



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu**

Opole, dnia 19 kwietnia 2010 r.

TEKST UJEDNOLICONY

**Pan
Józef Niekrawiec
Prokurator Okręgowy w Opolu**

**P/09/011
LOP-4100-04-01/2010**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. *o Najwyższej Izbie Kontroli*¹, zwanej dalej ustawą *o NIK*, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu w ramach kontroli wykonania budżetu państwa w 2009 r. cz. 37, przeprowadziła w Prokuraturze Okręgowej w Opolu, zwanej dalej Prokuraturą, kontrolę wykonania planu finansowego w 2009 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 2 kwietnia 2010 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ust. 1 i 2 ustawy *o NIK*, przekazuje Panu Prokuratorowi Okręgowemu niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność Prokuratury w zakresie spraw objętych kontrolą.

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

Powyższą ocenę ogólną uzasadniają następujące ustalenia kontroli i wynikające z nich oceny częściowe:

1. Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie rzetelność i wiarygodność ksiąg rachunkowych.

1.1. Prokuratura posiadała dokumentację określającą przyjęte *Zasady rachunkowości*, o których mowa w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości*² (zwanej dalej ustawą *o rachunkowości*). Z ustaleń kontroli NIK wynika, że stosowane od 1 stycznia 2009 r. *Zasady rachunkowości* nie zawierały elementów wymaganych ww. ustawą dotyczących: określenia okresów sprawozdawczych (art. 10 ust.1 pkt 1 ustawy *o rachunkowości*), zatwierdzonej przez Prokuratora Okręgowego wersji oprogramowania komputerowego stosowanego do prowadzenia ksiąg rachunkowych (odrębnie dla księgi głównej i ksiąg pomocniczych) oraz daty rozpoczęcia ich eksploatacji (ust. 1 pkt 3c ustawy *o rachunkowości*).

Wykaz kont księgi głównej, wymieniony w polityce rachunkowości, był niespójny z Zakładowym Planem Kont (zwany dalej ZPK) obowiązującym od 1 stycznia 2008 r. (np. w polityce rachunkowości brakowało kont zespołu „0”, natomiast w ZPK brakowało konta 980, występowały w nim również niewykorzystywane konta zespołu „3”) oraz z kontami stosowanymi w systemie komputerowym. W ewidencji komputerowej stosowano inne nazewnictwo kont niż w ZPK (np. konta 221 i 750 określono jako *pozostałe wpływy z różnych dochodów*, podczas gdy w ZPK i w polityce rachunkowości konto 221 określono jako *należności z tytułu dochodów budżetowych*, a konto 750 jako *przychody i koszty finansowe*).

Zgodnie z § 27 ust. 2 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z 27 sierpnia 2007 r., *określającego regulamin wewnętrznego urzędowania powszechnych jednostek Prokuratury*³ w księgach rachunkowych Prokuratury ewidencjonowano (na wyodrębnionych kontach analitycznych) operacje gospodarcze, dotyczące podległych prokuratur rejonowych. Zarówno w *Zasadach rachunkowości*, jak i w ZPK nie podano informacji o sposobie prowadzenia ksiąg analitycznych określonym w ww. przepisie.

1.2. Przegląd analityczny ksiąg rachunkowych (dziennik główny) Prokuratury za 2009 r. i styczeń 2010 r., przeprowadzony z zastosowaniem narzędzi informatycznych, wykazał błędy systematyczne (powtarzające się), stanowiące naruszenie zasad określonych w ustawie *o rachunkowości*, m.in. takie jak:

² Dz.U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm.

³ Dz. U. Nr 169, poz. 1189

- brak daty operacji gospodarczej w zapisach księgowych, pomimo że zgodnie z art. 23 ust.2 pkt 1 ustawy *o rachunkowości* zapis księgowy powinien ją zawierać (warunek minimalny),
- brak kolejno numerowanych zapisów w miesiącach od grudnia 2009 r. do stycznia 2010 r., pomimo że według art. 14 ust. 2 ustawy *o rachunkowości* zapisy w dzienniku muszą być kolejno numerowane, a sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi.

