



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Opolu

LOP – 4100-01-02/2013
P/13/164

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Opolu
ul. Krakowska 28, 45-075 Opole
T +48 77 449 70 00, F +48 77 449 70 44
lop@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli P/13/164 – Wykonanie budżetu państwa w 2012 r. w części 85/16 województwo opolskie

Jednostka przeprowadzająca kontrolę Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu

Kontrolerzy 1. Marek Dudek, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82963 z dnia 7 stycznia 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-2)

2. Ryszard Staniszewski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82967 z dnia 10 stycznia 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 3-4)

3. Krzysztof Rajczyk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82977 z dnia 23 stycznia 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 314-315)

Jednostka kontrolowana Kuratorium Oświaty w Opolu, ul. Piastowska 14, 45-082 Opole¹

Kierownik jednostki kontrolowanej Halina Bilik, Opolski Kurator Oświaty

(dowód: akta kontroli str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości² wykonanie przez Opolskiego Kuratora Oświaty planu finansowego, w ramach wykonania budżetu państwa w 2012 r. w części 85/16 województwo opolskie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Ustalone w planie Kuratorium na 2012 r. dochody zostały zrealizowane w kwocie 8,6 tys. zł (172 % kwoty planowanej). W sposób celowy i gospodarny zrealizowano wydatki budżetu państwa w wysokości 7 247,2 tys. zł.

Ocena została sformułowana na podstawie wyników kontroli 29% zrealizowanych przez Kuratorium wydatków oraz badania analitycznego ksiąg rachunkowych. Księgi rachunkowe prowadzone były prawidłowo, a sprawozdania roczne zostały sporządzone rzetelnie i terminowo. Powyższą ocenę uzasadnia także skuteczność funkcjonowania systemu rachunkowości i mechanizmów kontroli zarządczej dotyczących operacji finansowych i gospodarczych.

Ujawnione w toku kontroli nieprawidłowości dotyczyły m.in. zaplanowania 16,2 %³ wydatków jako dotacje celowe wymienione w art. 151 ust. 1 ustawy z dnia

¹ Dalej Kuratorium.

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

³ 1 175 tys. zł z 7 247,2 tys. zł zaplanowano w § 283 *Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczonym do sektora finansów publicznych.*

27 sierpnia 2009 r. o *finansach publicznych*⁴, które były wyłączone z możliwości dalszego ich przekazywania przez dysponenta trzeciego stopnia, a do których przekazywania uprawniony był jedynie dysponent części budżetowej. Powyższe naruszało przepisy § 7 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie *szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa*⁵ obligujące dysponenta trzeciego stopnia do planowania i przeznaczania środków budżetu państwa na realizację wydatków objętych planem bez prawa ich dalszego przekazywania⁶. Przy realizacji wydatków dotyczących ww. dotacji nieprawidłowości dotyczyły zawarcia jednej umowy (z 19), gdzie ustalono okres złożenia sprawozdania końcowego z realizacji zadania publicznego z naruszeniem postanowień art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o *działalności pożytku publicznego i wolontariacie*⁷. Ponadto, przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu systemu informatycznego, stwierdzono brak w księgach rachunkowych obligatoryjnego zapisu dotyczącego daty dokonania operacji gospodarczej.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania w 2012 r. budżetu państwa, kontrola dochodów budżetowych w Kuratorium została ograniczona do przeprowadzenia analizy porównawczej danych ujętych w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych.

Zaplanowane w Kuratorium na rok 2012 dochody budżetu państwa w kwocie 5 tys. zł zrealizowane zostały w wysokości 8,6 tys. zł (172% kwoty planowanej) i były wyższe od dochodów zrealizowanych w 2011 r. o 6,7 tys. zł. Dochody te w 99% zrealizowano w rozdziale 80195 *Pozostała działalność*, § 0690 *Wpływy z różnych opłat*.

Wyższa realizacja planu dochodów wynikała głównie ze wzrostu liczby wniosków o dokonanie przez Opolskiego Kuratora Oświaty legalizacji dokumentów oraz wydawanie duplikatów świadectw, dyplomów i zaświadczeń szkolnych.

Według stanu na 31 grudnia 2012 r. należności budżetowe pozostałe do zapłaty w Kuratorium wyniosły 250,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 176-177, 201-207, 524, 1032-1034, 1142)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli, zgodnie z przyjętymi założeniami, nie dokonywała oceny prawidłowości planowania i realizacji dochodów budżetowych.

⁴ Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm., dalej *ustawa o finansach publicznych*.

⁵ Dz. U. Nr 245, poz. 1637 ze zm. dalej *rozporządzenie w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa*.

⁶ Chyba, że przekazują dotacje celowe, o których mowa w art. 127 ust. 2 i 149 ust. 2 *ustawy o finansach publicznych*.

⁷ Dz. U. z 2010 r. Nr 234, poz. 1536 ze zm., dalej *ustawa o działalności pożytku publicznego i wolontariacie*.

