



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Katowicach

LKA – 4101-027-01/2014

P/14/077

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Katowicach

ul. Powstańców 29, 40-039 Katowice

T +48 32 784 42 00, F +48 32 784 42 30

lka@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/14/077 – Stosowanie rachunkowości memoriałowej oraz wykorzystanie informacji sprawozdawczych w administracji publicznej
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Katowicach
Kontrolerzy	1. Izabela Pilarek, Główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 91680 z dnia 1 września 2014 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2) 2. Jerzy Horodecki, Główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 91681 z dnia 1 września 2014 r. (dowód: akta kontroli str. 3-4)
Jednostka kontrolowana	Śląski Urząd Wojewódzki w Katowicach ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Piotr Litwa, Wojewoda Śląski (dowód: akta kontroli str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości² działalność Urzędu w zakresie sporządzenia sprawozdań finansowych za 2013 r. oraz pozytywnie w zakresie wykorzystania informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych.

Uzasadnienie
oceny ogólnej

Powyższą ocenę uzasadnia:

- prawidłowe i rzetelne sporządzenie łącznych sprawozdań finansowych za 2013 r. oraz terminowe ich przekazanie do Ministerstwa Finansów,
- wykorzystywanie informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych w toku prowadzonej działalności, w tym przy podejmowaniu decyzji o nakładach majątkowych lub bieżących oraz prawidłowe i rzetelne sporządzenie sprawozdań finansowych dysponenta części, w których wykazane kwoty były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, a ujawnione błędy w księgach rachunkowych nie miały istotnego wpływu na obraz sprawozdawczy jednostki,
- spełnienie przez systemy księgowości komputerowej wymagań określonych w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości³ oraz opracowanie i zatwierdzenie do stosowania procedur kontroli finansowo-księgowej dokumentów.

¹ Zwany dalej „Urzędem”

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

³ Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm., zwana dalej „ustawą o rachunkowości”.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły:

- a) niesporządzenia jednego sprawozdania finansowego (bilans, rachunek zysków i strat oraz zestawienie zmian funduszu) przez Urząd jako jednostkę obsługującą dysponenta części, pomimo obowiązku wynikającego z § 19 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 Polskiej⁴,
- b) nierzetelnego sporządzenia sprawozdań finansowych dysponenta trzeciego stopnia, w wyniku nieprawidłowości w księgach rachunkowych w łącznej kwocie 2.039,6 tys. zł, które miały wpływ na rzetelność danych ujętych w bilansie i rachunku zysków i strat za 2013 r. i polegały na:
 - nieutworzeniu rezerw na zobowiązania wynikające z nieprawomocnych wyroków, zasadzających od Skarbu Państwa łącznie 2.019,1 tys. zł, pomimo spełnienia przesłanki określonej w art. 35d ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, co było niezgodne z art. 7 ust. 1 pkt 5 tej ustawy i zawyżyło o tę kwotę wartość zobowiązań ujętych w bilansie za 2013 r. oraz zaniżyło wartość kosztów w rachunku zysków i strat za 2013 r.,
 - niedokonaniu odpisów aktualizujących w stosunku do należności, o terminach płatności 1 stycznia 2011 r. (należności o wartości 0,7 tys. zł) i 1 stycznia 2009 r. (należność o wartości 7,5 tys. zł), co było niezgodne z art. 35b ust. 1 pkt 5 ustawy o rachunkowości i zawyżyło wartość tych należności w bilansie wg stanu na dzień 31 grudnia 2013 r.,
 - zawyżeniu wartości środka trwałego o kwotę 12,3 tys. zł stanowiącą wynagrodzenie z tytułu usługi „opieki serwisowej” i licencji, co było niezgodne z art. 3 ust. 1 pkt 14 i 15 ustawy o rachunkowości i skutkowało zawyżeniem wartości środków trwałych wykazanych w bilansie za 2013 r. o tę kwotę, zaniżeniem wartości niematerialnych i prawnych wykazanych w bilansie o 9,8 tys. zł oraz zaniżeniem kosztów o kwotę 2,5 tys. zł,
- c) nieprawidłowości w księgach rachunkowych dysponenta części o łącznej wartości 1.806,2 tys. zł (w tym kwota 127,7 tys. zł miała wpływ na wartość należności długoterminowych, a kwota 37,8 tys. zł na wartość należności krótkoterminowych wykazanych w bilansie za 2013 r.), które polegały na:
 - niedokonaniu odpisu aktualizującego należności w kwocie 37,8 tys. zł, stanowiącej należność z tytułu dotacji określonej do zwrotu na podstawie decyzji Wojewody Śląskiego z 30 grudnia 2010 r., co było niezgodne z art. 35b ust. 1 pkt 5 ustawy o rachunkowości i zawyżyło wartość należności krótkoterminowych ujętych w bilansie wg stanu na dzień 31 grudnia 2013 r.,
 - ujęciu w księgach rachunkowych należności długoterminowych w kwocie 127,7 tys. zł, których termin płatności upływał 31 stycznia 2015 r. na koncie 221 – należności z tytułu dochodów budżetowych, na którym księguje się należności krótkoterminowe, tj. takie których termin płatności przypadał przed upływem 12 miesięcy od dnia bilansowego, co było niezgodne z art. 3 ust. 1 pkt 18c ustawy o rachunkowości i zaniżyło wartość należności

⁴ Dz. U. z 2013 r., poz. 289, zwane dalej „rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości”

długoterminowych wykazanych w bilansie wg stanu na dzień 31 grudnia 2013 r.,

- ujęciu odsetek za zwłokę w kwocie 1.640,7 tys. zł na koncie 720-przychody z tytułu dochodów budżetowych, co było niezgodne z planem kont dla jednostek budżetowych stanowiącym załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, co skutkowało ich ujęciem w niewłaściwej pozycji w rachunku zysków i strat.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Prawidłowość i rzetelność sporządzania sprawozdań finansowych.

Opis stanu
faktycznego

1.1. W Śląskim Urzędzie Wojewódzkim księgi rachunkowe prowadzone są odrębnie dla dysponenta trzeciego stopnia, którym został ustanowiony Dyrektor Generalny Urzędu oraz dla dysponenta części, tj. Wojewody Śląskiego. Obowiązki w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych :

- u dysponenta trzeciego stopnia - zostały powierzone przez Dyrektora Generalnego Głównemu Księgowemu Urzędu,
- u dysponenta części – Wojewoda powierzył Głównemu Księgowemu Budżetu Wojewody.

Na dzień 31 grudnia 2013 r. sprawozdania finansowe (tj. bilanse, rachunki zysków i strat oraz zestawienia zmian w funduszach jednostki), zostały sporządzone odrębnie przez dysponenta trzeciego stopnia oraz dysponenta części.

