



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO-4100-02-04/2013

P/13/167

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

(tekst jednolity z uwzględnieniem zmian wprowadzonych uchwałą  
Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej)

# I. Dane identyfikacyjne kontroli

|                                     |   |
|-------------------------------------|---|
| Numer i tytuł kontroli              | P/13/167 - Wykonanie budżetu państwa w 2012 r. w części 85 – województwo wielkopolskie.                                   |
| Jednostka przeprowadzająca kontrolę | Najwyższa Izba Kontroli<br>Delegatura w Poznaniu  |
| Kontroler                           | Aneta Karska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 85248 z dnia 24 stycznia 2013 r.               |
| Jednostka kontrolowana              | Wojewódzki Inspektorat Ochrony Środowiska w Poznaniu, ul. Czarna Rola 4, 61-625 Poznań (zwany dalej WIOŚ lub Inspektorat) |
| Kierownik jednostki kontrolowanej   | Zdzisław W. Krajewski, Wielkopolski Wojewódzki Inspektor Ochrony Środowiska   |

## Ocena ogólna

Uzasadnienie  
oceny ogólnej

## II. Ocena kontrolowanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości<sup>1</sup>, wykonanie planu finansowego przez WIOŚ.

Formułując powyższą ocenę NIK uwzględniła rzetelność planowania i realizację dochodów budżetowych oraz racjonalne zaplanowanie wydatków i ich prawidłową realizację, a także prawidłowy obraz dochodów i wydatków zaprezentowany w rocznych sprawozdaniach budżetowych.

Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości dotyczyły organizacji ksiąg pomocniczych w zakresie ewidencji należności i zaległości. Brak właściwej organizacji w tym zakresie skutkowało niezgodnością z ewidencją księgową kwot należności i zaległości wykazywanych w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-27 i kwartalnym sprawozdaniu Rb-N. Wystąpiły także nieprawidłowości dotyczące stosowanego systemu finansowo – księgowego oraz potrzeba aktualizacji dokumentacji opisującej przyjęte w WIOŚ zasady rachunkowości.

## III. Opis ustalonego stanu faktycznego

### 1. Dochody budżetowe

#### 1.1. Planowanie i realizacja dochodów budżetowych

Opis stanu  
faktycznego

W planie finansowym Inspektoratu na rok 2012 dochody budżetu państwa zostały zaplanowane w kwocie 1 624,00 tys. zł. Zrealizowane dochody wyniosły 1 708,30 tys. zł, tj. 105,19% kwoty planowanej. Były one o 2,71% niższe od dochodów uzyskanych w 2011 r.

Największy udział w dochodach wynoszący 94,25% stanowiły dochody uzyskane z usług (§ 0830) w rozdziale 90093 *Dochody państwowej jednostki budżetowej*

<sup>1</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

uzyskane z tytułu przejętych zadań, które w 2010 r. były finansowane z rachunku dochodów własnych w kwocie 1 610,12 tys. zł oraz dochody uzyskane w rozdziale 90014 Inspekcja Ochrony Środowiska, w § 0580 kary pieniężne od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych, w kwocie 54,29 tys. zł (3,18% dochodów ogółem).

Kwota osiągniętych dochodów nie odbiegała znacząco od wielkości planowanych, a występujące różnice wynikały z okoliczności niezależnych od WIOŚ. Wyższa o 59,68% realizacja planu dochodów wystąpiła w rozdziale 90014, w § 0580 i spowodowana była większymi wpływami z tytułu administracyjnych kar pieniężnych za naruszenie wymogów ochrony środowiska. Natomiast wpływy niższe od zaplanowanych o 40,59 tys. zł (32,36% zaplanowanych) uzyskano w rozdz. 90014, w § 0970 z tytułu kosztów kontroli, którymi obciążony jest podmiot, u którego stwierdzono naruszenie wymagań ochrony środowiska.

(dowód: akta kontroli str. 43-45, 286)

Na podstawie kontroli dowodów księgowych na łączną kwotę 52,51 tys. zł (3% wykonanych dochodów) i odpowiadającym im zapisom księgowym na koncie 221 – Należności z tytułu budżetowych, stwierdzono, że wszystkie objęte badaniem należności zostały przypisane terminowo, w kwotach zgodnych z dokumentami stanowiącymi podstawę tych zapisów. Należności z nich wynikające zostały uregulowane przez zobowiązane podmioty, podejmowano wobec zobowiązanych czynności zmierzające do wykonania zobowiązania w drodze egzekucji lub zabezpieczono wierzytelności w prowadzonych postępowaniach upadłościowych.

(dowód: akta kontroli str. 177-192)

*Ustalone  
nieprawidłowości*

W działalności kontrolowanej jednostki stwierdzono nieprawidłowość w zakresie realizacji dochodów budżetowych.

1. W 4, spośród 12 badanych spraw dotyczących należności z tytułu dochodów budżetowych, wbrew zasadom określonym w § 8 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad 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>2</sup>, w ewidencji księgowej Inspektoratu nie zostały ujęte odsetki od zaległości, w wysokości odsetek należnych na koniec kwartału (sprawy te dotyczą należności z lat 2008-2010). Odsetki te powinny zostać ujęte w ewidencji nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału. Przy czym, w 2 ww. sprawach, odsetki powinny zostać ujęte w ewidencji księgowej do dnia ogłoszenia upadłości (w 2009 r. oraz w 2011 r.)<sup>3</sup>.

