



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Białymstoku

LBI.410.001.09.2018

P/18/001



00388618

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Białymstoku
ul. Akademicka 4, 15-267 Białystok
T +48 85 874 81 00, F +48 85 874 81 33
lbi@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/18/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2017 r.
Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku, ul. Słonimska 1, 15-026 Białystok – dalej zwana „IAS” lub „Izba”
Kierownik jednostki kontrolowanej	Wojciech Orłowski, Dyrektor IAS ¹ (dowód: akta kontroli str. 7)
Podstawa prawna	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 24 grudnia 1994 roku o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli – Delegatura w Białymstoku
Kontrolerzy	1. Beata Palinowska, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBI/14/2018 z 14 stycznia 2018 r. 2. Marek Ozga, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBI/29/2018 z 13 lutego 2018 r. 3. Mariusz Lenkiewicz, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBI/22/2018 z 30 stycznia 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-6)

II. Cel i zakres kontroli

Celem kontroli była ocena wykonania przez IAS planu finansowego w 2017 roku³ pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. Ocenie podlegały w szczególności:

- działania związane z pobieraniem i egzekucją dochodów budżetowych,
- realizacja wydatków budżetu państwa i budżetu środków europejskich, w tym rzeczowe efekty uzyskane w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych,
- prawidłowość sporządzenia rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2017 r. w zakresie operacji finansowych,
- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań.

Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były:

- dokonanie analizy wykonania planu dochodów,
- szczegółowa kontrola prawidłowości i terminowości ustalenia wybranych należności i windykacji zaległości pozostałych do zapłaty,
- dokonanie analizy realizacji wydatków budżetu państwa i budżetu środków europejskich, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków,
- kontrola prawidłowości dokonanych blokad,
- szczegółowa analiza wybranej próby wydatków,
- analiza wybranych postępowań o udzielenie zamówienia publicznego,
- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań,

¹ Dyrektorem IAS jest od 1 marca 2017 r., wcześniej od 10 grudnia 2015 r. pełnił obowiązki Dyrektora Izby Skarbowej w Białymstoku.

² Dz. U. z 2017 r. poz. 524.

³ Część 19 Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe.

- analiza stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań.

Szerszy opis działań kontrolnych przedstawiono w części V. Wyniki kontroli.

III. Charakterystyka kontrolowanej jednostki

Zgodnie ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej⁴ z dotychczasowych jednostek budżetowych tj. Urzędu Kontroli Skarbowej w Białymstoku, Izby Celnej w Białymstoku i Izby Skarbowej w Białymstoku utworzono Izbę Administracji Skarbowej.

Izba jest jednostką budżetową powołaną do obsługi Dyrektora Izby w zakresie realizacji zadań organu podatkowego i organu nadzoru nad organami egzekucyjnymi. Do podstawowych zadań Izby należy nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych i naczelnika urzędu celno – skarbowego⁵, wykonywanie czynności audytowych, ustalanie i udzielanie dotacji przedmiotowych dla przedsiębiorców, prowadzenie działalności informacyjnej i edukacyjnej w zakresie przepisów prawa podatkowego i celnego, wykonywanie zadań wynikających z przepisów prawa Unii Europejskiej regulujących INTRASTAT i EXTRASTAT⁶.

W 2017 r. dochody IAS wyniosły 921,4 tys. zł, zaś wydatki budżetu państwa 202.402,4 tys. zł.

IV. Ocena kontrolowanej działalności⁷

Ocena ogólna

Uzasadnienie
oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie realizację przez Izbę w 2017 roku planu finansowego w zakresie dochodów i wydatków.

W Izbie wykonano zakładany plan dochodów i dochodzono zaległości podejmując działania w odpowiednim zakresie oraz zgodnie z obowiązującymi przepisami dotyczącymi postępowania egzekucyjnego w administracji. Stwierdzona nieprawidłowość polegająca na nienaliczeniu odsetek od zaległości jednostkom sektora finansów publicznych w kwocie 0,2 tys. zł – ze względu na skalę - nie miała wpływu na ocenę realizacji dochodów.

Objęte kontrolą wydatki pozapłacowe IAS w kwocie 18.216,2 tys. zł (9% ogółu wydatków) poniesiono z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi, określonymi w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁸. Nie stwierdzono niecelowego lub niegospodarnego wydatkowania środków publicznych.

Roczne sprawozdania budżetowe Izby oraz sprawozdania w zakresie operacji finansowych sporządzone zostały terminowo, a zawarte w nich dane wynikały z zapisów ewidencji księgowej. Stwierdzono jednak niezgodne z art. 6 ust. 1 i art. 23 ust. 2 pkt 1-2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁹ ujmowanie dowodów księgowych dotyczących dochodów i wydatków w ewidencji księgowej, co w przypadku zapisów dotyczących dochodów miało wpływ na wysokość należności, wykazywanych w rocznej sprawozdawczości Izby. W związku z nieujęciem lub niewłaściwym ujęciem w ewidencji księgowej części dowodów księgowych, w sprawozdaniach Rb-27 i Rb-N za 2017 rok nie wykazano należności wymagalnych w kwocie odpowiednio 23,6 tys. zł i 23,4 tys. zł (1,6% łącznej kwoty należności wymagalnych Izby). Stwierdzone nieprawidłowości świadczą o nieskuteczności przyjętych mechanizmów kontroli zarządczej w ww. obszarze.