Sprawozdania te spełniały wymogi określone rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, sporządzono je bowiem w terminie (do 31 marca 2014 r.) , dane zostały wykazane w złotych i groszach oraz zawierały informacje wymagane we wzorach określonych w ww. rozporządzeniu.

(dowód: akta kontroli str. 11-18, 81)

1.2. Bilanse, rachunki zysków i strat oraz zestawienia zmian w funduszu, sporządzone wg stanu na dzień 31 grudnia 2013 r. zostały podpisane stosownie do wymogów § 25 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości przez:

- Dyrektora Generalnego Urzędu oraz Głównego Księgowego Budżetu Urzędu – sprawozdania finansowe dysponenta trzeciego stopnia,
- Wojewodę Śląskiego oraz Głównego Księgowego Budżetu Wojewody – sprawozdania finansowe dysponenta części.

(dowód: akta kontroli str.11-18)

1.3. Sprawozdania finansowe zostały sporządzone odrębnie dla dysponenta trzeciego stopnia oraz dla dysponenta części, natomiast nie sporządzono własnego sprawozdania finansowego, o którym mowa w § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, co opisano w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego, w punkcie *Ustalone nieprawidłowości*.

1.3.1. Kontrolą objęto sprawozdania finansowe dysponenta części i stwierdzono, że zostały one prawidłowo i rzetelnie sporządzone, kwoty wykazane w tych sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej,

a ujawnione błędy w księgach rachunkowych nie miały istotnego wpływu na obraz sprawozdawczy jednostki, a mianowicie:

Bilans – Wojewoda Śląski

Aktywa

- I. wykazane w bilansie należności długoterminowe w kwocie 730,4 tys. zł, odpowiadały danym w ewidencji analitycznej konta 226-długoterminowe należności budżetowe. Kontrola 100% należności wykazała, że zostały one zakwalifikowane do właściwego roku obrachunkowego oraz ujęte na odpowiednich kontach w ewidencji księgowej

(dowód: akta kontroli str.11, 85-86, 95-99, 384-393)

- II. wykazane w bilansie należności krótkoterminowe w łącznej kwocie 1.363.154,4 tys. zł, odpowiadały danym w ewidencji księgowej. Szczegółowa kontrola należności w łącznej kwocie 63.615,6 tys. zł (tj. 4,7% tych należności), wykazała, że:

- odsetki od należności naliczane były nie rzadziej niż raz na kwartał i ujmowane w księgach rachunkowych nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału zgodnie z § 8 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości,
- dokonywano potwierdzenia sald należności na koniec roku zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o rachunkowości,

natomiast nie dokonano odpisu aktualizującego od należności w kwocie 37,8 tys. zł, co opisano w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego w punkcie *Ustalone nieprawidłowości*;

(dowód: akta kontroli str.11, 85-86, 91-94, 101-130,148-179, 472-477, 505-508, 534-539, 678-682)

- III. wartość środków pieniężnych w bilansie wyniosła 0,00 zł i była zgodna z ewidencją analityczną i syntetyczną kont: 130, 137 i 138 oraz wyciągami bankowymi poszczególnych rachunków bankowych⁵, które uwzględniały operacje w okresie przejściowym⁶.

(dowód: akta kontroli str. 84-85, 91-92, 131-147)

Pasywa

- I. wykazana w bilansie wartość funduszu jednostki w kwocie 1.172.940,5 tys. zł, była zgodna z ewidencją księgową;
- (dowód: akta kontroli str. 11, 87)
- II. wykazana w bilansie wartość wyniku finansowego netto w kwocie 190.860,7 tys. zł, była zgodna z danymi wykazanymi w rachunku zysku i strat za 2013 r. oraz zgodna z zapisami na właściwych kontach w ewidencji księgowej;
- (dowód: akta kontroli str. 11, 12, 87)
- III. wykazane w bilansie zobowiązania krótkoterminowe w kwocie 5,9 tys. zł, zostały objęte kontrolą, która wykazała prawidłowe ich zakwalifikowanie

⁵ Dysponent główny nie prowadzi rozliczeń pieniężnych za pośrednictwem kasy.

⁶ salda rachunków bankowych na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosły łączną kwotę 5.746,0 tys. zł (środki na trzech rachunkach bankowych), a po operacjach przeprowadzonych po 1 stycznia 2014 r. salda tych rachunków bankowych wynosiły 0,00 zł.

do właściwego roku obrachunkowego i ujęcia na odpowiednich kontach w ewidencji księgowej;

(dowód: akta kontroli str. 11, 85, 91)

- IV. wykazana w bilansie wartość 77,7 tys. zł innych rozliczeń międzyokresowych dotyczyła przychodów przyszłych okresów i była zgodna z zapisami w ewidencji księgowej. Szczegółowa kontrola ww. kwoty wykazała, że zostały one poprawnie rozliczone i ujęte na odpowiednich kontach w ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 11, 87, 772-773)

Rachunek zysków i strat - Wojewoda Śląski

- I. Wykazane w rachunku zysków i strat przychody budżetu Wojewody Śląskiego w kwocie 193.407,2 tys. zł odpowiadały danym w ewidencji księgowej dysponenta części. Szczegółowa kontrola próby przychodów o wartości 117.220,9 tys. zł⁷ (tj. 60,6% przychodów) wykazała prawidłowe ich zakwalifikowanie do właściwego okresu sprawozdawczego, tj. 2013 r., natomiast stwierdzono ujęcie odsetek w kwocie 1.640,7 tys. zł na niewłaściwym koncie w ewidencji księgowej, co opisano w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego w punkcie *Ustalone nieprawidłowości*.

(dowód: akta kontroli str. 12, 86-87, 180-181, 192-216)

- II. Wykazane w rachunku zysków i strat koszty w kwocie 2.546,5 tys. zł odpowiadały danym ewidencji księgowej dysponenta części. Szczegółowe badanie ww. kosztów wykazało, że zostały one prawidłowo zakwalifikowane do kosztów 2013 r. oraz ujęte na odpowiednich kontach w ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 12, 86-87, 180, 182-191)

1.3.2. Kontrola sprawozdań finansowych dysponenta trzeciego stopnia – Śląski Urząd Wojewódzki, wykazała nieprawidłowości w księgach rachunkowych w łącznej kwocie 2.039,6 tys. zł, które miały wpływ na rzetelność danych ujętych w tych sprawozdaniach za 2013 r., a mianowicie:

Bilans Urzędu - dysponent trzeciego stopnia

Aktywa

- I. wartość wykazanych w bilansie środków trwałych w kwocie 51.858,4 tys. zł była zgodna z ewidencją księgową, po uwzględnieniu wartości umorzenia. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, w bilansie wykazywano (poza jednym przypadkiem w kwocie 12,3 tys. zł⁸, co omówionym w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego w punkcie *Ustalone nieprawidłowości*) rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Stwierdzono, że środki trwałe zostały zakwalifikowane do właściwych grup i prawidłowo zaprezentowane w bilansie (poza ww. przypadkiem). Szczegółowa kontrola próby⁹ 178 pozycji zwiększeń środków trwałych o łącznej wartości 3.073,6 tys. zł (79,2 % ogółu zwiększeń)

⁷ Próbę wylosowano przy zastosowaniu metody PPS/MUS.

