 507-599)

Stosowany system kontroli zarządczej nie w pełni zapewniał prawidłowość i rzetelność prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania miesięcznych sprawozdań budżetowych. W Kolegium nie zidentyfikowano i nie oszacowano ryzyka w obszarze prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań. Z uwagi na jednoosobową komórkę księgowości, sprawozdania były sporządzane i weryfikowane przez Główną Księgową. Nie wskazano osoby odpowiedzialnej za ww. czynności podczas jej nieobecności. Ustalono jedynie osoby uprawnione do wprowadzania i przesyłania sprawozdań w programie TREZOR<sup>27</sup>. Prezes SKO wyjaśnił, że sprawozdania weryfikowane były na podstawie zapisów w księgach

<sup>27</sup> Informatyczny System Obsługi Budżetu Państwa.

rachunkowych i sporządzane przez Główną Księgową, zgodnie z zakresem obowiązków, natomiast Prezes lub Wiceprezes sprawowali nadzór i zatwierdzali sprawozdania.

(akta kontroli str. 145-147, 279-280, 472-476)

Zgodnie z pkt II. 14 załącznika do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych<sup>28</sup>, powinny istnieć przynajmniej następujące mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych: rzetelne i pełne dokumentowanie i rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych, zatwierdzanie (autoryzacja) operacji finansowych przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione, podział kluczowych obowiązków, weryfikacja operacji finansowych i gospodarczych przed i po realizacji.

Zgodnie z pkt 6 załącznika do komunikatu nr 6 Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem<sup>29</sup>, podstawowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych określono jako podział obowiązków dotyczących akceptacji i ewidencjonowania operacji finansowych pomiędzy pracownikami, autoryzacja transakcji przez przełożonego, sprawdzanie ksiąg rachunkowych oraz salda na rachunku bankowym, sprawdzenie dokumentacji przez przełożonego/uprawnionego pracownika (tzw. zasada drugiej pary oczu).

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności SKO w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Dokumentacja systemu rachunkowości SKO nie zawierała określenia aktualnej wersji systemu finansowo-księgowego wykorzystywanego do prowadzenia ksiąg rachunkowych. W rozdziale III pkt 1 i 3 Polityki Rachunkowości wskazano, że do prowadzenia ksiąg stosowany jest system elektronicznego przetwarzania danych wersja 10.6.2.0, program wykorzystywany jest od 1 stycznia 2010 r. Według wydruków z systemu FK, aktualnie stosowana jest wersja 11.3.3.2.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 3c uor, jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości, w szczególności dotyczące sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej m.in. określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji.

(akta kontroli str. 12, 268-269)

Prezes SKO wyjaśnił, że w obowiązującej w 2021 r. Polityce rachunkowości wskazano datę rozpoczęcia wykorzystywania oprogramowania do prowadzenia ksiąg. Wersja elektroniczna programu wskazuje zmieniające się kolejne wersje tego systemu. We wprowadzonej zarządzeniem Prezesa SKO w Chełmie z dnia 14 lutego 2022 r. Polityce rachunkowości (obowiązującej od 1 stycznia 2022 r.) określono aktualną wersję oprogramowania.

(akta kontroli str. 76-78, 472-476)

2. W SKO nie prowadzono ewidencji analitycznej według podziałek klasyfikacji budżetowej dochodów do konta 130 *Rachunek bieżący jednostki*. Dochody ujmowano na koncie 130-10, a ewidencję według paragrafów prowadzono do kont: 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych* i 720 *Przychody z tytułu dochodów budżetowych*.

<sup>28</sup> Dz. Urz. MF Nr.15, poz. 84.

<sup>29</sup> Dz. Urz. MF poz. 56.

Zgodnie z zał. nr 4 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości i planu kont, na stronie Wn konta 130 ujmuje się m.in. wpływy środków pieniężnych: z tytułu zrealizowanych przez jednostkę dochodów budżetowych (ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji dochodów budżetowych), w korespondencji z kontem 101, 221 lub innym właściwym kontem. Zapis w identycznym brzmieniu został zawarty w Polityce rachunkowości SKO.

