



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Środowiska

KSI-4100-01-04/2012
P/12/116

Warszawa, dnia 13 kwietnia 2012 r.

Pani
Beata Sielewicz
Regionalny Dyrektor Ochrony Środowiska
w Lublinie

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 *ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli*¹, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli skontrolowała Regionalną Dyрекcję Ochrony Środowiska w Lublinie, zwaną dalej „RDOŚ”, w zakresie wykonania w 2011 r. budżetu państwa w części 41 – Środowisko.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 23 marca 2012 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Pani Dyrektor niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie z zastrzeżeniami wykonanie w 2011 r. budżetu państwa przez Regionalną Dyрекcję Ochrony Środowiska w Lublinie w części 41 – Środowisko.

Zastrzeżenia dotyczą m.in.:

- prowadzenia ksiąg rachunkowych z naruszeniem przepisów *ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowość*² (UoR);
- sporządzania w 2011 r. sprawozdań budżetowych na podstawie niezatwierdzonych zapisów księgowych;
- nieewidencjonowania, na koncie 138 – Rachunek środków europejskich, operacji pieniężnych dokonywanych na pomocniczym rachunku bankowym związanym m.in. z realizacją programów i projektów finansowanych ze środków europejskich;
- przekazania z opóźnieniem 4 dni od obowiązującego terminu wpłat na podatek dochodowy od osób fizycznych za wrzesień 2011 r. w kwocie 18,5 tys. zł;
- przekazania z opóźnieniem 6 dni od obowiązującego terminu deklaracji i wpłaty w kwocie 1,2 tys. zł do Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (PFRON) za marzec 2011 r.

I. Dochody budżetowe określone w planie finansowym RDOŚ na 2011 r. w kwocie 1,0 tys. zł zostały zrealizowane w łącznej wysokości 21,8 tys. zł, co stanowiło 2.180% kwoty ujętej w planie finansowym jednostki. Nie stwierdzono nierzetelnego planowania dochodów. Przyczyną zrealizowania wyższych od planowanych kwot

¹ Dz. U. z 2012 r., poz. 82.

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

dochodów był fakt, że części uzyskanych dochodów nie można było przewidzieć na etapie planowania, m.in. kar za niedotrzymanie przez kontrahentów warunków umów oraz zwrotów wydatków z lat ubiegłych. Na koniec 2011 r. nie wystąpiły należności pozostałe do zapłaty, w tym zaległości netto. Uzyskane w 2011 r. dochody budżetowe przekazywane były na centralny rachunek bieżący budżetu państwa w terminach określonych w § 4 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa³.

II.1. Wydatki budżetowe określone pierwotnie w planie finansowym RDOŚ na 2011 r. w kwocie 5.617,0 tys. zł zostały w trakcie roku zwiększone per saldo o kwotę 969,6 tys. zł (w tym środkami z rezerw celowych o 852,9 tys. zł) i wg planu po zmianach wyniosły 6.586,6 tys. zł. Wydatki zrealizowano w kwocie 6.472,8 tys. zł, co stanowiło 98,3% planu po zmianach, w tym wydatki bieżące 6.176,9 tys. zł (99,7% planu po zmianach) oraz wydatki na współfinansowanie projektów z udziałem środków Unii Europejskiej 268,7 tys. zł (74% planu po zmianach). Na niepełne wykonanie planu wydatków wpływ miało głównie niewykorzystanie środków na współfinansowanie projektów z udziałem środków UE w kwocie 94,4 tys. zł (szczegółowy opis w pkt II.2). Nie stwierdzono wydatków nielegalnych, niecelowych i niegospodarnych. W wyniku szczegółowej kontroli wydatków finansowanych z rezerw celowych w łącznej kwocie 734,0 tys. zł (tj. 86% ogólnej kwoty otrzymanych środków z rezerw) ustalono, że środki zostały wykorzystane na cele wskazane w decyzjach Ministra Finansów i przeznaczone m.in. na wynagrodzenia pracowników oraz wypłatę odszkodowań za szkody wyrządzone przez zwierzęta chronione.