⁸ Dotyczy środka trwałego pn.: „Zestaw OPTi pass” w kwocie 33,6 tys. zł, z czego 12,3 tys. zł nie dotyczyło środków trwałych (9,8 tys. zł dotyczyło licencji na System, a 2,5 tys. zł usługi opieki serwisowej - konserwacji oprogramowania).

⁹ Próba dobrana z zastosowaniem statystycznej metody monetarnej (MUS).

oraz 28 środków trwałych o wartości netto 27.355,6 tys. zł¹⁰ (tj. 52,8% wartości środków trwałych) wykazała, że:

- kwoty zwiększeń środków trwałych ujęte w ewidencji księgowej wynikały z faktur zakupu i dowodów OT,
- objęte badaniem 24 środki trwałe¹¹ istnieją oraz nie są uszkodzone lub niekompletne,
- środki trwałe były wyceniane w wartości netto, według cen nabycia pomniejszonej o odpisy umorzeniowe (nie wystąpiła konieczność dokonywania odpisów z tytułu trwałej utraty wartości ich wartości), co było zgodne z art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości oraz Polityką rachunkowości dysponenta trzeciego stopnia,
- odpisów amortyzacyjnych dokonywano zgodnie z przyjętymi zasadami określonymi w Polityce rachunkowości.

Nie przeprowadzano inwentaryzacji środków trwałych na 31 grudnia 2013 r., gdyż ostatnia inwentaryzacja była przeprowadzana na 31 grudnia 2011 r., co spełniało wymogi wynikające z art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

(dowód: akta kontroli str. 14, 217, 424-432, 440, 442-451, 453, 455, 461-465, 457-458, 759-762, 765-766, 778-788, 789)

- I. wykazana w bilansie wartość środków trwałych w budowie w kwocie 1.300,2 tys. zł, była zgodna z zapisami ewidencji księgowej konta 080 – Środki trwałe w budowie. Kontrola całej ww. kwoty wykazała, że:

- nie występowały przypadki zwiększeń i zmniejszeń, na wszystkich (10) obiektach wchodzących w skład zakupów inwestycyjnych, wskutek czego nie dokonywano odpisów aktualizujących ich wartość,
- ponoszone nakłady inwestycyjne wynikały z faktur VAT i były prawidłowo ujmowane w zapisach konta „080”.

(dowód: akta kontroli str. 14, 217, 757, 790-791)

- II. wykazana w bilansie kwota 786,2 tys. zł wartości niematerialnych i prawnych¹², była zgodna z ewidencją księgową konta 020, po uwzględnieniu wartości umorzenia ujętego na koncie 071-01. W wyniku objęcia kontrolą kwoty 126,4 tys. zł¹³ (tj. 14,5%) stwierdzono, że:

- w bilansie wykazywano, zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 14 ustawy o rachunkowości, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki, w tym m.in. programy MS Windows, oprogramowanie i licencje, za wyjątkiem jednego przypadku niezasadnego ujęcia w środkach trwałych licencji

¹⁰ W tym 5 o największej wartości netto: Budynki w Katowicach: ul. Powstańców 41 a o wartości 2.703,8 tys. zł oraz ul. Jagiellońska 25 o wartości 22.020,4 tys. zł, a także w Częstochowie ul. Sobieskiego 7 o wartości 159,8 tys. zł, w Bielsku-Białej ul. Piastowska 40 blok „B” o wartości 527,2 tys. zł, w Tychach ul. Przemysłowa 41 o wartości 1.218,5 tys. zł. oraz 23 inne trwałe o wartości 725,9 tys. zł.

¹¹ Tj. Budynek w Katowicach przy ul. Jagiellońska 25 oraz 23 inne środki trwałe o wartości jak w przypisie 9.

¹² Zwane dalej „WNiP”.

¹³ Wartość zwiększeń wartości niematerialnych i prawnych w 2013 r. (17 pozycji)

o wartości 9,8 tys. zł, co opisano w dalszej części niniejszego wystąpienia w punkcie *Ustalone nieprawidłowości*,

- odpisów umorzeniowych od WNiP dokonywano zgodnie z Polityką rachunkowości dysponenta trzeciego stopnia,
- na dzień bilansowy wartości niematerialne i prawne wyceniano w wartości według cen nabycia pomniejszonej o umorzenie, co było zgodne z art. 28 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości,

(dowód: akta kontroli str. 14, 217, 426, 439, 441, 452, 454, 758, 788, 792)

- III. wykazane w bilansie należności długoterminowe w kwocie 748,8 tys. zł były zgodne z zapisami w ewidencji księgowej konta 226.

(dowód: akta kontroli str. 14, 219, 683-710)

- IV. wykazana w bilansie wartość materiałów w kwocie 2.771,8 tys. zł była zgodna z wartościami na kontach analitycznych zespołu „3”. Kontrolą objęto 10 pozycji w ewidencji ilościowo-wartościowej o łącznej wartości 515,8 tys. zł¹⁴ i stwierdzono, że były zgodne z dokumentacją źródłową. Nie wystąpiły okoliczności uzasadniające dokonanie odpisów aktualizujących wartość materiałów. Inwentaryzacja zapasów w magazynach została przeprowadzona zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 oraz ust. 3 pkt 2 ustawy o rachunkowości.

(dowód: akta kontroli str. 14, 220, 223, 711-732, 758, 767-771)

- V. należności krótkoterminowe w łącznej kwocie 34.480,1 tys. zł, w tym:

- należności z tytułu dostaw i usług w kwocie 183,9 tys. zł, które zostały objęte badaniem,
- pozostałe należności w kwocie 34.296,2 tys. zł, z których badaniem objęto kwotę 5.125,7 tys. zł.

Odsetki od należności naliczane były nie rzadziej niż raz na kwartał i ujmowane w księgach rachunkowych nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału, tj. zgodnie z § 8 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości.

Dokonywano potwierdzenia sald należności zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o rachunkowości.

W wyniku analizy terminów płatności stwierdzono, że zaległości o łącznej wartości 8,2 tys. zł, których terminy płatności upłynęły między 1 stycznia 2009 r. a 1 stycznia 2011 r. nie zostały objęte odpisami aktualizującymi, co opisano w dalszej części niniejszego wystąpienia w punkcie *„Ustalone nieprawidłowości”*.