Zofia Lamentowicz, Naczelnik Wydziału Budżetu, Finansów i Egzekucji Należności Pieniężnych, Główny Księgowy (zwana dalej Główny Księgowy) wskazała, że w 3 sprawach nie zostały przypisane odsetki, ponieważ Wydziału Budżetu, Finansów i Egzekucji Należności Pieniężnych w Poznaniu nie otrzymał od Delegatury w Lesznie oraz Delegatury w Pile dokumentów stanowiących podstawę

<sup>2</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 289

<sup>3</sup> Dłużnik oznaczony w ewidencji księgowej DAR01 oraz KON02.

do zaksięgowania odsetek<sup>4</sup>. W jednej sprawie, w wyniku błędu pracownika, odsetki zostały przypisane w momencie ich zapłaty<sup>5</sup>.

Od dnia 1 stycznia 2012 r. nastąpiła zmiana struktury organizacyjnej WIOŚ, polegająca m.in. na tym, że egzekucja administracyjna prowadzona jest przez Wydziału Budżetu, Finansów i Egzekucji Należności Pieniężnych. Do dnia 31 grudnia 2011 r. egzekucje administracyjne prowadzone były w delegaturach WIOŚ. W ocenie NIK zmiana ta, powinna zapobiec powstawaniu ww. nieprawidłowości. Badanie zapisów na koncie 221 wykazało, że w 2012 r. odsetki od zaległości, co do zasady, ujmowane były w ewidencji księgowej zgodnie z zasadami określonymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r.

(dowód: akta kontroli str. 11-12, 177-192)

**Ocena cząstkowa**

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości, rzetelność planowania oraz realizację dochodów budżetowych.

### **1.2. Należności pozostałe do zapłaty**

*Opis stanu faktycznego*

Na koniec 2012 r. wystąpiły należności budżetowe w kwocie 74,87 tys. zł, w tym zaległości w kwocie 73,01 tys. zł. W porównaniu do 2011 r. należności ogółem i zaległości były niższe odpowiednio o: 26,63 tys. zł i 14,57 tys. zł. Zaległości wystąpiły głównie z tytułu kosztów kontroli w § 0970, w rozdz. 90014, w kwocie 52,06 tys. zł oraz z tytułu wykonanych na rzecz kontrahentów usług w § 0830, w rozdz. 90093, w kwocie 19,48 tys. zł.

(dowód: akta kontroli, str. 46-48)

Zmniejszenie stanu należności budżetowych pozostałych do zapłaty (w tym zaległości), było wynikiem odpisania z ewidencji księgowej 19 przedawnionych należności na kwotę 11,23 tys. zł oraz decyzji o umorzeniu 7 należności na kwotę 11,56 tys. zł. W powyższych sprawach podejmowane były działania zmierzające do dochodzenia należności, m.in. prowadzone były nieskuteczne postępowania egzekucyjne. W 20 przypadkach, dłużnikami WIOŚ były podmioty znajdujące się w stanie upadłości. Postępowania upadłościowe, nie doprowadziły jednak do zaspokojenia tych wierzytelności.

W 2012 r. nie udzielano ulg w spłacie (poprzez odroczenie terminu spłaty, rozłożenie na raty) należności z tytułu dochodów budżetowych ewidencjonowanych na koncie 221.

(dowód: akta kontroli, str. 19, 171-176, 205-253)

W odniesieniu do dwóch należności o charakterze cywilnoprawnym, w kwocie 4,94 tys. zł, Wojewódzki Inspektor podjął decyzję o ich umorzeniu na podstawie opinii radcy prawnego sporządzonych w dniach 20 i 27 grudnia 2012 r. W opiniach tych stwierdzono, że zachodzą przesłanki do umorzenia należności wskazane w art. 56 ust. 1 pkt 3 i 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>6</sup>. Zgodnie z art. 58 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, umorzenie należności następuje w formie pisemnej na podstawie przepisów prawa cywilnego. W obu sprawach, zachowanie formy pisemnej polegało na złożeniu podpisu przez Hannę

<sup>4</sup> Dłużnik oznaczony w ewidencji księgowej DAR01, KON02 oraz TUR02.

<sup>5</sup> Dłużnik oznaczony w ewidencji księgowej SPI01

<sup>6</sup> Dz. U. z 2009 r., Nr 157, poz. 1240, ze zm.

Kończal, Zastępcę Wielkopolskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska, na opinii prawnej wydanej w tej sprawie.

(dowód: akta kontroli, str. 29-31, 230, 233, 248-251)

*Ustalone  
nieprawidłowości*

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

**1.** Przyjęta w Inspektoracie technika księgowania (organizacja ksiąg pomocniczych) nie zapewniała możliwości sporządzania sprawozdań budżetowych (Rb-27 i Rb-N) w zakresie zaległych należności. Ustalenie stanu zaległości wymagało analizy terminu płatności poszczególnych kontrahentów. Stanowiło to naruszenie zasady określonej w § 15 ust. 1 pkt 5 ww. rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...), zgodnie z którą zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań budżetowych. Brak właściwej organizacji ksiąg pomocniczych w omawianym zakresie rzutował na rzetelność sprawozdań budżetowych Rb-27 i Rb-N (nieprawidłowości w tym zakresie omówione zostały w punkcie dotyczącym sprawozdawczości budżetowej niniejszego wystąpienia).