Po zamknięciu każdego miesiąca w RDOŚ dokonywano analizy ponoszonych wydatków. W trakcie 2011 r. w celu racjonalizacji wydatków m.in.:

- dokonano zmian warunków umowy o świadczenie usług telekomunikacyjnych, co spowodowało obniżenie wydatków o 1,7 tys. zł (w skali półrocza);
- zawarto nową umowę na usługi sprzątnięcia pomieszczeń w siedzibie jednostki, w wyniku czego uzyskano oszczędności w kwocie 3,4 tys. zł (w okresie od maja do grudnia 2011 r. w stosunku do poprzedniej ceny);
- skierowano pracowników na większą liczbę szkoleń bezpłatnych (organizowanych przez MRR, KPRM, MŚ, GDOŚ i NFOŚiGW), co spowodowało obniżenie o ok. 50% wydatków na szkolenia.

Na koniec 2011 r. zobowiązania RDOŚ stanowiły łącznie 318,0 tys. zł i dotyczyły głównie wypłat dodatkowego wynagrodzenia rocznego (wraz z pochodnymi) w kwocie 298,5 tys. zł. Zobowiązania wymagalne wg stanu na 31 grudnia 2011 r. nie wystąpiły.

Zasilanie rachunku bankowego RDOŚ realizowane było stosownie do zgłaszanych zapotrzebowań. W trakcie 2011 r. dokonywano zmian harmonogramu wydatków w związku ze zmianami planu finansowego w zakresie wydatków.

II.1.1. Przeciętne zatrudnienie w RDOŚ w 2011 r. wyniosło 66 osób (w przeliczeniu na pełnozatrudnionych) i było o jeden etat niższe od przeciętnego zatrudnienia w 2010 r. W stosunku do planu przeciętne zatrudnienie było niższe o 17 osób, tj. o 20,5%. Wydatki na wynagrodzenia zostały zrealizowane w kwocie 4.230,5 tys. zł, tj. 97,2% planu po zmianach oraz stanowiły 103,5% wydatków zrealizowanych w 2010 r. W 2011 r. przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto (łącznie z dodatkowym wynagrodzeniem rocznym), przypadające na jednego pełnozatrudnionego, było wyższe o 5,1% od przeciętnego wynagrodzenia w 2010 r. i wynosiło 5 341,5 zł.

³ Dz. U. Nr 245, poz. 1637 z późn. zm.

W toku kontroli ustalono, że w stosunku do obowiązujących terminów:

- z opóźnieniem sześciu dni przekazano za marzec 2011 r. deklarację i wpłatę do PFRON w kwocie 1,2 tys. zł oraz z opóźnieniem czterech dni odprowadzono za wrzesień podatek dochodowy od osób fizycznych w kwocie 18,5 tys. zł. Uregulowanie przedmiotowych zobowiązań po terminie nie skutkowało zapłatą odsetek przez RDOŚ.
- z opóźnieniem siedmiu dni przekazano do PFRON deklarację roczną DEK-R za 2011 r.

II.1.2. RDOŚ zrealizowała obowiązek, wynikający z ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r. o opłatach abonamentowych⁴. Za 2011 r. dokonano opłat abonamentowych z tytułu użytkowania pięciu odbiorników radiowych i jednego odbiornika telewizyjnego w łącznej kwocie 0,5 tys. zł. Liczba odbiorników, za które uiszczono opłaty, była zgodna z ewidencją księgową.

II.1.3. W 2011 r. w RDOŚ nie prowadzono kasy. W przepisach wewnętrznych jednostki ustalono, że gospodarka pieniężna prowadzona jest w obrocie bezgotówkowym. W okresie objętym kontrolą RDOŚ posiadała dwa rachunki pomocnicze: sum depozytowych oraz sum na zlecenie. Na rachunku pomocniczym sum depozytowych jednostka przechowywała środki wniesione jako wadia, a na prowadzony w NBP rachunek sum na zlecenie wpływały środki europejskie z BGK (szczegółowy opis w pkt. II.2.1).

