



WICEPREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Jacek Uczkiewicz

KAP – 410.005.01.2015

P/15/015

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/15/015 – Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Administracji Publicznej
Kontrolerzy	1. Tomasz Kwitowski, doradca techniczny, upoważnienie do kontroli nr 96808 z dnia 17 września 2015 r. 2. Agnieszka Bernaś-Coşkun, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96809 z dnia 17 września 2015 r. 3. Dominik Wrzesień, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96810 z dnia 18 września 2015 r. (dowód: akta kontroli str. 1-6)
Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji, zwane dalej „Ministerstwo” lub „MAiC” (do 16 listopada 2015 r.); Ministerstwo Cyfryzacji ¹ (od 16 listopada 2015 r.).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Anna Streżyńska, Minister Cyfryzacji (od 16 listopada 2015 r.) ² , poprzednio: Andrzej Halicki, Minister Administracji i Cyfryzacji (od 22 września 2014 r. do 16 listopada 2015 r.), Rafał Trzaskowski, Minister Administracji i Cyfryzacji (od 3 grudnia 2013 r. do 22 września 2014 r.). (dowód: akta kontroli str. 1-6)
Okres objęty kontrolą	1 stycznia 2014 r. – 31 sierpnia 2015 r.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie³ prowadzenie ksiąg rachunkowych za okres od 1 stycznia 2014 r. do 31 sierpnia 2015 r. oraz sporządzone na ich podstawie sprawozdanie finansowe za 2014 r. Pozytywnie natomiast ocenia sprawozdania budżetowe i inne o charakterze finansowym sporządzone na dzień 30 czerwca 2015 r.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Formułując powyższą ocenę, Najwyższa Izba Kontroli uwzględniła funkcjonowanie systemu kontroli zarządczej w zakresie odnoszącym się do prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań, organizację systemu rachunkowości, prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji, prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych i innych o charakterze finansowym.

Na negatywną ocenę wpłynęły kwoty stwierdzonych nieprawidłowości, których łączna suma odnosząca się do poszczególnych elementów sprawozdania

¹ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 7 grudnia 2015 r. w sprawie utworzenia Ministerstwa Cyfryzacji (Dz. U. z 2015 r., poz. 2077).

² Postanowienie Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 16 listopada 2015 r. o powołaniu w skład Rady Ministrów (M.P. z 2015 r., poz. 1091).

³ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, negatywna i opisowa, jeżeli nie zostały spełnione kryteria określone dla oceny pozytywnej ani negatywnej.

finansowego wynosiła odpowiednio 92,5% sumy bilansowej, 6,5% średniej arytmetycznej z sumy kosztów i przychodów oraz 91,4% wartości funduszy własnych⁴. Stwierdzone nieprawidłowości były znaczne, bowiem ich łączna suma przekroczyła przyjęte dla potrzeb kontroli oceny sprawozdania finansowego progi istotności. Ponadto, stwierdzono istotne nieprawidłowości, których kwotowo nie można określić. Natomiast skala stwierdzonych nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych mających wpływ na poprawność sporządzenia sprawozdań budżetowych i innych o charakterze finansowym nie uzasadniała obniżenia oceny tych sprawozdań.

Nieprawidłowości polegały w szczególności na:

- zaewidencjonowaniu zdarzeń gospodarczych w kwocie 2 103 373 135,47 zł do niewłaściwych okresów sprawozdawczych, co było niezgodne z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁵ (zwanej dalej „uor” lub „ustawą o rachunkowości”);
- ujęciu w księgach rachunkowych operacji gospodarczych w kwocie 4 160 574,05 zł niezgodnie z ich treścią ekonomiczną, co było niezgodne z art. 4 ust. 2 uor;
- niedokonaniu odpisów aktualizujących należności w kwocie 12 239,09 zł od podmiotów postawionych w stan likwidacji, co było niezgodne m.in. z art. 35b ust. 1 uor;
- nieprawidłowym wykazaniu w sprawozdaniu finansowym (bilansie jednostki) kwoty 2 101 466 983,18 zł w pozycji należności krótkoterminowe zamiast w pozycji rozliczenia międzyokresowe;
- finansowaniu zobowiązań z niewłaściwego budżetu, co spowodowało niezgodność danych wykazanych w Rb-BZ1 półrocznym sprawozdaniu z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym za okres od początku roku do dnia 30.06.2015 r. z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej dysponenta III stopnia na kwotę 62 975,77 zł;
- niezgodności danych wykazanych w Rb-N kwartalnym sprawozdaniu o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych wg stanu na koniec II kwartału 2015 r. i Rb-27 sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od 1.01.2015 r. do 30.06.2015 r. z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej dysponenta głównego; różnica stanowiła kwotę 4 474,95 zł;
- braku aktualizacji polityki rachunkowości dysponenta trzeciego stopnia w zakresie planu kont;
- niestosowaniu § 3 ust. 3 pkt 2 Instrukcji inwentaryzacyjnej, stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 30 Dyrektora Generalnego MAiC z dnia 22 października 2013 r. w zakresie żądania od kontrahentów potwierdzenia sald zobowiązań;
- nieterminowym zamknięciu ksiąg rachunkowych dysponenta trzeciego stopnia za 2014 r. oraz niezgodności kwot bilansu zamknięcia 2013 r. z bilansem otwarcia 2014 r. oraz bilansu zamknięcia 2014 r. z bilansem otwarcia 2015 r.;

⁴ W założeniach kontroli przyjęto następujące progi istotności: 2% sumy bilansowej, 1% średniej arytmetycznej z sumy kosztów i przychodów oraz 2% wartości funduszy własnych.

⁵ Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

- księgowaniu przez dysponenta trzeciego stopnia wydatków bezpośrednio w koszty, z pominięciem rozrachunków, stwierdzone w 13 z 91 zbadanych zapisów księgowych dysponenta trzeciego stopnia (z tego: 10 ujętych w księgach 2014 r. i trzech w księgach 2015 r.);
- niewłaściwym ujęciu dat w księgach rachunkowych dysponenta trzeciego stopnia w przypadku 13 z 91 zbadanych zapisów księgowych (z tego: czterech ujętych w księgach 2014 r. i dziewięciu ujętych w księgach 2015 r.).

W ocenie NIK, skala i charakter stwierdzonych nieprawidłowości świadczą o braku skutecznego systemu kontroli zarządczej w zakresie finansowym odnoszącym się do prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań finansowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Księgi rachunkowe

1.1. System kontroli zarządczej w zakresie finansowym odnoszącym się do prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań

Opis stanu
faktycznego

System kontroli zarządczej w zakresie odnoszącym się do prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań Ministerstwa (dysponenta głównego i dysponenta III stopnia) oparto na sformalizowanych wzorach postępowania wynikających z uregulowań zewnętrznych (ustawy i rozporządzenia), jak również wewnętrznych: zarządzeń⁶ i regulaminów⁷. Ministerstwo zostało wyposażone w adekwatny sprzęt i oprogramowanie tworzące systemy informatyczne, a pracownikom zapewniono możliwości stałego doskonalenia zawodowego i podnoszenia kwalifikacji. Departament Budżetu i Finansów (zwany dalej „DBiF”) odpowiedzialny za sprawozdawczość finansową, dysponuje stałą kadrą pracowników. Pracownicy podlegają okresowym ocenom, według znanych im kryteriów.

Kontrolę instytucjonalną w Ministerstwie wykonuje Departament Kontroli, Skarg i Wniosków. Elementem kontroli zarządczej w Ministerstwie (dysponenta głównego i dysponenta III stopnia) jest proces identyfikowania, analizy i zarządzania ryzykiem, zarówno w poszczególnych komórkach organizacyjnych jak i na poziomie całej jednostki. Ryzyka identyfikowane są na poziomach komórek organizacyjnych (departamentów, biur, wydziałów, zespołów, stanowisk), a następnie umieszczane w arkuszu identyfikacji, oceny oraz określenia metody przeciwdziałania ryzykom związanym z osiągnięciem celów. Zidentyfikowane ryzyka podlegają analizie mającej na celu oszacowanie wpływu, tj. prawdopodobieństwa wystąpienia ryzyka, a także skutku wystąpienia danego zdarzenia. Umożliwia to określenie istotności (znaczenia) każdego ryzyka, ze wskazaniem jego poziomu: niskie, średnie, wysokie i bardzo wysokie. Koordynator ds. zarządzania ryzykiem⁸, który organizuje m.in. wdrażanie zarządzania ryzykiem w Ministerstwie, przygotowuje zbiorcze informacje o zaistniałych ryzykach według stopnia ich istotności jak również informacje o powziętych działaniach zaradczych i przedstawia je Ministrowi. Niezależną ocenę

⁶ Zarządzenie Nr 25 Ministra Administracji i Cyfryzacji z dnia 31 grudnia 2013 r. w sprawie wprowadzenia Polityki zarządzania ryzykiem w Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji (Dz. Urz. MAiC z 4 marca 2014 r., poz. 2); zarządzenie Nr 4 Ministra Administracji i Cyfryzacji z dnia 25 stycznia 2013 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw zarządzania ryzykiem w Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji (Dz. Urz. MAiC z 12 lutego 2013 r., poz. 4).

⁷ Zarządzenie Nr 3 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji z dnia 23 stycznia 2012 r. w sprawie zatwierdzenia wewnętrznego regulaminu organizacyjnego Departamentu Budżetu i Finansów Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji, zmienione zarządzeniem nr 26/2014 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji z dnia 6 listopada 2014 r. w sprawie zatwierdzenia wewnętrznego regulaminu organizacyjnego Departamentu Budżetu i Finansów Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji.

⁸ Wyznaczonego do sprawowania funkcji przez Ministra Administracji i Cyfryzacji w dniu 26 września 2014 r.

zarządzania ryzykiem w Ministerstwie przeprowadza audytor wewnętrzny Ministerstwa. Nadzór nad czynnościami kontroli, w obszarach sprawozdawczości finansowej, w ramach kontroli funkcjonalnej sprawowany jest przez kolejnych przełożonych (naczelników, głównych księgowych, kierownictwo DBiF) w ramach powierzonych im obowiązków. W latach 2014-2015 zagadnienia dotyczące prawidłowości ksiąg rachunkowych i sprawozdań finansowych, budżetowych oraz innych o charakterze finansowym nie stanowiły oddzielnego tematu kontroli lub audytu realizowanych przez komórki kontroli wewnętrznej i audytu wewnętrznego.

(dowód: akta kontroli str. 696-725, 3134-3327, 3390-3397)

Biorąc jednak pod uwagę stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości, zdaniem NIK, system kontroli zarządczej zaprojektowano w sposób nieadekwatny do charakteru działalności jednostki i był on nieskuteczny, tj. nie chronił od błędów lub nie pozwalał na ich ujawnienie i korektę, a skala powstałych nieprawidłowości jest na tyle istotna, że nie pozwala ocenić ksiąg rachunkowych i sporządzanych na ich podstawie sprawozdań jako rzetelnych.

1.2. Organizacja systemu rachunkowości

W Ministerstwie prowadzenie ksiąg rachunkowych należało do zadań Departamentu Budżetu i Finansów. Księgi rachunkowe prowadzone były osobno dla dysponenta części budżetowych i dysponenta trzeciego stopnia. Do zakresu działania Departamentu Budżetu i Finansów należało również sporządzanie sprawozdań finansowych w zakresie właściwości Ministra Administracji i Cyfryzacji.