Przegląd analityczny ksiąg wykazał m.in., że:

- wprowadzono do ewidencji 36 dowodów na kwotę 7 842,08 zł do nieprawidłowego okresu (roku) sprawozdawczego. Wynikało to z przyjętej (stosownie do zapisu w instrukcji kontroli i obiegu dokumentów) zasady wprowadzania dowodów księgowych do ewidencji miesiąca, w którym dokument wpłynął do Wydziału Budżetowo-Administracyjnego, a nie w miesiącu dokonania operacji gospodarczej. Naruszało to zasadę memoriału, zgodnie z którą do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić w postaci zapisu każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie (art. 20 ust. 1 ustawy *o rachunkowości*),
- 7 723 zapisy (tj. 14,7 % z 52 626) zawierały błędną sekwencję dat księgowania i dowodu księgowego, tj. data księgowania była wcześniejsza niż data dowodu księgowego,
- dowody generowane automatycznie (wyciągi bankowe NBP) ewidencjonowano bez zachowania warunków określonych w art. 20 ust. 5 pkt 3 ustawy *o rachunkowości*, gdyż stosowana procedura nie zapewniała (...) kompletności i identyczności zapisów.

Analiza 263 zapisów księgowych na kwotę 848 636,16 zł (20,7 %), wybranych losowo przy zastosowaniu metody monetarnej spośród 9 164 zapisów księgowych (4 109 566,83 zł), wykazała, że na 260 dowodach nie wskazano miesiąca do którego dowód należało zaksięgować (art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy *o rachunkowości*). Skutkowało to wprowadzeniem do ewidencji 164 zapisów księgowych do niewłaściwych okresów sprawozdawczych, w związku z czym zobowiązania wykazane w sprawozdaniach Rb-28 były wprawdzie zgodne z ewidencją księgową, ale niezgodne ze stanem faktycznym. Wystąpiły także nieprawidłowości polegające m.in. na: braku możliwości zidentyfikowania 68 list biegłych (potrójna numeracja), błędnym określeniu nabywcy na 46 fakturach (prokuratury rejonowe z NIP-em Prokuratury), błędnej dekretacji 77 dowodów, braku akceptacji merytorycznej lub formalno-rachunkowej 33 dowodów.

Uwzględniając wyniki przeglądu analitycznego ksiąg oraz wyniki badanej próby zapisów księgowych w ocenie NIK ewidencja księgowa Prokuratury nie spełniała wymogów określonych art. 24 ust. 1 ustawy *o rachunkowości*, zgodnie z którym księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco. Zgodnie z Zarządzeniem Prokuratora Okręgowego nr 6/09 z 4 lutego 2009 r. (i poprzednim nr 40/07 z 15 października 2007 r.) w sprawie podziału czynności urzędników odpowiedzialność za prowadzenie rachunkowości Prokuratury została przypisana p.o. Głównej Księgowej, która 9 lutego 2009 r. potwierdziła pisemnie przyjęcie zakresu obowiązków (w wersji obowiązującej od 4 lutego 2009 r.).

1.3. W Prokuraturze obowiązywała instrukcja inwentaryzacyjna z 1 września 2006 r., zgodnie z którą sposób przeprowadzenia inwentaryzacji za dany rok, jej zakres i terminy każdorazowo powinien ustalić Prokurator Okręgowy, odpowiadający za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji. W 2009 r. Prokurator nie wydał zarządzenia w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji w formie pisemnej.

Stan środków pieniężnych na dzień 31 grudnia 2009 r. (zerowy) został ustalony w formie spisu z natury przez trzyosobowy zespół spisowy pod przewodnictwem p.o. Głównej Księgowej, na ustne polecenie Prokuratora. Inwentaryzację w drodze uzgodnienia stanu środków pieniężnych na rachunkach bankowych przeprowadzono zgodnie z terminami określonymi w ustawie *o rachunkowości*.