⁴ Dz. U. z 2016 r., poz. 1948 ze zm.

⁵ Z wyłączeniem zastrzeżonego dla Szefa Krajowej Administracji Skarbowej nadzoru nad czynnościami określonymi w przepisach ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1947 ze zm.).

⁶ INTRASTAT jest to system gromadzenia danych, stosowany do dostarczania informacji statystycznych dotyczących wywozów i przywozów towarów wspólnotowych, niebędących przedmiotem zgłoszenia celnego. EXTRASTAT dotyczy obrotu towarowego z krajami trzecimi.

⁷ W kontroli wykonania budżetu państwa w 2017 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku, gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej ani dla negatywnej stosuje się ocenę opisową.

⁸ Dz.U. z 2017 r., poz. 2077. Ustawa zwana dalej „ufp”.

⁹ Dz. U. z 2018 r. poz. 395.

V. Wyniki kontroli

1. Dochody budżetowe

Opis stanu
faktycznego

1.1. W 2017 roku Izba zrealizowała dochody w wysokości 921,4 tys. zł¹⁰ (kwota planowana¹¹ wynosiła 340 tys. zł). Najwyższe dochody uzyskano z tytułu przepadku mienia i przedmiotów na rzecz Skarbu Państwa (336,3 tys. zł), z tytułu dochodów z najmu i dzierżawy (172,1 tys. zł) oraz z tytułu kosztów zastępstwa procesowego zasądzanych na rzecz Dyrektora Izby (93,4 tys. zł).

Przyczyną różnicy pomiędzy wykonaniem dochodów budżetowych, a ich planem były zmiany strukturalno-organizacyjne i kompetencyjne w administracji skarbowej. Różnice pomiędzy wykonaniem dochodów w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej, a planem wynikały ze zmian wprowadzonych rozporządzeniem w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (wyodrębniono nowe paragrafy¹²).

Analizą w zakresie prawidłowości i terminowości ustalenia należności oraz ich ewidencji. objęto 125 dowodów księgowych¹³ na kwotę 382,2 tys. zł (tj. 41% dochodów zrealizowanych) i odpowiadające im zapisy księgowe na koncie 221 „*należności z tytułu dochodów budżetowych*”. Dowody te w każdym zbadanym przypadku zaksięgowano w kwotach zgodnych z dokumentami źródłowymi, jednak 27 z nich zaksięgowano z nieodpowiednimi datami operacji gospodarczej, w tym 10 (na kwotę 15,7 tys. zł) ujęto w księgach rachunkowych Izby w nieodpowiednim roku sprawozdawczym, a dla ośmiu (na kwotę 7,7 tys. zł) określono nieprawidłowy termin wymagalności należności, co szerzej opisano w części V.3. wystąpienia pokontrolnego, w sekcji „Ustalone nieprawidłowości”.

Stwierdzono ponadto, że w Izbie nie naliczano odsetek od nieterminowych płatności w stosunku do kontrahentów z sektora finansów publicznych, co szerzej opisano w dalszej części wystąpienia pokontrolnego, w sekcji „Ustalone nieprawidłowości”.

(dowód: akta kontroli, str. 87-89, 95-100)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że w Izbie w 2017 roku wszystkie dochody budżetowe księgowane były w korespondencji z kontem 221 „*należności z tytułu dochodów budżetowych*” (jako dochody przypisane). Natomiast zgodnie z § 6 ust. 19 *Polityki rachunkowości*¹⁴ dochody dla których nie wystawiano w Izbie rachunku, noty, decyzji lub postanowienia należy ujmować w księgach rachunkowych jako dochody nieprzypisane i bezpośrednio księgować na kontach wynikowych zespołu 7 w momencie wpływu środków pieniężnych na rachunek bankowy dochodów budżetowych Izby.

Główna księgowa Izby wyjaśniła, że „(...) dochody dla których nie wystawiano dokumentu były księgowane przez konto rozrachunkowe z uwagi na zastosowanie schematów księgowania systemu ZEFIR 2, które wymagają utworzenia przypisu. Było to konieczne z uwagi na próbę uzgadniania obrotów między systemami¹⁵”.

(dowód: akta kontroli str. 31-56, 94, 227-229)

1.2. Na koniec 2017 roku należności Izby pozostałe do zapłaty wyniosły 1.694,2 tys. zł, w tym zaległości netto – 1.413,1 tys. zł¹⁶. Największe zaległości wystąpiły w § 0970 „*wpływy z różnych dochodów*” (773,0 tys. zł) oraz § 0630 „*wpływy z tytułu opłat i kosztów sądowych uiszczanych na rzecz Skarbu Państwa z tytułu postępowania sądowego i prokuratorskiego*” (353,6 tys. zł) i spowodowane były głównie niewywiązywaniem się dłużników z terminowego

¹⁰ Na podstawie sprawozdania Rb-27.