(dowód: akta kontroli str. 10-186)

Księgi rachunkowe dla dysponenta części oraz dysponenta III stopnia prowadzone były w oparciu o dokumentację, o której mowa w art. 10 ustawy o rachunkowości, opisującą przyjęte przez Ministerstwo zasady (politykę) rachunkowości oraz inne dokumenty takie jak instrukcje i zarządzenia wewnętrzne. Dokumentacja ta spełnia podstawowe wymogi określone w art. 10 uor. W szczególności w dokumentacji podano metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej. Podano również wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych, z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych. Opisano system informatyczny poprzez odesłanie do dokumentacji eksploatacyjnej stosowanego systemu, zawierającej wykaz programów, procedur lub funkcji, wraz z opisem algorytmów i systemu przetwarzania danych oraz programowych zasad ochrony. Przyjęte zasady rachunkowości były zasadne i adekwatne do charakteru działalności jednostki. NIK zauważa jednak, że w tej dokumentacji brak było wskazania wersji stosowanego w jednostce systemu finansowo – księgowego (dla dysponenta III stopnia), nazwy i wersji stosowanego systemu (dla dysponenta części). Nie zaktualizowano również zasad (polityki) rachunkowości w zakresie planu kont (szczegółowy opis w pkt. 5 i 6 stwierdzonych nieprawidłowości). Stosowano również zasady ochrony danych inne niż przewidziane w przepisach wewnętrznych obowiązujących w Ministerstwie (szczegółowy opis w pkt. 7 stwierdzonych nieprawidłowości).

(dowód: akta kontroli str. 10-186)

Zapisy księgowe i dokumentacja księgowa przechowywane są zgodnie z postanowieniami rozdziału 8 uor.

(dowód: akta kontroli str. 817-832)

1.3. Inwentaryzacja majątku

Sposób przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji majątku w Ministerstwie został uregulowany zarządzeniem nr 30 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji z dnia 22 października 2013 r. w sprawie wprowadzenia w Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji instrukcji inwentaryzacyjnej (zwanym dalej Zarządzeniem w sprawie instrukcji Inwentaryzacyjnej).

(dowód: akta kontroli str. 220-237)

Terminy i częstotliwość przeprowadzenia inwentaryzacji, określone w art. 26 ust. 1 i 3 uor, zostały zachowane, a sposób jej przeprowadzenia zgodny był ze sposobem określonym w art. 26 ust. 1 uor. Objęto nią wszystkie składniki aktywów i pasywów (w okresie objętym kontrolą nie przeprowadzono inwentaryzacji środków trwałych w drodze spisu z natury, którą przeprowadza się raz na cztery lata) i rzetelnie udokumentowano, z wyjątkiem przypadków opisanych w pkt. 8 stwierdzonych nieprawidłowości.

Ustalone w wyniku przeprowadzonej inwentaryzacji należności różnice wyjaśniono i rozliczono w księgach rachunkowych 2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 2378-2408, 2583-2700)

1.4. Księgi rachunkowe

Księgi rachunkowe za 2014 r.

W okresie objętym kontrolą księgi rachunkowe w Ministerstwie prowadzone były w systemie finansowo – księgowym FT-FK7, osobno dla dysponenta III stopnia i dla dysponenta części budżetowych.

Kontrolerzy ustalili, że dane bilansu zamknięcia za 2013 r. zostały nieprawidłowo wprowadzone do ksiąg rachunkowych jako bilans otwarcia na dzień 1 stycznia 2014 r., co zostało opisane w pkt. 10 stwierdzonych nieprawidłowości.

Suma zapisów w dzienniku zgodna była z zestawieniem obrotów i sald kont księgi głównej za 2014 r. i wynosiła dla dysponenta części budżetowych: 3 656 989,1 tys. zł oraz dla dysponenta III stopnia 505 035,5 tys. zł.

Z wyjątkiem przypadków opisanych w pkt. 2, 3, 9, 11, 12, 13 i ww. pkt 10 stwierdzonych nieprawidłowości, badania szczegółowe nie wykazały niczego co nie pozwalałoby stwierdzić, że w 2014 r.:

- zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, podlegające księgowaniu zostały prawidłowo udokumentowane, tj. w sposób kompletny i przejrzysty
- dowody księgowe odpowiadały wymogom uor, zawierały potwierdzenie przeprowadzenia kontroli formalnej i merytorycznej oraz zawierały wskazanie okresu którego dotyczą; posiadały podpisy stwierdzające ich zakwalifikowanie do ujęcia w księgach oraz dekretację, z uwzględnieniem zapisu art. 21 ust.1a pkt 2 uor.
- zdarzenia gospodarcze poprawnie ujęto w księgach rachunkowych - na podstawie dowodów księgowych - na odpowiednich kontach, zgodnie z treścią ekonomiczną tych zdarzeń, we właściwym okresie sprawozdawczym⁹, zgodnie z zasadą memoriału i współmierności,
- zasady rachunkowości w 2014 r. stosowane były w sposób ciągły.

⁹ Między innymi, na podstawie przeglądu analitycznego sprawdzono zapisy za okres od stycznia do kwietnia 2014 r. pod kątem istnienia zapisów dotyczących operacji 2013 r. oraz zapisy za okres od stycznia do kwietnia 2015 r. pod kątem istnienia zapisów operacji za 2014 r.

- księgi rachunkowe były prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco.

(dowód: akta kontroli str. 10-186, 238-597, 817, 832, 2378-2582, 3356-3381)

Księgi rachunkowe za 2015 r.

Dane bilansu zamknięcia za 2014 r. dysponenta III stopnia nieprawidłowo zostały wprowadzone jako bilans otwarcia na dzień 1 stycznia 2015 r., co zostało opisane w punkcie 10 stwierdzonych nieprawidłowości. Suma zapisów w dzienniku była niezgodna z zestawieniem obrotów i sald kont księgi głównej za okres od 1 stycznia do 31 sierpnia 2015 r. i wynosiła dla dysponenta części budżetowych 1 352 379,2 tys. zł oraz dla dysponenta III stopnia 222 337,0 tys. zł.

Za wyjątkiem przypadków opisanych w pkt. 2, 3, 9, 11, 12, 13 i ww. pkt 10 stwierdzonych nieprawidłowości, nie stwierdzono, aby w okresie od 01 stycznia do 31 sierpnia 2015 r. księgi rachunkowe nie były prowadzone w sposób ciągły, rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco.

(dowód: akta kontroli str. 10-186, 238-597, 817-832, 2378-2582, 3356-3381)

Za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości odpowiedzialność, o której mowa w art. 4 ust. 5 uor, wobec nie powierzenia tej odpowiedzialności na piśmie innej osobie za jej zgodą, ponosi kierownik jednostki.

(dowód: akta kontroli str. 817-832)

W Ministerstwie audyt wewnętrzny nie zidentyfikował ryzyka w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych.

(dowód: akta kontroli str. 696-825)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Ministerstwo na dzień bilansowy nie zaktualizowało wartości należności z tytułu dochodów budżetowych w kwocie 12 239,09 zł (z uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty) poprzez dokonanie odpisu aktualizującego ich wartość, pomimo, że wystąpiły przesłanki uzasadniające utworzenie takiego odpisu. Dotyczyło to należności od dwóch dłużników (Fundacji Skarbu Państwa Agencja Rozwoju Komunalnego oraz Fundacji na Rzecz Rozwoju Administracji Publicznej) postawionych w stan likwidacji (odpowiednio w 2005 oraz 2004 roku).

Stanowiło to naruszenie zasady ostrożnej wyceny wyrażonej w art. 7 ust. 1 uor i art. 35b ust. 1 uor oraz § 8 ust.1 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 Polskiej¹⁰ (dalej: rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości). W wyniku powyższego, w sprawozdaniu finansowym zawyżono stan *Należności krótkoterminowych* i *Wyniku finansowego* o kwotę 12 239,09 zł.

Pani Magdalena Soszyńska w zastępstwie Dyrektora Generalnej MAiC podała w wyjaśnieniach, że „Należność ujęta na koncie 221-0010-17-01-0970-01 z tytułu umowy z Fundacją Skarbu Państwa Agencja Rozwoju Komunalnego nie może zostać rozliczona do czasu zakończenia likwidacji jednostki. (...) Pani

¹⁰ Dz. U. z 2013 r., poz. 289 ze zm.

Beata Rudzka, Dyrektor DBiF, podała w wyjaśnieniach, że w polityce (zasadach) rachunkowości dysponenta III stopnia nie zostały określone zasady dokonywania odpisów aktualizujących”. W opinii Dyrektor DBiF, ”zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. W myśl ust. 4 jednostka może stosować uproszczenia, jeżeli nie wywiera to istotnie ujemnego wpływu na realizację obowiązku sprawozdawczego. Jednocześnie, zgodnie z zasadą istotności, o której mowa w art. 8 ww. ustawy, wszystkie zdarzenia wpływające znacząco na działalność i sytuację finansową jednostki powinny być wykazane w sprawozdaniu finansowym. Jeśli natomiast ich waga jest nieznaczna, można je księgować w sposób uproszczony i pomijać w sprawozdaniu, o ile nie zniekształca to obrazu sytuacji majątkowo-finansowej danego podmiotu. W związku z postawieniem Fundacji Skarbu Państwa Agencja Rozwoju Komunalnego w stan likwidacji zachodziło uzasadnione przypuszczenie, że należność od tej fundacji zostanie wpisana w koszty”.

Zdaniem NIK, nieokreślenie w polityce rachunkowości zasad dokonywania odpisów aktualizujących nie usprawiedliwia braku tych odpisów, gdyż przepisy ustawy o rachunkowości i rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości wyraźnie regulują zasady dokonywania odpisów aktualizujących.

Ponadto jednostka, pomimo powołania się w złożonych wyjaśnieniach na regulację art. 4 ust. 4 ustawy o rachunkowości nie określiła w polityce rachunkowości progów istotności oraz kwestii w jakich przypadkach będzie stosować ww. uproszczenia.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 667-684, 726-760, 1158-1239)

2. W Ministerstwie naruszono art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym do ksiąg rachunkowych należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Tym samym, księgi rachunkowe w tym zakresie nie były prowadzone na bieżąco, czym naruszono również art. 24 ust. 1 ww. ustawy. Dotyczyło to następujących zdarzeń:

- a) Do 31 grudnia 2014 r. nie rozliczono inwestycji „Rządowy Program Cyfrowa Szkoła”¹¹, pomimo, że komponent programu realizowany przez MAiC został zakończony 30 sierpnia 2013 r. (przekazano do Ministra Edukacji Narodowej sprawozdania z realizacji komponentu) a całościowe sprawozdanie z realizacji programu zostało przyjęte przez Radę Ministrów w lutym 2014 r. Kwota środków wymagająca rozliczenia wyniosła 1 843 543,91 zł. W sprawozdaniu finansowym zawyżono o ww. kwotę pozycję *Środki trwałe w budowie*, a zaniżono pozycję *Środki trwałe*.

Pani Magdalena Soszyńska w zastępstwie Dyrektora Generalnej MAiC podała, że w roku 2014 MAiC nie realizował inwestycji związanych z realizacją komponentu badawczego Cyfrowa Szkoła.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 726-742, 930-937, 1014, 1105-1028)

- b) Rozliczenie kwoty 76 489 638,42 zł z dotacji celowej udzielonej PARP na 2014 rok¹² na współfinansowanie projektów w ramach Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka (POIG) ujęto w księgach roku 2015 zamiast

¹¹ W MAiC inwestycja ta polegała na realizacji komponentu badawczego w szkołach, tj. zakupie sprzętu informatycznego dla szkół, przeprowadzeniu badania w zakresie jego przydatności i wykorzystania wśród nauczycieli i uczniów oraz przygotowaniu sprawozdania z przeprowadzonego badania.