(dowód: akta kontroli str. 14-15, 217-224, 623-677, 758, 769-771, 798-799)

- VI. wartość środków pieniężnych na rachunkach bankowych w bilansie wyniosła 3.917,1 tys. zł i była zgodna z ewidencją analityczną i syntetyczną oraz z raportami kasowymi i wyciągami bankowymi poszczególnych rachunków bankowych i uwzględniała operacje przeprowadzone

¹⁴ 10 pozycji z ewidencji ilościowo-wartościowej.

w okresie przejściowym¹⁵. Przeprowadzona wg stanu na 31 grudnia 2013 r. inwentaryzacja środków pieniężnych, nie stwierdziła różnic inwentaryzacyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 217-218, 225-245, 758, 769-771)

- VII. wykazana w bilansie wartość rozliczeń międzyokresowych w kwocie 281,7 tys. zł, dotyczyła kosztów ubezpieczeń majątku, abonamentu RTV, energii elektrycznej i była zgodna z ewidencją księgową konta 640. Szczegółowe badanie próby pięciu zapisów na kwotę 93,4 tys. zł¹⁶ (33,2%) wykazało, że wartość rozliczeń międzyokresowych kosztów została poprawnie wyliczona i zaprezentowana na właściwym koncie w ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 15, 220, 268-297)

Pasywa

- I. wykazany w bilansie fundusz w kwocie 80.502,2 tys. zł, w tym fundusz jednostki (101.880,4 tys. zł) i wynik finansowy netto (strata 21.378,2 tys. zł.) były zgodne z zapisami w ewidencji księgowej oraz z kwotami wykazanymi w rachunku zysków i strat za 2013 r.;

(dowód: akta kontroli str. 14-18, 220-222)

- II. wykazane w bilansie zobowiązania krótkoterminowe w kwocie 14.237,3 tys. zł były zgodne z danymi w ewidencji księgowej. Kontrola próby zobowiązań w kwocie 5.566,3 tys. zł¹⁷ (tj. 39,1% zobowiązań krótkoterminowych) wykazała, że zostały one zaliczone do właściwego okresu obrachunkowego, prawidłowo naliczono odsetki, a dane w ewidencji analitycznej były zgodne z danymi w ewidencji syntetycznej;

(dowód: akta kontroli str. 14, 218-219, 223, 246-258)

- III. wykazana w bilansie kwota 1.388,3 tys. zł zakładowego funduszu świadczeń socjalnych była zgodna z danymi w ewidencji księgowej;

(dowód: akta kontroli str. 14-15, 221-222, 382-383)

- IV. wykazane w bilansie rozliczenia międzyokresowe przychodów w kwocie 16,4 tys. zł¹⁸ były zgodne z danymi w ewidencji księgowej na koncie 840-02. Szczegółowe badanie 100% zapisów wykazało prawidłowe ujęcie w ewidencji księgowej rozliczeń międzyokresowych przychodów.

(dowód: akta kontroli str. 14-15, 221, 382-383)

Rachunek zysków i strat - Urząd dysponent trzeciego stopnia

- I. Wykazane w rachunku zysków i strat przychody Urzędu w kwocie 96.607,3 tys. zł odpowiadały danym w ewidencji księgowej dysponenta trzeciego stopnia. Szczegółowa kontrola przychodów z tytułu dochodów

¹⁵ na dzień 31 grudnia 2013 r. Narodowy Bank Polski Oddział Okręgowy w Katowicach potwierdził salda rachunków bankowych na łączną kwotę 4.755,1 tys. zł natomiast po ujęciu w księgach rachunkowych roku 2013 operacji, które zostały przeprowadzone na rachunku bankowym [...] po 1 stycznia 2014 r. wartość środków na rachunkach bankowych wyniosła 3.917,1 tys. zł.

¹⁶ Pięć zapisów o największej wartości, łącznie 93,4 tys. zł.

¹⁷ 6 pozycji, w tym największa kwota w pozostałych zobowiązaniach (5.369,7 tys. zł z tytułu wyroku sądowego) oraz pięć największych pozycji w zobowiązaniach z tytułu dostaw i usług (196,6 tys. zł).

¹⁸ Kwota ta dotyczyła trzech decyzji o rozłożeniu należności na raty.

- II. budżetowych w kwocie 731,5 tys. zł¹⁹ (tj. 0,01% przychodów) wykazała prawidłowe ich zakwalifikowanie do przychodów 2013 r. oraz ujęcie na odpowiednich kontach w ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 16-17, 217-222, 776-777)

- III. Wykazane w rachunku zysków i strat koszty Urzędu w kwocie 117.985,5 tys. zł odpowiadały danym w ewidencji księgowej dysponenta trzeciego stopnia. Kontrola kosztów w kwocie 370,0 tys. zł²⁰ (tj. 0,03% kosztów) wykazała, że zostały one prawidłowo zakwalifikowane do kosztów Urzędu oraz ujęte na odpowiednich kontach ewidencji księgowej.

- IV. Strata netto wyniosła 21.378,2 tys. zł i była zgodna z zapisami w ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 16-17, 220-222, 774-775)

W bilansie Urzędu - dysponenta trzeciego stopnia, wg stanu na 31 grudnia 2013 r. nie wystąpiły rezerwy na zobowiązania.

W sporządzonym w trakcie kontroli, przez Wydział Nadzoru Prawnego, wykazie prowadzonych spraw spornych wg stanu na dzień 31 grudnia 2013 r. wyszczególniono 66 spraw, w tym 62 sprawy niezakończone do końca 2013 r.²¹ Łączna wartość przedmiotu sporu w 62 sprawach wyniosła 46.825,8 tys. zł, w tym 46.567,2 tys. zł dotyczyło 57 spraw, w których Skarb Państwa został pozwany o zapłatę, natomiast 258,6 tys. zł dotyczyło spraw, w których Skarb Państwa pozywał o zapłatę inne podmioty. Wśród ww. 57 spraw, stwierdzono cztery przypadki gdzie wydane zostały w latach 2012-2014 (do końca stycznia 2014 r.) wyroki sądowe, w których zasądzono od Skarbu Państwa reprezentowanego przez Wojewodę Śląskiego kwotę 2.019,1 tys. zł, w tym 1.000,0 tys. zł wyrokiem z 2012 r. (postępowania nie były zakończone do końca 2013 r.), co opisano w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego w punkcie *Ustalone nieprawidłowości*.