¹¹ Do planu dochodów Izby nie przeniesiono planu dochodów pozostałych jednostek, przejętych 1 marca 2017 r. W związku z tym nie ma możliwości porównania dochodów z 2016 roku wszystkich trzech jednostek. I tak w 2016 roku dochody Izby Administracji Skarbowej wynosiły 416,6 tys. zł, Urzędu Kontroli Skarbowej w Białymstoku – 1.144 tys. zł i Izby Celnej w Białymstoku – 1.520,1 tys. zł.

¹² W których dochody nie były planowane natomiast były księgowane, tj.: §§ 0630, 0630, 0920, 0940 i 0950.

¹³ Wyboru dokonano przy zastosowaniu metody statystycznej PPS (z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do wielkości) – 90 dowodów oraz w sposób celowy na podstawie danych zawartych w sprawozdaniu Rb-27 oraz oceny ryzyka stwierdzenia nieprawidłowości – 35 dowodów.

¹⁴ Określonej Zarządzeniem Nr 57/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Białymstoku z dnia 13 marca 2017 r.

¹⁵ Systemem finansowo – księgowym SFINX funkcjonującym w Izbie oraz systemem ZEFIR 2 funkcjonującym w Izbie Celnej do 1 marca 2017 r., zaś od tego dnia również w Izbie (w wyniku połączenia obu jednostek), jako system służący m.in. do prowadzenia księgi pomocniczej dochodów.

¹⁶ W związku ze zmianami organizacyjnymi od 1 marca 2017 r. nie jest możliwe porównanie należności w roku 2017 do 2016 roku.

regulowania postanowień sądów administracyjnych m.in. w zakresie kosztów zastępstwa procesowego. Nie wystąpiły przypadki przedawnienia należności.

Analiza dokumentacji 20 zaległości na kwotę 878,4 tys. zł (tj. 62 % zaległości ogółem) wykazała, że w stosunku do wszystkich dłużników Izba podejmowała działania w odpowiednim zakresie oraz zgodne z obowiązującymi przepisami, dotyczącymi postępowania egzekucyjnego w administracji (zarówno na etapie wezwania dłużnika do zapłaty, uzyskiwania tytułu wykonawczego, kierowania należności na drogę egzekucji komorniczej, postępowania po umorzeniu czynności komorniczych oraz stałego monitorowania stanu zaległości).

W 2017 roku nie odraczano, nie umarzano i nie rozkładano dłużnikom należności na raty. Stwierdzono natomiast, że dwie należności na łączną kwotę 499,7 tys. zł rozłożone na raty w latach wcześniejszych, ewidencjonowano w pełnych kwotach pozostałych do zapłaty na koncie 221 „należności z tytułu dochodów budżetowych” zamiast proporcjonalnie na kontach na kontach 221 i 226 „należności długoterminowe”, stosownie do opisu zasad funkcjonowania tych kont, określonych w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planu kont.

Główna księgowa wyjaśniła: „W księgach Izby należność dłużnika I.S. otrzymana została z Izby Celnej w Białymstoku na podstawie protokołu zdawczo-odbiorczego bez załączonej umowy o rozłożeniu na raty. W wyniku niespłacania rat przez dłużnika powstała wątpliwość o byt prawny umowy. Po wyjaśnieniu przez radcę prawnego sporządzono notatkę 8 lutego 2018 r. i z tym dniem dokonano przeksięgowania należności odpowiednio z terminem płatności przyszłych lat na konto 226”. (dowód: akta kontroli, str. 101, 105-150, 227-229)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w 2017 roku, w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość polegającą na nienaliczaniu przez Izbę, a w konsekwencji nie ujęciu w ewidencji księgowej odsetek w łącznej wysokości 0,2 tys. zł od siedmiu nieterminowych płatności. Naruszono tym samym art. 40 ust. 2 pkt 3 upr oraz § 8 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planu 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 Polskiej¹⁷.

Jak wyjaśniła Główna księgowa IAS „Izba wystawia faktury VAT innym podmiotom publicznym od 1 marca 2017 r. i były one związane ze sprzedażą usług laboratoryjnych i przechowywaniem dowodów rzeczowych. Z informacji udzielonych przez pracowników Izby Celnej w Białymstoku wynika, że odsetki od nieterminowych płatności na określone podmioty nie były naliczane. Z uwagi na złożoność problemu zwrócę się do radców prawnych Izby o interpretację art. 3 pkt 3 ustawy o terminach zapłaty w transakcjach handlowych i art. 19 a ustawy o podatku VAT”.

Radca prawny IAS w swojej opinii potwierdził stanowisko NIK o obowiązku naliczania odsetek w ww. sytuacjach¹⁸. (dowód: akta kontroli, str. 103-104, 227-229, 894-896)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2017 r. przez Izbę w zakresie dochodów. W Izbie wykonano zakładany plan dochodów i dochodzono zaległości podejmując odpowiednie działania, wynikające z obowiązujących przepisów w zakresie postępowania egzekucyjnego w administracji. Stwierdzona nieprawidłowość polegająca na nienaliczeniu odsetek od zaległości jednostkom sektora finansów publicznych w kwocie 0,2 tys. zł nie miała istotnego wpływu na realizację dochodów.

¹⁷ Dz. U. z 2017 r., poz. 760 ze zm. Rozporządzenie zwane dalej: „Rozporządzeniem w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planu kont”.

¹⁸ Opinia z dnia 28 lutego 2018 r.