Główna Księgowa wyjaśniła, że w 2021 r. nie prowadzono ewidencji analitycznej do konta 130-10 według klasyfikacji budżetowej, a podziałkę tę stosowano do kont 221 oraz 720.

(akta kontroli str. 39, 155, 157, 160, 190, 493-497)

**3.** Faktura za zakup paliwa z dnia 17 grudnia 2021 r. na kwotę 150,92 zł została 29 grudnia 2021 r. zaksięgowana w koszty i zaangażowanie stycznia 2021 r. Jako datę dowodu i datę operacji gospodarczej wprowadzono 17 i 29 stycznia 2021 r. (zamiast 17 grudnia), datę księgowania 29 stycznia 2021 r., a datę wprowadzenia 8 lutego 2021 r. Ponadto wskazano, że zapis księgowy zatwierdzono 15 lutego i okres (styczeń) zamknięto 15 lutego 2021 r.

Spowodowało to zniekształcenie danych w księgach miesięcy, za które zostały sporządzone sprawozdania budżetowe.

(akta kontroli str. 168, 584-585)

Główna Księgowa wyjaśniła m.in., że ww. faktura została poprawnie zadekretowana pod datą 29 grudnia 2021 r., błąd w datach zapisu w księgach rachunkowych wpłynął na zakwalifikowanie jej do stycznia 2021 r. Powyższy dowód księgowy został uwzględniony w wykonaniu planu finansowego w grudniu 2021 r. Poinformowała także, że faktyczne zamknięcie ksiąg rachunkowych poszczególnych miesięcy 2021 r. nastąpiło z opóźnieniem, tj. w grudniu.

(akta kontroli str. 461-463, 493-495, 584-585)

**4.** Stosowany w SKO system FK nie zapewniał chronologicznego i systematycznego uporządkowania zapisów w dzienniku i na kontach księgi głównej oraz sprawdzalności danych za dowolne okresy sprawozdawcze, wymaganych w art. 14 ust. 1, 15 i 24 ust. 4 uor, a także pozwalał na samodzielne wprowadzenie do ksiąg przez użytkownika daty księgowania, daty wprowadzenia zapisu oraz daty zamknięcia miesiąca, o czym świadczą ustalenia opisane w pkt 3 *Stwierdzonych nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 168, 584-585)

Prezes Kolegium wyjaśnił, że stosowany system finansowo-księgowy, zgodnie z zapewnieniem producenta, spełnia wymogi uor oraz innych obowiązujących aktów prawnych w zakresie prowadzenia ksiąg oraz sprawozdawczości. Dotychczas nie sygnalizowano możliwości niechronologicznego wprowadzania zapisów dlatego nie zwracano się do producenta programu o wprowadzenie zmian w tym zakresie. Prezes wskazał, że z wyjaśnień Głównej Księgowej wynika, że sprawozdania budżetowe sporządzone zostały na podstawie prawidłowych danych wynikających z zapisów w niezamkniętych księgach rachunkowych, a powstała niezgodność dotycząca ww. faktury była wynikiem technicznego błędu w dacie księgowania, dokumentu i operacji gospodarczej w trakcie jej wprowadzania. Opóźnienie w zamknięciu ksiąg rachunkowych za poszczególne miesiące 2021 r. spowodowało pojawienie się różnicy w kwocie zobowiązań wykazanych w sprawozdaniach budżetowych. W celu wyeliminowania nieprawidłowości w zakresie zmiany dat, podjęte zostaną działania w kierunku zablokowania dokonywania takiej czynności. Wzmoczone zostanie również nadzór nad wprowadzaniem danych do ksiąg rachunkowych na podstawie dowodów księgowych oraz kontrola przy ich zamykaniu za kolejne miesiące roku budżetowego.

(akta kontroli str. 457-459)

5. Wpis sądowy od skargi kasacyjnej na kwotę 2746 zł, wynikający z wezwania do jego uiszczenia z dnia 29 grudnia 2020 r., które wpłynęło do SKO 5 stycznia 2021 r., zaksięgowano w koszty stycznia 2021 r., zamiast grudnia 2020 r. Miało to wpływ na kwoty zobowiązań wykazane w rocznym sprawozdaniu Rb-28 za 2020 r.