W trakcie kontroli NIK, powyższy problem zgłoszony został autorowi programu (użytkowanego od 1 stycznia 2012 r.). Na przełomie I i II kwartału 2013 r., zgodnie z informacją Wojewódzkiego Inspektora, program zostanie uzupełniony o funkcję pozwalającą na wyodrębnienie z bazy danych niezbędnych do sporządzenia sprawozdań.

(dowód: akta kontroli, str. 32-34, 494-500, 503-505)

**2.** Ponadto, z naruszeniem cytowanej wyżej zasady określonej w § 15 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...) oraz zasad funkcjonowania konta 221, określonych w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia, prowadzono w Inspektoracie ewidencję księgową w zakresie zapisów na koncie 221. Na tym koncie wykazywane były należności z tytułu dochodów budżetowych, których termin płatności przypadał zarówno w danym, jak i w następnym roku budżetowym (bez wyodrębnienia obu grup należności).

Zgodnie z Instrukcją sporządzania sprawozdania budżetowego Rb-27, w sprawozdaniu tym wykazuje się należności, których termin płatności przypada na dany rok budżetowy. Stosowana w Inspektoracie technika księgowania nie pozwalała na wyodrębnienie obu tych grup należności zaewidencjonowanych na koncie 221, a w konsekwencji nie pozwalała na sporządzenie rzetelnego i poprawnego merytorycznie sprawozdania budżetowego Rb-27.

W trakcie kontroli NIK, przed korektą rocznego sprawozdania Rb-27 za 2012 r., dokonaną w dniu 12 marca 2013 r., należności budżetowe w kwocie 36,16 tys. zł, których termin płatności przypadał na rok budżetowy 2013, zostały wyksięgowane z konta 221 i zaewidencjonowane na koncie 226.

(dowód: akta kontroli, str. 32-34, 157-161, 193-195, 514-516)

**3.** Z łącznej kwoty należności z tytułu dochodów budżetowych spisanych z ewidencji księgowej Inspektoratu w 2012 r. w związku z ich przedawnieniem lub umorzeniem (22,79 tys. zł), jedynie należności w kwocie 18,50 tys. zł objęte były uprzednio odpisem aktualizującym. Zarówno należności, na które był dokonany odpis aktualizujący, jak i te na który nie dokonano takiego odpisu zostały zaksięgowane

w ciężar konta 290 „Odpisy aktualizujące należności”. Dopiero w dniu 19 lutego 2013 r., dokonano korekty księgowania i należności na które nie był utworzony odpis aktualizujący w kwocie 4,28 tys. zł, ujęte zostały - zgodnie z przyjętymi zasadami księgowania - w ciężar konta 761 „Pozostałe koszty operacyjne”.

(dowód: akta kontroli, str. 19-28, 205-243)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie windykację należności budżetu państwa, mimo stwierdzonych nieprawidłowości dotyczących głównie ewidencjonowania należności i zaległości.

## 2. Wydatki budżetowe

### 2.1. Planowanie wydatków budżetowych

Opis stanu  
faktycznego

W planie finansowym na rok 2012 wydatki Inspektoratu zostały zaplanowane w kwocie 12 872,00 tys. zł. W trakcie roku planowane wydatki zwiększone zostały środkami z rezerw celowych, o łączną kwotę 4 477,5 tys. zł, z przeznaczeniem na:

- realizację zadania pn. "Badanie stanu środowiska w województwie wielkopolskim w 2012 r." (poz. 59 w części 83) - kwota 1 500,00 tys. zł;
- realizację zadania pn. "Modernizacja pomieszczeń i wyposażenia Laboratorium WIOŚ w Poznaniu oraz delegatur w Kaliszu i Koninie w celu zapewnienia właściwych warunków pracy aparatury analitycznej" (poz. 59 w części 83) – kwota 1 307,5 tys. zł;
- na zadania finansowane w 2010 r. ze środków gromadzonych na rachunku dochodów własnych WIOŚ (poz. 57 w części 83) – kwota 1 520,0 tys. zł;
- na uzupełnienie wydatków na ubezpieczenie społeczne pracowników, w związku z podniesieniem wysokości składki rentowej o 2% (poz. 73 w części 83) – kwota 150,0 tys. zł;

WIOŚ wykorzystał 100% przyznaných środków z rezerw celowych.

W wyniku badania wykorzystania przez Inspektorat środków z rezerw celowych w kwocie 1 839,50 tys. zł (tj. 41% ogólnej kwoty wydatków poniesionych ze środków przeniesionych z rezerw celowych) ustalono, że zwiększenia te wynikały z potrzeb jednostki i przeznaczone zostały na realizację zadań, w tym między innymi na wydatki inwestycyjne związane z modernizacją pomieszczeń i wyposażenia Laboratorium WIOŚ w Poznaniu oraz delegatur w Kaliszu i Koninie oraz na uzupełnienie wydatków na ubezpieczenie społeczne pracowników.

(dowód: akta kontroli, str. 254-286)

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej planowania wydatków budżetowych nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena cząstkowa

Wydatki Inspektoratu zostały zaplanowane racjonalnie i oszczędnie, a dokonane w trakcie roku zmiany w planie wydatków wynikały z potrzeb jednostki.