Opis stanu
faktycznego

2. Wydatki

2.1. Wydatki budżetu państwa

2.1.1. Plan wydatków Izby na 2017 rok (po zmianach) ustalony został na 206.766,5 tys. zł¹⁹. Izba otrzymała w trakcie roku 8.529,8 tys. zł z rezerw celowych²⁰, z których wykorzystano 5.459 tys. zł (64 %), w tym:

- 151,7 tys. zł na dotacje²¹ do posiłków sprzedawanych w barach mlecznych, tj. 58% środków przyznanych (261,3 tys. zł); przyczyną niewykorzystania było zaplanowanie zbyt wysokich środków (przewidywano zawarcie umowy na dotację z więcej niż jednym barem) - kwota 86 tys. zł została zablokowana 18 grudnia 2017 r.,
- 1.699,5 tys. zł na wydatki bieżące²² m.in. na refundację kosztów postępowania sądowego i prokuratorskiego, realizację zadań związanych ze zwalczaniem przestępczości ekonomicznej oraz wyrównywanie wynagrodzeń, tj. 96,7% środków przyznanych (1.756,6 tys. zł),
- 3.607,8 tys. zł na wydatki majątkowe²³ m.in. na zakup samochodów, paralizatorów, urządzeń GPS, zakup sprzętu komputerowego, tj. 55,4% środków przyznanych (6.511,9 tys. zł), a przyczyną niepełnego wykorzystania środków było w szczególności późne przeprowadzenie postępowania przetargowego oraz odstąpienie od podpisania umowy przez wykonawcę; środki w kwocie 2.821 tys. zł zostały ujęte w wykazie środków niewygasających (o czym szerzej napisano w dalszej części wystąpienia pokontrolnego w pkt. 2.1.4).

Analiza wykorzystania środków z rezerwy celowej (poz. 73) w wysokości 913,1 tys. zł (10,7% przyznanych rezerw) wykazała że: 1] zmiany w planie finansowym IAS wprowadzono niezwłocznie po otrzymaniu decyzji o zwiększeniu planu wydatków, 2] wydatki, na które pozyskano środki z rezerw nie mogły być ujęte w planie finansowym Izby, 3] środki z rezerwy wykorzystano niemal w całości²⁴ i zgodnie z przeznaczeniem na wyrównywanie poziomu wynagrodzeń osób zatrudnionych (w związku ze zmianami strukturalno - organizacyjnymi). (dowód: akta kontroli str. 328-330, 334-354)

2.1.2. W 2017 roku Izba wydatkowała z budżetu państwa 202.402,4 tys. zł i posiadała wydatki niewygasające w wysokości 2.821 tys. zł. Wydatki wykonane stanowiły 97,9% kwoty zaplanowanej²⁵.

Niepełne wydatkowanie środków wynikało głównie z mniejszego niż zaplanowane wykonania wydatków majątkowych, co szerzej napisano w pkt 2.1.4. wystąpienia pokontrolnego. (dowód: akta kontroli str. 328-330, 345-354)

2.1.3. Największą grupę wydatków bieżących stanowiły wydatki na wynagrodzenia wraz z pochodnymi. Wynosiły one 174.228 tys. zł (91,8%). Przeciętne zatrudnienie w 2017 roku wynosiło 2.117 osób. (dowód: akta kontroli str. 328-330, 388-393)

2.1.4. Pierwotny plan wydatków majątkowych Izby na 2017 rok (4.425 tys. zł)²⁶ został zmieniony w szczególności poprzez przeniesienie planu Izby Celnej (zadanie dotyczące zakupu radiotelefonów w kwocie 1.210 tys. zł) oraz środki na doposażenie w kwocie 3.266,8 tys. zł (paralizatory i samochody) i ostatecznie wynosił 12.687,5 tys. zł, z których wykorzystano 9.642,1 tys. zł (76 %).

Do planu IAS były wprowadzone nowe zadania m.in. modernizacja i rozbudowa systemu kontroli ruchu transgranicznego, rozbudowa systemu wykrywania pożaru. Zgodnie z art. 171 ust. 3 i ust. 4 ufp, Dyrektor IAS każdorazowo występował do Ministra Finansów o zgodę na zwiększenie lub zmniejszenie wydatków majątkowych jednorazowo o kwotę powyżej

¹⁹ Zgodnie z rocznym sprawozdaniem Rb-28 Izby za 2017 rok.

²⁰ Izba nie otrzymała środków z rezerwy ogólnej.

²¹ Rezerwa nr 44.

²² Rezerwy nr 8, 16, 20 i 73.

²³ Rezerwy nr 8, 46, 73 i 74.

²⁴ 95,2%.

²⁵ Według rocznego sprawozdania Rb-28 za 2017 r. Nie jest możliwe porównanie do roku 2016 w związku ze zmianami organizacyjnymi. Zgodnie ze sprawozdaniami Rb-28 za 2016 rok Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku wykonała 85.466,9 tys. zł, Urząd Kontroli Skarbowej w Białymstoku – 26.760,2 tys. zł, a Izba Celna w Białymstoku 120.138,7 tys. zł.

²⁶ Pierwotny plan Izby Administracji Skarbowej obejmował zadanie dotyczące przebudowy pozyskanego budynku dla Izby.

