

# NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

---

DEPARTAMENT ADMINISTRACJI PUBLICZNEJ

KAP.410.001.13.2015

Nr ewid. 93/2015/P/15/001/KAP

## Informacja o wynikach kontroli wykonania budżetu państwa w 2014 r. w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej

Warszawa maj 2015 r.

---

**Misja** *Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej*

---

**Wizja** *Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa*

---

**Informacja o wynikach kontroli  
wykonania budżetu państwa w 2014 r.  
w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej**

---

Dyrektor Departamentu Administracji Publicznej

*BShwarka*

Bogdan Skwarka

---

Zatwierdzam:

Krzysztof Kwiatkowski

  
Prezes  
Najwyższej Izby Kontroli

Warszawa, *11* maja 2015 r.

---

Najwyższa Izba Kontroli  
ul. Filtrowa 57  
02-056 Warszawa  
tel./fax: 22 444 50 00  
[www.nik.gov.pl](http://www.nik.gov.pl)

## Spis treści

<b>I. Ocena kontrolowanej działalności .....</b>	<b>4</b>
1. Ocena ogólna .....	4
2. Sprawozdawczość .....	4
3. Uwagi i wnioski .....	5
<b>II. Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej .....</b>	<b>6</b>
1. Wydatki budżetu państwa .....	6
2. Sprawozdania .....	8
3. Księgi rachunkowe .....	8
4. System kontroli środków własnych Unii Europejskiej .....	10
<b>III. Informacje dodatkowe .....</b>	<b>11</b>

Dysponentem części 84 budżetu państwa jest Minister Finansów. W 2014 r. w części budżetowej 84 nie funkcjonowały jednostki będące dysponentami II lub III stopnia. Realizacja działań związanych z wykonaniem budżetu państwa w części 84 była prowadzona przez Departament Unii Europejskiej Ministerstwa Finansów (dalej: Departament UE). Kontrolę przeprowadzono w Ministerstwie Finansów (dalej: MF). W 2014 r. w części 84 nie planowano i nie zrealizowano dochodów budżetowych.

Kontrola została przeprowadzona na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup>.

## I. Ocena kontrolowanej działalności<sup>2</sup>

### 1. Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli stwierdza, że wykonując w 2014 r. budżet państwa w części nr 84 – Środki własne Unii Europejskiej, wydatki budżetowe w kwocie 17 259 856,5 tys. zł zrealizowano z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>3</sup> (zwanej dalej ufp). W rezultacie osiągnięto cele prowadzonej działalności zaplanowane w układzie zadaniowym wydatków. Oprócz nieprawidłowości polegającej na niewykazaniu w sprawozdaniach części zobowiązań (opis poniżej w pkt 2 Sprawozdawczość) NIK zwróciła uwagę na brak formalnego uregulowania sposobu prezentowania w sprawozdawczości, mających wpływ na poziom deficytu budżetu państwa tzw. „ujemnych zobowiązań”, tj. nadpłaty składki do budżetu Unii Europejskiej (dalej UE), która jest rozliczana w poczet należności UE w następnym roku budżetowym.

Kalkulacja oceny ogólnej wykonania budżetu państwa w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej, przedstawiona została w załączniku nr 2 do niniejszej informacji.

### 2. Sprawozdawczość

Dane wykazane w rocznych sprawozdaniach Rb-23 o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych, Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa oraz Rb-BZ1 z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym sporządzonych przez dysponenta części 84 – Środki własne Unii Europejskiej, są zgodne z kwotami wynikającymi z ewidencji księgowej.

Podstawą sporządzenia sprawozdań była ewidencja księgowa prowadzona w warunkach przyjętego systemu kontroli zarządczej w zakresie finansowym zawierającego wszystkie wymagane elementy/czynności określone w aktach prawnych i regulacjach wewnętrznych oraz obowiązujących standardach.

Sprawozdania budżetowe przekazują prawdziwy obraz wydatków 2014 roku. Natomiast w sprawozdaniach Rb-28 i Rb-BZ1 nie wykazano niewymagalnych zobowiązań w wysokości 1 362 338,4 tys. zł (7,9% zrealizowanych wydatków) z tytułu polskiej składki do budżetu UE za styczeń 2015 r., naliczonej w grudniu 2014 r. Było to niezgodne z § 13 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetu państwa, stanowiącej załącznik nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej<sup>4</sup> (dalej: instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych).