(dowód: akta kontroli str. 11, 14-15, 472-477, 508-539)

1.3.3. W zakresie prowadzenia w Śląskim Urzędzie Wojewódzkim ksiąg rachunkowych odrębnie dla dysponenta trzeciego stopnia i dla dysponenta części stwierdzono, że:

- opracowane zostały i zatwierdzone do stosowania procedury kontroli finansowo-księgowej dokumentów,
- zatwierdzanie zapisów księgowych odbywało się na bieżąco,
- dokumentacja zasad rachunkowości spełniała wymagania określone w art. 10 ust. 1 ustawy o rachunkowości,
- w obu przypadkach zapisy w księgach rachunkowych prowadzone były za pomocą systemu księgowości komputerowej Quorum 6.90 (w tej wersji od 2013 r.),
- zasady ochrony danych, w tym metody zabezpieczenia dostępu do danych oraz systemu przetwarzania określone zostały w dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości,
- system księgowości komputerowej spełniał wymagania określone w ustawie o rachunkowości, tj.:

¹⁹ Próba 40 pozycji przychodów po 10 z drugiego miesiąca każdego kwartału 2013 r.

²⁰ Próba 40 pozycji kosztów po 10 z drugiego miesiąca każdego kwartału 2013 r.

²¹ Pozostałe cztery dotyczyły: 2014 r. (3 sprawy) i jedna zakończona przed 2013 r.

- ciągłość numeracji zapisów w dzienniku oraz ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu (art. 14 ust. 4 ustawy o rachunkowości),
- kontrolę kompletności i poprawności zapisów (art. 24 ust. 3 i 4 pkt 3 ustawy o rachunkowości),
- trwałość zapisów i brak możliwości ich modyfikacji (art. 23 ust. 1 ustawy o rachunkowości).

Na podstawie objętych badaniem zapisów księgowych dotyczących poszczególnych pozycji bilansów i rachunków zysków i strat sporządzonych na 31 grudnia 2013 r.²² stwierdzono, że zapisy księgowe zostały sporządzone poprawnie oraz odpowiadały treściom dowodów księgowych, za wyjątkiem opisanych poniżej przypadków nieprawidłowości w ewidencji księgowej.

(dowód: akta kontroli str. 569-622)

1.4. Łączne sprawozdania finansowe zostały sporządzone na podstawie sprawozdań finansowych:

- 12 jednostek podległych (jednostek administracji zespolonej) będących dysponentami trzeciego stopnia (10 jednostek) i drugiego stopnia (dwie jednostki),
- Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego jako dysponenta trzeciego stopnia,
- Wojewody Śląskiego jako dysponenta głównego.

W łącznym sprawozdaniu finansowym (bilansie) uwzględniono wzajemne należności i zobowiązania między jednostkami w łącznej kwocie 34,7 tys. zł.

Dane w łącznych sprawozdaniach finansowych, tj. w bilansie, rachunku zysków i strat oraz zestawieniu zmian w funduszu zawierały dane wynikające ze sprawozdań jednostkowych.

(dowód: akta kontroli str. 8-65, 69-74)

1.5. Sprawozdania finansowe dysponenti trzeciego stopnia przekazali Wojewodzie Śląskiemu zgodnie z terminami określonymi w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, tj. do 31 marca 2014 r., a dysponenti II stopnia do dnia 11 kwietnia 2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 67-68)

1.6. Łączne sprawozdania finansowe Wojewody Śląskiego (dysponenta części) zostały do Ministerstwa Finansów przekazane 29 kwietnia 2014 r., tj. zgodnie z terminem określonym w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości.

(dowód: akta kontroli str. 66)

1.7. Łączne sprawozdanie finansowe zostało podpisane przez Wojewodę Śląskiego oraz Głównego Księgowego Budżetu Wojewody.

(dowód: akta kontroli str. 67)

Ustalone
nieprawidłowości

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

²² W przypadku dysponenta trzeciego stopnia uwzględniono ustalenia z kontroli Nr P/14/001 „Wykonanie budżetu państwa w 2013 r.” przeprowadzonej w Śląskim Urzędzie Wojewódzkim w Katowicach (<http://www.nik.gov.pl/kontrola/wyniki-kontroli-nik/kontrola,12911.html>).

1. Wojewoda Śląski nie sporządził za 2013 r. jednego sprawozdania finansowego (składającego się z bilansu, rachunku zysków i strat oraz zestawienia zmian funduszu) Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego lecz dwa sprawozdania finansowe, tj. odrębnie dla Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego jako dysponenta trzeciego stopnia oraz dla Wojewody Śląskiego jako dysponenta części. Stanowiło to naruszenie § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, zgodnie z którym jednostka budżetowa obsługująca dysponenta części obowiązana jest sporządzić własne sprawozdanie finansowe.

(dowód: akta kontroli str. 8-18)

W wyjaśnieniach Wojewoda Śląski, powołując się na art. 11 ustawy o rachunkowości stwierdził, że księgi rachunkowe prowadzone są odrębnie dla dysponenta trzeciego stopnia i dysponenta części budżetowej, a sprawozdania finansowe sporządzane są z ksiąg rachunkowych i podpisywane przez kierownika jednostki i głównego księgowego. Wojewoda Śląski wyjaśnił, że „zgodnie z § 19 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...) sprawozdanie finansowe łączne dysponent części (tj. Wydział Finansów i Budżetu) sporządza sumując sprawozdania finansowe jednostek podległych dysponentowi części budżetowej (w tym sprawozdanie finansowe dysponenta trzeciego stopnia Dyrektora Generalnego Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego) i własnego sprawozdania finansowego (tj. sprawozdanie finansowe sporządzane z ksiąg rachunkowych dysponenta części budżetowej prowadzonych przez Wydział Finansów i Budżetu) ...”.

NIK nie podziela argumentów przedstawionych przez Wojewodę Śląskiego, gdyż analiza przepisu § 19 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości wyraźnie wskazuje jakie sprawozdania powinna sporządzić jednostka budżetowa obsługująca dysponenta części, tj. sprawozdanie własne oraz sprawozdanie łączne z odpowiednim wyłączeniem wzajemnych rozliczeń dokonywanych między tymi jednostkami. Przy czym użycie przez ustawodawcę określenia „jednostka budżetowa obsługująca dysponenta części budżetowej” wskazuje, że sprawozdanie własne takiej jednostki budżetowej musi obejmować zdarzenia dotyczące dysponenta części oraz dysponentów trzeciego stopnia. Stosownie do tego paragrafu jednostka budżetowa obsługująca dysponenta części powinna sporządzić jedno sprawozdanie własne uwzględniające operacje (zdarzenia) gospodarcze zarówno dla dysponenta części jak i urzędu go obsługującego, a następnie dopiero sprawozdanie łączne będące sumą sprawozdań wszystkich jednostek budżetowych i placówek podległych dysponentowi części oraz ww. sprawozdania własnego.