### 2.2. Realizacja wydatków budżetowych

Opis stanu  
faktycznego

Zrealizowane wydatki Inspektoratu wyniosły 17 342,00 tys. zł, tj. 99,96% planu po zmianach. W porównaniu do 2011 r. były one wyższe o 325,27 tys. zł, tj. o 1,91%. Najwyższe wydatki poniesiono na wynagrodzenia osobowe wraz z pochodnymi, które łącznie wyniosły 11 184,67 tys. zł i stanowiły 64,49% wykonanych wydatków ogółem. Wydatki bieżące łącznie stanowiły 89,34% ogółu wydatków, wydatki majątkowe 10,23% oraz świadczenia na rzecz osób fizycznych 0,43%.

(dowód akta kontroli, str. 254-255)

Zrealizowane wydatki bieżące wyniosły 15 492,63 tys. zł, tj. 99,95% planu po zmianach, co stanowiło kwotę analogiczną do wykonanej w 2011 r. (15 461,42 tys. zł). Dominującą pozycję w tej grupie wydatków stanowiły wynagrodzenia i pochodne w kwocie 11 184,67 tys. zł (72,19% wydatków bieżących) oraz zakupy towarów i usług w kwocie 3 694,82 tys. zł (23,85% wydatków bieżących).

W ramach kontroli sprawdzono stan zatrudnienia i realizację wydatków na wynagrodzenia oraz wydatki na sfinansowanie wypłat wynikających z zawartych umów zleceń i umów o dzieło.

Przeciętne zatrudnienie<sup>7</sup> w 2012 r. w Inspektoracie wyniosło 227 osób i było niższe w porównaniu do przeciętnego zatrudnienia w 2011 r. o 11 osób, w tym: o 4 osoby nieobjęte mnożnikowymi systemami wynagrodzeń (status 01) i o 7 członków korpusu służby cywilnej (status 03). Zmniejszenie zatrudnienia było wynikiem reorganizacji Inspektoratu.

Wydatki na wynagrodzenia (wraz z pochodnymi) były niższe w porównaniu do 2011 r. o 25,46 tys. zł. Przeciętne wynagrodzenie brutto w 2012 r. wynosiło 3 402,75 zł i w porównaniu z przeciętnym wynagrodzeniem w 2011 r. było wyższe o 148,36 zł, tj. o 4,56%. Na wzrost przeciętnego wynagrodzenia miało wpływ zmniejszenie zatrudnienia (w związku z reorganizacją WIOŚ) oraz oszczędności jakie wystąpiły w wynagrodzeniach z tytułu absencji chorobowej pracowników, które przeznaczone zostały na wypłatę nagród.

W 2012 r. w Inspektoracie wydatkowano 22,20 tys. zł<sup>8</sup> na sfinansowanie wypłat wynikających z umowy zlecenia (dotyczącej obsługi prawnej) i dwóch umów o dzieło (dotyczących prac naprawczych w pomieszczeniach laboratoryjnych oraz napraw sprzętu laboratoryjnego). Umowy te zawarte zostały z osobami spoza kontrolowanej jednostki. Stwierdzono, że zlecone prace zostały wykonane i sfinansowane zgodnie z umowami, prawidłowo odebrane, a wydatków dokonano w ramach limitu określonego w planie finansowym.

(dowód akta kontroli, str. 36-42, 255, 287-311)

Świadczenia na rzecz osób fizycznych wyniosły 74,95 tys. zł, tj. 100% planu po zmianach i w porównaniu do 2011 r. były wyższe o 203,36%, tj. o 50,24 tys. zł. Wyższa niż w 2011 r. realizacja wydatków na świadczenia na rzecz osób fizycznych była związana z koniecznością wypłaty odpraw pieniężnych z powodu rozwiązania stosunku pracy z przyczyn niedotyczących pracowników.

(dowód akta kontroli str. 255)

Wydatki majątkowe w kwocie 1 774,43 tys. zł, tj. 100% planu po zmianach były wyższe o 243,81 tys. zł od wykonania w 2011 r. Wydatki te realizowane były ze środków Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w § 6060 – w kwocie 35,00 tys. zł oraz ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, w § 6050 - w kwocie 1 307,50 tys. zł. Ponadto, wydatki majątkowe zostały zwiększone środkami z rezerwy celowej (w § 6060 w kwocie 50,00 tys. zł i § 6050 w kwocie 381,93 tys. zł).

---

<sup>7</sup> w przeliczeniu na pełne etaty.

<sup>8</sup> w § 4170 - wynagrodzenia bezosobowe.

Zakupy inwestycyjne były zgodne z harmonogramem rzeczowo-finansowym zadania i uzasadnione z punktu widzenia realizowanych zadań. Wydatki inwestycyjne, w całości przeznaczone na modernizację budynków WIOŚ w Poznaniu oraz Delegatur w Kaliszu i Koninie. Środki publiczne na wydatki inwestycyjne zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem.

Zobowiązania Inspektoratu na koniec 2012 r. wyniosły 881,88 tys. zł i były niższe niż kwota zobowiązań na koniec 2011 r. Główną pozycję (770,29 tys. zł) stanowiły zobowiązania z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego i pochodnych od wynagrodzeń, które w porównaniu z rokiem 2011 były niższe o 5,84%. Zobowiązania wymagalne na koniec 2012 r. nie wystąpiły.

(dowód akta kontroli, str. 255, 258-259, 274, 278-281)

Badaniem objęto wydatki w wysokości 3 178,70 tys. zł, tj. 18% ogółu wydatków Inspektoratu. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, WIOŚ dokonywał wydatków zgodnie z obowiązującymi przepisami, oszczędnie gospodarując przyznanymi kwotami. Środki publiczne zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem.