Niewykazanie powyższych zobowiązań wynikało z przyjęcia niezgodnej z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości<sup>5</sup> praktyki prowadzenia ksiąg rachunkowych części 84, według której bezsporne zobowiązania z tytułu polskiej składki za styczeń 2015 r., ustalane w grudniu 2014 r. na podstawie wpływających do Ministerstwa Finansów wniosków z Komisji Europejskiej (dalej: KE), ujmowano w księgach na kontach rozrachunkowych dopiero w następnym miesiącu. Podkreślić należy, że zobowiązania z tytułu pozostałych miesięcznych rat polskiej składki za 2014 r. księgowano prawidłowo, w miesiącu, w którym zobowiązanie zostało ustalone.

<sup>1</sup> Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

<sup>2</sup> W kontroli wykonania budżetu państwa w 2014 roku Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej stosuje się ocenę opisową.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.

<sup>4</sup> Dz. U. z 2014 r., poz. 119 ze zm.

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.).

W odniesieniu do opracowania i przekazania odbiorcom sprawozdań sporządzanych w ramach systemu kontroli środków własnych, zdaniem NIK, Minister Finansów podejmował prawidłowe działania.

### **3. Uwagi i wnioski**

Najwyższa Izba Kontroli, w wyniku kontroli sformułowała wnioski pokontrolne dotyczące:

- 1) ustalenia sposobu rozliczania nadwyżek w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej i rozważenia opracowania wzoru sprawozdania budżetowego, które pozwoliłoby prezentować specyficzne dla tej części zjawisko nadpłaty składki do budżetu Unii Europejskiej, która jest rozliczana w poczet należności na rzecz Unii Europejskiej w następnym roku budżetowym i wpływa na poziom deficytu budżetu państwa,
- 2) ujmowania w księgach rachunkowych części 84, jednolicie przez cały rok obrotowy, dokumentów otrzymanych z Komisji Europejskiej określających wysokość miesięcznej składki do budżetu UE zgodnie z datą ich wpływu do Ministerstwa Finansów i uznania jako podstawę powstania zobowiązania.

## II. Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej

W części 84 – Środki własne Unii Europejskiej realizowane są wydatki dotyczące składki jaką Polska przekazuje do budżetu Unii Europejskiej w ramach tzw. „systemu środków własnych Unii Europejskiej”. W 2014 r. składkę obliczono zgodnie z metodologią UE. Do środków własnych zalicza się następujące kategorie wydatków:

- wpłaty państw członkowskich obliczone na podstawie Dochodu Narodowego Brutto (zwane środkiem własnym z tytułu DNB),
- wpłaty państw członkowskich obliczone na podstawie podatku VAT (zwane środkiem własnym z tytułu VAT),
- tradycyjne środki własne (ang. traditional own resources – TOR),
- wpłata z tytułu rabatu brytyjskiego.

Wysokość składki dotyczącej środków własnych z tytułu DNB jest kalkulowana poprzez podzielenie niepokrytych potrzeb budżetowych UE pomiędzy państwa członkowskie UE, proporcjonalnie do udziału DNB danego państwa członkowskiego w DNB UE ogółem. Wysokość składki z tytułu VAT określa się przez zastosowanie jednolitej stawki, wyznaczonej przez Komisję Europejską do zharmonizowanej podstawy VAT, obliczonej przez państwo członkowskie w zgodzie z zasadami wspólnotowymi. Do tradycyjnych środków własnych wlicza się opłaty celne pobierane w odniesieniu do handlu z państwami nieczłonkowskimi na podstawie Wspólnej Taryfy Celnej oraz opłaty cukrowe nałożone na producentów i przetwórców cukru i izoglukozy w ramach wspólnej organizacji rynku cukru. W odniesieniu do tradycyjnych środków własnych UE państwa członkowskie odprowadzają do budżetu ogólnego UE 75% pobranych opłat, natomiast pozostałe 25% zatrzymują jako tzw. „koszty poboru”. Wpłata z tytułu rabatu brytyjskiego oznacza korektę brytyjskiej wpłaty do wspólnotowego budżetu UE z tytułu środka własnego VAT i DNB. Jest on finansowany przez wszystkie kraje członkowskie z tym, że udział Niemiec, Holandii, Austrii i Szwecji został zredukowany do 25% wysokości.

Dysponent części sprawował nadzór i kontrolę nad realizacją budżetu, zgodnie z art. 175 ust. 1 i 2 upf m.in. poprzez analizę i ocenę przebiegu realizacji wydatków budżetowych w ramach nadzorowanej części. Przedmiotem tych analiz była terminowość oraz zgodność dokonywanych wydatków z wewnętrznymi procedurami płatności.

