



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Opolu

LOP-4111-06-01/2012

K/12/006

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	K/12/006 – Wykorzystanie uwag i wykonanie wniosków z kontroli wykonania przez Wojewódzki Inspektorat Weterynarii w Opolu planu finansowego w 2011 r., przeprowadzonej w ramach kontroli wykonania w 2011 r. budżetu państwa w części 85/16 (P/12/157)
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu
Kontrolerzy	1. Damian Mielcarek - specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82221 z dnia 13 września 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2) 2. Marcin Blajda – inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82222 z dnia 13 września 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 3-4)
Jednostka kontrolowana	Wojewódzki Inspektorat Weterynarii w Opolu, ul. Wrocławska 170, 45-836 Opole ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Ryszard Mordak, Opolski Wojewódzki Lekarz Weterynarii (dowód: akta kontroli str. 5-6)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości², działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Pozytywną ocenę uzasadniają działania podjęte przez Opolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii w celu ograniczenia ryzyka powstawania nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli P/12/157 oraz rzetelność udzielonej Najwyższej Izbie Kontroli informacji o wykorzystaniu uwag i wykonaniu wniosków pokontrolnych.

Stwierdzona przez Najwyższą Izbę Kontroli nieprawidłowość dotyczy jednego przypadku zapłaty abonamentu za używane odbiorniki radiowe i telewizyjne po terminie określonym w art. 3 ust. 4 ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r. o opłatach abonamentowych³.

¹ Dalej: Inspektorat

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

³ Dz. U. Nr 85, poz. 728 ze zm.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Działania podejmowane przez Opolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii i ich wpływ na ograniczenie ryzyka powstawania nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli P/12/157

Opis stanu
faktycznego

1.1. W Inspektoracie obowiązywało Zarządzenie Opolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii nr WIW.D.0111/51/2010 z dnia 31 grudnia 2010 r., które regulowało przyjęte zasady rachunkowości. Do ww. zarządzenia w 2012 r. wprowadzono zmiany. Zarządzeniem nr D.110.7.2012 Opolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii z dnia 8 marca 2012 r., wprowadzono zmiany w pkt V zasad rachunkowości. Zmiana dotyczyła ewidencjonowania dowodów księgowych, tj. określała, iż „w trakcie roku obrotowego, ewidencja dowodów zewnętrznych obcych (faktur) następuje pod datą operacji gospodarczej (sprzedaży) do 3 dnia miesiąca. Faktury, które wpłyną do jednostki po terminie granicznym, a dotyczą okresu poprzedniego będą ewidencjonowane pod datą wpływu dokumentu do jednostki i obciążą koszty miesiąca, w którym wpłynęła faktura”. W dniu 14 lutego 2012 r. Opolski Wojewódzki Lekarz Weterynarii wydał Zarządzenie Nr D.110.4.2012 w sprawie sposobu sporządzania sprawozdań budżetowych Rb-28 miesięcznych za miesiąc grudzień oraz rocznych. Zgodnie z zapisami tego zarządzenia (§1) w sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa za miesiąc grudzień w pozycji *Zobowiązania według stanu na koniec okresu sprawozdawczego* ujmowane są zobowiązania z tytułu niezapłaconych dokumentów, które wpłyną do Inspektoratu do dnia 3 stycznia. § 2 Zarządzenia stanowił, iż w sprawozdaniu rocznym Rb-28 w pozycji *Zobowiązania według stanu na koniec okresu sprawozdawczego* ujmowane są zobowiązania z tytułu niezapłaconych dokumentów, wystawionych w roku poprzednim, które wpłyną do jednostki do dnia 31 stycznia. W Inspektoracie w dniu 10 maja 2012 r. do zasad rachunkowości wprowadzono kolejne zmiany⁴, tj. w pkt II Metody Wyceny Aktywów i Pasywów wprowadzono zapis: *wartość naliczonych odsetek od nieterminowych wpłat ujmuje się w księgach nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału, w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału*.