Według art. 20 ust 1 uor, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

Zgodnie z Polityką rachunkowości, w księgach rachunkowych ujmuje się przychody i koszty danego okresu sprawozdawczego wynikające z zaistniałych zdarzeń gospodarczych w oparciu o dowody księgowy, które wpłyną do Kolegium w terminie do szóstego dnia następnego miesiąca kalendarzowego w celu dotrzymania terminów sprawozdawczych, w przypadku grudnia – do 14 stycznia, a za rok obrotowy – do 18 stycznia następnego roku.

Główna Księgowa wyjaśniła, że zapisu księgowego dokonano w dacie jego doręczenia do Kolegium tj. 5 stycznia 2021 r., niezwłocznie także uregulowano zobowiązanie.

(akta kontroli str. 19, 493, 496, 507-510)

6. Zaangażowanie wynikające z operacji gospodarczej udokumentowanej dowodem księgowym z 8 lipca 2021 r., ujęto na koncie 998 § 4300 – *Zakup usług pozostałych* w kwocie 1616,91 zł, pomimo że z dowodu źródłowego wynikała kwota 1619,91 zł, co było niezgodne z art. 24 ust. 1-3 uor.

Miało to wpływ na kwoty zaangażowania wykazane w sprawozdaniach miesięcznych Rb-28 od lipca do listopada 2021 r.

Korekty księgowania dokonano w trakcie prowadzenia czynności kontrolnych, 17 stycznia 2022 r.

Główna Księgowa wyjaśniła, że przez błąd rachunkowy zaksięgowano zaangażowanie faktury w nieprawidłowej wysokości.

(akta kontroli str. 236, 410-419, 480-482, 547-550)

7. Na czterech dowodach księgowych na kwotę 8375,82 zł zamieszczono nieprawidłową dekretację w zakresie konta syntetycznego i/lub paragrafów klasyfikacji budżetowej. Dowody te zostały ujęte w księgach niezgodnie z dekretacją, ale zgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji. Dotyczyło to:

- faktury za usługi pocztowe z 3 marca 2021 r. na kwotę 3279,10 zł, zadekretowana została na kwotę 1029,13 zł, w paragrafach 4210 *Wynagrodzenia osobowe pracowników* i 4260 *Zakup energii* zamiast 4300 *Zakup usług pozostałych*;
- faktura za usługę hotelową zapłaconą przez pracownika z 24 czerwca 2021 r. na kwotę 2197,72 zł zadekretowana została na konto 201 *Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami* zamiast 234 *Pozostałe rozrachunki z pracownikami*;
- faktura za usługi pocztowe z 4 sierpnia 2021 r. na kwotę 2691,10 zł została zadekretowana w niepoprawnym paragrafie „42300” zamiast 4300;
- faktura za paliwo do samochodu służbowego z 14 grudnia 2021 r. na kwotę 207,90 zł, zapłaconą przez pracownika, została zadekretowana na konto 201 zamiast 234.

(akta kontroli str. 517-520, 543-546, 551-554, 589-590, 596-597)

Zgodnie z art. 20 ust. 2 i art. 21 ust. 1 pkt 6 uor podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowy stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Dowód księgowy powinien zawierać m.in. stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania go do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu jego ujęcia (dekretacja) i podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania. Według art. 22 ust. 1 uor dowody księgowy powinny być rzetelne, to jest

zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują, kompletne, zawierające co najmniej dane określone w art. 21 uor, oraz wolne od błędów rachunkowych.

Główna Księgowa wyjaśniła, że nieprawidłowo wskazane w dekretacji na dowodach księgowych konta lub paragrafy klasyfikacji budżetowej wynikały z pomyłki pisarskiej, natomiast sposób ujęcia tych wydatków w księgach był poprawny.

(akta kontroli str. 480-483)

8. W 19 przypadkach (dot. 18 dowodów na kwotę 32 714,48 zł) zapisy księgowe zawierały nieprawidłowe, tj. niezgodne z dokumentami źródłowym daty operacji lub dowodu:

- w 16 zapisach data operacji gospodarczej była tożsama z datą wpływu do SKO, pomimo że z dokumentów źródłowych wynikały inne dane<sup>30</sup>,
- w trzech zapisach wprowadzono błędną datę dowodu.