2. Wydatki budżetowe

2.1. Planowanie wydatków budżetowych

Opis stanu
faktycznego

Wojewoda Opolski pismem z dnia 13 kwietnia 2011 r.⁸ powiadomił Kuratora, że Minister Finansów⁹ przekazał wstępny limit wydatków bieżących na 2012 r. na finansowanie zadań oświaty i wychowania dla działu 801 *Oświata i wychowanie* oraz działu 854 *Edukacyjna opieka wychowawcza* w łącznej wysokości 6 863 tys. zł. Kurator w terminie określonym w powołanym piśmie, tj. do 15 kwietnia 2011 r., przedłożył Wojewodzie Opolskiemu m.in. zestawienie wydatków (na formularzach BW) w ww. kwocie w czterech rozdziałach: 80136 *Kuratorium oświaty* (5 042 tys. zł), 80146 *Dokształcanie i doskonalenie nauczycieli* (232 tys. zł), 80195 *Pozostała działalność* (385 tys. zł), 85412 *Kolonie i obozy oraz inne formy wypoczynku dzieci i młodzieży szkolnej, a także szkolenia młodzieży* (1 210 tys. zł, w tym 1 175 tys. zł dotacje w § 283 *Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczonym do sektora finansów publicznych* oraz 35 tys. zł wydatki bieżące w §§ 410, 421, 430¹⁰). Do projektu planu wydatków Opolski Kurator Oświaty załączył ich pisemne uzasadnienie przygotowane przez Dyrektora Wydziału Finansowego - Głównego Księgowego.

(dowód: akta kontroli str. 1058-1059, 1065-1079)

W uzasadnieniu wydatków zaplanowanych w rozdziale 85412 *Kolonie i obozy oraz inne formy wypoczynku dzieci i młodzieży szkolnej, a także szkolenia młodzieży* podano m.in., że *środki przeznaczone są na sfinansowanie wypoczynku zimowego i letniego dla dzieci i młodzieży szkolnej realizowane przez stowarzyszenia i fundacje wyłonione w konkursie ofert*.

W projekcie budżetu Kuratorium na 2012 r. w układzie zadaniowym, sporządzonym 18 kwietnia 2011 r. przez Dyrektora Wydziału Finansowego - Głównego Księgowego i zatwierdzonym przez Opolskiego Kuratora Oświaty w zakresie działania 3.1.6.4 *Realizacja działań na rzecz dzieci i młodzieży oraz organizacji pozarządowych* wskazano kwotę 1 210 tys. zł na realizację ww. zadania, w tym 1 175 tys. zł jako dotację oraz 35 tys. zł jako wydatki bieżące.

(dowód: akta kontroli str. 1060-1064)

Pismem z dnia 21 listopada 2011 r. Kurator przedłożył Wydziałowi Finansów i Budżetu Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego opracowany projekt planu finansowego na rok 2012.

Ustalony na podstawie ustawy budżetowej na 2012 r. plan wydatków Kuratorium w kwocie 6 863 tys. zł (w rozdziałach: 80136 – 5 036 tys. zł, 80146 – 232 tys. zł, 80195 – 385 tys. zł, 85412 – 1 210 tys. zł) w ciągu roku budżetowego został zwiększony o 384,2 tys. zł do kwoty 7 247,2 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 317-322, 917-946)

Zmiany planowanej pierwotnie kwoty wydatków wynikały ze zwiększenia planu środkami z rezerw celowych o kwotę 358,7 tys. zł, w tym: 1/ 261,1 tys. zł z przeznaczeniem na sfinansowanie stypendiów Prezesa Rady Ministrów dla uczniów szczególnie uzdolnionych, 2/ 54,1 tys. zł z przeznaczeniem na sfinansowanie prac komisji kwalifikacyjnych i egzaminacyjnych do spraw awansu zawodowego nauczycieli, 3/ 43,5 tys. zł z przeznaczeniem na uzupełnienie

⁸ znak FB.I.3110.4.2011.UP.

⁹ pismem z dnia 12 kwietnia 2011 r. znak FS5-460-4/16/169/DDI/2011.

¹⁰ Wszystkie zestawienia wydatków (cztery w rozdziałach klasyfikacji budżetowej oraz w układzie zadaniowym) do projektu budżetu Kuratorium sporządziła w dniu 15 kwietnia 2011 r. Dyrektor Wydziału Finansowego - Główny Księgowy, a zatwierdził je Opolski Kurator Oświaty.

wydatków na ubezpieczenie społeczne pracowników w związku z podniesieniem wysokości składki rentowej od 1 lutego 2012 r.

Środki z rezerw celowych wykorzystano zgodnie z przeznaczeniem.

Ponadto plan finansowy Kuratorium zwiększono o kwotę 25,5 tys. zł decyzją Wojewody Opolskiego, z przeznaczeniem na sfinansowanie nagród dla szkół realizujących *Program Przeciwdziałania Wadom Postawy Ciała u Dzieci i Młodzieży w województwie opolskim*.

Pozostałe zmiany w planie wydatków Kuratorium wprowadzone zostały na podstawie decyzji Wojewody Opolskiego (88) i polegały na przesunięciach pomiędzy paragrafami wydatków. Zmiany te były celowe i wynikały z bieżących potrzeb Kuratorium.

(dowód: akta kontroli str. 208-213, 214-225, 317-233, 436-437, 612-618)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Opolski Kurator Oświaty jako dysponent trzeciego stopnia przygotował i przedłożył Wojewodzie Opolskiemu do zatwierdzenia plan finansowy Kuratorium, w którym zaplanowano wydatki w kwocie 1 175 tys. zł (17,1% kwoty wydatków ujętej w tym projekcie) w § 283 *Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczonym do sektora finansów publicznych*.

W projekcie planu Kuratorium ujęto więc dotacje celowe wymienione w art. 151 ust. 1 *ustawy o finansach publicznych*, które jak wynika z treści § 7 ust. 4 rozporządzenia *w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa*, wyłączone były z możliwości dalszego ich przekazywania przez dysponenta trzeciego stopnia, a do których przekazywania uprawniony był jedynie dysponent części budżetowej.