(dowód: akta kontroli str. 7-31;82-121;133-150)

1.2. Inspektorat posiadał w 2012 r. 3 odbiorniki telewizyjne oraz 8 odbiorników radiowych, z czego 6 było zainstalowanych w samochodach służbowych. Inspektorat, w okresie objętym kontrolą, opłacał dwukrotnie abonament za używane odbiorniki radiowe i telewizyjne, tj. za II i III kwartał 2012 r. Abonament za II kwartał 2012 r. opłacono w dniu 20 kwietnia 2012 r., tj. zgodnie z terminem określonym w art. 3 ust. 4 ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r. o *opłatach abonamentowych* w wysokości zgodnej z określoną w rozporządzeniu Krajowej Rady Radiofonii i Telewizji z dnia 13 kwietnia 2011 r. w sprawie *wysokości opłat abonamentowych za używanie odbiorników radiofonicznych i telewizyjnych oraz zniżek za ich uiszczenie z góry za okres dłuższy niż jeden miesiąc w 2012 r*⁵, tj. w wysokości 239,15 zł. Abonament za III kwartał 2012 r. Inspektorat opłacił w dniu 28 sierpnia 2012 r. w wysokości 249 zł, tj. w pełnej wysokości, bez zniżek określonych w § 2 ww. rozporządzenia. Opłaty abonamentowej za III kwartał dokonano po upływie 34 dni od terminu określonego w ustawie. W ewidencji księgowej Inspektoratu wykazywano

⁴ Zarządzenie Nr D.110.13.2012

⁵ Dz. U. Nr 93, poz. 548

zobowiązania z tytułu opłat abonamentowych i wykazywano odsetki od tych zobowiązań.

(dowód: akta kontroli str. 32-60)

1.3.-1.4. W toku kontroli badaniem ujmowania zdarzeń gospodarczych w ewidencji księgowej objęto 50 zapisów o najwyższej kwocie jednostkowej, które były dokonane na podstawie dokumentów zewnętrznych obcych będących fakturami lub dokumentami równoważnym fakturom (polisy ubezpieczeniowe). Populację objętą badaniem stanowiły zapisy dokonane w okresie 01.04.2012-14.09.2012 na wybranych kontach analitycznych konta 130 Rachunek bankowy odpowiadające poszczególnym rozdziałom klasyfikacji budżetowej.

(dowód: akta kontroli str. 122-128)

W toku kontroli stwierdzono, iż w przypadku wszystkich badanych 50 zapisów na łączną kwotę 969 252,02 zł zdarzenia gospodarcze ujmowane były w ewidencji księgowej w terminie zgodnym z zarządzeniem Opolskiego Wojewódzkiego Inspektora Weterynarii w sprawie przyjętych zasad rachunkowości nr D.110.7.2012 z dnia 8 marca 2012 r., określającego termin graniczny ewidencji dowodów zewnętrznych obcych (faktur) pod datą operacji gospodarczej (sprzedaży).

Zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości*⁶, zapis księgowy powinien zawierać co najmniej datę dokonania operacji gospodarczej. Zgodnie natomiast z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości *do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym*. Wszystkie zbadane w toku kontroli zapisy (50) posiadały datę operacji gospodarczej. Spośród 50 zbadanych zapisów, 36 z nich na łączną kwotę 219 961,51 zł ujmowane były w ewidencji księgowej pod datą operacji gospodarczej wynikającej z faktury a 14 zapisów na łączną kwotę 749 290,51 zł ujmowane były w ewidencji księgowej pod datą wpływu dowodu księgowego do Inspektoratu. Ww. 14 zapisów dotyczyło przypadków zdarzeń udokumentowanych dowodami, które wpłynęły do Inspektoratu po 3 dniu miesiąca, a dotyczyły zdarzenia/operacji gospodarczej miesiąca poprzedniego. Było to zgodne z przyjętymi w Inspektoracie zasadami rachunkowości⁷.