¹² Umowa dotacji celowej nr POIG.PARP.08.01.02/14-00 wraz z aneksami.

w księgach roku 2014, którego dotyczyła udzielona dotacja. Ostateczne rozliczenie tej dotacji wpłynęło do DBiF 13 lutego 2015 r. W ewidencji księgowej ujęto je w księgach 2015 roku 17 lutego 2015 r., tj. w dniu, w którym księgi 2014 roku nie były jeszcze zamknięte. Taki sam błąd popełniono przy rozliczeniu dotacji celowej na 2013 r. w kwocie 78 004 451,73 zł ewidencjonując ją w księgi roku 2014. Spowodowało to zawyżenie *Należności krótkoterminowych* oraz *Funduszu jednostki* w sprawozdaniach finansowych za 2014 oraz 2013 rok.

Pani Anna Streżyńska Minister Cyfryzacji podała w wyjaśnieniach, że „Rozliczenie dotacji dla PARP udzielonej w 2013 i w 2014 r. zostało ujęte w księgach rachunkowych odpowiednio 2014 i 2015 r. Przyczyną dokonania powyższego była kontynuacja sposobu ewidencjonowania rozrachunków z PARP-em z poprzedniego roku. Miało to zapewnić jednolite ujmowanie rozliczenia z instytucją wdrażającą.”.

Zdaniem NIK, nie można powielać błędnego ewidencjonowania operacji w księgach rachunkowych w celu zapewnienia jednolitego ujmowania rozliczenia. Konsekwencją takiego zapisu było ujęcie w sprawozdaniu finansowym za 2014 r. kwoty 76 489 638,42 zł jako należności krótkoterminowych (od PARP z tytułu udzielonej dotacji celowej), pomimo ich faktycznego rozliczenia jeszcze przed zamknięciem ksiąg 2014 r. i sporządzeniem sprawozdania finansowego.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 832-842, 859, 1158-1166, 1240-1309)

- c) Nie rozliczano na bieżąco płatności środków europejskich zrealizowanych przez BGK na zlecenie PARP do dnia 31 grudnia 2014 r. w kwocie 2 024 977 344,76 zł (w tym kwota 1 456 528 664,12 zł stanowiła płatności zrealizowane przed 1 stycznia 2014 r.). W księgach rachunkowych ewidencjonowano wyłącznie płatności środków europejskich zlecane przez PARP oraz ewentualne zwroty od beneficjentów. Nie ewidencjonowano natomiast żadnego rozliczenia środków wypłaconych przez PARP, pomimo zatwierdzania przez PARP wniosków o płatność beneficjentów oraz zakończenia i ostatecznego rozliczenia części projektów, na które zostały wypłacone ww. środki.

Pani Minister Cyfryzacji podała w wyjaśnieniach, że „Przyjęty sposób ujmowania rozrachunków z Instytucją Wdrażającą w POIG został wprowadzony Zarządzeniem Ministra Administracji i Cyfryzacji z dnia 8 grudnia 2014 r. w sprawie zasad rachunkowości Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji (...) PARP otrzymuje środki od Ministerstwa w formie dotacji, które przekazuje właściwym beneficjentom Programu. Ostateczne rozliczenie z PARP-em nastąpi zatem po zakończeniu okresu n+2 perspektywy finansowej 2007-2013, tj. po 30 września 2016 r., kiedy to upływa termin na złożenie przez PARP końcowego rozliczenia. Powyższy sposób nie wydaje się zniekształcać faktycznej kwoty należności w księgach rachunkowych, gdyż są one ujmowane na odrębnym koncie analitycznym konta 224 i są tym samym łatwe do identyfikacji. Odnosząc się natomiast do sprawozdań finansowych (jednostkowych dysponenta części) należy zauważyć, że znaczna większość należności i zobowiązań stanowi niejako rozliczenia (środki podlegające rozliczeniu) a nie faktyczne należności. Tym samym wydaje się, że w zakresie dotacji sprawozdanie finansowe nie przedstawia obrazu jednostki.”

W odniesieniu do sposobu wykonywania przez MAiC nadzoru nad środkami europejskimi wypłacanymi przez PARP na rzecz beneficjentów, Pani Minister

podaje, że „Za rozliczenia z beneficjentami odpowiada PARP, gdyż to jej zostały powierzone zadania Instytucji Wdrażającej. Nadzór ma charakter przede wszystkim merytoryczny. Zapis księgowy w tym zakresie służy jedynie wypełnieniu obowiązków wynikających z ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych i rozporządzeń wykonawczych”.

W ocenie NIK, przyjęty w MAiC sposób rozliczania skutkuje corocznym zwiększaniem aktywów tj. stanu środków europejskich do rozliczenia, a w następstwie zawyżaniem kwot *Należności krótkoterminowych* oraz *Funduszu jednostki* wykazywanych w sprawozdaniach finansowych Ministerstwa. PARP dokonuje wypłaty środków na podstawie zweryfikowanych i zatwierdzonych wniosków o płatność poszczególnych beneficjentów, a tym samym zatwierdza przedstawione przez nich rozliczenia zarówno środków europejskich, jak i środków z budżetu państwa. Nie ma to jednak odzwierciedlenia w rozliczeniu środków wydatkowanych na zlecenie PARP w Ministerstwie¹³.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 832-842, 1158-1166, 1310-1485)

- d) Przychody finansowe (odsetki) w łącznej kwocie 47 143,19 zł od 13 podmiotów, którym udzielono dotacji na realizację projektów w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, zaewidencjonowano w księgach rachunkowych z opóźnieniem od 21 dni do trzech lat i trzech miesięcy w odniesieniu do daty ich naliczenia (m.in. decyzje administracyjne lub wpływy na rachunek bankowy).

Pani Minister Cyfryzacji podała w wyjaśnieniach, że wynikało to głównie z konieczności analizy zapisów na kontach z dokumentacją źródłową, którą uzyskiwano z Ministerstwa Spraw Wewnętrznych, weryfikacji wszystkich należności na koniec kwartału oraz przyjęcia zasady uzgadniania należności na koniec kwartału, kiedy to należy je wykazać w sprawozdaniach budżetowych. Pani Minister podała również, że ewidencja części odsetek na koncie 750 Przychody finansowe została dokonana w następstwie przeprowadzonej analizy kont (m.in. konta 221 Należności z tytułu dochodów budżetowych) i stwierdzeniu braku właściwych zapisów.

NIK stwierdza, że ewidencjonowanie odsetek z opóźnieniem miało wpływ na sprawozdania finansowe 2014 r. powodując zawyżenie *Przychodów finansowych*, a tym samym *Straty netto (Wyniku finansowego)*, wykazanych w rachunku zysków i strat, na kwotę 23 418,76 zł, stanowiącą odsetki, które powinny być zaewidencjonowane w księgach rachunkowych i ujęte w sprawozdaniach finansowych poprzednich lat.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 832-842, 1667-1873)

- e) Z powodu braku dowodów księgowych (faktur) nie zaewidencjonowano w koszty kwoty 15 465,19 zł stanowiącej nierozliczone rozrachunki z tytułu podróży służbowych i szkoleń (w tym kwota 14 536,39 zł stanowiła należności z 2013 r.). Ministerstwo dokonało przedpłat za noclegi w hotelach, konferencję oraz seminarium głównie na podstawie faktur pro-forma.

W przypadku uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych dowodów źródłowych, kierownik jednostki może, zgodnie z art. 20 ust. 4 ustawy o rachunkowości, zezwolić na udokumentowanie operacji gospodarczej za

¹³ PARP przekazuje do MAiC zbiorcze informacje o zleconych płatnościach, w których m.in. wskazuje numer projektu, beneficjenta, kwotę do wypłaty oraz czy jest to refundacja poniesionych wydatków (tj. na podstawie zatwierdzonych wniosków o płatność), czy jest to zaliczka.

pomocą księgowych dowodów zastępczych, sporządzonych przez osoby dokonujące tych operacji. Nie może to jednak dotyczyć operacji gospodarczych, których przedmiotem są zakupy opodatkowane podatkiem od towarów i usług. Do dnia zakończenia kontroli w Ministerstwie nie podjęto żadnych decyzji w tym zakresie.

Pani Magdalena Soszyńska, Dyrektor Departamentu Kontroli, Skarg i Wniosków, w zastępstwie Dyrektora Generalnej MAiC podała, że „Z wyjaśnień Pani Beaty Rudzkiej, Dyrektora DBiF wynika, że należności na kontach 202-17-01-4420-002-000, 202-26-01-4550-016-000, 202-27-01-4550-016-000 powstają z tytułu przedpłat dotyczących noclegów podczas zagranicznych podróży służbowych oraz przedpłat za udziały w seminariach. Pracownicy, których należności te dotyczą są na roboczo informowani, aby dostarczali właściwe faktury, co nie w każdym przypadku udaje się wyegzekwować zwłaszcza, że po upływie pewnego czasu uzyskanie faktury z zagranicy nie jest już możliwe. Obecnie przygotowywana jest notatka informacyjna dla Dyrektora Generalnego jako kierownika jednostki, przedstawiająca wykaz należności, ze wskazaniem na podjęcie decyzji o udokumentowaniu operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych, na podstawie art. 20 ust. 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.”

Zdaniem NIK, w Ministerstwie nie podjęto skutecznych działań mających na celu wyegzekwowanie właściwych dokumentów księgowych. Biorąc pod uwagę fakt, że większość podmiotów¹⁴, na rzecz których dokonano przedpłat, znajdowała się na terenie Unii Europejskiej, możliwy był bezproblemowy kontakt (mailowy lub telefoniczny) w celu uzyskania duplikatów dokumentów księgowych.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 726-739, 1158-1205)

3. W Ministerstwie naruszono art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu zgodnie z ich treścią ekonomiczną. Dokonano tego w następujący sposób:
 - a) Na koncie inwestycji 080-107 pn. „APIUS TECHNOLOGIES UM 38/AP/T/PN/14-SPRZET I OPROGRAMOWANIE” zaewidencjonowano kwotę 9 594,00 zł będącą równowartością pięciu voucherów szkoleniowych. Kwota ta została uznana za nierozliczoną wartość ww. inwestycji, pomimo iż zgodnie z art. 28 ust. 1, ust. 2 oraz ust. 8 ustawy o rachunkowości nie mogą one stanowić kosztu wytworzenia środka trwałego w budowie (w tym przypadku nie mogą powiększać ceny nabycia środków). Skutkiem tego było zawyżenie pozycji *Środki trwałe w budowie* oraz *Wynik finansowy* w sprawozdaniu finansowym za 2014 r.

Pani Magdalena Soszyńska, Dyrektor Departamentu Kontroli, Skarg i Wniosków, w zastępstwie Dyrektora Generalnej MAiC podała w wyjaśnieniach, że „Kwalifikacja voucherów szkoleniowych do paragrafu wydatków na zakupy inwestycyjne (6060) nie była zamierzona oraz wynikała z pomyłki dokonanej na etapie angażowania środków budżetowych. W bieżącym roku kwota w wysokości 9 594,00 zł zostanie przeksięgowana z konta inwestycji 080-107 na konto funduszu 800. W związku z zaistniałą sytuacją zostanie zwrócona szczególna uwaga, aby w przyszłości prawidłowo stosowano kwalifikacje dla szkoleń oraz dokonywano rozliczeń inwestycji”.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 726-742, 930-937, 1014, 1093-1104)

¹⁴ m.in.: hotel w Barcelonie, organizator kongresów w Rzymie (www.ega.it), Stałe Przedstawicielstwo OECD w Paryżu, Europejska Akademia w Berlinie (www.euroakad.eu) oraz Vrije Universiteit w Brukseli.