100 tys. zł lub wydatków na inwestycje budowlane. We wszystkich tych przypadkach otrzymano zgodę, środki zostały w pełni wykorzystane, a zakładane efekty rzeczowe osiągnięte²⁷. (dowód: akta kontroli str. 328-330, 347-349, 566-601)

W 2017 roku Izba nie wykorzystala środków na wydatki majątkowe w kwocie 3.045,4 tys. zł (24 % planu). Wynikało to z niezrealizowania zadania [1] dotyczącego zakupu pojazdów samochodowych z systemem do odczytu tablic rejestracyjnych (OCR) w związku z odstąpieniem od podpisania umowy przez wykonawcę, [2] rozliczeniem w 2018 roku zadania zrealizowanego w grudniu 2017 roku dotyczącego zakupu systemu łączności cyfrowej z funkcją bezprzewodowej transmisji danych i [3] niezrealizowaniem zadania dotyczącego projektu współfinansowanego ze środków europejskich (co szerzej opisano w pkt. 2.2. wystąpienia pokontrolnego).

Pismem z 18 grudnia 2017 r. Izba zwróciła się do Ministra Finansów o przeniesienie niewykorzystanych środków przyznanych z rezerw celowych na wydatki majątkowe (2.821 tys. zł) na rok 2018²⁸, w tym: 1.099,9 na zakup pojazdów samochodowych (środki nie zostały wykorzystane w związku z odstąpieniem wykonawcy od podpisania umowy²⁹) i 1.721,1 tys. zł na zakup systemu łączności cyfrowej z funkcją bezprzewodowej transmisji danych (zamówienie było prowadzone na poziomie Ministerstwa Finansów, umowę podpisano 4 grudnia 2017 r., natomiast rozliczenie zadania przewidziane było na styczeń 2018 roku). Środki zostały ujęte w wykazie wydatków niewygasających³⁰.

(dowód: akta kontroli str. 328-330, 347-354)

2.1.5. Zobowiązania Izby na koniec 2017 roku wynosiły 17.692,7 tys. zł, w tym: 14.841,8 tys. zł z tytułu wynagrodzeń wraz z pochodnymi, 2.050,3 tys. zł z tytułu wydatków majątkowych i 376,5 tys. zł z tytułu usług pozostałych. Nie występowały zobowiązania wymagalne, zarówno w trakcie, jak i na koniec roku. Z ewidencji księgowej IAS³¹ wynikało, że nie wystąpiły przypadki naliczania i zapłaty odsetek od nieterminowych płatności.

(dowód: akta kontroli str. 328-330, 402-424)

2.1.6. Badaniem objęto wydatki w kwocie 18.216,2 tys. zł, tj. 9% wydatków poniesionych przez Izbę w 2017 roku. Doboru próby wydatków dokonano na podstawie zapisów konta 130 *Rachunek bieżący jednostki*³² oraz odpowiadających im dowodów księgowych. Próbie stanowiło 165 zapisów księgowych na kwotę ogółem 11.247,9 tys. zł wylosowanych metodą monetarną (MUS³³) oraz 333 zapisy na kwotę 6.968,3 tys. zł dobrane w sposób celowy. Badanie wykazało, że:

- wydatków dokonywano z zachowaniem zasad określonych w art. 44 ust. 3 pkt 1 i 2 oraz art. 162 ustawy z dnia 27 stycznia 2009 r. ufp, tj. zgodnie z planem finansowym i obowiązującymi przepisami, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów,
- środki przeznaczano na zakupy i usługi służące zapewnieniu sprawnego funkcjonowania Izby, m.in. zakup środków transportu, komputerów, energii i materiałów,
- nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie wyboru trybów udzielania zamówień publicznych oraz wyłączenia stosowania ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych³⁴,
- zbadane dowody zostały przypisane do właściwych okresów sprawozdawczych oraz w każdym zbadanym przypadku w kwotach zgodnych z dokumentami źródłowymi,
- w przypadku 124 dowodów stwierdzono nieprawidłowe ujmowanie daty operacji gospodarczej w ewidencji księgowej oraz nieujmowanie daty dokumentu źródłowego,

²⁷ Zakupiono m.in. narzędzia do wyważania, testery, tarcze balistyczne regały, kontenery mobilne.

²⁸ Środki pochodziły z rezerwy celowej. „Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania oraz zadania związane z poprawą finansów publicznych w tym odbudową dochodów budżetu państwa”.

²⁹ Przeprowadzone w 2018 roku postępowanie przetargowe nie zostało rozstrzygnięte z uwagi na zbyt wysoką cenę wskazaną w złożonej ofercie, przekraczającą kwotę środków przeznaczonych na realizację zadania.

³⁰ Wydatki ujęte w załączniku nr 1 do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 2017 roku w sprawie wydatków budżetu państwa, które w 2017 roku nie wygasają z upływem roku budżetowego (Dz. U. poz. 2426).

³¹ Zapisy na koncie 130, w § 4580.

³² Populację stanowiły zapisy dotyczące wydatków bieżących pozapłacowych i wydatków majątkowych. Z próby wyłączone zapisy na kwotę poniżej 500 zł.

³³ Z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do wartości.