Zespół złożony z pracowników Wydziału Budżetowo-Administracyjnego pod przewodnictwem p.o. Głównej Księgowej dokonał (do dnia 15 stycznia 2010 r.) weryfikacji sald wykazanych w ewidencji księgowej na kontach 011, 013 i 020 z dokumentami, potwierdzając prawidłowość sald w wysokości 13 403 225,82 zł, z tego 764 884,84 zł na koncie 020. Kontrola wyników przeprowadzonej weryfikacji salda wartości niematerialnych i prawnych (konto 020) z dokumentami wykazała, że ewidencja na dzień 31 grudnia 2009 r. obejmowała składniki, które zostały wycofane z użytkowania (programy komputerowe i nieaktualne licencje). Zdarzenie to nie zostało na bieżąco odnotowane w księgach rachunkowych. W wyniku przeprowadzenia ponownej weryfikacji, już w toku kontroli, saldo wartości niematerialnych i prawnych na dzień 31 grudnia 2009 r., zostało urealnione o 72 pozycje oprogramowania na kwotę 124 406,74 zł (o 16,3 %), tj. do kwoty 640 478,10 zł, która winna zostać wykazana przez Prokuraturę w rocznym sprawozdaniu finansowym.

Prokuratura przeprowadziła inwentaryzację rzeczowych składników majątku trwałego w formie spisu z natury w IV kwartale 2007 r., poprzednią – w IV kwartale 2003 r.,

tj. z zachowaniem czteroletniego okresu pomiędzy kolejnymi spisami z natury środków trwałych znajdujących się na terenie strzeżonym (art. 26 ust.3 pkt 3 ustawy o rachunkowości).

2. Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie ewidencjonowanie i odprowadzanie dochodów budżetu państwa.

2.1. Dochody budżetowe określone w planie finansowym Prokuratury na 2009 r. wynosiły 31 000,0 zł, z czego: 16 000 zł (51,6 %) przypadało na wpływy z usług (§ 0830), a pozostałe 15 000 zł (48,4 %) zaplanowano jako wpływy z różnych dochodów (§ 0970). Dochody budżetowe zrealizowane w kwocie 28 574,29 zł były niższe o 7,8 % od zaplanowanych i o 2 425,71 zł (tj. o 9,3 %) od dochodów wykonanych w 2008 r. Głównym źródłem dochodów były pobierane opłaty za wydanie kserokopii dokumentów oraz uwierzytelnionych odpisów z akt prowadzonych postępowań (46,9 %).

Wydział Budżetowo-Administracyjny Prokuratury w sposób nierzetelny ewidencjonował uzyskane dochody według podziałek klasyfikacji budżetowej. W ewidencji księgowej prowadzonej komputerowo zaksięgowano wszystkie dochody (28 574,29 zł) w § 0970, natomiast w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych, na podstawie ewidencji uzupełniającej (prowadzonej „odręcznie”), p.o. Głównej Księgowej wykazała w § 0830 (wpływy z usług) kwotę 18 574,29 zł oraz kwotę 10 000 zł w § 0970 (wpływy z różnych dochodów). Jednak dokonany podział był niezgodny ze stanem faktycznym, bowiem w wyniku kontroli źródeł dochodów w kwocie 15 169,09 zł (53,1 %) stwierdzono, że nieprawidłowo zaklasyfikowano 5 169,09 zł do § 0830 (tj. 18,1% dochodów). Według rozporządzenia Ministra Finansów z 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów⁴ dochody te winny być zakwalifikowane do § 0970 – 5 069,09 zł (tj. 1 781,0 zł z tytułu zwrotu składki ubezpieczeniowej PZU za 2007 r., 538,09 zł z tytułu zwróconych zaliczek komorniczych z lat ubiegłych oraz 2 750,0 zł wpłaconych za użytkowanie pokoju gościnnego w siedzibie prokuratury w Namysłowie) oraz do § 0870 – 100 zł (z tytułu sprzedaży samochodu Nysa).

2.2. Prokuratura z naruszeniem terminów wynikających z § 4 ust.1 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa⁵ (tj. w dniach 5., 10., 15., 20., 25. i w ostatnim dniu każdego miesiąca), odprowadziła dochody budżetowe w kwocie 14 915,37 zł (52 % kwoty dochodów ogółem- 29 wpłat) z opóźnieniem wynoszącym od 1 do 20 dni. Według wyjaśnień p.o. Głównej

⁴ Dz.U. Nr 107, poz. 726

⁵ Dz.U. Nr 116, poz. 784 ze zm.