Kontrolą objęto 2 postępowania o zamówienie publiczne w trybie przetargu nieograniczonego, na kwotę 1 175,77 tys. zł dotyczących robót budowlanych w budynku WIOŚ w Poznaniu i Delegaturze w Kaliszu oraz 6 zamówień udzielonych na podstawie art. 4 pkt 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych<sup>9</sup> (zwanej dalej Pzp) na kwotę 48,34 tys. zł. Wszystkie zamówienia realizowane były w ramach projektu „Modernizacja pomieszczeń i wyposażenia laboratorium WIOŚ w Poznaniu oraz Delegatur w Kaliszu i Koninie w celu zapewnienia właściwych warunków pracy aparatury analitycznej”.

W wyniku analizy dokumentacji dotyczącej wymienionych zamówień stwierdzono, że zostały one przeprowadzone zgodnie z procedurami określonymi w ustawie Pzp. Rzetelnie prowadzono dokumentację postępowań, a rozliczenia finansowe prawidłowo ujęto w księgach rachunkowych. Nie wystąpiły przypadki nieterminowych płatności za dostarczone towary i usługi. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczą ustalania wartości szacunkowej zamówienia (co zostało wskazane poniżej).

(dowód akta kontroli, str. 343-480)

*Ustalone  
nieprawidłowości*

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej wydatkowania środków stwierdzono następującą nieprawidłowość:

1. Wartość zamówienia na modernizację budynku WIOŚ w Poznaniu oraz delegatury w Kaliszu nie została ustalona zgodnie z art. 33 ust. 1 Pzp, tj. nie została określona na podstawie kosztorysu inwestorskiego. Dla zadania – modernizacja budynku WIOŚ w Poznaniu - wartość robót z kosztorysu inwestorskiego wynosiła 490,79 tys. zł netto, natomiast ustalona wartość szacunkowa zamówienia – 392,92 tys. zł. Dla zadania – modernizacja budynku Delegatury w Kaliszu - wartość robót z kosztorysu inwestorskiego wynosiła 359,79 tys. zł netto, natomiast ustalona wartość szacunkowa zamówienia – 349,59 tys. zł.

(dowód akta kontroli, str. 398-480)

Powyższe nie miało wpływu na zastosowany tryb zamówień publicznych.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości, wydatkowanie środków budżetowych.

**Ocena cząstkowa**

<sup>9</sup> Dz. U. z 2010 r., Nr 113, poz. 759, ze zm.



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

#### **3.1. Prawidłowość i rzetelność rocznych sprawozdań budżetowych oraz kwartalnych sprawozdań w zakresie operacji finansowych**

*Opis stanu faktycznego*

Badaniem objęto prawidłowość sporządzenia jednostkowych, rocznych sprawozdań budżetowych za rok 2012 przez WIOŚ (dysponenta trzeciego stopnia):

- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb - 23),
- sprawozdania finansowe za IV kwartał 2012 r. o stanie:
  - a) należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N),
  - b) zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Sprawozdania zostały sporządzone w terminach określonych w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia: 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej<sup>10</sup> i z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych<sup>11</sup>.

Sprawozdania te przekazują prawdziwy obraz dochodów, wydatków a także zobowiązań w 2012 r. Zostały sporządzone prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym. Pod względem merytorycznym prawidłowo sporządzone zostały sprawozdanie Rb-23, Rb-28, Rb-Z, a kwoty wykazane w tych sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Nieprawidłowości w zakresie prezentowanych w sprawozdaniach należności oraz zaległości przedstawiono poniżej.

(dowód: akta kontroli str. 481-550)

Wykazane w sprawozdaniu rocznym Rb-23 dochody wykonane i przekazane na rachunek bieżący budżetu państwa wyniosły 1 708,30 tys. zł i były zgodne z kwotą wykazaną w sprawozdaniu Rb-27. Wydatki wykazane zostały w kwocie 17 342,00 tys. 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 Warszawie w dniu 1 lutego 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 490, 493, 508)

Przedstawiona w rocznym sprawozdaniu Rb-27 kwota dochodów wykonanych wynikała z ewidencji księgowej (analityki do konta 130) i wyniosła 1 708,30 tys. zł, lecz nie była zgodna z sumą zapisów (obrotami) na koncie 130 (problem ten przedstawiono w uwagach dotyczących badanej działalności). Analityczna ewidencja zrealizowanych dochodów budżetowych, prowadzona w systemie finansowo-księgowym do konta 130, uwzględniała podziałki klasyfikacji budżetowej (dział, rozdział, paragraf).

(dowód: akta kontroli str. 494-500, 509-516)

Kwota wydatków ogółem za 2012 r. wykazana w rocznym sprawozdaniu Rb-28 wyniosła 17 342,00 zł i była zgodna z zapisami na koncie 130 po stronie Ma i kwotą

<sup>10</sup> Dz. U. Nr 20, poz. 103.

<sup>11</sup> Dz. U. Nr 43, poz. 247

środków otrzymanych w 2012 r. z Ministerstwa Finansów. Analityczna ewidencja zrealizowanych wydatków budżetowych, prowadzona do konta 130, uwzględniała podziałki klasyfikacji budżetowej (dział, rozdział, paragraf).