Za opracowanie i przygotowanie tego projektu odpowiedzialność ponosi Opolski Kurator Oświaty, która wyjaśniła, że taki sposób ujęcia w planie wydatków Kuratorium na 2012 r. klasyfikowanych w rozdziale 85412 § 2830 stosowany był od wielu lat oraz, że: *projekt planu na 2012 r. przedstawiony był do Wydziału Finansów, Budżetu i Certyfikacji Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego, tam analizowany i akceptowany. Ujęcie wydatków w § 2830 (...) nie było nigdy usterkowaniem, ani w żaden sposób nie wskazywano na nieprawidłowe ich klasyfikowanie. Dlatego też powyższe uznałam za prawidłowe*.

Skutkiem powyższej nieprawidłowości było wydatkowanie przez dysponenta trzeciego stopnia środków w wysokości 1 169 tys. zł na dotacje celowe, o których mowa w art. 151 ust. 1 *ustawy o finansach publicznych*.

(dowód: akta kontroli str. 1092, 1118, 1133)

Ocena cząstkowa

NIK ocenia pozytywnie, mimo nieprawidłowości, planowanie wydatków budżetowych. Zgłoszone przez dysponenta trzeciego stopnia wydatki w kwocie 6 072,2 tys. zł (83,8% planu) zostały zaplanowane prawidłowo oraz racjonalnie i oszczędnie. Pozostała kwota wydatków (1 175 tys. zł, tj. 16,2%) została natomiast zaplanowana z zamiarem ich przekazania stowarzyszeniom i fundacjom, pomimo iż do ich przekazywania uprawniony był wyłącznie dysponent części.

Opis stanu
faktycznego

2.2. Realizacja wydatków budżetowych

2.2.1. Zrealizowane w Kuratorium wydatki wyniosły 7 247,2 tys. zł (tj. 100 % planu po zmianach). W porównaniu do 2011 r. były one wyższe o 62,7 tys. zł, tj. o 0,9%.

W zrealizowanych wydatkach dominującą pozycję (77,1%) stanowiły wydatki bieżące (5 587,2 tys. zł), z tego: wynagrodzenia i pochodne 4 499,3 tys. zł oraz wydatki na zakup towarów i usług – 737,7 tys. zł. Świadczenia na rzecz osób fizycznych stanowiły 6,8% zrealizowanych wydatków (491 tys. zł) i dotyczyły głównie wypłaconych nagród dla nauczycieli z okazji Dnia Edukacji Narodowej¹¹ i stypendiów dla uczniów¹².

Dotacje stanowiły 16,1% zrealizowanych wydatków (1 169 tys. zł) i wydatkowano je na realizację zadań publicznych, w ramach których finansowano lub dofinansowano wypoczynek zimowy i letni dla dzieci i młodzieży szkolnej, realizowany przez organizacje niezaliczone do sektora finansów publicznych, wyłonione w konkursie ofert¹³, na podstawie przepisów *ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie*.

(dowód: akta kontroli str. 208-213, 317-322, 612-618)

Zobowiązania (niewymagalne) Kuratorium na koniec 2012 r. wyniosły 308,9 tys. zł i były wyższe o 3,8 tys. zł, niż kwota zobowiązań na koniec 2011 r. Dotyczyły one naliczonego dodatkowego wynagrodzenia rocznego (305,5 tys. zł) oraz bieżących opłat za telefony i energię elektryczną (3,4 tys. zł).

Badaniem objęto wydatki w kwocie 2 103,1 tys. zł, tj. 29% zrealizowanych wydatków.

Wydatki te dokonywane były zgodnie z przepisami art. 44 ust. 3 pkt 1-3 *ustawy o finansach publicznych*, tj. w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z poniesionych nakładów oraz w sposób umożliwiający terminową realizację zadań.

(dowód: akta kontroli str. 138-143, 604-611, 1134-1138)

2.2.2. W Kuratorium dokonywano analizy kosztów i podejmowano działania mające na celu racjonalizację zatrudnienia oraz wydatków związanych z funkcjonowaniem jednostki. W tym celu m.in. zawarto korzystniejsze umowy na dostawy materiałów biurowych, zmieniono ubezpieczyciela środków transportowych, ograniczono wydruki dokumentacji wprowadzając wewnętrzny elektroniczny przekaz dokumentacji i informacji.

W Kuratorium nie wystąpiły przypadki nieterminowych płatności skutkujących zaplaceniem odsetek lub kar umownych. W objętych kontrolą wydatkach nie stwierdzono płatności realizowanych z nieuzasadnionym wyprzedzeniem¹⁴.

(dowód: akta kontroli str. 8-9, 979, 1120)

2.2.3. W Kuratorium obowiązywał wprowadzony zarządzeniem Opolskiego Kuratora Oświaty¹⁵ regulamin udzielania zamówień publicznych na dostawy, usługi i roboty budowlane, których wartość nie przekraczała wyrażonej w złotych równowartości

¹¹ § 3040 – 196 tys. zł.

¹² § 3240 – 261 tys. zł.

¹³ § 2830 *Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczonym do sektora finansów publicznych*.

¹⁴ Z wyprzedzeniem dokonano wyłącznie opłat abonamentowych za posiadane odbiorniki radiowe i telewizyjne (płatność w marcu 2012 r. za cały 2012 r.) otrzymując z tego tytułu zniżkę w wysokości 115 zł na zasadach określonych w §2 rozporządzenia Krajowej Rady Radiofonii i Telewizji z dnia 13 kwietnia 2011 r. w sprawie wysokości opłat abonamentowych za używanie odbiorników radiofonicznych i telewizyjnych oraz zniżek za ich uiszczenie z góry za okres dłuższy niż jeden miesiąc w 2012 r. (Dz. U. Nr 93, poz. 548 ze zm.)