Księgowej przyczyną opóźnień w odprowadzaniu dochodów był brak nadzoru ze strony kierownictwa. Stosownie do postanowień art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*⁶ nieterminowe przekazywanie pobranych dochodów na rachunek budżetu państwa stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

3. Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie z zastrzeżeniami wykonanie wydatków budżetowych w 2009 r.

3.1. W 2009 r. wydatki bieżące w Prokuraturze wyniosły 28 068 008,68 zł (100% planu wydatków po zmianach) i były wyższe w porównaniu do 2008 r. o 8,7%, nie wystąpiły natomiast wydatki majątkowe. Główną pozycję wydatków - 21 007 647,12 zł (74,8%) - stanowiły wynagrodzenia wraz z pochodnymi, które wzrosły w porównaniu do 2008 r. o 20,6% m.in. w związku ze zmianą w 2009 r. zasad wynagradzania prokuratorów, asesorów i aplikantów. Przeciętne zatrudnienie w 2009 r. wyniosło 263 osoby w przeliczeniu na pełnozatrudnionych, co stanowiło 95,6% przyznanego limitu zatrudnienia oraz 98,1% przeciętnego zatrudnienia w 2008 r. Planowane wydatki na wynagrodzenia zrealizowane zostały w 100%. Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto w 2009 r. (wraz z wypłatami dodatkowego wynagrodzenia rocznego) wyniosło 6 027,07 zł i zwiększyło się w stosunku do roku poprzedniego o 925,80 zł (tj. o 18,1%).

3.2. W porównaniu do 2008 r. obniżeniu o 1 241 397,94 zł (44,1%) uległy wydatki na usługi i dostawy (1 575 284,00 zł).

W badanej próbie dowodów księgowych, obejmujących zakupy towarów i usług, nie stwierdzono przypadków niecelowego i niegospodarnego wydatkowania środków. Umowy na dostawy i usługi o charakterze ciągłym (do 3 lat) zawierano w wyniku prawidłowo przeprowadzonych postępowań przetargowych, w których za wyjątkiem uchybień formalnych - nie mających wpływu na rozstrzygnięcie przetargu - nie stwierdzono naruszenia przepisów ustawy z dnia 20 stycznia 2004 r. *Prawo zamówień publicznych*⁷.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działania podjęte w celu obniżenia kosztów bieżącej działalności, dotyczące m.in. obniżenia stawki czynszu za pomieszczenia używane przez Prokuraturę Rejonową w Strzelcach Opolskich (o 4 040 zł miesięcznie), renegocjowania umowy na usługi telekomunikacyjne (obniżenie opłat o ok. 5 000 zł miesięcznie) i inne.

⁶ Dz.U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.

⁷ Dz.U. z 2007 r. Nr 223, poz. 1655 ze zm.

3.3 Zastrzeżenia NIK dotyczą dokonywania wydatków przekraczających ustalone w planie finansowym Prokuratury kwoty w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej. Kontrola wydatków poniesionych w okresie od 1 do 30 grudnia 2009 r. wykazała, że w rozdziale 75505, w paragrafach 4210, 4260, 4270, 4300, 4350, 4360, 4370, 4400, 4410, 4430, 4740 i 4750 z przekroczeniem kwot ustalonych w planie finansowym (na 30 listopada 2009 r.) wydatkowano łącznie 193 171,44 zł. Stanowiło to naruszenie art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. *o finansach publicznych*⁸ (zwanej dalej ustawą *o finansach publicznych*), obowiązującego w okresie objętym kontrolą, a obecnie art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*⁹ (zwana dalej ustawą *o finansach publicznych z 2009 r.*) w myśl którego wydatki mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym jednostki.

Zmiany planu finansowego polegające na przeniesieniu środków pomiędzy paragrafami w ramach rozdziału 75505 na wniosek p.o. Głównej Księgowej z dnia 31 grudnia 2009 r. Prokurator Okręgowy dokonał w tym samym dniu, tj. już po wydatkowaniu środków. Według wyjaśnień Dyrektor Finansowo-Administracyjnej Prokuratury, odpowiedzialnej m.in. za nadzorowanie spraw związanych z realizacją planu finansowego dochodów i wydatków, dokonywanie zmiany planu na koniec miesiąca było praktyką przyjętą w Prokuraturze, natomiast na bieżąco prowadzona była kontrola wydatków w zakresie nieprzekroczenia ogólnej kwoty zaplanowanych wydatków.