### 1. Wydatki budżetu państwa

W ustawie budżetowej na 2014 r.<sup>6</sup> wydatki budżetu państwa w części 84 zostały zaplanowane w kwocie 17 765 160,0 tys. zł. Przy planowaniu uwzględniono wysokość polskiej składki członkowskiej na rok 2014 określonej w przedłożonym przez KE projekcie budżetu Unii Europejskiej w wysokości 4 284 374,6 tys. euro<sup>7</sup>, tj. 17 765 159,4 tys. zł<sup>8</sup>. W trakcie roku dokonano jednej blokady wydatków w wysokości 505.000,0 tys. zł (po korekcie)<sup>9</sup> z uwagi na nadmiar środków będący konsekwencją mniejszej niż zakładano realizacji płatności składki do budżetu UE w związku ze zmianami budżetu UE oraz skorygowaniem danych dotyczących rozliczeń za lata ubiegłe płatności z tytułu VAT i DNB dla Polski. Decyzją Ministra Finansów 100 000,0 tys. zł z zablokowanych środków zostało przeniesionych do części 83 – Rezerwy celowe, poz. 83 „Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa”. W związku z powyższym plan wydatków w części 84 został zmniejszony do kwoty 17 665 160,0 tys. zł.

<sup>6</sup> Ustawa budżetowa na rok 2014 z dnia 24 stycznia 2014 r. (Dz. U. z 2014 r., poz. 162).

<sup>7</sup> Tj. 17 765 159,4 tys. zł przy zastosowaniu kursu z dnia 2 maja 2013 r. – 4,1465 zł/euro.

<sup>8</sup> Kwotę w złotych wyliczono według kursu z dnia 2 maja 2013 r. – 4,1465 zł/euro. Zgodnie z przyjętą metodologią płatność składki odbywa się według referencyjnego kursu wymiany walut opublikowanego przez Europejski Bank Centralny w Dzienniku Urzędowym UE z ostatniego dnia notowania w roku kalendarzowym poprzedzającym dany rok budżetowy, tj. dla 2014 r. 4,1543 PLN/EUR.

<sup>9</sup> Pierwszej blokady środków w kwocie 510 000,0 tys. zł dokonano 27 listopada 2014 r. w związku z mniejszą niż zakładano realizacją płatności składki do budżetu Unii (zmiana poziomu budżetu UE oraz skorygowanie danych dotyczących rozliczeń płatności z tytułu VAT i DNB za lata ubiegłe). W dniu 17 grudnia 2014 r. dokonano korekty wysokości blokady do kwoty 505 000,0 tys. zł w związku z faktycznym wyższym od zakładanego poborem opłat celnych i tym samym wyższej płatności składki do budżetu UE.

W odniesieniu do 2014 r. KE dokonała korekt finansowych w budżecie ogólnym UE skutkujących zmniejszeniem składki dla Polski łącznie o 160 447,1 tys. euro, z tego:

- korekta nr 2 – zwiększenie środków na płatności w ramach DNB – wzrost składki dla Polski o 57 237,8 tys. euro;
- korekta nr 3 – rewizja szacunków tradycyjnych środków własnych, podstaw VAT i DNB oraz finansowania rabatu brytyjskiego, a także rozliczenie dodatkowych dochodów z kar i odsetek – zmniejszenie składki per saldo o 66 729,0 tys. euro (w tym zwiększenie składki z tytułu rabatu brytyjskiego o 36 998,9 tys. euro);
- korekta nr 5 – rewizja szacunków tradycyjnych środków własnych oraz wpłat DNB – redukcja składki o 121 658,8 tys. euro;
- korekta nr 7 – rozliczenie nadwyżki budżetowej za 2013 r. – zmniejszenie składki o 29 297,2 tys. euro.

Pozostałe korekty budżetu ogólnego UE nie powodowały skutków finansowych dla budżetu państwa w części 84.

Wydatki w części 84 zostały zrealizowane w kwocie 17 259 856,5 tys. zł, co stanowiło 97,2% planu według ustawy budżetowej (17 765 160,0 tys. zł) oraz 97,7% planu po zmianach (17 665 160,0 tys. zł). W porównaniu do roku 2013 wydatki zrealizowane w 2014 r. stanowiły 95,2%. Wszystkie wydatki zostały zrealizowane w ramach działu 758 – Różne rozliczenia, rozdział 75850 – Rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej z tytułu środków własnych.

Według danych wykazanych w rocznym sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa w części 84, wynikające z planów limity wydatków nie zostały przekroczone.