³⁴ Dz. U. z 2015 r. poz. 2164 ze zm. Ustawa zwana dalej: „upzp”.

czym naruszono art. 21 ust. 1 pkt 4 oraz art. 23 ust 2 pkt 1 i 2 ustawy o rachunkowości, co szerzej opisano w części V.3 wystąpienia pokontrolnego, w sekcji „Ustalone nieprawidłowości”,

- zakupione środki trwałe były prawidłowo ujęte w ewidencji środków trwałych i poprawnie sklasyfikowane, zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych³⁵,
- środki trwałe zostały odebrane protokołami i przekazane do użytkowania.
(dowód: akta kontroli str. 446-484, 535-563, 758-769)

2.1.7. Analizą objęto trzy postępowania o zamówienia publiczne prowadzone w Izbie w 2017 r. – po jednym: w trybie przetargu nieograniczonego (na dostawę urządzeń łączności radiowej komórek kontrolnych Służby Celnej), z wolnej ręki (na dostawę sprzętu i akcesoriów komputerowych) oraz wyłączonych ze stosowania upzp na podstawie art. 4 pkt 8 upzp (przeprowadzonego w trybie zaproszenie do składania ofert na dostawę samochodu) – na łączną kwotę 1.872,4 tys. zł. W przeprowadzonych postępowaniach nie stwierdzono naruszeń przepisów upzp oraz wewnętrznych procedur dotyczących udzielania zamówień o wartości poniżej 30 tys. euro. (dowód: akta kontroli str. 637-704)

2.2. Wydatki budżetu środków europejskich

W 2017 roku plan budżetu środków europejskich IAS³⁶ wynosił 806 tys. zł, z których wydatkowano 9 tys. zł w związku z realizacją projektu „Rozwój katalogu usług cyfrowych dla klientów Administracji Podatkowej i Kontroli Skarbowej w zakresie centralizacji obsługi podatków CIT i VAT oraz obsługi jednolitego pliku kontrolnego CVP” z tytułu dodatków zadaniowych dla dwóch pracowników.

Pozostałe zaplanowane środki (797 tys. zł) dotyczyły projektu realizowanego przez Ministerstwo Finansów pn. „Platforma Usług Elektronicznych Służby Celnej (PUESC)”³⁷ na podstawie porozumienia zawartego z Centrum Projektów Polska Cyfrowa (z budżetu państwa na projekt otrzymano 146 tys. zł³⁸). Ww. porozumienie zostało rozwiązane 28 czerwca 2017 r., a środki w kwocie 943 tys. zł – zablokowane 22 grudnia 2017 r. Główna księgowa wyjaśniła, że Izba otrzymała informację o rozwiązaniu porozumienia przez Ministra Finansów 5 grudnia 2017 r. (dowód: akta kontroli str. 387, 425-444)

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

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie przez Izbę budżetu państwa i budżetu środków europejskich w 2017 roku w zakresie wydatków, które były realizowane w sposób celowy i oszczędny, zgodnie z zasadami gospodarowania środkami publicznymi określonymi w upf.

3. Sprawozdawczość

3.1. Badaniem objęto prawidłowość i terminowość sporządzenia sprawozdań budżetowych za rok 2017 o stanie środków na rachunkach bankowych (Rb-23), z wykonania dochodów budżetowych (Rb-27), z wykonania planu wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich (Rb-28 oraz Rb-28 UE), z wykonania planu wydatków budżetu państwa w zakresie programów realizowanych ze środków pochodzących z budżetu UE (Rb-28 Programy), z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1) oraz sprawozdań finansowych za IV kwartał 2014 roku o stanie: należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z). Sprawozdania te terminowo, zgodnie z rozporządzeniami Ministra Finansów: z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej³⁹, z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych⁴⁰ oraz z dnia 28 grudnia

³⁵ Dz. U. poz. 1864.

³⁶ Przeniesiony z Izby Celnej.

³⁷ Środki zostały zaplanowane w planie wydatków Izby Celnej w Białymstoku.

³⁸ Decyzja z dnia 28 lutego 2017 r. nr FK1.3130.005.2017.

³⁹ Dz.U. z 2016 r. poz. 1015, ze zm.

⁴⁰ Dz. U. z 2014 r. poz. 1773 ze zm.

Ustalone
nieprawidłowości

Ocena częściowa

Opis stanu
faktycznego

2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym⁴¹ przekazano dysponentowi części budżetowej. (dowód: akta kontroli str. 176-182)

Kwoty wykazane w sprawozdaniach Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-N i Rb-BZ1 były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Jednak należności wymagalne wykazane w sprawozdaniu Rb-N za IV kwartał 2017, a także należności netto w rocznym sprawozdaniu Rb-27 (1.413,1 tys. zł) były odpowiednio o 23,4 tys. zł i 23,6 tys. zł niższe niż wynikało z analizy dowodów księgowych dotyczących dochodów budżetowych⁴², co szerzej opisano w dalszej części wystąpienia pokontrolnego, w sekcji „Ustalone nieprawidłowości”.

(dowód: akta kontroli str. 101, 183-187)

3.2. Podstawą sporządzenia sprawozdań była ewidencja księgowa prowadzona w Izbie za pomocą systemów informatycznych. Nie opracowano oddzielnych procedur i instrukcji sporządzania sprawozdań. Nie zdefiniowano ryzyk w tym obszarze.