(dowód: akta kontroli str. 7-31;122-132;177)

Dane zawarte w sprawozdaniach budżetowych Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa odpowiadały danym zawartym w ewidencji księgowej Inspektoratu. 14 zapisów na łączną kwotę 749 290,51 zł wprowadzonych do ewidencji pod datą wpływu dowodu księgowego skutkowało niewykazaniem ich w pozycji „zobowiązania ogółem” sprawozdania Rb-28 w odpowiednim rozdziale i paragrafie klasyfikacji budżetowej za okresy sprawozdawcze od początku roku do 30 kwietnia 2012 r. oraz od początku roku do 31 maja 2012 r. Powyższe nie miało wpływu na sprawozdania Rb-28 w kolejnym miesiącu, w części wykonanie wydatków, gdyż faktury ujęto kasowo w momencie realizacji wydatku.

Joanna Pioterkiwicz, główna księgowa wyjaśniła, że zgodnie z *Dokumentacją przyjętych zasad rachunkowości dowody źródłowe zewnętrzne wprowadza się do ksiąg rachunkowych w terminie 7 dni od daty wpływu do Inspektoratu, a zamknięcie miesiąca następuje do dnia 15-go następnego miesiąca, tj. na dzień przekazania sprawozdań budżetowych do dysponenta głównego – Wojewody Opolskiego. Konieczność dotrzymania terminów sprawozdawczych, wynikających z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej (do 10-*

⁶ Dz. U. z 2009, Nr 152, poz. 1223 ze zm., zwaną dalej ustawą o rachunkowości

⁷ Zarządzenie Nr D.110.7.2012

go dnia następnego miesiąca dla Inspektoratu jako dysponenta III stopnia) przy jednoczesnym zachowaniu 7-dniowego terminu wprowadzenia dowodów do ksiąg rachunkowych, spowodowały, że 3 dzień miesiąca uznano obligatoryjnym terminem granicznym. Ponadto ustanowienie granicznego terminu na 3 dzień miesiąca podyktowane jest koniecznością dokonania niezbędnych uzgodnień kosztów i wydatków przed sporządzeniem obowiązującej sprawozdawczości, a wyznaczenie terminu granicznego na inny dzień, przy tak znacznej liczbie dowodów zakupu (do dnia 14 września 2012 roku Inspektorat zaksięgował 856 faktur dokumentujących zakup, natomiast zapisów w dzienniku było aż 39.563 z uwagi na rozksięgowanie kosztów na blisko 160 kont analitycznych, według poszczególnych działań) mogłoby mieć negatywne skutki dla jej wiarygodności. W stosowanym w Inspektoracie programie finansowo-księgowym data operacji jest to data, która decyduje o przypisaniu dokumentu do konkretnego okresu sprawozdawczego. Celem umożliwienia wprowadzenia do ksiąg dokumentów dotyczących poprzedniego miesiąca, które wpłyną w nowym okresie sprawozdawczym, przyjęto opisaną powyżej zasadę. Przyjęty w zarządzeniu Inspektoratu nr D.110.7.2012 z dnia 8 marca 2012 r. sposób księgowania faktur nie wpływa istotnie na miesięczną sprawozdawczość budżetową, gdyż ta sporządzana jest na podstawie faktycznie zrealizowanych wydatków, z uwzględnieniem zobowiązań, wykazanych w sprawozdaniu na podstawie faktur otrzymanych do 3 dnia następnego miesiąca, a więc zobowiązań niespłaconych do końca okresu sprawozdawczego i jednocześnie uznanych przez jednostkę na mocy uregulowań zapisanych w polityce rachunkowości, stosowanych konsekwentnie. Nadmieniam, iż spośród 14 zapisów stwierdzonych w kontroli jako wprowadzone do ewidencji pod datą wpływu, aż 11 dotyczy przełomu kwietnia i maja, tj. okresu kiedy na początku miesiąca maja, co drugi dzień jest dniem wolnym od pracy. Powoduje to, że dokumenty docierają do jednostki z opóźnieniem, a czas na ich opisanie przed ujęciem w księgach zostaje znacznie ograniczony. Ponadto w myśl art. 3 ust. 1 pkt 8 ustawy o rachunkowości okresem sprawozdawczym jest okres, za który sporządza się sprawozdanie finansowe w trybie przewidzianym ustawą lub inne sprawozdania sporządzone na podstawie ksiąg rachunkowych, a w odniesieniu do sprawozdań budżetowych mają zastosowanie przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. o sprawozdawczości budżetowej, wynikające bezpośrednio z art. 41 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, a nie z ustawy o rachunkowości. Jednocześnie Inspektorat jako jednostka budżetowa, na mocy zapisów § 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...) zobowiązany jest ujmować w księgach rachunkowych podatkowe i niepodatkowe dochody budżetu państwa i wydatki budżetu państwa faktycznie (kasowo) zrealizowane na rachunkach bankowych dochodów lub wydatków budżetowych w danym roku budżetowym, z uwzględnieniem okresu przejściowego określonego w odrębnych przepisach. Powyższe rozporządzenie określa obowiązki jednostek w zakresie sprawozdawczości finansowej, a nie budżetowej i również jest przepisem wykonawczym do ustawy o finansach publicznych. Brak spójności przepisów powoduje, że ustawa o rachunkowości nakazuje w art. 20 ust. 1 do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego wprowadzić w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, jednocześnie w art. 25 ust. 1 i ust. 2 wyklucza możliwość dokonywania zmian w księgach rachunkowych po zamknięciu miesiąca. Zatem rozwiązania przyjęte i stosowane w Inspektoracie wprowadzone zgodnie z art. 4 ust. 4 ww. ustawy, w myśl którego dopuszcza się stosowanie uproszczeń w ramach przyjętej polityki rachunkowości, zapewniają rzetelne i jasne przedstawianie sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, zarówno w sprawozdaniach budżetowych jak i finansowych. W związku z brakiem regulacji dotyczącej terminu granicznego oraz ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych po