Zestawienie wydatków budżetowych w 2014 r. według klasyfikacji budżetowej zawarte zostało w załączniku nr 1 do informacji.

Zobowiązania w części 84 na koniec 2014 r. wyniosły 154 103,8 tys. zł<sup>10</sup>. Dotyczyły one niedopłaty składki do budżetu UE z tytułu rabatu brytyjskiego i wynikały z korekty nr 3 budżetu UE wprowadzonej 17 grudnia 2014 r. Ponieważ jednocześnie wystąpiła nadpłata polskiej składki w kwocie 856 446,8 tys. zł (z tytułu VAT i DNB), zobowiązanie powyższe, zgodnie z metodologią wpłaty składek do budżetu UE, zostało uregulowane poprzez zmniejszenie polskiej składki za luty 2015 r. o 702 343 tys. zł.

NIK zwróciła uwagę, że nadpłata polskiej składki do budżetu UE jest sytuacją specyficzną, która nie została przewidziana w obowiązującym systemie sprawozdawczości budżetowej, w związku z czym w sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa nie ma możliwości prawidłowej prezentacji wyniku części 84. W sytuacji, która wystąpiła na koniec 2014 r. w sprawozdaniu tym ujęto faktyczne zobowiązanie wynikające z niedopłaty jednego z elementów składki (finansowanie rabatu brytyjskiego). Nie ujawniono natomiast nadpłaty składki w dwóch innych elementach (VAT i DNB), gdyż w druku sprawozdania nie ma na to miejsca. Wykorzystywane przez GUS do kalkulacji deficytu budżetu państwa sprawozdania Rb-28, które nie uwzględniają nadpłaty składki do budżetu UE nie mogą być zatem wiarygodnym źródłem danych do wyliczenia kwoty deficytu. Przyjęta w Ministerstwie Finansów odnośnie 2014 r. praktyka polegająca na przekazaniu do GUS wraz ze sprawozdaniem Rb-28 pisemnej informacji dotyczącej wykonania wydatków w części 84 jest, w ocenie NIK, rozwiązaniem doraźnym, w odniesieniu do którego należy wypracować zasady o trwałym, uregulowanym prawnie charakterze.

W wyniku kontroli wszystkich wydatków w części 84 stwierdzono, że wpłata rat składek należnych do budżetu UE dokonywana była w kwotach i terminach zgodnych z obowiązującymi przepisami i procedurami.

Do budżetu Unii Europejskiej przekazano wpłaty środków własnych z następujących tytułów:

- wpłata obliczona na podstawie Dochodu Narodowego Brutto – 12 189 082,9 tys. zł,
- wpłata obliczona na podstawie podatku od towarów i usług – 2 198 870,8 tys. zł,

<sup>10</sup> Na koniec 2013 r. w części 84 zobowiązania nie wystąpiły.

- wpłata z tytułu udziału w opłatach celnych – 1 736 596,6 tys. zł,
- wpłata z tytułu udziału w opłatach cukrowych – 54 312,0 tys. zł,
- wpłata z tytułu finansowania rabatu brytyjskiego – 1 080 585,6 tys. zł,
- wpłata z tytułu różnych rozliczeń finansowych – 408,6 tys. zł.

## 2. Sprawozdania

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania przez dysponenta części 84 rocznych sprawozdań budżetowych za rok 2014:

- Rb-23 o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych, z wyłączeniem rachunków izb celnych,
- Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa,
- Rb-BZ1 z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym.

Ustalono, że sprawozdania te przekazują prawdziwy obraz wydatków w 2014 r., zostały sporządzone poprawnie pod względem formalnym i przekazane Ministrowi Finansów w terminach określonych w obowiązujących przepisach<sup>11</sup>. Dane wykazane w kontrolowanych sprawozdaniach były zgodne z danymi wykazanymi na odpowiednich kontach ksiąg rachunkowych. W sprawozdaniach – w okresie do zakończenia kontroli – nie dokonywano korekt. Dysponent części 84 dokonywał kontroli sprawozdań budżetowych za 2014 r., zarówno pod względem formalno-rachunkowym jak i merytorycznym.