W kontrolowanym okresie w Prokuraturze nie prowadzono ewidencji na koncie pozabilansowym 980-Plan finansowy wydatków budżetowych, umożliwiającym bieżący nadzór i kontrolę zgodności dokonywanych wydatków z ustalonym z planem finansowym. Dokonanie wydatków z przekroczeniem planu finansowego stanowiło naruszenie art. 35 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*, a obecnie art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych z 2009 r.* oraz skutkuje odpowiedzialnością z art. 11 ust. 1 i 2 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.

Osobą bezpośrednio odpowiedzialną za dokonanie wydatków z przekroczeniem planu jest p.o. Głównej Księgowej, która zgodnie z art. 45 ust. 1 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych* oraz z zakresem czynności z dnia 9 lutego 2009 r. odpowiadała za dokonywanie wstępnej kontroli operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym. Składając

⁸ Dz.U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.

⁹ Dz.U. Nr 157, poz. 1240

podpis na dokumentach do zapłaty, w myśl art. 45 ust.3 pkt 3 ww. ustawy, potwierdziła, że zobowiązania te mieszczą się w planie finansowym, natomiast wnioski w sprawie zmian planu wydatków przedłożyła Prokuratorowi Okręgowemu dopiero w dniu 31 grudnia 2009 r. Z tytułu braku nadzoru nad realizacją planu wydatków – zgodnie z zarządzeniem nr 6/09 z 4 lutego 2009 r. w sprawie podziału czynności urzędników - odpowiedzialność ponosi Dyrektor Finansowo-Administracyjny Prokuratury.

3.4. Pomimo stosowanego w Prokuraturze, opisanego powyżej (w pkt 3.3), sposobu dokonywania zmian w planie finansowym, na dzień 31 grudnia 2009 r. poniesione wydatki przekroczyły kwoty zaplanowane w rozdziale 75505 w następujących paragrafach: § 3030 - o 0,49 zł, § 4120 – o 0,64 zł, § 4140 - o 0,40 zł, § 4270 - o 0,53 zł, § 4300 - o 0,37 zł, § 4350 - o 0,25 zł, § 4370 - o 0,64 zł, § 4400 - o 0,50 zł, § 4410 - o 0,11 zł i § 4750 - o 0,54 zł, tj. łącznie o 4,47 zł. Na podstawie dowodu *polecenie księgowania* nr 160 z 31 grudnia 2009 r., sporządzonego przez p.o. Głównej Księgowej, dokonano przeksięgowania wydatków na koncie 130-Rachunek bankowy z ww. paragrafów do paragrafów, w których nie wykorzystano w pełni zaplanowanych środków (§§ 3020, 4170, 4260, 4360, 4480, 4700, 4740, 4610). Według wyjaśnień p.o. Głównej Księgowej *przekroczenia planu do 1 zł w latach ubiegłych nie były traktowane jako przekroczenie planu, a ponieważ w pozostałych paragrafach nie wykorzystano w całości zaplanowanych środków, dokonano przeksięgowania pomiędzy paragrafami*. Przeksięgowanie wydatków pomiędzy paragrafami nie znajdowało uzasadnienia w dokumentacji finansowej jednostki i w ocenie NIK było działaniem zmierzającym do nieujawnienia w sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetowych nieznacznego przekroczenia planu wydatków w poszczególnych paragrafach.

3.5. Prokuratura z opóźnieniem regulowała zaciągnięte zobowiązania, gdyż na 303 skontrolowane dowody księgowe stwierdzono 164 przypadki (54,1%) zapłaty zobowiązań od 1 do 76 dni po terminie płatności, co stanowiło naruszenie art. 35 ust. 3 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*, obecnie art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych z 2009 r.*, zgodnie z którym wydatki publiczne powinny być dokonywane w terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Kontrola ewidencji księgowej za 2009 r. nie stwierdziła przypadku zaksięgowania odsetek z tytułu nieterminowego regulowania zobowiązań, natomiast 20 stycznia 2010 r. (na podstawie otrzymanej noty odsetkowej) ujęto w ewidencji księgowej zapłacone odsetki w kwocie 36,56 zł z tytułu 5 faktur za usługi telekomunikacyjne (w tym jednej faktury z 2008 r. i czterech faktur z 2009 r.), zapłaconych z opóźnieniem od 1 do 5 dni.