- b) Kwotę 5 000,00 zł, stanowiącą część kosztu opracowania wniosku do NFOŚiGW¹⁵ o przyznanie dotacji na termomodernizację, zaewidencjonowano błędnie na koncie analitycznym dotyczącym inwestycji pn. „Biblioteka DELL (taśmowa) ENSALTA sp. z o.o.” pomimo, iż w ewidencji księgowej figurowało konto 080-038 pn. „Wniosek do NFOŚiGW w sprawie kompleksowej termomodernizacji budynku” właściwe dla ww. operacji księgowej.

Pani Magdalena Soszyńska w zastępstwie Dyrektora Generalnej MAiC podała w wyjaśnieniach w sprawie powyższej kwoty, że „(...) Została ona błędnie ujęta na koncie 080-037 (należy traktować to jako błąd pisarski). (...) biorąc pod uwagę małą istotność błędu popełnionego w 2013 r., nie skorygowano dokonanych zapisów księgowych, tym bardziej, że nie miały one wpływu ani na bilans ani na informację o prowadzonych inwestycjach. Opisana pomyłka nie ma wpływu na przejrzystość sprawozdawczości, gdyż kwota ta w 2014 r. nie została w sprawozdaniach wykazana”.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 726-742)

- c) Na koncie 851-5-2-4 dotyczącym Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych, właściwym dla księgowania zmniejszeń funduszu z tytułu dopłat do wypoczynku, zaksięgowano kwotę 1 600 zł tytułem udzielonej zapomogi dla dwóch pracowników MAiC, która powinna zostać zaksięgowana na koncie 851-5-2-3 właściwym dla operacji zmniejszeń funduszu z tytułu udzielonych zapomóg.

Pani Minister Cyfryzacji podała, że powyższą nieprawidłowość należy traktować jako omyłkę.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 832-842, 1658-1663)

- d) Świadczenia na rzecz pracowników w postaci dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2014 r. w wysokości 3 144 427,39 zł ujęto na koncie 640 Rozliczenia międzyokresowe kosztów, zamiast zaliczyć do kosztów roku 2014. Według Pani Anny Streżyńskiej, Ministra Cyfryzacji, w Ministerstwie przyjęto zasady wynikające art. 15 ust. 4g i art. 16 ust. 1 pkt 57 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych¹⁶, tj. że przychody ze stosunku pracy stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, w którym są należne, pod warunkiem, że zostały wypłacone lub pozostawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony, a nie są kosztami uzyskania przychodów niewypłacone, niedokonane lub niepostawione do dyspozycji wypłaty i świadczenia ze stosunku pracy.

Zdaniem NIK, do ujęcia dodatkowego wynagrodzenia rocznego w księgach rachunkowych i bilansie jednostek budżetowych należy stosować zasady określone w ustawie o rachunkowości i w rozporządzeniu o szczególnych zasadach rachunkowości, a nie w ustawie podatkowej, tym bardziej, że Ministerstwo nie jest podatnikiem podatku od osób prawnych.

(dowód: akta kontroli str. 3390-3397)

- e) Dziewięć z 91 zbadanych wydatków na łączną kwotę 847 736,80 zł (poniesionych w 2014 r.) nie zostało wykazanych w księgach jako rozliczenia międzyokresowe kosztów na koncie 640, mimo że dotyczyły kolejnego roku bilansowego. W takiej sytuacji stanowią one tzw. czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów i powinny zostać ujęte w księgach 2015 r.

¹⁵ Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej.

¹⁶ J.t. Dz. U. z 2014 r., poz. 851 ze zm.

Dotyczyło to następujących wydatków zapłaconych i ujętych w księgach rachunkowych dysponenta III stopnia w 2015 r.:

- Składki członkowskiej do Światowego Związku Poczty za 2015 r. w kwocie 754 261,80 zł,
- Podatku od nieruchomości za 2015 r. w kwocie 86 750,00 zł,
- Abonamentu radiowo – telewizyjnego za 2015 r., w kwocie 6 750,00 zł.

Pani Anna Streżyńska, Minister Cyfryzacji, w wyjaśnieniach podała między innymi, że przyjęto zasadę ujmowania w koszty składek członkowskich w roku ich uiszczenia.

NIK stwierdziła, że zasada ta nie została ujęta pisemnie w polityce rachunkowości. Ze względu na zasadę istotności wyrażoną w art. 8 ust. 1 uor, powinna więc zostać zapisana w polityce rachunkowości.

(dowód: akta kontroli str. 10-186, 2378-2409, 2484-2488)

- f) Zbadane wydatki z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi za lipiec 2015 r. w wysokości 1 417,36 zł zostały ujęte w księgach rachunkowych na koncie 409 Pozostałe koszty rodzajowe, zamiast na koncie 403 Podatki i opłaty. Według Pani Anny Streżyńskiej, Minister Cyfryzacji, „opłata z tytułu gospodarowania odpadami komunalnymi nie jest typowym podatkiem, czyli daniną publiczną, a raczej opłatą za generowanie odpadów obliczaną na podstawie określonych parametrów”.

Zdaniem NIK, opłata ta ma charakter opłaty publicznoprawnej, właściwej do zakwalifikowania do konta 403.

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 2480-2503)

- g) Zakup gadżetów reklamowych w kwocie 101 536,25 zł (faktury VAT nr 0799/15 z 9 lipca 2015 r. i nr 0563/15 z dnia 18 maja 2015 r.), został ujęty w paragrafie klasyfikacji budżetowej 430 Zakup usług pozostałych, zamiast w paragrafie 421 Zakup materiałów i wyposażenia. Według wyjaśnień Pani Anny Streżyńskiej, Minister Cyfryzacji, w paragrafie 421 ujmuje się zakup materiałów i wyposażenia związany z utrzymaniem jednostki, natomiast zakupione przedmioty były przeznaczone do dalszego przekazania w związku z propagowaniem na terenie kraju Regionalnego Systemu Ostrzegania i dlatego nie były przeznaczone na potrzeby jednostki.

W opinii NIK, powyższe operacje gospodarcze w momencie ich przeprowadzenia stanowiły dla Ministerstwa zakup materiałów i wyposażenia

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 2568-2571)

- h) Zakup kalendarzy na podstawie faktury VAT nr F/009/12/2014 z dnia 2 grudnia 2014 r. został ujęty po stronie Wn konta 401 Zużycie materiałów i energii i stronie Ma konta 201 Zobowiązania wobec dostawców dotyczące budżetu. Wydatek został w całości ujęty w paragrafie klasyfikacji budżetowej 430 Zakup usług pozostałych. Na fakturze jako przedmiotu zakupu wymieniono kalendarze o łącznej wartości 31 331,41 zł i usługę personalizacji o wartości 194,84 zł.

Pani Anna Streżyńska, Minister Cyfryzacji, wskazała, że przypisanie wydatków do usług obcych było właściwe, przedmiotem zakupu była bowiem usługa wykonania kalendarzy, w tym ich personalizacja.

W przypadku gdy operacja gospodarcza stanowi usługę, właściwe jest ujęcie jej na koncie 402 Usługi obce, a nie 401 Zużycie materiałów i energii. Niezależnie od powyższego NIK stwierdza, że przedmiotowa transakcja powinna zostać ujęta zarówno na koncie 401 (w kwocie odpowiadającej wartości kalendarzy jako

zakup materiałów i wyposażenia w § 421), jak i na koncie 402 (w kwocie odpowiadającej wartości usługi personalizacji w § 420).

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 2561-2567)

- i) Trzy wydatki na zwrot kosztów podróży członków Komisji Wspólnej Rządu, Mniejszości Narodowych i Etnicznych (niebędących pracownikami Ministerstwa), w wysokości 1 376,28 zł ujęto w księgach w 2014 r. na koncie 404 Wynagrodzenia i w paragrafach klasyfikacji budżetowej 430 i 417. Pani Anna Streżyńska podała, że koszty podróży członków tej Komisji są ujmowane na koncie 402 Usługi obce, ponieważ nie są oni pracownikami Ministerstwa. Ponadto podała, że Jeżeli w ciągu roku pojawiły się księgowania takich kosztów na koncie 404, to były one korygowane w wyniku analizy zapisów na kontach księgowych.

Kontrolerom NIK nie przedstawiono żadnych dowodów na poparcie twierdzenia o przeksięgowaniu zbadanych w tym zakresie zapisów księgowych na konto 402. Jeśli chodzi o klasyfikację paragrafową wydatków, Minister Cyfryzacji poinformowała, że koszty podróży członków Komisji potraktowane zostały jako wydatki bieżące z uwagi na fakt, że dotyczyły osób nie będących pracownikami Ministerstwa. W opinii Najwyższej Izby Kontroli, w takim przypadku właściwy jest paragraf 303, obejmujący różne wydatki na rzecz osób fizycznych, w tym zwrot kosztów podróży członków komisji działających przy organach administracji publicznej.

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 2577-2583)

- j) Ujęto karę umowną w wysokości 16 359,72 zł z tytułu nieterminowej realizacji przedmiotu umowy z wykonawcą zamówienia publicznego na koncie 720 Przychody z tytułu dochodów budżetowych zamiast na koncie 760 Pozostałe przychody operacyjne. Jak podała Minister Cyfryzacji, należności z tytułu kar umownych są należnościami z tytułu dochodów budżetowych i na tym koncie są ujmowane. Podała również, że przyjęto założenie, zgodnie z którym kary umowne są bezpośrednio związane z działalnością jednostki, gdyż wynikają z zawartych umów.

Zgodnie z polityką rachunkowości dysponenta trzeciego stopnia, do pozostałych przychodów operacyjnych zalicza się m.in. otrzymane odszkodowania, kary i darowizny. Zdaniem NIK, karę umowną powinno się zatem ująć na koncie 760.

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 3382-3387)

4. Zwrot wpłaconych wadium w łącznej kwocie 19 500,00 zł dla trzech kontrahentów, którzy wpłacili wadium, ale nie złożyli ofert w postępowaniach, nastąpił z opóźnieniem dwóch lat od dnia wyboru najkorzystniejszej oferty oraz unieważnienia postępowania, co było niezgodnie z art. 46 ust. 1 ustawy Prawo Zamówień Publicznych¹⁷ (zwanej dalej „PZP”), zgodnie z którym zamawiający zwraca wadium niezwłocznie po wyborze oferty najkorzystniejszej lub unieważnieniu postępowania.

Minister Cyfryzacji podała w wyjaśnieniach, że „Zamawiający zwraca niezwłocznie wadium na wniosek wykonawcy, który wycofał ofertę przed upływem terminu składania ofert. Zgodnie z art. 2 pkt 11 ww. ustawy pod pojęciem wykonawcy należy rozumieć osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, która ubiega się o udzielenie zamówienia publicznego, złożyła ofertę lub zawarła umowę

¹⁷ Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 907 ze zm.).

w sprawie zamówienia publicznego. Zgodnie z przedstawioną definicją po upływie terminu składania ofert wykonawcami są tylko te podmioty, które złożyły oferty i w konsekwencji tylko takim podmiotom Zamawiający zobowiązany jest zwrócić wadium „samodzielnie” na podstawie przepisów PZP. W sytuacji, gdy wykonawca wniósł wadium, ale nie złożył oferty istnieje domniemanie, że niejako wycofał się z jej złożenia, zatem takiemu wykonawcy, tj. wykonawcy, który oferty nie złożył można zwrócić wadium, ale jedynie na jego wniosek.”.