Ustalony podczas kontroli błąd systemowy (opis poniżej w pkt 3) spowodował, że w rocznych sprawozdaniach budżetowych Rb-28 i Rb-BZ1, w związku z przyjętymi zasadami prowadzenia ksiąg rachunkowych, nie ujęto niewymagalnych zobowiązań z tytułu polskiej składki do budżetu UE naliczonej w grudniu 2014 r. w kwocie 1 362 338,4 tys. zł (7,9% zrealizowanych wydatków), płatnej w styczniu 2015 r. Było to niezgodne z § 13 instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych, według którego w sprawozdaniu Rb-28 w kolumnie „zobowiązania ogółem” wykazuje się wszystkie uznane przez jednostkę zobowiązania niespłacone do końca okresu sprawozdawczego, a więc również te zobowiązania, które będą zapłacone w roku następnym.

## 3. Księgi rachunkowe

Przyjęta dla części 84 dokumentacja opisująca zasady rachunkowości spełniała warunki określone w ustawie o rachunkowości. Określono w niej – stosownie do standardów rachunkowości – stanowiska i zakresy obowiązków osób odpowiedzialnych za wykonywanie poszczególnych czynności w ramach systemu rachunkowości, w tym kontroli funkcjonalnej.

Funkcjonujący w 2014 r dla części 84 system księgowości komputerowej<sup>12</sup> zapewniał, że sposób dokonywania zapisów w dzienniku umożliwi ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi. Wydruki ksiąg (dziennika, księgi głównej i zestawień obrotów i sald) pozwalały jednoznacznie stwierdzić, że nie zawierają danych z tzw. bufora. Wydruki ksiąg rachunkowych odpowiadały wymaganiom przepisów ustawy o rachunkowości, w tym m.in. były trwale oznaczone nazwą jednostki, nazwą danego rodzaju ksiąg rachunkowych, były wyraźnie oznaczone co do roku obrotowego i okresu sprawozdawczego oraz co do daty sporządzenia wydruku. Składały się z automatycznie numerowanych stron i były sumowane na kolejnych stronach w sposób ciągły w roku obrotowym.

Szczegółowym badaniem objęto wszystkie dowody i zapisy księgowe w części 84 budżetu państwa dotyczące płatności składki do budżetu Unii Europejskiej. Zbadano poprawność formalną dowodów i zapisów księgowych (testy kontroli) oraz wiarygodność zapisów księgowych pod kątem prawidłowości wartości transakcji, okresu księgowania, ujęcia na kontach syntetycznych i analitycznych, a w konsekwencji – ujęcia w sprawozdaniach budżetowych.

<sup>11</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów: z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. Nr 298, poz. 1766).

<sup>12</sup> FK-M wersja 1.73e.



W wyniku przeprowadzonego badania stwierdzono, że dowody i odpowiadające im zapisy księgowe zostały sporządzone poprawnie pod względem formalnym. Zapisy księgowe zostały wprowadzone do ksiąg rachunkowych, zarówno księgi głównej, jak i ksiąg pomocniczych prawidłowo. Zapisy zawierały elementy wymagane przepisami ustawy o rachunkowości, były sprawdzalne, zostały ujęte w księgach rachunkowych w sposób trwały, systematycznie według kryteriów klasyfikacyjnych oraz z uwzględnieniem zasady chronologii zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, za wyjątkiem jednego przypadku opisanego poniżej.

Ustalono, że w MF wnioski z KE dotyczące wpłaty polskiej składki do budżetu UE z tytułu VAT, DNB, rabatu brytyjskiego oraz mechanizmów korekcyjnych były niejednolicie ujmowane w księgach rachunkowych i kwalifikowane do poszczególnych okresów sprawozdawczych (miesiące). W okresie od stycznia do listopada 2014 r. dokumenty z KE dotyczące płatności składki do UE z wyżej wymienionych tytułów, które wpłynęły do Departamentu UE w miesiącu poprzedzającym miesiąc dokonania płatności (wymagalności składki), były ujmowane w księgach rachunkowych w miesiącu ich wpłynięcia do Departamentu UE. Znalazło to odzwierciedlenie w miesięcznych sprawozdaniach Rb-28 za okres od stycznia do listopada 2014 r., gdzie wykazywano zobowiązania dotyczące płatności składki do UE z tytułu VAT, DNB, rabatu brytyjskiego i mechanizmów korekcyjnych w wysokości wynikającej z salda Ct na koncie 201 – Rozrachunki z Komisją Europejską. W miesięcznym sprawozdaniu Rb-28 za grudzień 2014 r. nie wykazano zobowiązania dotyczącego płatności składki do UE z wyżej wymienionych tytułów, dotyczącej 2015 r., w wysokości 1 362 338,4 tys. zł (7,9% zrealizowanych wydatków), której termin płatności przypada na styczeń 2015 r., gdyż wniosek KE, który wpłynął do Departamentu UE w dniu 17.12.2014 r. nie został zakwalifikowany do danego okresu sprawozdawczego zgodnie z metodologią przyjętą w ciągu roku, lecz jako miesiąc księgowania wskazano styczeń 2015 r. W księgach 2014 r. dowód ten został zaksięgowany na pozabilansowym koncie 999 – Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat. W ustalonej dla części 84 polityce rachunkowości brak jest zapisów sankcjonujących stosowaną praktykę przyjmowania za datę operacji raz miesiąca wpłynięcia dokumentu (tożsamego z datą dokumentu), a innym razem datę wymagalności składki. Skutkiem przyjęcia takiego sposobu księgowania jest brak zapisu dotyczącego płatności składki do UE z wyżej wymienionych tytułów na koncie 201 – Rozrachunki z Komisją Europejską w grudniu 2014 r. i podwójny zapis w styczniu 2015 r. dotyczący składki za styczeń i luty 2015 r.