(dowód: akta kontroli str. 81-83)

2. Nie utworzono w księgach dysponenta trzeciego stopnia rezerw na zobowiązania, dotyczące czterech spraw związanych z wniesionymi pozwami wobec Skarbu Państwa reprezentowanego przez Wojewodę Śląskiego, mimo zaistnienia przesłanek określonych w art. 35d ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że rezerwy tworzy się na pewne lub o dużym stopniu prawdopodobieństwa zobowiązania, których kwotę można w sposób wiarygodny oszacować. Powyższe stanowiło naruszenie art. 7 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się stosując rzeczywiście poniesione na ich nabycie (wytworzenie) ceny (koszty), z zachowaniem zasady ostrożności. W szczególności należy

w tym celu w wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość, uwzględnić rezerwy na znane jednostce ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń. Stwierdzono, że Wydział Nadzoru Prawnego nie przekazał do komórek finansowo-księgowych Urzędu informacji o zgłoszonych roszczeniach i bieżącym stanie postępowań toczących się przed sądami (w tym o wydanych nieprawomocnych orzeczeniach) dotyczących czterech spraw²³, w których sądy wydały w latach 2012 – 2014 (do końca stycznia) wyroki (w I lub w II instancji), zasądzając od Skarbu Państwa reprezentowanego przez Wojewodę Śląskiego łącznie kwotę 2.019,1 tys. zł., w tym:

- w dniu 21 listopada 2012 r. Sąd Okręgowy w Katowicach wydał wyrok zasądzając od Skarbu Państwa łącznie kwotę 1.000,0 tys. zł. Wyrokiem z 17 kwietnia 2013 r. Sąd Apelacyjny w Katowicach zmniejszył kwotę do 700,0 tys. zł,
- w dniu 8 stycznia 2014 r. Sąd Apelacyjny w Katowicach wydał wyrok zasądzając od Skarbu Państwa kwotę 11,1 tys. zł.,
- w dniu 22 lutego 2013 r. Sąd Okręgowy w Bielsku-Białej wydał wyrok zasądzając od Skarbu Państwa łącznie kwotę 213,2 tys. zł (w tym 57,2 tys. zł stanowiła wartość renty płatnej do końca 2013 r.),
- w dniu 23 października 2013 r. Sąd Okręgowy w Katowicach wydał wyrok zasądzając od Skarbu Państwa kwotę 794,8 tys. zł.

Przyczyną nie przekazywania informacji o zgłoszonych roszczeniach i bieżącym stanie postępowań toczących się przed sądami (w tym o wydanych nieprawomocnych orzeczeniach) była obowiązująca w Urzędzie procedura określająca zasady współdziałania wydziałów Urzędu w trakcie postępowania przed sądami oraz przy realizacji orzeczeń sądowych²⁴, która nie uwzględniała konieczności informowania komórek finansowo-księgowych Urzędu o wniesionych wobec Wojewody Śląskiego roszczeniach, które mogły w dalszej perspektywie spowodować konieczność ich uregulowania. Skutkowało to brakiem działań polegających na tworzeniu rezerw na przyszłe zobowiązania, pomimo zaistnienia okoliczności określonych w art. 35d ustawy o rachunkowości, a które to rezerwy winny być ujmowane w księgach rachunkowych Urzędu (dysponenta trzeciego stopnia lub dysponenta części).

(dowód: akta kontroli str. 472-494, 508-539)

W złożonych wyjaśnieniach Główna Księgowa Urzędu stwierdziła m.in., że korespondencja pomiędzy Biurem Budżetowo-Księgowym a Wydziałem Nadzoru Prawnego prowadzona jest na bieżąco w kwestiach, które są niezbędne do realizacji zadań wynikających z kompetencji obu komórek. Natomiast w odniesieniu do rezerw na zobowiązania nie prowadzono korespondencji z uwagi na brak przesłanek do tworzenia rezerw, o których mowa w art. 35d ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości. Stwierdziła, że objaśnieniem przepisów ustawy o rachunkowości w zakresie rezerw jest Krajowy Standard Rachunkowości Nr 6²⁵, który w pkt 3.1. oraz 3.2. określił m.in. warunki ujęcia (utworzenia) rezerw w księgach rachunkowych. W cyt. pkt 3.1 KSR 6 warunkiem ujęcia (utworzenia) rezerw w księgach rachunkowych jest:

- a) wystąpienie zdarzenia obligującego jednostkę do wykonania w przyszłości świadczeń, przy czym

²³ Najwcześniejszy pozew został wniesiony w sierpniu 2010 r.

²⁴ Postanowienie nr PN-Kt-0050/1/04 Wojewody Śląskiego z dnia 29 marca 2004 r.

²⁵ Zwany dalej „KSR 6”

- b) zasadne, a zarazem możliwe jest wiarygodne oszacowanie kosztów, których poniesienie jest niezbędne do wywiązania się przez jednostkę z jej obowiązków.

NIK nie podziela powyższych argumentów, gdyż stwierdzony stan faktyczny, tj. wystąpienie z roszczeniem (pozwem) oraz wydanie przez sąd orzeczenia (nieprawomocne) zasądzającego od Skarbu Państwa (Wojewody Śląskiego) kwotę 2.019,1 tys. zł. w sposób jednoznaczny odpowiadają przesłankom określonym w art. 35d ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości. Jak wynika z art. 10 ust. 3 ustawy o rachunkowości, Krajowe Standardy Rachunkowości mogą być stosowane w sprawach nieuregulowanych przepisami tej ustawy, co w omawianym przypadku nie ma miejsca. Niemniej jednak, w pkt 3.10 ww. KSR 6 określono, iż: *„Rezerwy związane ze skutkami toczącego się postępowania sądowego tworzy się wówczas, gdy przeciwko jednostce wniesiono pozew, a prawdopodobieństwo wyroku niekorzystnego dla jednostki jest większe niż prawdopodobieństwo wyroku korzystnego.”*, co wskazuje na zasadność tworzenia rezerw na zobowiązania już w momencie złożenia pozwu, a nie – jak twierdzi kontrolowana jednostka – dopiero w momencie uprawomocnienia się wyroku w ostatniej instancji postępowania sądowego.

(dowód: akta kontroli str. 497-498)

Należy również zauważyć, iż przyjęcie przez Główną Księgową Budżetu Wojewody takiej interpretacji zasad sposobu tworzenia rezerw, w praktyce wyklucza stosowanie tego mechanizmu ostrożnościowego. Moment uzyskania prawomocnego wyroku sądowego oznacza bowiem konieczność dokonania stosownych zapisów w ewidencji księgowej zobowiązań jednostki, a nie rezerw na zobowiązania. Uzyskanie prawomocnego wyroku sądowego nie oznacza prawdopodobieństwa powstania przyszłego zobowiązania (a tym samym konieczności utworzenia rezerw na zobowiązania) lecz fakt powstania tego zobowiązania (a tym samym konieczność ujęcia w księgach rachunkowych zobowiązań).