W myśl art. 16 ust. 1 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, niewykonanie zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych, którego skutkiem jest zapłata odsetek stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

4. Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie sposób ewidencjonowania zobowiązań zaciąganych przez Prokuraturę .

4.1. Stan zobowiązań Prokuratury wykazanych w sprawozdaniu Rb-28 na 31 grudnia 2009 r. wyniósł ogółem 1 954 489,75 zł i był wyższy od kwoty zobowiązań w 2008 r. o 201 262,90 zł (11,5%). Zobowiązania wystąpiły w rozdziale 75505 i dotyczyły głównie dodatkowego wynagrodzenia rocznego i składek na ubezpieczenie społeczne, których termin płatności przypadał w 2010 r. (82,6% zobowiązań) oraz wynagrodzeń bezosobowych (§ 4170 -wynagrodzenia biegłych, tłumaczy i adwokatów– 8,3% zobowiązań) i kosztów postępowania prokuratorskiego (§ 4610 – 4,0% zobowiązań). Pozostałe zobowiązania stanowiły 5,1 %. W rocznym sprawozdaniu Rb-28 nie podano kwoty zobowiązań wymagalnych na dzień 31 grudnia 2009 r., gdyż -według wyjaśnień p.o. Głównej Księgowej- zobowiązania, których termin płatności mijał były regulowane w pierwszej kolejności, w związku z czym Prokuratura nie posiadała zobowiązań przeterminowanych.

4.2. Według ustaleń NIK prokuratorzy w związku z prowadzonymi postępowaniami zaciągali zobowiązania z pominięciem trybu dokonywania wydatków publicznych, określonego w § 3 pkt 1-3 zarządzenia Prokuratora nr 15/06 z 30 czerwca 2006 r. w sprawie dokonywania przez prokuratury okręgu opolskiego wydatków publicznych, do których nie stosuje się ustawy *Prawo zamówień publicznych*. Zaznaczyć należy, iż zarządzenie to nie zawierało wyjątków dotyczących trybu wnioskowania o dokonanie wydatków publicznych, zatem w ocenie NIK, tryb ten powinien być zachowany również w przypadku zamawiania usług biegłych. Wydawane przez prokuratorów postanowienia na podstawie art. 193-194 *kodeksu postępowania karnego*¹⁰ (m.in. o powołaniu biegłych, konieczności wykonania badań medycznych i innych ekspertyz), skutkujące zaciąganiem zobowiązań, nie były na bieżąco przekazywane do wiadomości Głównego Księgowego Prokuratury, w związku z tym zamówione w ten sposób usługi nie były uwzględniane (szacunkowo) w ewidencji pozabilansowej na koncie 998-Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego (§§ 4170, 4610 i 3030) lub 999-Zaangażowanie wydatków budżetowych lat przyszłych, pomimo obowiązku ewidencjonowania prawnego zaangażowania wydatków budżetowych

¹⁰ Dz.U. z 1997 r., Nr 89, poz. 555 ze zm.

wynikającego z zał. nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z 28 lipca 2006 r. w sprawie *szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...)*¹¹.

Zarządzeniem nr 14/06 z 30 czerwca 2006 r. Prokurator Okręgowy określił wprawdzie zasady przyznawania wynagrodzenia biegłym za wykonane badania i ekspertyzy oraz zobowiązał prokuratorów do oszczędności w związku z wykonywaniem zadań służbowych, nie ustanowił jednak obowiązku (oraz terminu) informowania o fakcie zamówienia usługi osób odpowiedzialnych za realizację planu finansowego Prokuratury. Obowiązku tego nie przewidywała również instrukcja kontroli i obiegu dokumentów z 25 stycznia 2006 r.