Było to niezgodne z art. 20 ust. 1 i 2 oraz art. 23 uor.

Główna Księgowa wyjaśniła, że daty wpływu dowodów księgowych potraktowane były jako daty operacji gospodarczych. Rozbieżności pomiędzy datami dowodów księgowych na dokumentach i w księgach wynikały z błędu pisarskiego i przeoczenia użytkownika przy wprowadzaniu danych do ksiąg rachunkowych. Nieprawidłowo wskazane w dekretacji na dowodach księgowych konta lub paragrafy klasyfikacji budżetowej wynikały z pomyłki pisarskiej, natomiast sposób ujęcia tych wydatków w księgach był poprawny.

(akta kontroli str. 480-483, 507-597)

#### OCENA CZĄSTKOWA

Stosowany system kontroli zarządczej nie w pełni zapewniał prawidłowość i rzetelność prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania miesięcznych sprawozdań budżetowych. Nie wszystkie ujęte w księgach operacje gospodarcze dotyczące wydatków i kosztów odzwierciedlały stan rzeczywisty, zgodny z ich treścią ekonomiczną, co miało wpływ na prawidłowość i rzetelność prowadzenia ksiąg rachunkowych. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły m.in. wprowadzenia do ksiąg błędnych dat operacji i/lub dowodu, błędnych dekretacji oraz zakwalifikowania zdarzeń do niewłaściwego okresu sprawozdawczego. Stosowany w SKO system finansowo-księgowy nie zapewniał chronologii zapisów i nie posiadał mechanizmów zabezpieczających przed zniekształceniem danych w księgach miesięcy, za które zostały sporządzone sprawozdania. Roczne sprawozdania budżetowe i sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2021 r. zostały sporządzone terminowo, rzetelnie pod względem formalno-rachunkowym, na podstawie danych wynikających z ksiąg rachunkowych, z wyjątkiem sprawozdania Rb-28, w którym dwie pozycje planu wydatków wykazano niezgodnie z ewidencją księgową, ale zgodnie z treścią decyzji w sprawie przyznania środków finansowych.

## V. Uwagi i wnioski

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

Wnioski

1. Podejmowanie systematycznych działań windykacyjnych w stosunku do zaległości z tytułu dochodów budżetowych.
2. Zgodne z przeznaczeniem wykorzystywanie środków finansowych przyznanych z rezerw celowych.
3. Rzetelne sporządzanie sprawozdań o udzielonych zamówieniach publicznych.

<sup>30</sup> Nie dotyczyło to dowodów księgowanych na przełomie miesięcy, w koszty poprzedniego miesiąca.

4. Prowadzenie ewidencji analitycznej według podziałek klasyfikacji budżetowej dochodów do konta 130 *Rachunek bieżący jednostki*.
5. Zapewnienie prawidłowego ujmowania zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych, w sposób gwarantujący prowadzenie ich zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o rachunkowości.
6. Ustanowienie w systemie wykorzystywanym do prowadzenia ksiąg rachunkowych mechanizmów zapobiegających zniekształceniu danych w wyniku ingerencji użytkownika.

Uwagi Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że w SKO nie zidentyfikowano ryzyk odnoszących się do prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań. Nieprawidłowości w tym zakresie stwierdzone w trakcie kontroli wskazują na konieczność zapewnienia adekwatnych mechanizmów kontroli zarządczej umożliwiających wykrywanie błędów w księgach rachunkowych, które powinny stanowić podstawę sporządzania sprawozdań.

## 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 piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania<sup>31</sup>. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Lublinie. 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 uwagi  
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwagi i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Lublin, 5 kwietnia 2022 r.

Kontroler  
Starszy inspektor kontroli państwowej  
Agnieszka Kulik

p. o. Dyrektor  
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli  
w Lublinie  
Edward Szempruch

.....  
Podpis

.....  
Podpis

<sup>31</sup> 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.