¹⁵ Nr 33 z dnia 24 czerwca 2010 r.

kwoty 14 tys. euro. Nadzór nad przestrzeganiem postanowień zarządzenia sprawował Opolski Kurator Oświaty. Zamówienia te ewidencjonowane były w rejestrze, który prowadzony był na bieżąco.

(dowód: akta kontroli str. 542 – 548, 1121-1132)

Badaniem spraw z zakresu prawidłowości stosowanych procedur określonych w ustawie z dnia 29 stycznia 2004 r. *Prawo zamówień publicznych*¹⁶ objęto oba udzielone przez jednostkę zamówienia publiczne (w trybie przetargu nieograniczonego), które dotyczyły zakupu usług związanych z doskonaleniem i doszkadzaniem nauczycieli na kwotę łączną 213,2 tys. zł. W wyniku analizy dokumentacji dotyczącej ww. zamówień stwierdzono, że wybór trybu wyłonienia wykonawcy oraz przeprowadzenie postępowania było prawidłowe. Rzetelnie dokumentowano poszczególne czynności, a dokonane w tym zakresie rozliczenia finansowe prawidłowo ujęto w księgach rachunkowych.

(dowód: akta kontroli str. 245-247, 546-548, 979-980, 992-993)

2.2.4. Kuratorium, na podstawie umowy z dnia 24 marca 2006 r. zawartej z Narodowym Bankiem Polskim Oddziałem Okręgowym w Opolu, posiadało pomocniczy rachunek bankowy dla sum depozytowych i sum na zlecenie. Za pośrednictwem tego rachunku dokonywano finansowania zadań zleconych do wykonania tej jednostce przez inne jednostki organizacyjne ze środków zlecniodawcy, w tym na pokrycie kosztów wizyt akredytacyjnych, finansowanie umów zlecenia i umów o dzieło, realizowanych w ramach projektu *Comenius Regio* oraz współpracy młodzieży polsko – niemieckiej, a także kosztów organizacji obozu w Łambinowicach. Kuratorium po wykonaniu zadań prawidłowo i w terminie określonym w umowie rozliczało się z otrzymanych środków ze zlecniodawcami.

(dowód: akta kontroli str. 983-991)

Według zapisów konta:139 *Inne rachunki bankowe* stan środków na rachunku sum depozytowych i sum na zlecenie na dzień 1 stycznia 2012 r. wynosił 4 154,33 zł, a na koniec roku - 80 732,12 zł.

(dowód: akta kontroli str. 996-1000)

2.2.5. W 2012 r. przeciętne zatrudnienie wyniosło 78 etatów, tj. 98,7% zatrudnienia w 2011 r. (79 etatów). Na wynagrodzenia wydatkowano 3 678 tys. zł (100% planu po zmianach). Kwota ta stanowiła 100,9% wydatków poniesionych z tego tytułu w roku poprzednim (3 694 tys. zł). Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto wyniosło w 2012 r. 3,9 tys. zł i było na porównywalnym poziomie jak w roku poprzednim.

(dowód: akta kontroli str. 8-9, 508-509, 1005-1021, 1087-1091)

W 2012 r. wydatkowano na wynagrodzenia bezosobowe kwotę 93,4 tys. zł, w tym na sfinansowanie wypłat wynikających z zawartych 141 umów zlecenia (84,8 tys. zł) i 5 umów o dzieło (8,6 tys. zł).

Z ww. umów z budżetu państwa sfinansowano¹⁷ realizację 117 umów zlecenia i jedną umowę o dzieło w łącznej kwocie 70,4 tys. zł¹⁸, tj. 98,5% planu po zmianach. Dziewięć z ww. 117 umów (na kwotę 7,4 tys. zł) zostało zawartych z pracownikami zatrudnionymi w Kuratorium. Prace zlecone tymi umowami nie pokrywały się z obowiązkami tych pracowników wynikającymi z umów o pracę i zostały wykonane prawidłowo, a następnie sfinansowane zgodnie z tymi umowami. Wydatki z tego tytułu dokonano w ramach limitu określonego w planie finansowym.

(dowód: akta kontroli str. 11-15, 561-572, 586-601, 966-973, 981-982)

¹⁶ Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz.759 ze zm.

¹⁷ W rozdziale 80136 § 4170 – 15 136 zł, w rozdziale 80195 § 4170 – 55 260 zł

¹⁸ Z tego 78% z nich poniesiono na prace ekspertów w komisjach kwalifikacyjnych ubiegających się o awans na stopień nauczyciela dyplomowanego.

Pozostałe umowy zlecenia i umowy o dzieło (na kwotę 23 tys. zł) nie były finansowane z budżetu państwa, lecz ze środków zleceńodawców¹⁹. Nie realizowano zadań finansowanych ze środków Unii Europejskiej.

(dowód: akta kontroli str. 587-591, 966-973, 981-982)

2.2.6. Wojewoda Opolski pismem z dnia 20 maja 2008 r. upoważnił Kuratora do zawierania umów na realizację zadań państwowych, ujętych w dziale 854 – *Edukacyjna opieka wychowawcza, finansowanych lub dofinansowanych z dotacji celowych zleczanych jednostkom nie zaliczonym do sektora finansów publicznych, w tym fundacji i stowarzyszeniom*. Zaplanowane w budżecie na 2012 r. środki w tym rozdziale w kwocie 1 210 tys. zł Kurator wykorzystał w całości²⁰.