II.2. Wydatki budżetu środków europejskich, określone pierwotnie w planie finansowym na 2011 r. w kwocie 999,0 tys. zł, zostały w trakcie roku zwiększone o kwotę 242,3 tys. zł i wg planu po zmianach wyniosły 1.241,3 tys. zł. Wydatki zrealizowano w kwocie 721,3 tys. zł, tj. 58,1% planu po zmianach, w tym wydatki na zakup usług pozostałych 457,8 tys. zł oraz wydatki na zakupy inwestycyjne 122,7 tys. zł. Z budżetu środków europejskich w 2011 r. w ramach Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko (POLiŚ) realizowane były dwa projekty: „Ochrona siedlisk przyrodniczych i gatunków na obszarach sieci Natura 2000 w województwie lubelskim” oraz „Opracowanie planów zadań ochronnych dla obszarów Natura 2000 na obszarze Polski”. Niepełna realizacja wydatków ze środków europejskich spowodowana była m.in.:

- niezabezpieczeniem, na początku 2011 r., w planie finansowym RDOŚ kwoty wydatków ze środków krajowych na współfinansowanie projektów proporcjonalnie do planu wydatków ze środków europejskich. Planowane pierwotnie wydatki na współfinansowanie zabezpieczały odpowiednio 7,9% i 8,4% wobec planowanego 15% i 20% udziału wydatków krajowych w finansowaniu projektów. Zaistniała sytuacja uniemożliwiła terminowe rozpoczęcie prac, planowanych do realizacji na początku roku. Odpowiedni poziom wydatków na współfinansowanie został zapewniony dopiero pod koniec czerwca oraz pod koniec lipca 2011 r.;
- trudnościami w wyłonieniu wykonawców, zgodnie z procedurami udzielania zamówień publicznych, polegającymi na braku podmiotów zainteresowanych złożeniem oferty lub składaniu ofert, których cena znacząco przewyższała kwotę środków finansowych jaką zamawiający mógł przeznaczyć na realizację zamówienia, co w konsekwencji skutkowało unieważnieniem postępowań.

W związku z powyższym w ramach projektów nie zrealizowano:

- „Ochrona siedlisk przyrodniczych i gatunków na obszarach sieci Natura 2000 w województwie lubelskim” – dziewięciu spośród 29 zaplanowanych zadań, m.in. nie wykonano remontu grobli w rezerwacie Żółtowie Błota, nie założono nadajników i nie wykonano obserwacji telemetrycznych;

⁴ Dz. U. Nr 85, poz. 728 z późn. zm.

- „Opracowanie planów zadań ochronnych dla obszarów Natura 2000 na obszarze Polski” – planów zadań ochronnych dla 12 spośród planowanych dla 27 obszarów Natura 2000.

II.2.1. W 2011 r. RDOŚ otrzymał środki europejskie z BGK na wypłaty wynagrodzeń wraz z pochodnymi w łącznej kwocie 100,6 tys. zł. Środki te wpływały na rachunek pomocniczy sum na zlecenie, prowadzony w NBP na podstawie zleceń płatności składanych przez RDOŚ do BGK. Z tego rachunku dokonywano wypłaty wynagrodzeń netto bezpośrednio na konta bankowe pracowników oraz refundowano wydatki na pochodne od wynagrodzeń (składki ZUS, podatek dochodowy od osób fizycznych), opłacone wcześniej ze środków zgromadzonych na rachunku bieżącym wydatków. W ocenie NIK wydatki ujęte w budżecie środków europejskich stanowią odrębną pulę środków od tych, które są ujęte w budżecie krajowym. Sposób dokonywania określonych płatności ze środków europejskich został ustalony w § 14 ust. 3 *rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa*, zgodnie z którym płatności mogą być dokonywane tylko z rachunku pomocniczego wymienionego w tym rozporządzeniu. Tym samym w obowiązujących przepisach nie została przewidziana, stosowana w RDOŚ, procedura dokonywania wydatków z budżetu krajowego i ich refundacja z budżetu środków europejskich. Ustalono także, że pomimo wydzielenia w Zakładowym Planie Kont konta 138 – Rachunek środków europejskich, operacje pieniężne dokonywane na rachunku bankowym związanym z realizacją programów finansowanych ze środków europejskich ewidencjonowane były w księgach rachunkowych RDOŚ przez cały 2011 r. na koncie 139 – Rachunki sum depozytowych oraz sum na zlecenie, co było niezgodne z pkt II.1.24 załącznika nr 3 do *rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej*⁵. Dopiero w trakcie kontroli NIK w dniu 13 marca 2012 r. skorygowano zapisy w księgach rachunkowych RDOŚ za 2011 r. i przeksięgowano wydatki ze środków europejskich z konta 139 na konto 138.