Sprawozdania budżetowe były sporządzane automatycznie w systemie SFINKS poprzez wygenerowanie odpowiednich pozycji sprawozdań z ksiąg rachunkowych. Pracownik rachunkowości budżetowej odpowiedzialny za sporządzanie sprawozdań posiadał stosowne zapisy w zakresie obowiązków i uprawnień. Dane zawarte w sprawozdaniach sprawdzał kierownik rachunkowości budżetowej. Następnie były one przenoszone do systemu TREZOR i podpisywane przez Główną księgową i dyrektora. Przyjęte mechanizmy kontroli zapobiegające zidentyfikowanym ryzykom nie były jednak w pełni skuteczne. W trakcie kontroli NIK stwierdzono bowiem przypadki błędnego księgowania należności budżetowych oraz nieprawidłowego klasyfikowania na podstawie zapisów księgowych należności wymagalnych, których termin zapłaty minął, co miało wpływ na sprawozdawczość budżetową Izby (co szerzej opisano w dalszej części wystąpienia pokontrolnego w sekcji „Ustalone nieprawidłowości”). (dowód: akta kontroli str. 31-54, 95-100, 101, 183-187)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowości polegające na:

1. Niewłaściwym ujmowaniu dowodów księgowych w księgach rachunkowych, tj. z błędną datą operacji gospodarczej. Dotyczyło to 27 z (29 analizowanych) dowodów księgowych w zakresie dochodów⁴³ oraz 124 (z 498 zbadanych) dowodów w zakresie wydatków. Ponadto stwierdzono przypadki niewskazania daty dokumentu źródłowego. Powyższe stanowiło naruszenie art. 23 ust. 2 pkt 1-2 ustawy o rachunkowości.

Główna księgowa Izby wyjaśniła, że „Ujmowanie dokumentów pod nieprawidłową datą, w szczególności faktur które wpłynęły do komórki planowania i kontroli finansowej po dniu zamknięcia miesiąca i dotyczyły poprzedniego okresu, księgowane były pod datą pierwszego dnia miesiąca z uwagi na fakt rozliczenia w danym miesiącu. Ponadto po 1 marca 2017 r. po połączeniu Izby Administracji Skarbowej z Izbą Celną i Urzędem Kontroli Skarbowej pracownicy pionu finansowo-księgowego byli bardzo obciążeni znaczną ilością dokumentów, przy czym przyzwyczajeni do różnych sposobów ich księgowania, (...) nie każdy z pracowników miał doświadczenie w księgowości”.

Błędne ujęcie wydatków nie miało wpływu na sprawozdawczość, zaś w przypadku dochodów skutkiem było nieprawidłowe ujęcie należności wymagalnych w sprawozdaniu Rb-27 i Rb-N za IV kwartał 2017 r. (co szerzej opisano poniżej, w pkt. 2).

(dowód: akta kontroli str. 636)

2. Nieujęciu w sprawozdaniu Rb-27 za 2017 r. oraz Rb-N za IV kwartał 2017 roku należności wymagalnych odpowiednio w kwocie 23,6 tys. zł i 23,4 tys. zł (1,6% należności wymagalnych wykazanych w tych sprawozdaniach na koniec 2017 r.), co było skutkiem nieprawidłowości stwierdzonych w toku szczegółowego badania dowodów, opisanych w części V.1.1. wystąpienia pokontrolnego. I tak:

- a) W dziesięciu z 27 ww. przypadków niewłaściwe ujęcie dowodów dotyczących dochodów (prawomocnych orzeczeń sądów, w których na rzecz Izby zasądzono koszty zastępstwa procesowego), na kwotę 15,7 tys. zł spowodowało ujęcie

⁴¹ Dz.U. Nr 298, poz.1766, ze zm.

⁴² Analiza dochodów opisana została w części V.1.1. wystąpienia pokontrolnego.

⁴³ Najczęściej z datą wpływu dokumentu do referatu planowania i kontroli finansowej IAS, a nie datą uprawomocnienia orzeczenia sądu (faktycznego powstania należności).

należności powstałych w 2017 roku⁴⁴ do kolejnego okresu sprawozdawczego (2018 r.), tj. z naruszeniem zasady memorialowej określonej w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Skutkowało to zaniżeniem (w stosunku do stanu faktycznego) o 15,7 tys. zł wielkości należności wymagalnych wykazanych w sprawozdaniu Rb-N w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2017 r. oraz należności netto w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-27 za 2017 r.

Główna księgowa Izby wyjaśniła: „Od 1 marca 2017 r. w wyniku połączenia Izby Administracji Skarbowej z Izłą Celną i Urzędem Kontroli Skarbowej pracownicy pionu finansowo- księgowego byli bardzo obciążeni znaczną ilością dokumentów, przy czym przyzwyczajeni do różnych sposobów ich księgowania (...) nie każdy z pracowników miał doświadczenie w księgowości. Obecnie trwają prace nad zdefiniowaniem poszczególnych dokumentów i jednolitym ujmowaniu ich w księgach rachunkowych m.in. w określaniu dat operacji dokumentu źródłowego oraz prawidłowością sporządzania PK”.