jego upływie, Inspektorat oczekuje na interpretację Ministra Finansów, o którą wystąpił Wydział Finansów, Budżetu i Certyfikacji Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego.

(dowód: akta kontroli str. 7-31;74-78;122-132;158-176)

W odniesieniu do wszystkich zbadanych 50 zapisów księgowych ewidencjonowaniu podlegały wszystkie etapy rozliczeń poprzedzających płatność (zgodnie z zasadą memoriału - dokonywano przypisu księgowego z tytułu powstania zobowiązania), tj. zgodnie z art. 40 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁸.

(dowód: akta kontroli str. 177)

Badanie kontrolne próby losowej 50 zapisów i stanowiących ich podstawę dowodów księgowych na łączną kwotę 969 252,02 zł wykazało, iż 41 wydatków na łączną kwotę 619 272,97 zł zostało dokonanych przed terminem płatności a 9 wydatków na łączną kwotę 349 979,05 zł dokonano w terminie płatności określonym na fakturze.

Wyrządzenie w regulowaniu zobowiązań wobec kontrahentów wynosiło od 1 do 9 dni przed terminem wskazanym na fakturze, w tym:

- 1 wydatek na kwotę 384 000 zł na 9 dni przed terminem płatności,
- 9 wydatków na łączną kwotę 58 602,70 zł w przedziale od 6 do 7 dni przed terminem płatności,
- 31 wydatków na łączną kwotę 176 670,27 zł w przedziale od 1 do 4 dni przed terminem płatności.

(dowód: akta kontroli str. 131-132)