(dowód: akta kontroli str. 138-143, 190-200, 221-222, 436-437, 602-603, 619-630)

Zadania w zakresie organizacji wycieczek dla dzieci i młodzieży zlecono na podstawie 19 umów organizatorom wybranym w otwartych konkursach ofert, o których mowa w art. 13 *ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie*. Nabór uczestników wycieczek²¹ dokonywany był przez organy prowadzące placówki oświatowe oraz ośrodki pomocy społecznej.

Postanowienia zawartych przez Kuratora umów na organizację wycieczek były zgodne z załącznikiem nr 2 do *rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oferty i ramowego wzoru umowy dotyczących realizacji zadania publicznego oraz wzoru sprawozdania z wykonania tego zadania*²², za wyjątkiem umowy zawartej z przedstawicielami Chorągwi Opolskiej Związku Harcerstwa Polskiego.

(dowód: akta kontroli str. 390-444, 452-483)

Organizatorzy wycieczek prawidłowo wywiązali się z przyjętych zadań, co potwierdziły m.in. sprawozdania złożone i zweryfikowane przez pracowników Kuratorium nadzorujących ich realizację oraz ustalenia 31 kontroli. W wyniku tych działań ujawniono jednak, że dwóch organizatorów²³ nie wykonało w całości przewidzianych umowami zadań. W związku z powyższym, dokonali oni zwrotu dotacji na kwotę 5 710 zł. Kontrola nie wykazała nieprawidłowości w przekazywaniu poszczególnych transzy tych dotacji. Łącznie na realizację ww. umów wydatkowano 1 169 044 zł.

Środki finansowe na realizację tych zadań jakimi dysponował Kurator wykorzystano efektywnie, osiągając założone planem rezultaty.

(dowód: akta kontroli str. 416-422, 445-454, 484-505- 511, 604-611, 906-916)

Ustalone
nieprawidłowości

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

¹⁹ Dotyczy siedmiu umów zlecenia i czterech umów o dzieło realizowanych w latach 2010-2012 przez Kuratorium w ramach projektu *Comenius Regio Kształcenie zawodowe – duże wyzwanie nowoczesnej edukacji*, które zostały sfinansowane w kwocie 18 587,47 zł przez Fundację Rozwoju Systemu Edukacji Narodowej Agencji Programu *Uczenie się przez całe życie*, na podstawie umowy z dnia 1 sierpnia 2010 r. Dotyczy także 16 umów zlecenia na udział w komisjach akredytacyjnych, które sfinansowano w kwocie 3 555 zł ze środków placówek ubiegających się o akredytację. Ponadto jedną umowę zlecenia w kwocie 1 053 zł za wynagrodzenie tłumacza podczas obozu młodzieżowego w Łambinowicach sfinansowano ze środków Fundacji Polsko-Niemieckiej.

²⁰ Plan pierwotny rozdziału 85412 obejmował: § 2830 – 1 175,4 tys. zł, § 4210 – 12 tys. zł, § 4300 – 21 tys. zł i § 4410 – 2 tys. zł.

²¹ Podstawą kwalifikacji do wycieczek było kryterium dochodowe.

²² Dz. U. z 2011 r. Nr 6, poz. 25, dalej *rozporządzenie w sprawie wzoru oferty i ramowego wzoru umowy*.

²³ Towarzystwo Przyjaciół Dzieci, Oddział Powiatowy w Brzegu (zwrot dotacji w kwocie 3 500 zł) i Chorągiew Opolska Związku Harcerstwa Polskiego (zwrot 2 210 zł).

1. Pięć umów (100%) z wykonawcami kursów doskonalących i konferencji szkoleniowych (na kwotę 209,2 tys. zł)²⁴, oraz osiem (spośród dziewiętnastu, tj. 42%) umów z organizacjami pozarządowymi na organizację wycieczki dla dzieci i młodzieży (na kwotę 24,5 tys. zł)²⁵ zawartych przez Opolskiego Kuratora Oświaty nie było zaakceptowanych poprzez złożenie podpisu przez głównego księgowego Kuratorium, pomimo takiego obowiązku wynikającego w rozdziale IV ust. 1 pkt 4 b *Instrukcji obiegu dokumentów finansowo-księgowych w Kuratorium*.

(dowód: akta kontroli str. 114-129, 139, 150-173)

Główna księgowa wyjaśniła, że środki na realizację zadań, na które zawarte były powołane umowy, miały zabezpieczenie w budżecie, a brak na nich jej podpisu wynikał z przeoczenia, które może mieć swoją przyczynę związaną z obiegiem tej dokumentacji.

Opolski Kurator Oświaty wyjaśniła ww. nieprawidłowość niezamierzonym niedopatrzeniem, w którym zawiódł właściwy obieg dokumentów.