II.2.2. Występujące w 2011 r. trudności w wyłonieniu, zgodnie z procedurami udzielania zamówień publicznych, wykonawców zadań planowanych do realizacji w ramach projektu „Ochrona siedlisk przyrodniczych i gatunków na obszarach sieci Natura 2000 w województwie lubelskim” spowodowały, że zlecenia płatności składane były przez RDOŚ do BGK z opóźnieniem w stosunku do terminów określonych w harmonogramie realizacji projektu. Ustalono, że spośród 31 zleceń płatności 18 (tj. 58,1%), zostało przekazanych do BGK z opóźnieniem w stosunku do terminu określonego w harmonogramie realizacji projektu od 4 do 176 dni, ponieważ zlecenia płatności do BGK mogły być złożone dopiero po otrzymaniu faktury lub rachunku. Zlecenia płatności przekazywano do BGK w terminie nieprzekraczającym 11 dni od daty wpływu faktury lub rachunków od wykonawcy do sekretariatu RDOŚ. Wszystkie płatności zostały dokonane w terminie.

III. NIK pozytywnie z zastrzeżeniami ocenia rzetelność ksiąg rachunkowych RDOŚ. Na pozytywną ocenę zasługuje system rachunkowości, w tym system księgowości komputerowej, który spełniał wymogi *ustawy o rachunkowości*. Zastrzeżenia dotyczą skuteczności funkcjonowania systemu rachunkowości oraz wiarygodności ksiąg rachunkowych.

Ustalone w jednostce zasady rachunkowości zawierały wszystkie elementy określone art. 10 *UoR*. Zatwierdzony do stosowania informatyczny system finansowo-księgowy Quorum F–K zapewniał ciągłość numeracji zapisów w dzienniku. Trwałą postać zapisu księgowego w systemie uzyskuje się w momencie

⁵ Dz. U. Nr 128, poz. 861 z późn. zm.

zatwierdzenia dokumentu księgowego (zapisu księgowego). System umożliwiał zatwierdzanie zarówno wszystkich zapisów księgowych za dany okres, jak i poszczególnych pozycji zapisów, co nie oznaczało ostatecznego zamknięcia księgi rachunkowej.

Ustalono, że w RDOŚ zapisy księgowe wprowadzone do ksiąg rachunkowych w 2011 r. nie były zatwierdzane na bieżąco, a sprawozdania budżetowe sporządzane były na podstawie niezatwierdzonych zapisów. Zapisy księgowe były jedynie zaakceptowane. Jakkolwiek zaakceptowanie dokumentu powoduje, iż zapisy księgowe zostają zablokowane do edycji, to nie jest to blokada nieodwołalna. System umożliwia bowiem wycofanie przez uprawnioną osobę wcześniejszej akceptacji zapisów. Oznacza to, że zapis tylko zaakceptowany nie spełnia wymogu trwałości, o którym mowa w art. 23 ust. 1 *UoR*. Potwierdza to także fakt, że przed zatwierdzeniem zapisów księgowych możliwa jest także ich renumeracja, co oznacza, że numer pozycji dokumentu księgowego, nadany w momencie jego wprowadzania do systemu F-K, może zostać zmieniony. Analiza wydruków dziennika obrotów rejestru *RBW Wydatki* wykazała, że zapisy księgowe wprowadzone do ksiąg rachunkowych w poszczególnych okresach sprawozdawczych od stycznia do lipca 2011 r. zostały zatwierdzone w drugiej połowie sierpnia 2011 r. Natomiast zapisy księgowe w poszczególnych okresach sprawozdawczych od września do grudnia 2011 r. zostały zatwierdzone w terminie od jednego do 12 dni po sporządzeniu sprawozdań budżetowych.