Według wyjaśnień Zastępcy Dyrektora Departamentu UE, o zadekretowaniu dokumentu do danego miesiąca w trakcie roku obrotowego decyduje data dokonania operacji gospodarczej, tj. data wystawienia wezwania do zapłaty przez KE. Natomiast na przełomie lat konieczne jest dodatkowe przyporządkowanie kosztów do lat, których dotyczą, co jest zgodne z zasadą memoriału wyrażoną w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Informacja z KE, która wpłynęła do MF w styczniu 2015 r. ale dotyczyła rozliczenia płatności do budżetu UE za 2014 r., została poprzez analogię ujęta w księgach rachunkowych 2014 r. Jak dodał Pan Dyrektor, takie ujęcie w księgach rachunkowych zapewnia również właściwe rozliczenie rocznych kosztów związanych z płatnościami polskiej składki członkowskiej w zgodzie z kwotami ujętymi w budżecie UE na dany rok. W dodatkowych wyjaśnieniach Dyrektor podał m.in., że Departament UE od 2004 r. niezmiennie stosuje ten sam sposób klasyfikowania dokumentów z KE do ujęcia w księgach rachunkowych, wynikający z nadrzędnej zasady memoriału. Dodał również, że w ustawie o rachunkowości nie ma wymogu jednolitej klasyfikacji tych samych kategorii dokumentów kosztowych (np. faktur, wezwań do zapłaty) do ujęcia w księgach rachunkowych. Dokumenty dotyczące bieżącego roku powinny być ujmowane w księgach na bieżąco, natomiast otrzymane na przełomie roku muszą być zaliczone do okresu, którego dotyczą, co potwierdza art. 54 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Bowiem przepis ten nakazuje jednostce, która otrzymała informacje o zdarzeniach, mających istotny wpływ na sprawozdanie finansowe przed jego zatwierdzeniem, zmienić zapisy w księgach rachunkowych roku obrotowego, którego sprawozdanie finansowe dotyczy.

W ocenie NIK, ujmowanie w księgach rachunkowych wniosków z KE dotyczących wpłaty polskiej składki do budżetu UE z wyżej wymienionych tytułów, powinno odbywać się we wszystkich okresach sprawozdawczych (miesiącach) według jednolitych zasad przyjętych w polityce rachunkowości. Zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Zdaniem NIK wnioski KE, który wpłynął do Departamentu UE w grudniu dokumentuje zdarzenie gospodarcze jakim jest naliczenie składki do UE i powinien być zaewidencjonowany w księgach rachunkowych MF niezależnie od terminu płatności i wymagalności składki. Sporządzenie i zatwierdzenie w Departamencie UE dokumentu wewnętrznego „Dyspozycja do realizacji dla dysponenta części 84 – Środki własne UE” (stanowiącego zgodnie z Instrukcją w sprawie zasad sporządzania,

obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych dokument księgowy zatwierdzający płatność składki do budżetu UE) w grudniu 2014 r. świadczy zdaniem NIK o uznaniu przez jednostkę zobowiązania, którego płatność przypada na pierwszy roboczy dzień miesiąca następnego. Odrębną kwestią jest zaliczenie składki za styczeń 2015 r. do kosztów właściwego roku obrotowego, które winno się odbywać z wykorzystaniem rozliczenia kosztów w czasie.

Zdaniem NIK, kluczowe jest zapewnienie w księgach rachunkowych takiej prezentacji informacji pochodzących z zaksięgowanych dowodów księgowych, aby odzwierciedlały stan m.in. zobowiązań i pozwoliły ocenić przyszły stan finansowy.