Zgodnie z obowiązującymi w okresie od 18 stycznia 2005 r. do 2 lutego 2010 r. procedurami kontroli finansowej (zarządzenie Prokuratora nr 2/05), realizacja wydatków finansowych w takich obszarach, w których przepisy dopuszczają dowolność w wyborze stawek, taryf i cen (np. wynagrodzenia biegłych) została zidentyfikowana jako jedno z zadań „wrażliwych” (pkt I.3.b ww. zarządzenia), podlegających szczególnej kontroli ze strony Prokuratora Okręgowego, Naczelnika Wydziału IV (obecnie Dyrektora Finansowo-Administracyjnego), Głównego Księgowego oraz innych osób odpowiedzialnych. Określone w pkt IV ww. zarządzenia mechanizmy systemu kontroli finansowej stanowiły m.in. że *„wszystkie operacje finansowe i gospodarcze, a także inne znaczące zdarzenia powinny być rzetelnie dokumentowane, a dokumentacja powinna być łatwo dostępna dla upoważnionych pracowników”*, a ponadto *„wszystkie operacje finansowe i gospodarcze powinny być bezzwłocznie rejestrowane i prawidłowo klasyfikowane”*.

Z ustaleń kontroli NIK wynika, że Wydział Budżetowo-Administracyjny Prokuratury w 2009 r. wypłacił biegłym wynagrodzenia w kwocie 755 305,95 zł, z tego: 67 819,81 zł. na podstawie 296 rachunków biegłych wystawionych w 2008 r. oraz 687 486,14 zł na podstawie 3 152 rachunków z 2009 r. Do zapłaty w 2010 r. pozostało 848 rachunków wystawionych w 2009 r. na kwotę 186 871,09 zł.

4.3. Prokuratura nie posiadała rzetelnych danych o stanie zobowiązań wymagalnych, ponieważ w ewidencji księgowej nie wprowadzano terminu ich płatności. Wskazana w wyjaśnieniach nieznajomość programu finansowo-księgowego, użytkowanego w Prokuraturze od 2008 r., w ocenie NIK, nie może stanowić usprawiedliwienia dla zaniechania ewidencji terminów płatności zobowiązań.

Kontrola 30 losowo wybranych zobowiązań w kwocie 8 016,50 zł zaewidencjonowanych na koncie 201 (*rozrachunki z odbiorcami i dostawcami*) na dzień

¹¹ Dz. U. Nr 142, poz. 1020 ze zm.

31 grudnia 2009 r. (tj. 2,7% kwoty zobowiązań) wykazała, że 3 995,22 zł, tj. 49,8% badanej próby, stanowiły zobowiązania, których termin płatności upłynął w 2009 r., z tego w § 4170 - 3 988,48 zł i w § 4610 - 6,74 zł. W sytuacji gdy poniesione przez Prokuraturę wydatki w § 4170 (856 319,00 zł) odpowiadały kwocie planu finansowego (po zmianach) w tym paragrafie, może to oznaczać, że zobowiązania wymagalne przed 31 grudnia 2009 r. zostały zaciągnięte z przekroczeniem planu finansowego na 2009 r. Powyższe stanowiło naruszenie art. 36 ust. 1 *ustawy o finansach publicznych*, a obecnie art. 46 ust. 1 *ustawy o finansach publicznych z 2009 r.*, zgodnie z którym jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków i wyczerpuje znamiona czynu stanowiącego naruszenie dyscypliny finansów publicznych określonego art. 15 *ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.

4.4. Ponadto w wyniku przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych stwierdzono zobowiązania wymagalne na koniec 2009 r. (§ 4610) w kwocie 3 276,20 zł oraz zobowiązania zaciągnięte w 2009 r. w kwocie 2 124,31 zł, które zostały ujęte w księgach miesiąca stycznia 2010 r. Również badanie 273 dowodów księgowych na kwotę 5 672 132,80 zł wykazało nieprawidłowości wpływające na wiarygodność sprawozdań rocznych w kwocie 73 353,80 zł i sprawozdań bieżących w kwocie 459 908,52 zł. Nieprawidłowości te polegały na ewidencjonowaniu dowodów księgowych do niewłaściwych okresów sprawozdawczych (z reguły późniejszych), w wyniku czego w sprawozdaniach rocznych (zarówno za 2008 r. jak i 2009 r.) oraz w sprawozdaniach miesięcznych w 2009 r. wykazywano zaniżone kwoty zobowiązań na koniec poszczególnych okresów sprawozdawczych.