W RDOŚ sporządzane były za poszczególne okresy sprawozdawcze zestawienia obrotów i sald w formie wydruku oznaczonego jako „Pomocniczy wykaz obrotów i sald”. Przyczyną sporządzania zestawień w formie pomocniczych wydruków był fakt braku trwałego zatwierdzenia zapisów księgowych w księgach rachunkowych. Tym samym w ocenie NIK księgi rachunkowe RDOŚ za 2011 r. nie spełniały określonych w art. 24 ust. 5 *UoR* warunków uznania ksiąg rachunkowych za prowadzone bieżąco.

III.1. Badanie próby 86 dowodów księgowych i ich zapisów w księgach rachunkowych, na łączną kwotę 1.363,3 tys. zł, z tego 81 dowodów (na łączną kwotę 1.044,8 tys. zł) wybranych metodą monetarną (MUS)⁶ oraz pięć dowodów (na łączną kwotę 318,4 tys. zł) dobranych celowo, nie wykazało nieprawidłowości w zakresie poprawności formalnej dowodów i ich zapisów w księgach rachunkowych.

III.2. Badanie prawidłowości udzielenia zamówień publicznych przeprowadzone na podstawie pięciu postępowań o udzielenie zamówień publicznych w łącznej kwocie 318,4 tys. zł (39,2% wartości wszystkich postępowań zakończonych zawarciem umów w 2011 r.) nie wykazało nieprawidłowości. Zamówień udzielono z zachowaniem przepisów *ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych*⁷. Wydatki na realizację objętych kontrolą postępowań o udzielenie zamówień publicznych zostały poniesione w sposób celowy, zgodnie z zawartymi umowami.

III.3. W 2011 r. w RDOŚ nie była planowana i przeprowadzana inwentaryzacja rzeczowych aktywów trwałych drogą spisu z natury. Nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji innych składników majątkowych.

IV. NIK pozytywnie opiniuje sporządzone przez RDOŚ sprawozdania budżetowe za 2011 r: roczne Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-28 UE, Rb-28 Programy oraz kwartalne: Rb-70, Rb-N i Rb-Z. Sprawozdania przedstawiają rzetelny i prawdziwy obraz zrealizowanych dochodów i wykonanych wydatków oraz należności

⁶ MUS-Monetary Unit Sampling, tj. metodą statystyczną uwzględniającą prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji.

⁷ Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.

i zobowiązań na koniec roku. NIK zwraca jednak uwagę, że przez cały 2011 r. sprawozdania budżetowe były sporządzane na podstawie niezatwierdzonych w sposób trwały zapisów księgowych, co było niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁸.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

1. Zatwierdzanie na bieżąco dokumentów księgowych w systemie finansowo-księgowym.
2. Sporządzanie sprawozdań budżetowych na podstawie zatwierdzonych dokumentów księgowych.
3. Wzmocnienie funkcjonowania kontroli zarządczej.

Najwyższa Izba Kontroli – Departament Środowiska, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, zwraca się do Pani Dyrektor o przedstawienie, w terminie 14 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków, bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ustawy o NIK, przysługuje Pani Dyrektor prawo zgłoszenia na piśmie, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, do Dyrektora Departamentu Środowiska Najwyższej Izby Kontroli umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

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

⁸ Dz. U. Nr 20, poz. 103.