#### 4. System kontroli środków własnych Unii Europejskiej

W ramach systemu kontroli środków własnych Unii Europejskiej w Ministerstwie Finansów sporządzane są następujące sprawozdania:

- 1) miesięczne sprawozdania z konta A i kwartalne z konta B sporządzane na podstawie art. 6 ust. 4a i 4b rozporządzenia Rady (WE, Euratom) nr 1150/2000<sup>13</sup>,
- 2) sprawozdanie roczne Polskiej Administracji Celnej o działalności i wynikach kontroli za 2014 r. dotyczące systemu środków własnych Wspólnot, sporządzone na podstawie art. 17 ust. 5 ww. rozporządzenia 1150/2000,
- 3) sprawozdanie z wyliczenia podstaw środka własnego VAT, przekazane na podstawie art. 7(1) rozporządzenia Rady nr 1553/89 EWG<sup>14</sup>.

Wymienione powyżej sprawozdania były przekazywane do Komisji Europejskiej w terminach określonych w wyżej wymienionych przepisach, na podstawie których sporządzano te dokumenty.

Ponadto w Ministerstwie Finansów prowadzony jest w systemie OWNRES rejestr nadużyć finansowych i nieprawidłowości w odniesieniu do spraw powyżej 10.000 EUR, dotyczących tradycyjnych środków własnych UE, o których mowa w art. 6 ust. 5 rozporządzenia 1150/2000<sup>15</sup>. Badanie prawidłowości zgłaszania do Komisji Europejskiej informacji o wykrytych nieprawidłowościach i nadużyciach finansowych, które przeprowadzono na próbie 25 ze 191 spraw (tj. 13%) wykazało, że zatwierdzanie spraw przez upoważnionego pracownika MF następowało w terminie określonym w art. 6 ust. 5 rozporządzenia Rady (WE, Euratom) nr 1150/2000, tj. w terminie dwóch miesięcy od końca każdego kwartału, w którym wykryto nieprawidłowość lub nadużycie.

<sup>13</sup> Dz.U. L z 31.05.2000 r. Nr 130, s. 1 ze zm. Rozporządzenie to zostało uchylone na mocy rozporządzenia Rady (UE, Euratom) Nr 609/2014 z dnia 26 maja 2014 r. w sprawie metod i procedury udostępniania tradycyjnych zasobów własnych, zasobów własnych opartych na VAT i zasobów własnych opartych na DNB oraz w sprawie środków w celu zaspokojenia potrzeb gotówkowych (Dz.U. L z 07.06.2014 r. Nr 168, s. 39). Regulacje zawarte w art. 6 ust. 4 lit. a) i lit. b) rozporządzenia 1150/2000 pozostały bez zmian.

<sup>14</sup> Dz.U. L z 07.06.1989 r. Nr 155, s. 9 ze zm.

<sup>15</sup> Rozporządzenie 1150/2000 zostało uchylone (por. przypis nr 13). Przepisy dotyczące informowania o nadużyciach i nieprawidłowościach o wartości powyżej 10.000 EURO mających wpływ na należności dotyczące tradycyjnych zasobów własnych zostały ujęte w art. 5 ust. 1 rozporządzenia Rady (UE, Euratom) Nr 608/2014 z dnia 26 maja 2014 r. określającego środki wykonawcze dotyczące systemu zasobów własnych Unii Europejskiej (Dz.U. L z 7.06.2014 r. Nr 168, s. 29).

### **III. Informacje dodatkowe**

Wystąpienie pokontrolne przekazano Ministrowi Finansów w dniu 16 kwietnia 2015 r. Wnioski sformułowane w wystąpieniu pokontrolnym przedstawiono w podrozdziale I.3 – Uwagi i wnioski. W odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne<sup>16</sup> Podsekretarz Stanu w MF z upoważnienia Ministra Finansów poinformował m.in., że zostaną podjęte prace w zakresie przygotowania ewentualnej zmiany przepisów rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, tak aby było możliwe prezentowanie w sprawozdaniach budżetowych nadwyżek związanych z płatnością polskiej składki do budżetu UE. Ponadto poinformował, że zostanie przyjęte i opisane w polityce rachunkowości cz. 84 rozwiązanie dotyczące ujmowania w księgach rachunkowych jednolicie przez cały rok budżetowy, dokumentów otrzymywanych z Komisji Europejskiej określających wysokość miesięcznej raty składki do budżetu UE.

---

<sup>16</sup> Pismo z dnia 30 kwietnia 2015 r., znak UE5.0800.9.2015.