(dowód: akta kontroli str. 501-502, 517-525)

Dane za IV kwartał 2012 r. wykazane w kwartalnym sprawozdaniu o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji Rb-Z były zgodne z ewidencją księgową.

(dowód: akta kontroli str. 506, 546-547)

Do okresów sprawozdawczych roku 2012 miały zastosowanie przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym<sup>12</sup>. Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania budżetu państwa w 2012 r. badanie rocznego sprawozdania z wykonania wydatków budżetu państwa w układzie zadaniowym (Rb-BZ1) zostało ograniczone do sprawdzenia zgodności kwot wydatków ujętych w tych sprawozdaniach z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej oraz terminowości ich sporządzania. Stwierdzono, że kwoty wydatków wykazane w rocznym sprawozdaniu z wykonania wydatków budżetu państwa w układzie zadaniowym (Rb BZ1) były ewidencjonowane – zgodnie z przyjętą polityką rachunkowości – na koncie 130 (jako dodatkowa analityka do konta 130) i były zgodne z zapisami tego konta. Sprawozdanie zostało sporządzone w terminie określonym w ww. rozporządzeniu.

(dowód: akta kontroli str. 507, 548-550)

*Ustalone  
nieprawidłowości*

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej sprawozdawczości stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Sprawozdania budżetowe Rb-23, Rb-27 i Rb-28 (miesięczne za grudzień i roczne za 2012 r.) oraz sprawozdanie Rb-N i Rb-Z za IV kwartał 2012 r. zostały sporządzone w oparciu o dane niezaksięgowane, tj. dane zawarte w zbiorach tymczasowych (tzw. buforze) Sprawozdania sporządzone i przekazane zostały terminowo, tj. odpowiednio do 26 stycznia 2013 r. i 2 lutego 2013 r., podczas gdy operacje gospodarcze grudnia zaksięgowane zostały dopiero w dniu 6 lutego 2013 r.

Stanowi to naruszenie § 9 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Wynika z tego, że informacje przekazywane w sprawozdaniach powinny być sporządzone na podstawie danych zaksięgowanych, tj. zatwierdzonych bez możliwości dokonania zmiany w zapisie księgowym.

Wojewódzki Inspektor wyjaśnił, że sprawozdania roczne za 2012 r. oraz kwartalne za IV kwartał 2012 r. sporządzone zostały w oparciu o niezaksięgowane dane, gdyż pozostawiono księgowanie danych, w pierwszym roku wdrażania systemu PROBIT, wyłącznie do kompetencji Głównego Księgowego, w celu sprawdzenia funkcjonowania systemu, a także z uwagi na wpływające ciągle dokumenty dotyczące zdarzeń z grudnia 2012 r. Korekty sprawozdań rocznych zostały sporządzone w oparciu o zaksięgowane dane.

(dowód: akta kontroli str. 32-35, 315, 481-486)

<sup>12</sup> Dz. U. Nr 298, poz. 1766.

**2.** Sprawozdania: roczne Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za 2012 r. (z dnia 31 stycznia 2013 r.) oraz sprawozdanie Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za IV kwartał 2012 r. (z dnia 28 stycznia 2013 r.) sporządzone zostały nierzetelnie i niezgodnie pod względem merytorycznym z ewidencją księgową, tj. nie przedstawiały one rzeczywistego obrazu, odpowiednio zaległości netto, czy należności wymagalnych.

W sprawozdaniu Rb-27 za 2012 r. błędnie wykazano jako zaległości netto (tj. należności pozostałe do zapłaty, których termin zapłaty minął i mogą być egzekwowane) kwotę 37,40 tys. zł, którą stanowiły zgodnie z ewidencją księgową należności z terminem płatności niewymagalnym na dzień 31 grudnia 2012 r. Powyższe stanowiło naruszenie § 9 pkt 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

W sprawozdaniu Rb-N za IV kwartał 2012 r. błędnie wykazano jako należności wymagalne kwotę 5,05 tys. zł, stanowiącą zgodnie z ewidencją księgową należności z terminem płatności niewymagalnym na dzień 31 grudnia 2012 r. Powyższe stanowiło naruszenie § 2 pkt 2 i § 10 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych

W trakcie kontroli NIK, w dniu 13 lutego 2013 r., Wojewódzki Inspektor dokonał korekty sprawozdania Rb-27 i Rb-N w powyższym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 495-500, 503-505, 509-516, 526-543)

**3.** W sprawozdaniu Rb-N za IV kwartał 2012 r., w wyniku pomyłki pracownika, błędnie wykazano jako należności wymagalne kwotę 2 368,98 tys. zł, (zaewidencjonowaną na koncie 226, a dotyczącą administracyjnych kar pieniężnych), stanowiącą zgodnie z ewidencją księgową należności z terminem płatności niewymagalnym na dzień 31 grudnia 2012 r.