5. Najwyższa Izba Kontroli, uwzględniając wyniki badania wiarygodności ksiąg rachunkowych, negatywnie ocenia rzetelność sporządzanych przez Prokuraturę sprawozdań budżetowych.

5.1. W trakcie kontroli ustalono, że roczne sprawozdania budżetowe Prokuratury zostały sporządzone w oparciu o dane z ewidencji księgowej za okres od stycznia do listopada 2009 r. oraz o zapisy za grudzień 2009 r. ujęte w buforze. Stanowiło to naruszenie § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej¹², według którego kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

¹² Dz. U. Nr 115, poz. 781 ze zm.

5.2. Kwoty dochodów wykazane w sprawozdaniu rocznym Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych w § 0830 (18 574,29 zł) i w § 0970 (10 000,00 zł) wynikały z prowadzonej przez Prokuraturę ewidencji. Pomimo nieprawidłowości przedstawionych powyżej w pkt 2.1. wystąpienia, dotyczących błędnej klasyfikacji pobranych dochodów budżetowych, p.o. Głównej Księgowej nie sporządziła korekty sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów za 2009 r.

5.3. Kwota poniesionych wydatków (28 068 008,68 zł) i zaangażowanie, wykazane w sprawozdaniu rocznym Rb-28, były zgodne z ewidencją na kontach 130 (Ma) i 998 (Wn), uwzględniającą paragrafy klasyfikacji budżetowej. Nieprawidłowości w ewidencjonowaniu zobowiązań, opisane w pkt 4 wystąpienia, skutkowały nierzetelnym sporządzeniem sprawozdania Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa w części dotyczącej zobowiązań, a w szczególności zobowiązań wymagalnych oraz sprawozdania Rb-Z.

5.4. Sprawozdania: Rb-N o stanie należności i Rb-Z za IV kwartał 2009 r. o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji przekazano do Prokuratury Apelacyjnej we Wrocławiu w dniu 1 lutego 2010 r., tj. z opóźnieniem 6 dni od terminu określonego w załączniku nr 37 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej (26 stycznia). Pozostałe sprawozdania budżetowe za 2009 r. zostały przekazane terminowo.

5.5. Sprawozdanie roczne Rb-23 o stanie środków na rachunkach bankowych Prokuratura sporządziła na podstawie danych wynikających z ewidencji, uzyskując potwierdzenie stanu środków na rachunku bieżącym przez O/O NBP.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

- 1) *Podjęcie działań organizacyjnych w celu modyfikacji użytkowanego oprogramowania finansowo-księgowego firmy OrCom pod kątem pełnej zgodności z wymogami ustawy o rachunkowości,*
- 2) *Dostosowanie Zasad rachunkowości i ZPK oraz instrukcji kontroli i obiegu dokumentów księgowych do specyfiki działalności Prokuratury oraz do wymogów ustawy o rachunkowości i innych przepisów wykonawczych.*
- 3) *Prawidłowe klasyfikowanie i terminowe odprowadzanie dochodów budżetowych.*
- 4) *Zaciąganie zobowiązań i wydatkowanie środków do wysokości ustalonych planem finansowym Prokuratury dla poszczególnych paragrafów klasyfikacji budżetowej.*
- 5) *Dokonywanie wydatków w terminach wynikających z zaciągniętych zobowiązań.*
- 6) *Prowadzenie ewidencji księgowej w sposób umożliwiający rzetelne sporządzanie sprawozdań budżetowych oraz terminowe ich przekazywanie.*

7) *Podjęcie działań organizacyjnych dotyczących prawidłowego stosowania postanowień zarządzenia nr 15/06 z 30 czerwca 2006 r. w sprawie dokonywania wydatków nieobjętych przepisami o zamówieniach publicznych.*

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK oczekuje przedstawienia przez Pana Prokuratora 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 przyczyn 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 Opolu umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

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