## Załącznik 1. Wydatki budżetu państwa na rok 2014 w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej

Lp.	Wyszczególnienie	2013	2014			6:3	6:4	6:5
		Wykonanie	Ustawa <sup>1)</sup>	Budżet po zmianach	Wykonanie			
		tys. zł						
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	<b>Ogółem część 84, z tego:</b>	<b>18.129.224,3</b>	<b>17.765.160,0</b>	<b>17.665.160,0</b>	<b>17.259.856,5</b>	<b>95,2</b>	<b>97,2</b>	<b>97,7</b>
1.	dział 758 – Różne rozliczenia	18.129.224,3	17.765.160,0	17.665.160,0	17.259.856,5	95,2	97,2	97,7
1.1.	rozdział 75850 – Rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej z tytułu środków własnych	18.129.224,3	17.765.160,0	17.665.160,0	17.259.856,5	95,2	97,2	97,7
1.1.1	8510 – Wpłata obliczona na podstawie Dochodu Narodowego Brutto	13.251.390,4	12.379.558,0	12.594.386,4	12.189.082,9	92,0	98,5	96,8
1.1.2.	§ 8520 – Wpłata obliczona, zgodnie z metodologią wynikająca z przepisów Unii Europejskiej, na podstawie podatku od towarów i usług	2.238.666,1	2.393.850,0	2.198.870,8	2.198.870,8	98,2	91,9	100,0
1.1.3	§ 8530 – Wpłata z tytułu udziału w opłatach celnych	1.482.853,2	1.860.120,0	1.736.596,6	1.736.596,6	117,1	93,3	100,0
1.1.4.	§ 8540 – Wpłata z tytułu udziału w opłatach cukrowych	130.391,5	53.075,0	54.312,0	54.312,0	41,7	102,3	100,0
1.1.5.	§ 8550 – Różne rozliczenia finansowe	20,8		408,6	408,6	1964,4		100,0
1.1.6.	§ 8560 – Wpłata z tytułu finansowania rabatu brytyjskiego	922.421,7	1.078.557,0	1.080.585,6	1.080.585,6	117,1	100,2	100,0
1.1.7.	§ 8570 – Wpłata z tytułu finansowania obniżki wkładów opartych na Dochodzie Narodowym Brutto	103.480,6	–	–	–	–	–	–

Dane na podstawie rocznego sprawozdania Rb-28 z wykonania planu wydatków.

<sup>1)</sup> Ustawa budżetowa z 24 stycznia 2014 r.

## **Załącznik 2. Kalkulacja oceny ogólnej w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej**

Oceny wykonania budżetu w części 84 – Środki własne Unii Europejskiej dokonano stosując kryteria<sup>21</sup> oparte na wskaźnikach wartościowych opracowanych przez NIK i opublikowanych w Analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2014 roku<sup>22</sup>.

Dochody: w 2014 r. w części 84 nie planowano i nie zrealizowano dochodów

Wydatki: 17 259 856,5 tys. zł

Łączna kwota G : 17 259 856,5 tys. zł (kwota dochodów + kwota wydatków)

Waga wydatków w łącznej kwocie:  $Ww = W : G = 1,0000$

Nieprawidłowości w wydatkach: nie stwierdzono

Ocena częściowa wydatków: pozytywna (5)

Wynik końcowy Wk: 5

### **Ocena końcowa: opisowa**

Opisana w wystąpieniu pokontrolnym nieprawidłowość dotycząca niejednolitego ujmowania w księgach rachunkowych części 84 wniosków z Komisji Europejskiej dotyczących wpłaty polskiej składki do budżetu Unii Europejskiej z tytułu VAT, DNB, rabatu brytyjskiego i mechanizmów korekcyjnych, co skutkowało niewykazaniem w rocznym sprawozdaniu Rb-28 zobowiązań niewymagalnych w kwocie 1 362 338,4 tys. zł, wynikała z przyjętych zasad rachunkowości (błąd systemowy) i nie miała wpływu na wykonanie w 2014 r. wydatków w części 84.

---

<sup>21</sup> <http://www.nik.gov.pl/kontrolle/standardy-kontroli-nik/>

<sup>22</sup> Porównaj: <http://www.nik.gov.pl/kontrolle/analiza-budzetu-panstwa/>

**Załącznik 3. Wykaz organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli**

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Minister Finansów
8. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
9. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
10. Sejmowa Komisja Odpowiedzialności Konstytucyjnej
11. Sejmowa Komisja do Spraw Unii Europejskiej