NIK nie podziela wyjaśnień złożonych przez Panią Minister, gdyż przepis artykułu 46 ust 2 PZP, który przywołuje Pani Minister, należy traktować jako *lex specialis* w odniesieniu do przepisu art. 46 ust 1 PZP i ma on zastosowanie w przypadkach, gdy wykonawca chciałby otrzymać zwrot wadium jeszcze przed zakończeniem postępowania. Wówczas zamawiający zwraca niezwłocznie wadium na wniosek wykonawcy, który wycofał ofertę przed upływem składania ofert (w tym przypadku wykonawcy, który nie złożył w tym terminie oferty). Jednakże, jeżeli wykonawca nie złoży wniosku, zamawiający zwraca wadium również jemu niezwłocznie po wyborze najkorzystniejszej oferty lub unieważnieniu postępowania, tj. zgodnie z art. 46 ust. 1 PZP¹⁸.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 832-842, 1488-1492, 1519-1541)

5. Nie zaktualizowano polityki rachunkowości dysponenta trzeciego stopnia w zakresie planu kont.

Zgodnie z art. 10 ust. 2 uor kierownik jednostki ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację dotyczącą przyjętych zasad (polityki) rachunkowości W § 1 ust. 2 polityki rachunkowości, wprowadzonej zarządzeniem nr 11/2012 Dyrektora Generalnego MAiC zostało ustalone, że główny księgowy Ministerstwa zobowiązany jest do aktualizacji wykazu kont księgi głównej i wykazu kont analitycznych, stosownie do zaistniałych zmian w przepisach prawa i potrzeb Ministerstwa, w celu jasnego i rzetelnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej. Kontrola wykazała przypadki braku w przyjętej polityce rachunkowości symboli stosowanych przy tworzeniu kont analitycznych¹⁹. Jak podała w wyjaśnieniach Pani Anna Streżyńska, Minister Cyfryzacji, w celu aktualizacji planu kont Naczelnik Wydziału Finansowego sporządzał notatki służbowe (przekazane w trakcie kontroli), na których główny księgowy dysponenta trzeciego stopnia nanosił adnotację o akceptacji zmian i przyjęciu ich do stosowania. W odniesieniu klasyfikacji analitycznej działań inwestycyjnych Minister Cyfryzacji wyjaśniła, że nie określa ona poszczególnych zadań inwestycyjnych, ale oznacza sposób budowania konta analitycznego, gdzie każda nowa inwestycja oznaczana jest kolejnym numerem od 00 do 99.

Skoro wykaz kont i symboli stanowią załączniki do polityki rachunkowości, to zdaniem NIK, ich aktualizacja powinna przyjąć formę zmiany tych załączników. Zapis dotyczący uprawnienia głównego księgowego do zmiany planu kont nie pozwala na dowolność w wyborze formy wprowadzania zmian, która powinna nastąpić poprzez zmianę zarządzenia. Jest to tym bardziej zasadne, że zmiana treści załączników następowała wcześniej w trybie zmiany zarządzenia (pierwotną treść załączników do zarządzenia nr 11 z dnia 30 stycznia 2012 r. zmieniono zarządzeniem nr 39 z 13 sierpnia 2012 r.).

(dowód: akta kontroli str. 10-186, 817-832)

¹⁸ Zgodnie z „Prawo zamówień publicznych – komentarz” A. Bazan, J.E. Nowicki (wydanie I) oraz „Prawo zamówień publicznych” W. Dzierżanowski, J. Jerzykowski, M. Stachowiak (wydanie VI).

¹⁹ Nie określono znaczenia następujących oznaczeń: w nazewnictwie kont analitycznych : 800/7 i 240/5, w symbolach komórek organizacyjnych komórek organizacyjnych lub działań w ramach programów: 508, 018, 019; w klasyfikacji wydatków w § 430 symboli (aa) 45, a w § 606 symboli (aa) 07, 08, 09, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18.

6. W polityce rachunkowości dysponenta trzeciego stopnia nie określono stosowanej wersji systemu finansowo – księgowego, natomiast w polityce rachunkowości dysponenta części budżetowych nie wskazano nazwy i wersji stosowanego systemu. Było to niezgodne z art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c uor, który stanowi, że dokumentacja opisująca przyjęte w jednostce zasady (politykę) rachunkowości powinna zawierać opis systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – opisu systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji.

W trakcie kontroli w Ministerstwie stosowana była wersja 7.2.9.1699 programu FT-FK7. Według wyjaśnień Pani Anny Streżyńskiej, Ministra Cyfryzacji, w całym okresie objętym kontrolą stosowano oprogramowanie FT-FK w wersji 7 i jest ona wymieniona w § 3 ust. 2 ww. zarządzenia nr 11/2012 z dnia 30 stycznia 2012 r. (dla dysponenta trzeciego stopnia). Dla dysponenta głównego brak oznaczenia nazwy i wersji systemu finansowo – księgowego wynikał z założenia, że zasady rachunkowości będą miały charakter niezależny od stosowanego programu, a odnoszący się raczej do obszaru zagadnień wymagających ujęcia w księgach rachunkowych. Jak podała Minister Cyfryzacji, dzięki przyjęciu takiego rozwiązania zasady rachunkowości nie są związane ze stosowanym oprogramowaniem.

Przepisy uor wyraźnie wskazują na konieczność określenia w polityce rachunkowości nazwy programu finansowo – księgowego i jego wersji. NIK zauważa także, że wymieniony w dokumentach dysponenta trzeciego stopnia symbol FT-FK7 to nazwa programu, a nie oznaczenie jego wersji.

(dowód: akta kontroli str. 10-186, 817-832)

7. Przyjęte w MAiC zasady przechowywania i archiwizowania danych finansowo – księgowych różniły się w zakresie zapisywania kopii danych z systemu księgowego od określonych w zarządzeniu nr 18/2012 z dnia 8 lutego 2012 r. w sprawie archiwizacji i ochrony ksiąg rachunkowych oraz zbiorów danych na informatycznych nośnikach danych.

Jak podała w wyjaśnieniach Pani Anna Streżyńska, Minister Cyfryzacji, zarządzenie nr 18/2012 tworzone było na początku funkcjonowania Ministerstwa, przed modernizacją jego infrastruktury teleinformatycznej. Postęp technologiczny, a w szczególności wirtualizacja infrastruktury pozwala na wprowadzenie rozwiązań bardziej efektywnych i bezpiecznych od opisanych w przedmiotowym zarządzeniu. Wraz zakończeniem modernizacji infrastruktury ministerstwa planowane jest uzupełnienie i zaktualizowanie zarządzenia.

(dowód: akta kontroli str. 215-219, 817-832)

8. Nie żądano od kontrahentów potwierdzenia salda zobowiązań, mimo że taki obowiązek wynika z § 3 ust. 3 pkt 2 Instrukcji inwentaryzacyjnej, stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 30 Dyrektora Generalnego MAiC z dnia 22 października 2013 r.

Według wyjaśnień Pani Anny Streżyńskiej, Ministra Cyfryzacji, zapis w Instrukcji inwentaryzacyjnej dopuszcza możliwość potwierdzenia salda zobowiązań, które były potwierdzane na żądanie kontrahentów.

W opinii NIK, użyte w Instrukcji wyrażenie: „Inwentaryzacja drogą uzyskania od kontrahentów pisemnego potwierdzenia salda, obowiązuje dla następujących aktywów: (...) należności i zobowiązań, z wyłączeniem należności spornych i wątpliwych” wyraźnie wskazuje, że nie chodzi o zobowiązania, o których

potwierdzenie sald zwrócili się kontrahenci, ale o zobowiązania Ministerstwa, których salda powinni potwierdzić kontrahenci.

(dowód: akta kontroli str. 220-237, 2378-2409, 2650-2700)

9. Księgi rachunkowe dysponenta trzeciego stopnia za 2014 r. zostały zamknięte z naruszeniem terminu do dnia 30 kwietnia roku następnego, o którym mowa w § 18 ust. 3 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości. Z zestawienia obrotów i sald za 2014 r. dysponenta trzeciego stopnia wynika, że zamknięcie ksiąg nastąpiło 10 sierpnia 2015 r., tj. 102 dni po terminie.

Spowodowane to było zmianą na stanowisku głównego księgowego Ministerstwa.

(dowód: akta kontroli str. 275-282, 817-832)

10. Wystąpiła niezgodność kwot bilansu zamknięcia 2013 r. z bilansem otwarcia 2014 r. oraz bilansu zamknięcia 2014 r. z bilansem otwarcia 2015 r. (dla dysponenta trzeciego stopnia).

Z porównania zestawienia obrotów i sald dysponenta trzeciego stopnia za 2013 i 2014 rok oraz z wyjaśnień Pani Anny Streżyńskiej, Ministra Cyfryzacji, wynika, że kwotę 236,60 zł ujętą w saldzie konta 202 Należności od odbiorców dotyczące budżetu (strona Wn) na koniec 2013 r. przeniesiono w bilansie otwarcia 2014 r. do salda konta 221 Należności z tytułu dochodów budżetowych. Jak wyjaśniła Minister Cyfryzacji, różnica wynika z tego, że wystawiona na Centrum Projektów Informatycznych nota księgowa została zaksięgowana na koncie 202 w 2013 r. jako należność z tytułu wydatków i w 2014 r. stała się należnością z tytułu dochodów budżetowych.

Z zestawienia obrotów i sald za 2014 i 2015 r. dla dysponenta trzeciego stopnia wynika, że saldo na koncie 221 Należności z tytułu dochodów budżetowych (strona Wn) wyniosło 11 331,49 zł i było różne od kwoty po stronie Wn bilansu otwarcia 2015 r. (11 331,78 zł; po stronie Ma pojawia się natomiast kwota 0,29 zł).

Według wyjaśnień Pani Anny Streżyńskiej, Minister Cyfryzacji, różnica ta wynika z przeprowadzonej weryfikacji kont na koniec 2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 238-597, 817-832)

W opinii NIK, w sytuacji gdy po zakończeniu roku bilansowego zostały stwierdzone okoliczności mające wpływ na bilans zamknięcia tego roku, w odpowiedni sposób powinny zostać skorygowane dane bilansu otwarcia kolejnego roku.

11. W przypadku 13²⁰ z 91 zbadanych zapisów księgowych dysponenta trzeciego stopnia (z tego: 10 ujętych w księgach 2014 r. i trzech w księgach 2015 r.) na łączną kwotę 150 892,36 zł, zapłatę na rzecz kontrahentów zaliczono od razu w koszty (korespondencja kont – konta zespołu 4 – konto 130 z pominięciem rozrachunków), co było niezgodne z zasadami funkcjonowania kont określonymi w rozporządzeniu w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, określone z uwzględnieniem dyspozycji zawartej w art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych²¹. Przepis ten formułuje zasadę ujmowania w księgach wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków.

²⁰ O numerach w dzienniku:
- w 2014 r.: 2751, 4215, 8169-8172, 8273-8276,
- w 2015 r.: 4410, 4692 (poz. 8), 4691 (poz. 55-57).
²¹ Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.