3. W księgach rachunkowych dysponenta głównego odsetki od należności w kwocie 1.640,7 tys. zł zaksięgowano na koncie 720-przychody z tytułu dochodów budżetowych, co było niezgodne z planem kont dla jednostek budżetowych stanowiącym załącznik nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, gdzie określono, że na stronie Ma konta 750-przychody finansowe ujmuje się przychody z tytułu operacji finansowych, w szczególności odsetki za zwłokę w zapłacie należności. Powyższe spowodowało, iż w rachunku zysków i strat zawyżono wartość przychodów z tytułu dochodów budżetowych równocześnie zaniżając o tę samą kwotę wartość przychodów finansowych.

(dowód: akta kontroli str. 192-197)

Główna Księgową Budżetu Wojewody wyjaśniła, że w 2013 r. wszystkie odsetki za zwłokę w zapłacie należności, niezależnie od tego czy zostały pobrane z tytułu realizacji zadań z zakresu administracji rządowej (dochody pobierane i przekazywane przez jednostki samorządu terytorialnego), czy też przypisane lub pobrane w związku z realizacją innych zadań traktowane były łącznie z należnością główną, od jakiej zostały naliczone, jako dochody budżetowe i w związku z powyższym zaksięgowane na koncie 720-przychody z tytułu dochodów budżetowych. Główna Księgową Budżetu Wojewody oświadczyła przy tym, że w roku bieżącym po dokonaniu analizy, odsetki za zwłokę w zapłacie, które nie są związane z realizacją zadań z zakresu administracji

raadowej zostały przeksięgowane w dniu 14 listopada 2014 r. (w trakcie niniejszej kontroli) na konto 750- przychody finansowe.

(dowód: akta kontroli str. 733, 800)

4. W księgach dysponenta głównego nie dokonano odpisu aktualizującego należności w kwocie 37,8 tys. zł stanowiącej należność budżetu Wojewody Śląskiego z tytułu dotacji określonej do zwrotu na podstawie decyzji Wojewody Śląskiego z 30 grudnia 2010 r. Powyższe było niezgodne z art. 35b ust. 1 pkt 5 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców - w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności. Stwierdzono bowiem, że:

- kwota ta stanowiła należność z tytułu dotacji wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem przez Stowarzyszenie Romów Górnego Śląska w Bytomiu,
- decyzją Wojewody Śląskiego z 30 grudnia 2010 r.²⁶ beneficjent został zobowiązany do zwrotu ww. środków na rachunek,
- należność została skierowana do egzekucji do Urzędu Skarbowego w Bytomiu, który w piśmie z dnia 28 sierpnia 2013 r. poinformował o bezskuteczności dotychczas prowadzonego postępowania egzekucyjnego.

Główna Księgowa Budżetu Wojewody wyjaśniła, że:

- należność ta na koniec 2013 r. podlegała analizie pod kątem potrzeby ustalenia odpisu aktualizującego i w związku z przyjętą zasadą, iż odpisu aktualizującego dokonuje się na podstawie postanowienia organu egzekucyjnego o bezskuteczności postępowania, takiego odpisu w 2013 r. nie naliczono,
- w roku bieżącym ponownie zostanie przeprowadzona analiza sytuacji finansowej dłużnika pod kątem prawdopodobieństwa odzyskania należności.

(dowód: akta kontroli str. 407-423, 733, 735)

5. W księgach rachunkowych dysponenta głównego należności długoterminowe w kwocie 127,7 tys. zł, których termin płatności upływał 31 stycznia 2015 r. zostały ujęte na koncie 221 – należności z tytułu dochodów budżetowych, pomimo że zgodnie z opisem określonym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, na koncie tym księguje się należności krótkoterminowe, tj. takie których termin płatności przypadał przed upływem 12 miesięcy od dnia bilansowego. Powyższe było niezgodne z art. 3 ust. 1 pkt 18c ustawy o rachunkowości oraz z planem kont jednostek budżetowych stanowiącym załącznik nr 3 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości z którego wynikało, że należności długoterminowe winny zostać ujęte na koncie 226 - długoterminowe należności budżetowe. Stwierdzono, że decyzją Wojewody Śląskiego z dnia 23 lipca

²⁶ Decyzja utrzymana w mocy decyzją Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2011 r.

2013 r. nr FBIII.3152.34"RZ" odroczone Powiatowi Tarnogórskiemu do 31 stycznia 2015 r. należności w łącznej kwocie 137,0 tys. zł, z której na koncie 226-należności długoterminowe ujęto kwotę 9,3 tys. zł stanowiącą wartość opłaty prolongacyjnej.

(dowód: akta kontroli .str. 384-388, 394-406)

W wyjaśnieniu Główna Księgowa Budżetu Wojewody stwierdziła, że ujęcie ww. należności na koncie 221 podyktowane było zasadami sporządzania sprawozdania Rb-27 wynikającymi z rozporządzenia Ministra Finansów z 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej i wytycznymi Ministra Finansów w tym zakresie. Jednocześnie dodała, że w styczniu 2014 r. kwota 127,7 tys. zł została przeksięgowana na konto 226.

NIK nie podziela powyższych argumentów, gdyż ww. rozporządzenie określa, że w sprawozdaniach budżetowych należy wykazywać należności wg pierwotnego terminu płatności, jednakże z przepisów tego rozporządzenia nie wynika, że należności, których termin płatności został odroczone nie ujmuje się na koncie 226 jeżeli spełniają warunki zaliczenia ich do należności długoterminowych.

(dowód: akta kontroli .str. 733-734, 736, 740-742)

6. W ewidencji księgowej dysponenta trzeciego stopnia zawyżono wartość środka trwałego pn.: „Zestaw OPTi pass” o 12,3 tys. zł, gdyż niezgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 14 i 15 ustawy o rachunkowości na koncie 011-01-004, na podstawie dowodu OT nr 107 z 15 października 2013 r. ujęto ten środek trwały w kwocie 33,6 tys. zł, która obejmowała²⁷:

- licencję na System w kwocie 9,8 tys. zł, podczas gdy zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 14 ustawy o rachunkowości licencje stanowią wartość niematerialną i prawną,
- usługę opieki serwisowej - konserwacja oprogramowania – w kwocie 2,5 tys. zł, gdy zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości wartość ww. usług nie powinna być zaliczona do środków trwałych lecz do kosztów jednostki.

(dowód: akta kontroli str. 540-567)

Główna Księgowa Budżetu Urzędu - Katarzyna Trafny wyjaśniła, że nakłady wymienione w § 2 umowy nr SPI/2013/U zostały poniesione przed przyjęciem środka trwałego do używania i były nierozzerwalnie związane z nabytym środkiem trwałym. Wskazała również, iż zgodnie z art. 28 ust. 8 ustawy o rachunkowości, ogół kosztów poniesionych przez jednostkę w okresie montażu i przystosowania do dnia przyjęcia do używania stanowi element ceny nabycia środka trwałego, w związku z czym koszty wymienione w § 2 ww. umowy, winny powiększać wartość początkową środka trwałego. Nadmienila także, że podnoszona przez kontrolerów kwestia licencji na System w kwocie 9,8 tys. zł jest opłatą licencyjną na uzyskanie prawa do użytkowania oprogramowania, niespełniającą definicji wartości niematerialnych i prawnych.