(dowód: akta kontroli str. 495, 508-509, 742)

2. W jednej spośród dziewiętnastu umów zawartych przez Kuratora z przedstawicielami Chorągwi Opolskiej Związku Harcerstwa Polskiego na finansowanie wycieczki letniej w 2012 r. dla dzieci i młodzieży (umowa nr 7 kwota 61 858 zł, rozdział 85412, § 2830), ustalono obowiązek sporządzenia sprawozdania z wykonania zadania publicznego określonego w umowie w terminie 40 dni od dnia zakończenia realizacji zadania publicznego, pomimo wskazania w art. 18 ust. 1 *ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie* oraz § 11 ust. 3 wzoru umowy stanowiącego załącznik nr 2 do *rozporządzenia w sprawie wzoru oferty i ramowego wzoru umowy*, 30-dniowego obowiązku jego sporządzenia. Powyższe było wynikiem przyjęcia w dniu 18 czerwca 2012 r. na naradzie związanej z organizacją wycieczki, która odbyła się w Kuratorium²⁶ propozycji złożonej przez przedstawiciela Chorągwi Opolskiej Związku Harcerstwa Polskiego, o wydłużeniu z 30 do 40 dni terminu sporządzenia przez tą jednostkę sprawozdania końcowego, ze względu na dużą liczbę organizowanych różnych form wycieczki. Dyrektor Wydziału Wspomagania i Strategii Kontrolnej wyjaśniła, że przyjmując taką propozycję przedstawiciela Chorągwi Opolskiej Związku Harcerstwa Polskiego kierowała się brakiem skutków finansowych i dobrą współpracą z organizatorami wycieczki.

Opolski Kurator Oświaty wyjaśniła, że decyzję o podpisaniu umowy, w której zawarto zapis niezgodny z art. 18 ust. 1 powołanej ustawy podjęła Dyrektor Wydziału Wspomagania i Strategii Kontrolnej bez jej wiedzy.

(dowód: akta kontroli str. 395-408, 438-444, 452-457, 506-511, 1048-1049)

3. Kuratorium nie posiadało rzetelnych dowodów potwierdzających przyjęcie przez placówki oświatowe i uczniów, zakupionego sprzętu na kwotę 25,3 tys. zł²⁷. Wydatki na sfinansowanie zakupu ww. sprzętu zrealizowano w rozdziale 80195 § 4210 ze środków *Programu Przeciwdziałania Wadom Postawy Ciała u Dzieci i Młodzieży w Województwie Opolskim*, a zakupiony sprzęt był przekazany jako nagrody wyróżnionym placówkom oświatowym i ich uczniom uczestniczącym w tym programie (dotyczył on problemów związanych z nieprawidłowościami w rozwoju narządu ruchu i statyki ciała u dzieci i młodzieży w wieku szkolnym).

Dyrektor Organizacji i Pragmatyki Zawodowej Nauczycieli nadzorująca realizację tego programu wyjaśniła, że dotychczas nie stosowano potwierdzania otrzymanych

²⁴ rozdział 80146 §4300.

²⁵ rozdział 85412 §2830.

²⁶ W naradzie uczestniczyli przedstawiciele m.in. służb sanitarnych, straży pożarnej, transportu drogowego, inspekcji handlowej, Policji.

²⁷ Zakupiony sprzęt obejmował łącznie 393 sztuki, w tym taśmy i piłki rehabilitacyjne różnej wielkości i przeznaczeniu, podesty równoważne i dyski korekcyjne i rehabilitacyjne, jeże balansowe.

nagród, jednak uznając powyższe za zasadne, wprowadzona będzie zasada potwierdzania otrzymywanych nagród w ramach tego *Programu*.

(dowód: akta kontroli str. 631-644, 652, 658)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie pomimo stwierdzonych nieprawidłowości wydatkowanie środków budżetowych.

3. Roczne sprawozdania budżetowe oraz kwartalne sprawozdania w zakresie operacji finansowych

Opis stanu faktycznego

Badaniem objęto prawidłowość sporządzenia jednostkowych, rocznych sprawozdań budżetowych za 2012 r.:

- Rb-23 o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych,
- Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych,
- Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa,

oraz sprawozdania finansowe za IV kwartał 2012 r.:

- Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych,
- Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji.

Sprawozdania te zostały sporządzone w terminach określonych w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia: 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej²⁸ i 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych²⁹.

Sprawozdanie te przekazują prawdziwy i rzetelny obraz dochodów, wydatków a także należności i zobowiązań w 2012 r. Zostały sporządzone rzetelnie pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 205, 206-213, 743-746, 1003, 1026-1046, 1047)

Wykazane w sprawozdaniu rocznym Rb-23 dochody wykonane i przekazane na rachunek bieżący budżetu państwa wyniosły 8 598,76 zł i były zgodne z kwotą wykazaną w sprawozdaniu Rb-27. Wydatki wykazane zostały w kwocie 7 247 173 zł i były równe kwocie ujętej w sprawozdaniu Rb-28. Wykazany w sprawozdaniu Rb-23 zerowy stan środków na rachunku bieżącym został potwierdzony przez Oddział Okręgowy NBP w Opolu w dniu 13 stycznia 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 205-213, 1035-1043)

Przedstawiona w rocznym sprawozdaniu Rb-27 kwota dochodów wykonanych była zgodna z ewidencją księgową, tj. z zapisami na koncie 130 *Rachunek dochodów budżetowych* i wynosiła 8 598,76 zł. Analityczna ewidencja zrealizowanych dochodów budżetowych, prowadzona w systemie finansowo-księgowym do konta 130, uwzględniała podziałki klasyfikacji budżetowej (w szczególności: dział, rozdział, paragraf).

(dowód: akta kontroli str. 201-204, 206-207, 1032-1034)

Kwota wydatków ogółem za 2012 r. wykazana w rocznym sprawozdaniu Rb-28 wyniosła 7 247 173 zł i była zgodna z zapisami na koncie 130 po stronie Ma i kwotą środków otrzymanych w 2012 r. z Ministerstwa Finansów. Analityczna ewidencja

²⁸ Dz. U. Nr 20, poz. 103.