Powyższe stanowiło naruszenie § 2 pkt 2 i § 10 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

W trakcie kontroli NIK, w dniu 12 marca 2013 r., Wojewódzki Inspektor dokonał korekty sprawozdania Rb-N w powyższym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 503-505, 526-543)

**4.** W 2012 r. WIOŚ prowadził 7 rachunków pomocniczych przeznaczonych do gromadzenia i redystrybucji wpływów z tytułu administracyjnych kar pieniężnych. Z każdego z ww. 7 rachunków Wojewódzki Inspektor składał kwartalną informację o stanie środków na rachunkach pomocniczych na podstawie § 16 ust. 1 i 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie rodzajów i trybu dokonywania operacji na rachunkach bankowych (...) <sup>13</sup>. Jednakże informacje za I, II i III kwartał 2012 r., dla 2 rachunków (dotyczących odpadów oraz międzynarodowego przemieszczania odpadów) sporządzone zostały nierzetelnie. Stan środków wskazany w ww. informacjach był różny od stanu środków wg ewidencji księgowej na koniec kwartałów. W przypadku międzynarodowego przemieszczania odpadów, stan środków w ewidencji na koniec I, II i III kwartału był wyższy o 2,10 tys. zł, niż wykazany w informacji. W przypadku odpadów, stan środków w ewidencji na koniec I, II kwartału był wyższy o 151,53 zł, niż wykazany

<sup>13</sup> Dz. U. Nr 249, poz.1667, ze zm.

w informacji, a na koniec III kwartału stan środków w ewidencji księgowej był niższy o 495,24 zł, niż wykazany w informacji. Powyższe rozbieżności były wynikiem błędnego zaewidencjonowania kosztów komorniczych. W październiku 2012 r. dokonano korekty tych zapisów i wykazany w informacjach stan środków na IV kwartał 2012 r. był już zgodny z ewidencją księgową.

(dowód: akta kontroli str. 303-311)

*Uwagi dotyczące  
badanej działalności*

Zgodnie z przyjętymi zasadami księgowania<sup>14</sup>, analityczna ewidencja do konta 130 (Rachunek bieżący jednostek) musi być prowadzona z wyodrębnieniem obrotów i sald: dochodów budżetowych i wydatków budżetowych. W kolumnie "Dochody wykonane" sprawozdania Rb-27 oraz w kolumnie "Wykonanie wydatków" sprawozdania Rb-28, zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, wykazuje się odpowiednio dochody wykonane oraz wykonane wydatki na podstawie danych księgowości analitycznej do konta rachunek bieżący jednostki budżetowej.

W Inspektoracie, dane dotyczące wykonanych dochodów budżetowych i wydatków budżetowych wynikały z ewidencji księgowej (analityki do konta 130), lecz nie były zgodne z sumą zapisów (obrotami) na koncie 130. Różnica dotyczyła kwoty podatku VAT. Na koncie 130 nie dokonano technicznego zapisu ujemnego po obu stronach tego konta, w celu dostosowania jego obrotów do celów jakiego służy to konto, tj. do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym państwowej jednostki budżetowej z tytułu wydatków oraz dochodów budżetowych objętych planem finansowym tej jednostki.

W wyjaśnieniu Główna Księgowa wskazała, że sprawozdanie Rb -27 sporządzone zostało na podstawie księgowości analitycznej do rachunku bieżącego dochodów bez podatku VAT, którego nie zalicza się do dochodów budżetu państwa. Podatek VAT nie potraktowano jako błędnych zapisów, zwrotów, nadpłat, korekt, dlatego nie dokonano w tym zakresie technicznego zapisu.

W ocenie NIK, stosowana w jednostce budżetowej technika księgowości na koncie 130 powinna umożliwić prawidłowe ustalenie wysokości obrotów z tytułu wydatków oraz dochodów budżetowych.

(dowód: akta kontroli str. 481-500)

**Ocena cząstkowa**

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje negatywnie roczne sprawozdanie budżetowe Rb-27 i kwartalne sprawozdanie Rb-N w zakresie prezentowanych należności i zaległości Inspektoratu oraz pozytywnie opiniuje zgodność z ewidencją księgową kwot dochodów, wydatków ujętych w sprawozdaniach budżetowych oraz prezentacji budżetu w układzie zadaniowym.

#### **4. Księgi rachunkowe**

*Opis stanu  
faktycznego*

Inspektorat posiadał opracowane i zatwierdzone do stosowania procedury kontroli finansowo-księgowej dokumentów. Z przyjętej polityki rachunkowości nie wynikał stosowany w WIOŚ sposób dekretacji dowodów księgowych, co było niezgodne z art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>15</sup> (uor).

(dowód: akta kontroli, str. 3-18, 32-34)

<sup>14</sup> Określonymi we wskazanym powyżej rozporządzeniu Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r

<sup>15</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 330

W Inspektoracie od dnia 1 stycznia 2012 r. funkcjonował, zatwierdzony do stosowania przez Wojewódzkiego Inspektora system księgowości komputerowej J. PROBIT Finanse i Księgowość ver. 4xx. Zasady ochrony danych, w tym metody zabezpieczenia dostępu do danych oraz systemu ich przetwarzania określone zostały w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości. System księgowości komputerowej zapewniał:

- ciągłość numeracji zapisów w dzienniku (lub dziennikach częściowych) oraz ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu (art. 14 ust. 4 uor),
- trwałość zapisów i brak możliwości ich modyfikacji po zaksięgowaniu (art. 23 ust. 1 uor).
- pozwalał na wybranie opcji dziennego księgowania raportów, ale w Inspektoracie wybrano opcję, w której raport przypisany jest do określonego okresu sprawozdawczego (miesiąca) i dopiero zaksięgowanie raportu, na koniec miesiąca, powoduje, że zgromadzone tam dane są przenoszone do dziennika i na konta księgi głównej.