(dowód: akta kontroli str. 793-795)

NIK nie podziela podniesionych przez Główną Księgową argumentów, gdyż bezzasadnie zaliczono do wartości środka trwałego:

- licencję na System, jak stanowi § 2 ust. 2 pkt b umowy nr SPI/2013/U, a nie opłatę licencyjną,

²⁷ § 5 w związku z § 2 umowy nr SPI/2013/U z 12 lipca 2013 r.

- koszty obsługi serwisowej realizowanej, jak stanowi § 2 ust. 2 pkt e ww. umowy, przez 12 miesięcy od uruchomienia Systemu, tj. po dniu przyjęcia środka trwałego do używania.

7. W księgach rachunkowych dysponenta trzeciego stopnia nie dokonano odpisów aktualizujących należności w łącznej kwocie 8,2 tys. zł, których terminy płatności upłynęły: 1 stycznia 2011 r. (kwota 0,7 tys. zł) i 1 stycznia 2009 r. (kwota 7,5 tys. zł). Powyższe było niezgodne z art. 35b ust. 1 pkt 5 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców - w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności.

Główna Księgowa Budżetu Urzędu wyjaśniła, że na dzień 31 grudnia 2013 r. wobec tych dłużników było prowadzone postępowanie egzekucyjne. Na koniec bieżącego roku obrotowego, po uzyskaniu informacji, że postępowania egzekucyjne są bezskuteczne zostanie dokonany stosowny odpis aktualizujący stan ww. należności.

(dowód: akta kontroli str. 796-799)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

2. Wykorzystanie informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych.

Opis stanu faktycznego

Sprawozdania finansowe (tj. bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w funduszu), które sporządzane były przez dysponenta głównego i dysponenta trzeciego stopnia, jak wyjaśnił Wojewoda Śląski, stanowiły jedno z narzędzi nadzorczych kierownictwa, które dostarczało zbiorczej informacji o stanie finansowo-majątkowym jednostki za dany okres. Dane zawarte w tych sprawozdaniach były wykorzystywane w procesach podejmowania decyzji np. o nakładach majątkowych lub bieżących gdzie wykorzystywano informacje na temat rzeczowych aktywów trwałych, zapasów materiałów pochodzące wprost z bilansu. Jednakże ze względu na ich syntetyczny charakter, częstotliwość sporządzania oraz historyczny charakter prezentowanych danych nie są one wystarczającym i jedynym czynnikiem wspierającym podejmowanie decyzji przez kierownictwo.

Wojewoda Śląski wyjaśnił ponadto, że decyzje kierownictwa najczęściej są wspomagane bieżącymi informacjami pochodzącymi ze sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań w zakresie operacji finansowych, które są bardziej szczegółowe oraz lepiej dostosowane do potrzeb jednostki budżetowej. W procesach decyzyjnych wykorzystuje się bieżące informacje z tych sprawozdań np. w zakresie zaangażowania środków budżetowych, wykonania budżetu w poszczególnych kategoriach klasyfikacji budżetowej czy wydatków poniesionych na realizację poszczególnych zadań budżetowych.

(dowód: akta kontroli str. 6)

W sprawie prowadzenia analiz finansowych w oparciu o posiadane sprawozdania finansowe Wojewoda Śląski wyjaśnił, że „Informacje możliwe do uzyskania np. na podstawie wskaźników rentowności, wypłacalności czy płynności finansowej służą do oceny funkcjonowania jednostki w zakresie możliwości generowania zysku oraz

określenia kondycji finansowej. W sytuacji gdy jednostka budżetowa nie może się zadłużyć, celem jej funkcjonowania nie jest osiągnięcie zysku, a podstawą jej gospodarki finansowej jest plan dochodów i wydatków, uznano, że informacje możliwe do uzyskania w wyniku analizy finansowej są nieprzydatne.”

(dowód: akta kontroli str. 6-7)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w badanym obszarze.

IV. Uwagi i wnioski

Wojewoda w sprawozdaniu finansowym (bilansie) z w pozycji środki pieniężne wykazał, iż wg stanu na koniec 2013 roku stan środków na rachunku bankowym wynosił zero, w sytuacji gdy wg wyciągu bankowego NBP, kwota środków była inna. Również w bilansie Urzędu jako dysponenta trzeciego stopnia w pozycji środki pieniężne wykazano kwotę inną niż wynikająca z potwierdzonych przez bank sald na poszczególnych rachunkach bankowych.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, iż z art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, wynika obowiązek przeprowadzania przez jednostki na ostatni dzień roku obrotowego inwentaryzacji aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych drogą otrzymania od banków potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu tych aktywów. Równocześnie przepis § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 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, nakazuje jednostkom budżetowym ujmowanie w księgach rachunkowych dochodów budżetu państwa faktycznie (kasowo) zrealizowanych na rachunkach bankowych dochodów budżetowych w danym roku budżetowym, z uwzględnieniem okresu przejściowego, a przepis § 22 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonania budżetu państwa określa, że dochody pobrane w kasie do dnia 31 grudnia, przekazane do dnia 8 stycznia roku następnego (a także dochody odprowadzone do dnia 15 stycznia), zalicza się na rachunki bankowe roku ubiegłego.

Z uwagi na powyższe, NIK przyjmuje rozwiązanie stosowane przez kontrolowaną jednostkę jako uproszczenie występujące w sposób ciągły na przełomie kolejnych okresów sprawozdawczych, które również, z uwagi na skalę, nie powoduje istotnego zniekształcenia obrazu sprawozdawczego.

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 Kontroli²⁸, wnosi o:

- 1. Sporządzanie jednego (własnego) sprawozdania finansowego, obejmującego zarówno dysponenta głównego jak i dysponenta trzeciego stopnia.**
- 2. Podjęcie działań w celu zapewnienia tworzenia rezerw na zobowiązania oraz dokonywania odpisów aktualizujących należności w uzasadnionych przypadkach.**

²⁸ Dz. U. z 2012 r., poz.82, ze zm.

3. Skorygowanie w księgach rachunkowych dysponenta trzeciego stopnia wartości środków trwałych o wartość licencji i usługi opieki serwisowej.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

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

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.

Katowice, dnia 12 grudnia 2014 r.

**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Katowicach**

**Kontroler
Izabela Pilarek
Gł. specjalista kontroli państwowej**

.....