Dotyczyło to:

- Zapłaty podatku od nieruchomości za 2015 r. w wysokości 86 725,00 zł,
- Zapłaty abonamentu radiowo – telewizyjnego za 2015 r. w wysokości 6 750,00 zł,
- Opłaty za gospodarowanie odpadami za lipiec 2015 r. w wysokości 1417,36 zł,
- Wyплаты nagród dla laureatów konkursu – Nasz projekt eTwinning 2015 w wysokości 50 000,00 zł,
- Zwrotu kosztów nauki języka obcego dwóm pracownikom Ministerstwa w wysokości 6 000,00 zł.

Jak podała w wyjaśnieniach Pani Anna Streżyńska, Minister Cyfryzacji, pominięcie rozrachunków wynikało z dopuszczenia w polityce rachunkowości dysponenta trzeciego stopnia zaliczenia wydatków bezpośrednio w koszty, a także z faktu wystawienia faktur dokumentujących poniesione wydatki na naukę języka na pracowników, a nie na Ministerstwo.

W opinii NIK, w odniesieniu do każdego ze zbadanych w tym zakresie zapisów istniały dokumenty, na podstawie których możliwe było ujęcie rozrachunków przed poniesieniem wydatków, tj. złożone deklaracje, zatwierdzona lista laureatów, faktura dotycząca nauki języka wraz z określeniem przysługującej kwoty zwrotu.

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 2480-2536)

12. W przypadku 13 z 91 zbadanych zapisów księgowych (z tego: czterech ujętych w księgach 2014 r. i dziewięciu ujętych w księgach 2015 r.) do ksiąg rachunkowych dysponenta trzeciego stopnia wprowadzono nieprawidłową datę: operacji gospodarczej lub dowodu²². Błędy polegały na:

- wpisywaniu jako daty dowodu księgowego (rozliczenia podróży służbowej pracownika) daty sporządzenia polecenia wyjazdu służbowego. Według wyjaśnień Pani Anny Streżyńskiej przy księgowaniu delegacji dysponent III stopnia przyjął zasadę (nieujętej w polityce rachunkowości), że za datę dowodu dla podróży służbowych pracowników uznaje się datę polecenia wyjazdu służbowego w związku z tym, że na ten dzień należało zabezpieczyć środki finansowe na ten wyjazd,

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 2434-2442)

- mylnym przeniesieniu dat z dokumentów źródłowych i błędnej interpretacji dat. Dotyczyło to przyjętej przez dysponenta III stopnia w 2014 r. zasady (nieujętej w polityce rachunkowości), zgodnie z którą zbiorcze informacje o płatnościach zrealizowanych przez BGK w ciągu miesiąca księgowano ostatniego roboczego dnia miesiąca (co umożliwiało zatwierdzenie dowodu księgowego z datą operacji i dowodu późniejszą niż data jego zatwierdzenia). Błędy takie wynikały także z omyłek pracowników.

(dowód: akta kontroli str. 2378-2409, 2414-2427, 3389)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

²² O numerach w dzienniku:
- w 2014 r.: 9350, 3288, 7891, 245, 8238, 1985,
- w 2015 r.: 387, 2824, 2473, 890, 3447, 2533, 8146, 4707, 1150, 8845, 1502.

Opis stanu
faktycznego

2. Sprawozdania finansowe

Badaniem objęto sprawozdanie finansowe Ministerstwa sporządzone za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2014 r. obejmujące bilans wykazujący sumę aktywów i pasywów w kwocie 2 278 338 245,23 zł, rachunek zysków i strat wykazujący stratę netto w kwocie 68 749 320,27 zł oraz zestawienie zmian w funduszu wykazujące stan funduszu na dzień 31 grudnia 2014 r. w kwocie 2 232 427 478,00 zł. Badaniu podlegały również sprawozdania „częstkowe” obejmujące zdarzenia, w tym operacje gospodarcze właściwe dla:

- dysponenta części 17, 26, 27 oraz 43;
- dysponenta III stopnia (Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji).

(dowód: akta kontroli str. 10, 238-283, 598-602, 627-656, 665-666, 692-695, 2263-2272)

Bilans na dzień 31 grudnia 2014 r.

Wartości niematerialne i prawne

Na dzień 31 grudnia 2014 r. wykazano wartości niematerialne i prawne w łącznej kwocie 1 021 416,87 zł (wartość początkowa 24 197 103,12 zł, umorzenie 23 175 686,25 zł).

Prawidłowo zakwalifikowano do nich składniki majątkowe spełniające definicję wartości niematerialnych i prawnych określoną w art. 3 ust. 1 pkt 14 ustawy o rachunkowości, tj. nabyte przez jednostkę prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki.

Wartości niematerialne i prawne wyceniono w cenie nabycia pomniejszonej o odpisy umorzeniowe. Kontrolowana jednostka nie tworzyła odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości, gdyż nie wystąpiły okoliczności uzasadniające ich utworzenie w odniesieniu do wartości niematerialnych i prawnych.

Stawki amortyzacyjne stosowano zgodnie z określonymi w przyjętych przez jednostkę zasadach (polityce) rachunkowości. W 2014 r. naliczono amortyzację w kwocie 391 338,48 zł, prawidłowo zaksięgowano oraz wykazano w rachunku zysków i strat.

Ewidencja analityczna dla wartości niematerialnych i prawnych prowadzona w postaci tabel amortyzacyjnych i ksiąg inwentarzowych zgodna była z ewidencją syntetyczną.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 665-666, 861-929, 2263-2269)

Środki trwałe

Na dzień 31 grudnia 2014 r. w bilansie wykazano wartości środków trwałych w łącznej kwocie 78 373 366,79 zł (wartość początkowa 105 537 530,89 zł, umorzenie 27 164 164,10 zł).

Przyjęcie środków trwałych do używania prawidłowo udokumentowano, określając między innymi grupę rodzajową środków trwałych i stawkę amortyzacyjną, zgodną z określonymi w przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości. W 2014 r. naliczono amortyzację w kwocie 2 866 715,86 zł, prawidłowo zaksięgowano oraz wykazano w rachunku zysków i strat.

Do środków trwałych prawidłowo zakwalifikowano rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Nie

stwierdzono przypadków kwalifikowania do środków trwałych niekompletnych składników majątku.

Środki trwale wyceniono w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia pomniejszonych o odpisy umorzeniowe. Kontrolowana jednostka nie tworzyła odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości, gdyż nie wystąpiły okoliczności uzasadniające ich utworzenie w odniesieniu do tych składników majątku. Wartość początkową środków trwałych zwiększano o nakłady poniesione na ich ulepszenie.

Ewidencja analityczna dla środków trwałych prowadzona w postaci tabel amortyzacyjnych i ksiąg inwentarzowych zgodna była z ewidencją syntetyczną.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 685-687, 859-860, 930-1013, 2263-2269)

Środki trwałe w budowie

Środki trwałe w budowie na dzień 31 grudnia 2014 r. wykazano w łącznej kwocie 2 181 208,69 zł.

Z wyjątkiem jednej inwestycji dotyczącej zakupu sprzętu informatycznego i oprogramowania (nieprawidłowość nr 3a w obszarze *Księgi rachunkowe*) wyceniono je w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem. Kontrolowana jednostka nie tworzyła odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości, gdyż nie wystąpiły okoliczności uzasadniające ich utworzenie w odniesieniu do tych składników majątku.

W kontrolowanym okresie kontynuowano realizację inwestycji wieloletnich. Zaniechano realizację jednej inwestycji pn. „Przebudowa budynku położonego przy ulicy Królewskiej 27 w Warszawie” z powodu niemożności uzyskania pozwolenia na budowę (nadbudowa budynku) w określonym terminie. W jej miejsce rozpoczęto nową inwestycję pn. „Przebudowa zachodniego skrzydła budynku wraz z oświetleniem w całym budynku położonym przy ulicy Królewskiej 27 w Warszawie”.

Stan środków trwałych w budowie został zawyżony o 1 853 137,91 zł, w tym o kwotę 1 843 543,91 zł ze względu na nierozliczenie zakończonej w 2013 r. inwestycji pn. „Rządowy program *Cyfrowa Szkoła*” oraz o kwotę 9 594,00 zł z powodu błędnego zaliczenia do inwestycji kosztów voucherów szkoleniowych. Skutkiem tego było również zaniżenie pozycji *Środków trwałych* o kwotę 1 843 543,91 zł oraz zawyżenie *Wyniku finansowego* o kwotę 9 594,00 zł (nieprawidłowości nr 2a oraz nr 3a w obszarze *Księgi rachunkowe*).

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 665-666, 726-744, 859-860, 930-936, 1014-1140, 2263-2269)

Zapasy

Na dzień 31 grudnia 2014 r. nie wykazano w bilansie zapasów. Zgodnie z przyjętą polityką rachunkowości materiały odnoszono w koszty w momencie zakupu z obowiązkiem dokonywania korekty kosztów na podstawie spisu z natury przeprowadzonego na koniec roku obrotowego.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 692-695, 1153-1157, 2263-2269)

Należności krótkoterminowe

Na dzień 31 grudnia 2014 r. należności krótkoterminowe wyniosły 2 192 114 445,54 zł. Wyceniono je w kwocie wymaganej zapłaty tj. łącznie z odsetkami należnymi na dzień bilansowy.

W 2014 r. utworzono odpisy aktualizujące wartość należności na kwotę 18 064,87 zł, łączny odpis aktualizujący na dzień 31 grudnia 2014 r. wyniósł 18 064,87 zł.

Należności wykazane w bilansie zostały zawyżone o kwotę 2 101 479 222,27 zł, z tego:

- Zawyżone o kwotę 2 024 977 344,76 zł w związku z błędnym ujęciem w pozycji należności (zamiast w pozycji *Rozliczenia międzyokresowe*) kwoty zrealizowanych zleceń płatności środków europejskich do 31 grudnia 2014 r., które nie zostały rozliczone z PARP (nieprawidłowości nr 2c w obszarze *Księgi rachunkowe* oraz nr 1 w obszarze *Sprawozdania finansowe*);
- Zawyżone o kwotę 76 489 638,42 zł w związku z błędnym zaewidencjonowaniem w ciężar roku 2015 rozliczenia dotacji rozwojowej na 2014 r. dla PARP (nieprawidłowości nr 2b w obszarze *Księgi rachunkowe* oraz nr 1 w obszarze *Sprawozdania finansowe*);
- Zawyżone o kwotę 12 239,09 zł w związku z nieutworzeniem odpisów aktualizujących, o których mowa w art. 35b uor (nieprawidłowość nr 1 w obszarze *Księgi rachunkowe*).

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 665-684, 692-695, 726-803, 832-842, 859-860, 1158-1487, 2263-2269)

Krótkoterminowe aktywa finansowe

Na dzień 31 grudnia 2014 r. jednostka wykazała krótkoterminowe aktywa finansowe w kwocie 1 503 379,95 zł. Obejmowały one wyłącznie środki pieniężne na rachunkach bankowych, w szczególności: środki z tytułu zabezpieczenia prawidłowego wykonania umów, wadia oraz środki ZFŚS.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 685-687, 832-842, 1488-1541, 2263-2269)

Rozliczenia międzyokresowe

Wykazane w bilansie na dzień 31 grudnia 2014 r. rozliczenia międzyokresowe w kwocie 3 144 427,39 zł dotyczyły naliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2014 r. Stanowiło to nieprawidłowość opisaną w pkt 3d w obszarze *Księgi rachunkowe*. Skutkowało to zawyżeniem w bilansie pozycji *Rozliczenia międzyokresowe* oraz *Wynik finansowy* o powyższą kwotę.