W trakcie kontroli NIK 9 lutego 2018 r. dokonano przeksięgowania mylnie wprowadzonych pozycji z uwzględnieniem rzeczywistego momentu powstania należności do odpowiednich okresów sprawozdawczych pod datą zapisu 31 grudnia 2017 r. oraz dokonano korekty sprawozdania Rb-N, zwiększając należności wymagalne o kwotę 15,7 tys. zł.

- b) W przypadku ośmiu (ze 125 skontrolowanych) dowodów księgowych nieprawidłowo określono termin wymagalności należności (łącznie na kwotę 7,7 tys. zł). Zakwalifikowano je jako należności niewymagalne, podczas gdy termin ich płatności minął w 2017 roku. Główna księgowa Izby wyjaśniła: „Specyfika odczytywania orzeczeń sądowych jest bardzo trudna i nie każda księgowa była w tym zakresie zorientowana. Praktyka 30-dniowej regulacji orzeczeń wynikała też z mylnej interpretacji orzeczeń NSA. Orzeczenia WSA stają się prawomocne po 30 dniach i stąd ta pomyłka. Wystąpiliśmy do radców prawnych o zorganizowanie szkolenia w tym zakresie.”

Skutkiem powyższego było zaniżenie, o kwotę 7,7 tys. zł pozostałych należności wymagalnych wykazanych w rocznym sprawozdaniu w zakresie operacji finansowych Rb-N oraz należności netto w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-27 za 2017 r.

W trakcie kontroli NIK 9 lutego 2018 r. dokonano korekty sprawozdania Rb-N w wierszu N4 „należności wymagalne”, dokonując zwiększenia należności wymagalnych o kwotę 7,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 176, 182, 183-187, 227-229)

- c) Nienaliczenie i nieujęcie w księgach rachunkowych Izby odsetek od nieterminowych płatności na łączną kwotę 0,2 tys. zł (o czym szerzej napisano w części V.1 wystąpienia pokontrolnego w sekcji „Ustalono nieprawidłowości”), skutkowało nieujęciem tych należności w sprawozdaniu Rb-27 za 2017 r.

Do dnia zakończenia kontroli Izba nie dokonała korekty sprawozdania Rb-27. Główna Księgowa IAS wyjaśniła, że zostanie ono skorygowane „przy przekazaniu sprawozdania finansowego za 2017 r.”

(dowód: akta kontroli, str. 91-93, 95-104, 183-187, 227-229)

3. Niezapewnieniu w Izbie w pełni skutecznych mechanizmów kontroli zarządczej w obszarze dotyczącym sporządzania sprawozdań, bowiem nie zapobiegły one powstaniu ww. nieprawidłowości.

Z wyjaśnień Głównej księgowej wynika, że w 2017 roku wystąpiły w Izbie przejściowe trudności spowodowane zmianami strukturalno – organizacyjnymi polegającymi na połączeniu trzech jednostek o odmiennych kulturach organizacyjnych. „Po 1 marca 2017 r. w Izbie Celnej i UKS pracownicy pionu finansowego zamykali księgi, dokonywali uzgodnień i sporządzali protokoły zdawczo-odbiorcze zniesionych jednostek.

⁴⁴ Których wpływ do komórki księgowej następował od 14 grudnia 2017 r. do 24 stycznia 2018 r. i zgodnie z zasadą memorialową oraz § 6 ust. 1 lit. c) Polityki rachunkowości IAS powinny zostać zaksięgowane do roku 2017, w którym należności powstały.

Jednocześnie pracownicy Izby księgowali dokumenty w trzykrotnie zwiększonej liczbie i zróżnicowane tematycznie".
(dowód: akta kontroli str. 227-229, 804-805)

Ocena cząstkowa

W Izbie terminowo sporządzono i przekazano do Ministerstwa Finansów sprawozdania budżetowe za 2017 rok oraz sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2017 roku, natomiast nieujęcie w sprawozdaniach Rb-27 i Rb-N należności wymagalnych w wysokości odpowiednio 23,6 tys. zł i 23,4 tys. zł, tj. 1,6% łącznej kwoty należności wymagalnych Izby – ze względu na skalę – nie miało istotnego znaczenia dla oceny prawidłowości sporządzania sprawozdań. Nieprawidłowości te świadczą jednak o nieskuteczności przyjętych mechanizmów kontroli zarządczej w ww. obszarze.

VI. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli, wnosi o:

1. Naliczanie odsetek od nieterminowych płatności stosownie do art. 40 ust. 2 pkt 3 up.
2. Dokonanie korekty sprawozdania Rb-27 za 2017 r. w zakresie należności wymagalnych.
3. Ujmowanie dowodów księgowych w księgach rachunkowych Izby z uwzględnieniem przepisów art. 6 ust. 1 i art. 23 ust. 2 pkt 1-2 ustawy o rachunkowości.

VII. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora jednostki organizacyjnej Najwyższej Izby Kontroli.

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.

Białystok, dnia 21 marca 2018 r.

Kontroler
Beata Paliniowska
Starszy inspektor kontroli państwowej

Paliniowska Beata
podpis

DYREKTOR DELEGATURY
Najwyższej Izby Kontroli w Białymstoku
z up. WICEDYREKTOR
Agata Ciupa

Agata Ciupa
podpis