²⁹ Dz. U. Nr 43, poz. 247.

zrealizowanych wydatków budżetowych, prowadzona do konta 130, uwzględniała podziałki klasyfikacji budżetowej (dział, rozdział, paragraf).

Kwota należności ogółem wykazana w kwartalnym sprawozdaniu Rb-N wyniosła 250 650,41 zł.

(dowód: akta kontroli str. 743-744, 1044)

W 2012 r. w Kuratorium nie wystąpiły zobowiązania wymagalne oraz zobowiązania z tytułu papierów wartościowych, zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów, podlegające wykazaniu w kwartalnym sprawozdaniu Rb-Z.

(dowód: akta kontroli str. str. 745-746, 1045)

Do okresów sprawozdawczych 2012 r. miały zastosowanie przepisy *rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym*³⁰. Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania budżetu państwa w 2012 r. badanie rocznego sprawozdania z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (wzór Rb-BZ1) zostało ograniczone do sprawdzenia zgodności kwot wydatków ujętych w tych sprawozdaniach z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej oraz terminowości ich sporządzenia.

Stwierdzono, że kwoty wydatków wykazane w rocznym sprawozdaniu z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1) były zgodne z zapisami prowadzonej w Kuratorium ewidencji księgowej na koncie pozabilansowym 980 *Plan finansowy wydatków budżetowych*. Sprawozdanie zostało sporządzone w terminie określonym w powołanym rozporządzeniu.

(dowód: akta kontroli str. 612-618, 1003, 1046)

Wszystkie wymienione wyżej sprawozdania przekazane były przez Opolskiego Kuratora Oświaty Wojewodzie Opolskiemu w formie papierowej, a sprawozdania Rb-23, Rb-27 oraz Rb-28, dodatkowo w formie elektronicznej. Do dnia zakończenia kontroli nie sporządzono żadnych korekt wymienionych wyżej sprawozdań.

(dowód: akta kontroli str. 1047)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie roczne sprawozdania budżetowe i kwartalne sprawozdania w zakresie operacji finansowych oraz pozytywnie zgodność kwot wydatków ujętych w sprawozdaniach z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym z ewidencją księgową.

4. Księgi rachunkowe

Opis stanu
faktycznego

4.1. Kuratorium posiadało opracowaną i zatwierdzoną przez Opolskiego Kuratora Oświaty dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości oraz procedury kontroli finansowo-księgowej dokumentów. Dokumentacja zasad rachunkowości spełniała wymagania określone w art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o *rachunkowości*³¹.

(dowód: akta kontroli str. 16-20, 150-173, 663-702, 720-735, 947-962, 1096-1116)

³⁰ Dz. U. Nr 298, poz. 1766.

³¹ Dz. U. z 2013 r., poz. 330, dalej: *ustawa o rachunkowości*.

4.2. W Kuratorium od dnia 1 stycznia 2002 r. ewidencja finansowo-księgowa była prowadzona w systemie księgowości komputerowej pn. System Finansowo-Księgowy³² zatwierdzonym przez kierownika jednostki. Ostatnia modyfikacja ww. systemu miała miejsce 23 maja 2012 r. i była zatwierdzona przez kierownika jednostki.

Zasady ochrony danych, w tym metody zabezpieczenia dostępu do danych oraz systemu ich przetwarzania określone zostały w powołanej wyżej dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości.

Użytkowany w Kuratorium system księgowości komputerowej, z opisanym poniżej wyjątkiem, spełniał wymagania określone w *ustawie o rachunkowości*, w tym m.in. zapewniał: 1/ ciągłość numeracji zapisów w dzienniku oraz ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu, 2/ trwałość zapisów i brak możliwości ich modyfikacji.

System ten nie zapewniał natomiast kompletności zapisów, gdyż nie przewidywał we wprowadzonym zapisie księgowym możliwości wprowadzenia zarówno daty dokonania operacji gospodarczej jak i daty dowodu, jeżeli różniła się ona od daty dokonania operacji.

(dowód: akta kontroli str. 10, 659-660, 1096-1099)

4.3. Na podstawie wyselekcjonowanych z systemu księgowego zapisów kont zespołu 4-koszty wg rodzajów wybrano do kontroli z zastosowaniem metody monetarnej³³ 175 zapisów/dowodów na łączną kwotę 653,1 tys. zł. Niezależnemu badaniu poddano także 155 zapisów/dowodów na kwotę 1 450 tys. zł dobranych celowo.

Łącznie zbadano 330 zapisów/dowodów na kwotę 2 103,1 tys. zł (29% wydatków 2012 r.). Zostały one sprawdzone pod kątem poprawności formalnej oraz prawidłowości kontroli bieżącej i dekretacji, ewidencji transakcji w urządzeniach księgowych oraz wiarygodności ksiąg wpływających na sprawozdawczość bieżącą i sprawozdania roczne. Operacje gospodarcze potwierdzone tymi dowodami zostały zbadane także pod względem legalności, gospodarności i celowości.

W wyniku przeprowadzonego badania stwierdzono, że za wyjątkiem opisanych poniżej przypadków, dowody i odpowiadające im zapisy księgowe były poprawne i kompletne.