Stan rozliczeń międzyokresowych zaniżono o kwotę 2 101 466 983,18 zł z powodu ujęcia w pozycji *Należności krótkoterminowe* nierozliczonej dotacji celowej na 2014 r. dla PARP oraz nierozliczonych płatności środków europejskich zrealizowanych do dnia 31 grudnia 2014 r. Szczegółowy opis w pozycji *Należności krótkoterminowe*.

Rozliczenia międzyokresowe zaniżono również o kwotę 847 736,80 zł, w związku z niezaliczeniem wydatków do rozliczeń międzyokresowych kosztów. (nieprawidłowość nr 3e w obszarze *Księgi rachunkowe*). W związku z powyższym, o ww. kwotę zaniżono w bilansie *Wynik finansowy*.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 832-842, 1542-1545, 2263-2269)

Fundusz

Na dzień 31 grudnia 2014 r. w bilansie wykazano fundusz w wysokości 2 232 427 478,00 zł, w tym fundusz jednostki 2 301 176 798,27 zł, wynik finansowy netto (strata) 68 749 320,27 zł.

Stan funduszu zawyżono o 2 103 808 925,62 zł, w tym pozycje:

- *Fundusz jednostki* zawyżono o kwotę 2 101 466 983,18 zł stanowiącą nierozliczoną dotację celową na 2014 r. dla PARP oraz nierozliczone płatności środków europejskich zrealizowanych do dnia 31 grudnia 2014 r. (nieprawidłowości nr 2b i 2c w obszarze *Księgi rachunkowe*).
- *Wynik finansowy* zawyżono o kwotę 2 341 942,44 zł, ze względu na błąd w ewidencji księgowej dotyczący nieprawidłowego ujęcia: 3 144 427,39 zł, tj. naliczonego dodatkowego wynagrodzenia rocznego w ciężar konta Rozliczeń międzyokresowych kosztów (nieprawidłowość nr 3d w obszarze *Księgi rachunkowe*), 23 418,76 zł, tj. odsetek do niewłaściwego okresu sprawozdawczego (nieprawidłowość nr 2d w obszarze *Księgi rachunkowe*), 12 239,09 zł, tj. niedokonanych odpisów aktualizujących (nieprawidłowość nr 1 w obszarze *Księgi rachunkowe*), 9 594,00 zł, tj. kosztu zakupu voucherów szkoleniowych w ciężar inwestycji (nieprawidłowość nr 3a w obszarze *Księgi rachunkowe*) oraz braku ujęcia na koncie Rozliczeń międzyokresowych kosztów kwoty 847 736,80 zł dotyczącej wydatków przyszłego okresu (nieprawidłowość nr 3e w obszarze *Księgi rachunkowe*).

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 1093-1104, 1546-1553, 2263-2269)

Zobowiązania krótkoterminowe

Na dzień 31 grudnia 2014 r. zobowiązania wyniosły 45 469 164,26 zł. Wyceniono je w kwocie wymagającej zapłaty, tj. łącznie z odsetkami należnymi na dzień bilansowy. Zobowiązania wyrażone w walucie obcej wyceniono według średniego kursu ogłoszonego dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 665-666, 692-695, 832-842, 1558-1657, 2263-2269)

Fundusze specjalne

Wykazany w bilansie stan funduszy specjalnych na dzień 31 grudnia 2014 r. wyniósł 441 602,97 zł i dotyczył Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Fundusz specjalny wyceniono w wartości nominalnej i prawidłowo wykazano w sprawozdaniu.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 685-687, 832-842, 1658-1663, 2263-2269)

Rachunek zysków i strat za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2014 r.

W rachunku zysków i strat wykazano przychody i zyski w kwocie 1 431 281,31 zł, koszty i straty w kwocie 70 180 601,58 zł oraz wynik finansowy (stratę) w kwocie 68 749 320,27 zł.

Pozycje rachunku zysków i strat, z wyjątkiem stwierdzonych nieprawidłowości szczegółowo opisanych w pozycji *Fundusz*, ujęto w sposób kompletny, zgodnie z zasadą memoriału i współmierności, z uwzględnieniem zasady ostrożności wyceny.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-597, 685-687, 832-842, 1667-2262, 2263-2272)

Zestawienie zmian w funduszu jednostki za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2014 r.

Dane dotyczące stanu początkowego, zwiększeń oraz zmniejszeń funduszu były zgodne z księgami rachunkowymi, jednakże ze względu na błędy w ewidencji księgowej, opisane w pkt III.1 *Księgi rachunkowe* niniejszego wystąpienia, stan funduszu zawyżono o 2 103 808 925,62 zł. Szczegółowy opis w pozycji *Fundusz*.

Stan funduszu na dzień 31 grudnia 2014 r. oraz wynik finansowy za 2014 r. wykazane w zestawieniu zmian w funduszu zgodne są z odpowiednimi danymi wykazanymi w bilansie i rachunku zysków i strat.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-597, 2263-2272)

Za wyjątkiem opisanych w pkt. 1 oraz 2 nw. nieprawidłowości, szczegółowe badania nie wykazały niczego, co nie pozwalałoby stwierdzić, że:

- sprawozdanie finansowe Ministerstwa oraz sprawozdania „częstkowe” za rok 2014 były kompletne,
- dane w nich wykazane wynikały z ksiąg rachunkowych, z odpowiednich obrotów sald kont analitycznych i syntetycznych,
- kwalifikacja danych do odpowiednich pozycji sprawozdania była zgodna z ich treścią ekonomiczną,
- pozycje aktywów i pasywów, kosztów i przychodów były kompletne, tj. wszystkie składniki zostały ujęte w sprawozdaniu. Składniki te zostały poprawnie wycenione, prawidłowo je amortyzowano, uwzględniając zasadę ostrożności i prezentując zgodnie z ustawą o rachunkowości. Ministerstwo posiadało prawa i obowiązki w odniesieniu do prezentowanych składników.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-597, 2263-2272)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W sprawozdaniu finansowym Ministerstwo nieprawidłowo wykazało stan należności krótkoterminowych oraz rozliczeń międzyokresowych aktywów. Kwotę 2 101 466 983,18 zł stanowiącą nierozliczoną dotację celową na 2014 r. dla PARP oraz nierozliczone płatności środków europejskich zrealizowanych do dnia 31 grudnia 2014 r. wykazano błędnie, tj. niezgodnie z treścią ekonomiczną, do pozycji B.II. *Należności krótkoterminowe*, zamiast do pozycji B.IV. *Rozliczenia międzyokresowe*. Stanowiło to naruszenie art. 4 ust. 2 w związku z art. 3 ust. 1 pkt 18 lit. c i d ustawy o rachunkowości. Zgodnie z tymi przepisami wykazana w aktywach bilansu wartość poszczególnych grup składników aktywów wynika z ich wartości księgowej. Należności krótkoterminowe obejmują należności z tytułu dostaw i usług oraz całość lub część należności z innych tytułów niezaliczonych do aktywów finansowych, a które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego.

Pani Minister Cyfryzacji podała, że kwoty wykazane w bilansie w pozycji: *Pozostałe należności* w ramach należności krótkoterminowych wynikały z ustalanych w szczególności kontrahentów sald Wn kont 221, 224, 230 i 235. Saldo Wn konta 224 oznacza wartość nierozliczonych dotacji i płatności. Kwoty te stanowią zatem w całości kwoty podlegające rozliczeniu. Ich ewentualne przypisanie do zwrotu może zostać dokonane w wyniku rozliczenia, natomiast nierozliczone płatności i dotacje nie stanowią stricte należności. Niemniej jednak, ich wykazanie w pozycji rozliczenia międzyokresowe nie znajduje podstawy prawnej. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości rozliczenia międzyokresowe ujmowane są na kontach 640 Rozliczenia międzyokresowe kosztów i 840 Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów. Pozycje rozliczeń międzyokresowych odnoszą się do kosztów i przychodów. Konta zespołu 2 są kontami rozrachunkowymi i jako takie przedstawiają stan należności i zobowiązań.

Zdaniem NIK, nie można zgodzić się z powyższą tezą, gdyż przywołane wyżej rozporządzenie nie wskazuje, że w bilansie jednostki w pozycji *Rozliczenia międzyokresowe aktywów* należy ujmować wyłącznie zapisy konta 640.

W zawiązku z tym Ministerstwo powinno stosować zasadę określoną w art. 4 ust. 2 uor, zgodnie z którą zdarzenia ujmuje się w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną. W bilansie jednostki w pozycji *Należności krótkoterminowe* należy więc ująć stan faktycznych należności, a nie kwot do rozliczenia, a jak podała Pani Minister w wyjaśnieniach, kwoty zaewidencjonowane na koncie 224 „stanowią zatem w całości kwoty podlegające rozliczeniu. Ich ewentualne przypisanie do zwrotu może zostać dokonane w wyniku rozliczenia, natomiast nierozliczone płatności i dotacje nie stanowią stricte należności”. Należy też zauważyć, że NIK nie kwestionuje prawidłowości zapisów ww. operacji na koncie 224, uznając je za konto właściwe do ewidencjonowania ww. operacji, które jednak powinny być wykazane w bilansie w pozycji *Rozliczenia międzyokresowe aktywów* do czasu ich rozliczenia.

(dowód: akta kontroli str. 10, 248-283, 1240-1485, 2378-2409)

2. Dane w sprawozdaniu finansowym wykazano zgodnie z zapisami w księgach rachunkowych. Jednak ze względu na nieprawidłowości w prowadzeniu ksiąg rachunkowych, opisane w obszarze *Księgi rachunkowe*, nieprawidłowo wykazano poniższe pozycje sprawozdania :
 - a) Pozycja *Rzeczowe aktywa trwałe – Środki trwałe w budowie*, w związku z nierozliczeniem inwestycji „Rządowy program Cyfrowa Szkoła” oraz błędnym zaliczeniem do inwestycji kosztów voucherów szkoleniowych została zawyżona o kwotę 1 853 137,91 zł, (nieprawidłowości nr 2a oraz 3a),
 - b) Pozycja *Rzeczowe aktywa trwałe – Środki trwałe*, w związku z nierozliczeniem inwestycji „Rządowy program Cyfrowa Szkoła” została zaniżona o kwotę 1 843 543,91 zł, (nieprawidłowość nr 2a),
 - c) Pozycja *Należności krótkoterminowe* została zawyżona o 12 239,09 zł z powodu nieutworzenia odpisów aktualizujących, o których mowa w art. 35b uor (nieprawidłowość nr 1),
 - d) Pozycja *Należności krótkoterminowe* została zawyżona o 76 489 638,42 zł z powodu rozliczenia dotacji celowej na 2014 r. dla PARP w ciężar roku 2015, zamiast 2014 r. (nieprawidłowość nr 2b),
 - e) Pozycja *Należności krótkoterminowe* została zawyżona o 2 024 977 344,76 zł z powodu braku rozliczenia płatności środków europejskich zrealizowanych do 31 grudnia 2014 r. przez BGK na zlecenie PARP na rzecz beneficjentów (nieprawidłowość nr 2c),
 - f) Pozycja *Rozliczenia międzyokresowe* została zawyżona o 2 296 690,59 zł, z tego: zawyżona o kwotę 3 144 427,39 zł w związku z naliczeniem dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2014 r. (nieprawidłowość nr 3d) i zaniżona o kwotę 847 736,80 zł w związku z zaliczeniem wydatków na podatek od nieruchomości za 2015 r., składkę członkowską w organizacji międzynarodowej i abonament radiowo – telewizyjny za 2015 r. do kosztów roku 2014 (nieprawidłowość nr 3e),
 - g) Pozycja *Fundusz* oraz zestawienie zmian w funduszu jednostki zostały zawyżone o 2 103 808 925,62 zł, w tym: *Fundusz jednostki* zawyżono o kwotę 2 101 466 983,18 zł stanowiącą nierozliczoną dotację celową na

2014 r. dla PARP oraz nierozliczone płatności środków europejskich zrealizowanych do dnia 31 grudnia 2014 r. (nieprawidłowości nr 2b i 2c), *Wynik finansowy* zawyżono o kwotę 2 341 942,44 zł, ze względu na błąd w ewidencji księgowej dotyczący nieprawidłowego ujęcia: 3 144 427,39 zł, tj. naliczonego dodatkowego wynagrodzenia rocznego w ciężar konta Rozliczeń międzyokresowych kosztów (nieprawidłowość nr 3d), 23 418,76 zł, tj. odsetek do niewłaściwego okresu sprawozdawczego (nieprawidłowość nr 2d), 12 239,09 zł, tj. niedokonanych odpisów aktualizujących (nieprawidłowość nr 1), 9 594,00 zł, tj. kosztu zakupu voucherów szkoleniowych w ciężar inwestycji (nieprawidłowość nr 3a) oraz braku ujęcia na koncie Rozliczeń międzyokresowych kosztów kwoty 847 736,80 zł dotyczącej wydatków przyszłego okresu (nieprawidłowość nr 3e).