Zestawienia obrotów i sald pozwalały w sposób jednoznaczny na określenie, że nie zawierają danych z bufora. System umożliwiał udostępnienie ksiąg w postaci elektronicznej, możliwej do odczytu przy pomocy oprogramowania biurowego.

(dowód: akta kontroli, str. 312-317)

Na podstawie wyselekcjonowanych z systemu księgowego zapisów konta 130 - wydatki budżetowe, wybrano do kontroli z zastosowaniem metody monetarnej<sup>16</sup> 178 dowodów księgowych na kwotę 3 178,70 tys. zł. 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. W wyniku przeprowadzonego badania stwierdzono, że za wyjątkiem opisanych poniżej przypadków dowody i odpowiadające im zapisy księgowe zostały sporządzone poprawnie pod względem formalnym. Nie stwierdzono ujęcia dowodów księgowych w niewłaściwych okresach sprawozdawczych.

(dowód: akta kontroli, str. 343-355)

*Ustalone  
nieprawidłowości*

W działalności kontrolowanej jednostki dotyczącej wiarygodności i zgodności ksiąg rachunkowych stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Dekretacji dowodów księgowych dokonywano przy użyciu programu komputerowego, pozwalającego na wydruk dekretu zawierającego informację o sposobie ujęcia każdego dokumentu w księgach rachunkowych oraz dane pozwalające na powiązanie wydruku dekretu z dowodem źródłowym. Zgodnie z art. 21 ust. 1a uor, w takiej sytuacji istnieje możliwość odstąpienia od ręcznego dekretowania dowodów księgowych. Jednakże ustalony przez WIOŚ sposób zakwalifikowania dowodów księgowych do ujęcia w księgach rachunkowych nie został ustalony w dokumentacji określającej sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych, który to obowiązek wynika z art. 10 ust. 1 pkt 3 uor.

Zgodnie z wyjaśnieniami Wojewódzkiego Inspektora polityka rachunkowości zostanie zaktualizowana w powyższym zakresie.

---

<sup>16</sup> Metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji (MUS).

NIK zwraca uwagę, że aktualizacji w ww. zakresie wymaga także Instrukcja w sprawie obiegu i kontroli dowodów księgowych w WIOŚ.

(dowód: akta kontroli, str. 10, 32-34, 358-370)

**2.** System księgowości komputerowej nie zapewniał kontroli kompletności zapisów oraz ich poprawności, w tym poprawności i sekwencji dat.

System umożliwił zaksięgowanie 23 zapisów (ze 178 badanych), które nie zawierały opisu operacji gospodarczej, czy też danych identyfikacyjnych dowodu, co jest niezgodne z art. 23 ust. 2 pkt 2 i 3 uor (a wynikało to z przeoczenia pracownika, w związku z wdrażaniem nowego systemu).

Ponadto system umożliwił zaksięgowanie 42 zapisów z datą dokumentu wskazaną jako „2866-09-18”.

System nie wymagał zatwierdzenia zapisów przed datą sporządzenia sprawozdań budżetowych. W konsekwencji sprawozdania budżetowe na IV kwartał 2012 r. i roczne za 2012 r. zostały sporządzone na podstawie danych ze zbiorów tymczasowych (z tzw. bufora).

(dowód: akta kontroli, str. 316-317, 335, 348-355)

**3.** W przypadku jednego dowodu na kwotę 2,42 tys. zł w ewidencji księgowej błędnie wpisano datę operacji gospodarczej<sup>17</sup> oraz w przypadku jednego dowodu, błędnie wpisano datę sprawdzenia rachunku pod względem merytorycznym<sup>18</sup>, co było niezgodne z art. 24 ust. 3 uor.

W przypadku 3 dowodów księgowych paragrafy klasyfikacji budżetowej, z których dokonano wypłaty środków zapisane zostały na dokumencie księgowym ołówkiem<sup>19</sup>. Główna Księgowa wyjaśniła, iż pouczono pracowników o bezwzględnym zakazie stosowania ołówka na dokumentach księgowych.

(dowód: akta kontroli, str. 345-355)

#### Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości, wiarygodność ksiąg rachunkowych. W trakcie kontroli stwierdzono jednak niepełną skuteczność funkcjonowania systemu rachunkowości.

## 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<sup>20</sup>, wnosi o:

1. Dostosowanie organizacji ksiąg pomocniczych w zakresie należności i zaległości do wymogów sprawozdawczych.
2. Zapewnienie rzetelnych – zgodnych z ewidencją księgową danych w sprawozdaniach budżetowych.
3. Zaktualizowanie dokumentacji opisującej politykę rachunkowości.

<sup>17</sup> Wpisana została data 26 marca 2012 r., podczas gdy z dowodu źródłowego wynika, iż powinna zostać wpisana data 19 marca 2012 r. (BB\_644).

<sup>18</sup> Zatwierdzono do wypłaty i wypłacono w dniu 11 września 2012 r., a sprawdzenie rachunku pod względem merytorycznym nastąpiło w dniu 19 września 2012 r. (BB\_1838).

<sup>19</sup> BB\_1959, BB\_2224, BB\_2330

<sup>20</sup> Dz. U. z 2012 r. poz. 82, ze zm..

4. Dostosowanie użytkowanego systemu finansowo – księgowego do wymogów uor.

## **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 Poznaniu.

*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.

Poznań, dnia 25 marca 2013 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Poznaniu

Dyrektor

z up. Grzegorz Malesiński  
Wicedyrektor