Ustalona
nieprawidłowość

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

1. Abonament za III kwartał 2012 r. Inspektorat opłacił w dniu 28 sierpnia 2012 r. w wysokości 249 zł, tj. po terminie określonym w art. 3 ust. 4 ustawy o opłatach abonamentowych. Zgodnie z ww. przepisem opłatę abonamentową uiszcza się z góry do 25 dnia miesiąca, za który opłata jest należna. Opłata może być uiszczona z góry za cały rok albo za wybrane miesiące. Opłata za III kwartał powinna być wniesiona do 25 lipca 2012 r. Opłaty dokonano po upływie 34 dni od terminu określonego w ustawie. Odsetki za opóźnioną zapłatę wyniosły 1,15 zł. Inspektorat nie poniósł wydatków na zapłatę odsetek, gdyż zostały one zapłacone przez pracownika, który był odpowiedzialny za wyliczanie i wnoszenie opłat abonamentowych. Stefania Chudała, specjalista w Zespole ds. administracyjnych wyjaśniła, że zapotrzebowanie na opłatę abonamentu RTV za III kwartał 2012 r. przekazałam w dniu 18 czerwca 2012 r., jak dotychczas czyniłam z zapotrzebowaniami na opłatę RTV za I i II kwartał 2012 r. Nie znam przyczyny nie zapłacenia przelewu w terminie, gdyż nie jestem w stanie stwierdzić co stało się ze zleceniem przelewu, które wydaje mi się, że dołączyłam do zapotrzebowania. Małgorzata Sadowska, referent w zespole ds. administracyjnych wyjaśniła, że w dniu 18 czerwca 2012 r. otrzymałam zapotrzebowanie dotyczące zapłaty abonamentu RTV za III kwartał. Moim zadaniem było zarejestrowanie tego zapotrzebowania, nadanie mu numeru oraz przekazanie do głównej księgowej celem akceptacji. 19 i 20 czerwca 2012 r. zapotrzebowanie podpisali odpowiednio Główna Księgowa i Dyrektor. W dniu 20 czerwca powiadomiłam pracownika księgowości oraz Panią Stefanię Chudałę o zaakceptowanym zapotrzebowaniu. Joanna Piórkiewicz, Główna Księgowa

⁸ Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

wyjaśniła, że zapotrzebowanie na abonament zatwierdzone zostało ze znacznym wyprzedzeniem umożliwiającym jego terminową realizację. Dokument ten jest podpisywany przez głównego księgowego oraz Wojewódzkiego Inspektora i składany do Zespołu ds. administracyjnych celem realizacji. Pomimo tego do dnia 28.08.2012 r. dokument stanowiący podstawę realizacji opłaty abonamentowej nie został dostarczony do księgowości. Barbara Mozol, Kierownik Zespołu ds. administracyjnych wyjaśniła, że nieterminowa opłata abonamentu wyniknęła z przeoczenia pracownika (S. Chudala), a nie na skutek świadomego zaniechania obowiązku służbowego.

(dowód: akta kontroli str. 32-81;157)

Ocena częściowa

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

2. Rzetelność informacji przedstawionej przez Opolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o *Najwyższej Izbie Kontroli*⁹

Opis stanu faktycznego

2.1. W dniu 24 kwietnia 2012 r. oraz 27 czerwca 2012 r. Opolski Wojewódzki Lekarz Weterynarii skierował do Najwyższej Izby Kontroli odpowiedź na wystąpienie pokontrolne z kontroli P/12/157. Odpowiedź zawierała informacje o sposobie realizacji wniosków pokontrolnych. W Inspektoracie podjęto działania organizacyjne wymienione w pkt. 1.1. niniejszego wystąpienia pokontrolnego oraz pisemnie zobowiązano pracownika zespołu ds. finansowo-księgowych do dokonywania zapłat unikając znaczącego wyprzedzenia terminu wskazanego na fakturach. Odpowiedź Inspektoratu była rzetelna i odzwierciedlała stan faktyczny.

(dowód: akta kontroli str. 7-31;151-156)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena częściowa

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

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli wnosi o: **podjęcie działań organizacyjnych zmierzających do terminowego opłacania abonamentu za odbiorniki radiowe i telewizyjne, tj. zgodnie z art. 3 ust. 4 ustawy o opłatach abonamentowych.**

⁹ Dz. U. z 2012 r., poz. 82

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 Opolu.

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.

Opole, dnia 18 października 2012 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu

Dyrektor
Iwona Zyman

Kontrolerzy
Damian Mielcarek
Specjalista kontroli państwowej

.....
Podpis

.....
Podpis

Marcin Blajda
Inspektor kontroli państwowej

.....
Podpis