- h) Pozycja *Przychody finansowe* w rachunku zysków i strat została zawyżona o 23 418,76 zł z powodu zaliczenia do niewłaściwego okresu sprawozdawczego (rok 2014 zamiast do lat poprzednich) odsetek (nieprawidłowość nr 2d).

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność w badanym obszarze.

3. Sprawozdania budżetowe i inne o charakterze finansowym

Opis stanu
faktycznego

Najwyższa Izba Kontroli sprawdziła sporządzone przez Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji na dzień 30 czerwca 2015 r. następujące sprawozdania:

- Rb-27 - sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych;
- Rb-27UE - sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetu środków europejskich;
- Rb-28 - sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetu państwa;
- Rb-28 Programy - sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetu państwa w zakresie programów realizowanych ze środków pochodzących z budżetu UE oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie EFTA, z wyłączeniem wydatków na realizację Wspólnej Polityki Rolnej;
- Rb-28UE - sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetu środków europejskich, z wyłączeniem wydatków na realizację Wspólnej Polityki Rolnej;
- Rb-WSb - sprawozdanie o wydatkach strukturalnych w podziale wojewódzkim (regionalnym) poniesionych przez pozostałe jednostki sektora finansów publicznych, z wyłączeniem placówek;
- Rb-BZ1 - półroczne sprawozdanie z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym;
- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych.
- Rb-Z - kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji.

Sprawdzono również sprawozdanie z wykonania planu działalności za 2014 r., sporządzone na podstawie art. 70 ustawy o finansach publicznych.

Z wyjątkiem niżej opisanych przypadków (nieprawidłowości nr 1 i 2) sprawozdania sporządzono rzetelnie, w terminach wymaganych przepisami. Sprawozdania były prawidłowe pod względem merytorycznym i formalno- rachunkowym, a wykazane w nich dane wynikały z ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 2701-3113)

W Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji audyt wewnętrzny zidentyfikował ryzyka w zakresie prowadzenia sporządzania sprawozdań budżetowych i innych o charakterze finansowym. Dotyczyły one niesporządzania i nieprzekazywania sprawozdań budżetowych i finansowych w terminie z powodu nieobecności osoby odpowiedzialnej za ich sporządzenie, a także niesporządzania i nieprzekazywania sprawozdań budżetowych i finansowych w terminie z powodu przyczyn technicznych, np. awarii połączenia z internetem. W celu zapobieżenia zidentyfikowanemu ryzykom jednostka przyjęła mechanizm kontroli wewnętrznej polegający na: monitoringu przez Naczelnika Wydziału i Głównego Księgowego Resortu i wprowadzeniu zasady, iż w zakresie sprawozdań każdy z pracowników potrafi zastąpić nieobecnego kolegę, jak również na współpracy z Biurem Dyrektora Generalnego w zakresie obsługi informatycznej. Mechanizm okazał się skuteczny, o czym świadczy brak stwierdzonych nieprawidłowości w tym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 3114-3327)

Kontrolowanych sprawozdań nie udostępniano do publicznej wiadomości.

(dowód: akta kontroli str. 657-660)

Podmioty publiczne i prywatne występowały do kontrolowanej jednostki, w trybie ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej²³, o udostępnienie informacji o sprawach publicznych, w szczególności o majątku publicznym (art. 1 ust. 1 i art. 6 ust. 1 pkt 5 ustawy). W okresie od 1 stycznia 2014 r. do 31 sierpnia 2015 r. do jednostki skierowano 487 wniosków o udostępnienie informacji publicznej. Szczegółowa kontrola 20 wniosków o udostępnienie informacji publicznej w zakresie majątku MAiC wykazała, że odpowiedzi udzielono terminowo.

(dowód: akta kontroli str. 843-856)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W wyniku porównania danych wykazanych w Rb-N kwartalnym sprawozdaniu o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji (Dysponent Główny) wg stanu na koniec II kwartału 2015 roku (część budżetowa 17) oraz w ewidencji księgowej Dysponenta Głównego dla tej części ustalono, że w sprawozdaniu tym wykazano zaniżoną o 474,95 zł kwotę należności pozostałych, tj. wykazano kwotę 974 797,77 zł, zamiast kwoty 975 272,72 zł.

W wyniku porównania danych wykazanych w Rb-N kwartalnym sprawozdaniu o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji (Dysponent Główny) wg stanu na koniec II kwartału 2015 roku (część budżetowa 43) oraz w ewidencji księgowej Dysponenta Głównego dla tej części ustalono, że w sprawozdaniu tym wykazano zaniżoną o 4 000,00 zł kwotę należności wymagalnych, tj. wykazano kwotę 111 449,67 zł, zamiast kwoty 115 449,67 zł i tym samym zawyżono kwotę należności pozostałych o 4 000,00 zł, tj. wykazano kwotę 51 212,45 zł, zamiast kwoty 47 212,45 zł. W Rb-27 sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych

²³ Dz. U. z 2014 r. poz.782 ze zm.

za okres od 1.01.2015 r. do 30.06.2015 dla tej części również wykazano zaniżoną o 4 000,00 zł kwotę zaległości netto w wysokości 111 449,67 zł.

Tym samym naruszono przepis § 9 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej²⁴, zgodnie z którym kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, jak również przepis § 9 ust. 2 tegoż rozporządzenia, zgodnie z którym kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Naruszono też przepis § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych²⁵, zgodnie z którym sprawozdania należy sporządzać rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Przyczyną powyższych błędów było pomyłkowe obliczenie wysokości należności pozostałych do zapłaty przez pracownika sporządzającego sprawozdanie, wynikające z pracochłonności procesu wymagającego ustalenia wysokości kwot należności, których termin wymagalności minął.

(dowód: akta kontroli str. 688-691, 2950-2987)

2. W wyniku porównania danych wykazanych w Rb-BZ1 półrocznym sprawozdaniu z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym za okres od początku roku do dnia 30.06.2015 r.(część budżetowa 17, dysponent III stopnia) oraz w ewidencji księgowej dysponenta III stopnia dla tej części ustalono, że w sprawozdaniu tym wykazano kwotę zobowiązań w wysokości 558 644,99 zł, natomiast w ewidencji księgowej kwotę zobowiązań w wysokości 558 921,08 zł. Różnica wynosiła 276,09 zł.

W wyniku porównania danych wykazanych w Rb-BZ1 półrocznym sprawozdaniu z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym za okres od początku roku do dnia 30.06.2015 r.(część budżetowa 26, dysponent III stopnia) oraz w ewidencji księgowej dysponenta III stopnia dla tej części ustalono, że w sprawozdaniu tym wykazano kwotę zobowiązań w wysokości 521 879,64 zł, natomiast w ewidencji księgowej kwotę zobowiązań w wysokości 584 579,32 zł. Różnica wynosiła 62 699,68 zł.

Tym samym naruszono przepis § 10 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym²⁶, zgodnie z którym kierownicy jednostek sporządzają sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, jak również przepis § 10 ust. 2 tegoż rozporządzenia, zgodnie z którym kwoty wydatków/kosztów wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych tych jednostek.

Według wyjaśnień Dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów MAiC Pani Beaty Rudzkiej, zobowiązania wykazane w półrocznym sprawozdaniu Rb-BZ1 są zgodne ze stanem faktycznym. Różnica pomiędzy sprawozdaniem w części dotyczącej zobowiązań a zapisami na koncie 996 wynika z faktu, że zobowiązania zostały uregulowane ze środków krajowych w czerwcu i tym samym nie były już de facto zobowiązaniami wobec kontrahenta i jako takie nie mogły być wykazane w sprawozdaniu, co jest zgodne z zobowiązaniami wykazanymi na kontach rozrachunkowych (bilansowych). Refundacja z BGK

²⁴ Dz. U. z 2014 r., poz. 119.

²⁵ Dz. U. z 2014 r., poz. 1773.

²⁶ Dz. U. z 2011 r., Nr 298, poz. 1766.

nastąpiła w miesiącu kolejnym, dlatego na koniec czerwca kwoty te jeszcze nie były wydatkowane z budżetu środków europejskich. Z punktu widzenia sprawozdawczości w zakresie budżetu środków europejskich nie stanowiły jednak zobowiązania.

Uregulowanie zobowiązań, które powinny być pokryte z budżetu środków europejskich środkami z budżetu „krajowego” stanowi naruszenie art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.

Odnosnie przyczyn sfinansowania ww. zobowiązań z niewłaściwego budżetu Pani Minister Streżyńska poinformowała, że bezpośrednią przyczyną uregulowania zobowiązań ze środków budżetu państwa zamiast budżetu środków europejskich była konieczność zachowania terminów płatności wynikających z zawartych umów.

Zdaniem NIK, dochowanie terminów płatności byłoby możliwe, gdyby w Ministerstwie przestrzegano wewnętrznych przepisów dotyczących terminu przekazywania dokumentów finansowo-księgowych do DBiF lub zapewniono w umowach odpowiednio dłuższy termin zapłaty.

NIK zauważa także, że w przypadkach przejściowego finansowania zobowiązań budżetu środków europejskich środkami budżetu „krajowego” w księgach rachunkowych ujmowano operacje wskazując docelowe źródło finansowania wydatku (odpowiednia czwarta cyfra paragrafu). Było to niezgodne z zasadą prowadzenia ksiąg rachunkowych na bieżąco (wyrażoną w art. 24 ust. 1 uor), ponieważ do czasu refundacji wydatku przez BGK wydatek w całości był pokrywany ze środków budżetu państwa.

(dowód: akta kontroli str. 688-691, 857-858, 2273-2377, 3093-3113)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w badanym obszarze. Skala stwierdzonych nieprawidłowości nie wpłynęła na obniżenie oceny w tym zakresie.

IV. 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 Kontroli²⁷, wnosi o zapewnienie skutecznej kontroli zarządczej, minimalizującej ryzyko wystąpienia błędów w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzania sprawozdań.

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 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli.

²⁷ Dz.U. z 2015 r., poz.1096.

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.

Warszawa, dnia

Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli
Jacek Uczkiewicz

.....
Podpis