(dowód: akta kontroli str. 316, 661-662, 1134-1138, 1140)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Przegląd analityczny ksiąg rachunkowych Kuratorium ujawnił brak daty dokonania operacji gospodarczej w zapisach dziennika, pomimo iż art. 23 ust. 2 pkt. 1 *ustawy o rachunkowości* określa datę operacji gospodarczej jako obligatoryjny element zapisu księgowego. Błąd ten dotyczył wszystkich zapisów dziennika, miał charakter systematyczny i wynikał z tego, że operator użytkowanego w Kuratorium programu finansowo-księgowego miał możliwość wprowadzenia tylko jednej daty - i jak ustalono w wyniku oględzin - wprowadzana przez niego data była datą dowodu księgowego, a nie datą operacji gospodarczej.

Główna księgowa wyjaśniła, że: *brak możliwości wprowadzania (odręcznie lub automatycznie) do systemu daty operacji gospodarczej wynika z przyjętego przez autorów sposobu ukazania zapisów w księgach oraz zaakceptowanie przeze mnie*

³² Autorstwa Przedsiębiorstwa Usług Informatyczno-Organizacyjnych AGROPIN spółka z o.o. w Opolu

³³ Metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji (MUS).

jako spełniającego w tym zakresie warunki art. 23 ust. 2 pkt 1 ustawy o rachunkowości.

(dowód: akta kontroli str. 515)

W trakcie kontroli NIK³⁴ dokonano zmian w ww. systemie w sposób umożliwiający wprowadzanie daty operacji gospodarczej. Przeprowadzone przez kontrolera badanie zapisów księgowych i odpowiadającym im źródłowych dowodów księgowych ze stycznia 2013 r.³⁵ wykazało, że zapis obligatoryjnej daty operacji gospodarczej jest prawidłowo wprowadzany do ksiąg rachunkowych 2013 r. Opolski Kurator Oświaty, zarządzeniem nr 9 z dnia 1 marca 2013 r. zatwierdziła wprowadzoną w systemie komputerowym ww. zmianę.

(dowód: akta kontroli str. 512-514, 531-541, 1004, 1023-1024, 1139)

2. W przypadku jednego dowodu księgowego na kwotę 0,3 tys. zł stwierdzono zaksięgowanie zdarzenia gospodarczego do niewłaściwego okresu sprawozdawczego (miesięcznego), co było niezgodne z treścią art. 20 ust. 1. *ustawy o rachunkowości*, według którego do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Nieprawidłowość ta miała wpływ na sporządzone przez Kuratorium sprawozdanie miesięczne RB-28 za maj 2012 r. poprzez zaniżenie zobowiązań wykazanych wg stanu na 31 maja 2012 r. o ww. kwotę.

(dowód: akta kontroli, str. 747-749, 769-822, 825-902, 905, 1134-1138, 1140)

Powyższe wynikało z nieprawidłowego obiegu tego dokumentu między wydziałem merytorycznym a Wydziałem Finansowym Kuratorium. Faktura z datą sprzedaży 31 maja 2012 r. wpłynęła do kancelarii ogólnej Kuratorium w dniu jej wystawienia, natomiast do komórki księgowej w dniu 14 czerwca 2012 r., tj. z naruszeniem zasad ustalonych w § 37 ust 2 załącznika do *zarządzenia nr 31 Opolskiego Kuratora Oświaty z dnia 24 sierpnia 2002 r. w sprawie wprowadzenia „Procedur kontroli finansowej w Kuratorium Oświaty w Opolu”*³⁶, uniemożliwiając ujęcie tego zdarzenia w kosztach miesiąca, którego wydatek dotyczył, tj. maja 2012 r.

(dowód: akta kontroli, str. 150-173, 663-702)

Odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość ponoszą pracownicy ww. wydziału, którzy nie przedłożyli dokumentu księgowego we wskazanych w przepisach wewnętrznych terminach³⁷, a z tytułu nadzoru – dyrektor wydziału merytorycznego i Opolski Kurator Oświaty.

(dowód: akta kontroli, str. 695, 726-735, 1022-1025)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wiarygodność ksiąg rachunkowych w odniesieniu do rocznych sprawozdań budżetowych i kwartalnych sprawozdań w zakresie operacji finansowych, a także ich zgodność z zasadami rachunkowości. Pozytywnie pomimo stwierdzonych nieprawidłowości ocenia natomiast skuteczność funkcjonowania systemu rachunkowości oraz mechanizmów kontroli zarządczej dotyczących operacji finansowych i gospodarczych.

³⁴ W dniu 4 lutego 2013 r.

³⁵ Dowody księgowe nr 10005-10013.

³⁶ Poprzednio, zagadnienia te uregulowane były zarządzeniem nr 30 z dnia 28 września 2006 r. w sprawie wprowadzenia „Procedur kontroli finansowej w Kuratorium Oświaty w Opolu”.

³⁷ Do 10 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zdarzenie miało miejsce, w przypadku tego dokumentu - do 10 maja 2012 r.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o *Najwyższej Izbie Kontroli*³⁸, mając na uwadze działania podjęte w jednostce w czasie przeprowadzania kontroli, wnosi o:

1. Uwzględnianie przy sporządzaniu planu wydatków budżetowych i przy jego realizacji zasad określonych w § 7 *rozporządzenia w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa* dla dysponenta trzeciego stopnia.
2. Wprowadzanie zapisów do ewidencji prawidłowego okresu sprawozdawczego.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

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. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Opolu.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag 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.

Opole, dnia 25marca 2013 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu

Kontrolerzy
Marek Dudek
Główny specjalista kp

.....
podpis

.....
Ryszard Staniszewski
Główny specjalista kp

.....
Krzysztof Rajczyk
Główny specjalista kp

³⁸ Dz. U. z 2102 r. poz. 82 ze zm.

