



**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu**

Opole, dnia 12 grudnia 2011 r.

**Pani
Bożena Pilarska
Dyrektor Izby Skarbowej
w Opolu**

LOP-4101-16-01/2011
P/11/026

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. *o Najwyższej Izbie Kontroli*¹, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu przeprowadziła w Izbie Skarbowej w Opolu² kontrolę wykonania planu finansowego za 2010 r. i trzy kwartały 2011 r.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 30 listopada 2011 r., Najwyższa Izba Kontroli, stosownie do art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Pani Dyrektor niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie z zastrzeżeniami działania Izby w zakresie objętym kontrolą.

¹ Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm., dalej ustawa o NIK

² dalej Izba

Powyższą ocenę ogólną uzasadniają następujące ustalenia kontroli i wynikające z nich oceny częściowe:

1. Najwyższa Izba Kontroli, uwzględniając kryteria legalności, rzetelności i celowości ocenia pozytywnie działania podejmowane przez Izbę w ramach nadzoru i kontroli nad działalnością egzekucyjną i kontrolną urzędów skarbowych.

Dyrektor Izby sprawował nadzór nad funkcjonowaniem urzędów skarbowych, monitorując wykonanie zadań oraz analizował przyczyny niewłaściwego wykonania obowiązków, w szczególności w zakresie kontroli podatkowej, co było zgodne z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 21 czerwca 1996 r. *o urzędach i izbach skarbowych*³.

W Izbie rzetelnie dokonywano analizy realizacji zadań obejmujących poprawę skuteczności egzekucji administracyjnej poprzez m.in. analizę poziomu wykonania przez nadzorowane urzędy skarbowe wskaźników: realizacji tytułów wykonawczych, efektywności egzekucji podatkowej, skuteczności egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych. Rzetelnie dokonywano również analizy realizacji przez nadzorowane urzędy skarbowe zadań obejmujących efektywność kontroli podatkowej m.in. poprzez analizę mierników oceniających i monitorujących działalność kontrolną poszczególnych urzędów skarbowych, gdzie porównywano kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi, kwoty wyegzekwowanych zaległości, liczby tytułów wykonawczych do załatwienia, załatwione tytuły wykonawcze w danych okresach sprawozdawczych oraz trafność typowania podmiotów do kontroli.

Mierniki oceny wykonania zadań były omawiane na naradach z naczelnikami urzędów skarbowych (cztery narady w każdym roku objętym kontrolą) oraz omawiane na szkoleniach i naradach zorganizowanych dla urzędów skarbowych województwa opolskiego (sześć szkoleń w 2010 r. i pięć w 2011 r.). W Izbie dokonywano ponadto corocznie oceny działalności organów egzekucyjnych województwa opolskiego, której wyniki przekazano naczelnikom nadzorowanych urzędów skarbowych. Oceny te miały wpływ na wysokość kwartalnych nagród ustalanych dla naczelników urzędów skarbowych województwa opolskiego oraz ich zastępców.

³ Dz. U. z 2004 r., Nr 121, poz. 1267 ze zm.

2. Najwyższa Izba Kontroli, uwzględniając kryteria legalności i rzetelności, pozytywnie ocenia realizację dochodów budżetu państwa.

2.1. Zaplanowane do realizacji w 2010 r. przez Izbę dochody w kwocie 2 121 tys. zł zostały zrealizowane w kwocie 1 796,92 tys. zł (84,7 % planu). Dochody zaplanowane w kwocie 900 tys. zł w rozdziale 75009 *Urzędy Skarbowe § 2400 Wpływy do budżetu pozostałości środków finansowych gromadzonych na wydzielonym rachunku jednostki budżetowej* zrealizowano w kwocie 7,38 tys. zł (0,8 % planu). Przyczyną niezrealizowania ww. dochodów było zwolnienie urzędów skarbowych przez Ministra Finansów z obowiązku wpłat z tytułu nadwyżki dochodów własnych uzyskiwanych z opłat za czynności egzekucyjne.

Zaplanowane na 2011 r. dochody w kwocie 10 673 tys. zł zostały zrealizowane do końca III kwartału w kwocie 8 380,47 tys. zł (78,5 % planu), tj. proporcjonalnie do upływu czasu.

W ocenie NIK prognoza dochodów na 2010 r. i 2011 r. została sporządzona prawidłowo, a podejmowane przez Izbę działania w celu zrealizowania zaplanowanych dochodów były właściwe.

2.2. Kwota należności z tytułu dochodów budżetowych na koniec 2010 r., wg sprawozdania Rb-27 z wykonania dochodów, wyniosła 928,17 tys. zł (w tym zaległości 913,63 tys. zł). W stosunku do stanu zaległości na koniec roku poprzedniego nastąpił ich wzrost o kwotę 548,1 tys. zł (o 40,9 %). Przyczyną powyższego był wzrost zaległości w rozdziale 75009 *Urzędy Skarbowe § 0970* o kwotę 532,2 tys. zł wynikający m.in. z zarachowania przyznanej wyrokami sądu wymagalnej należności w kwocie 482,1 tys. zł od byłego pracownika Urzędu Skarbowego w Krapkowicach oskarżonego o zagarnięcie sum, które winny pozostać na koncie urzędu z tytułu opłaty komorniczej i kosztów egzekucyjnych, przeciwko któremu prowadzone było postępowanie z wniosku naczelnika ww. urzędu skarbowego.

IS, w ramach nadzoru, zawiadomiła prokuraturę o podejrzeniu popełnienia przestępstwa przez pracowników nadzorowanego urzędu skarbowego oraz skierowała zawiadomienie do rzecznika dyscypliny finansów publicznych⁴.

Kwota należności z tytułu dochodów budżetowych na 30 września 2011 r. wyniosła 995,3 tys. zł. W ww. kwocie zaległości wynosiły 988,91 tys. zł (109,3 % zaległości na koniec 2010 r.). Przyczyną wzrostu zaległości było dokonanie - na podstawie wyroków sądów - dwóch przypisów należności wymagalnych (na kwotę 56 tys. zł i 21,7 tys. zł).

2.3. Dochody Izby jako dysponenta III stopnia zrealizowano w 2010 r. w kwocie 12,8 tys. zł, a do końca III kwartału 2011 r. w kwocie 12,3 tys. zł. Na podstawie badania 100 % ww.

⁴ Prokuratura odmówiła wszczęcia śledztwa, a rzecznik dyscypliny umorzył postępowanie wyjaśniające w tej sprawie

dochodów (25,1 tys. zł) stwierdzono, że należności z tytułu dochodów budżetowych wymierzono prawidłowo, a dochody pobrane odprowadzono na rachunek bieżący budżetu państwa w terminie.

Izba jako dysponent III stopnia nie posiadała wg stanu na badany dzień 31 grudnia 2009 r. i 2010 r. oraz 30 czerwca 2011 r. należności budżetowych, w tym zaległości. Nie stwierdzono wystąpienia przedawnień należności oraz nie wystąpiły przypadki spisania kwot należności z ewidencji księgowej.

3. NIK, uwzględniając kryteria legalności, gospodarności i celowości, pozytywnie z zastrzeżeniami ocenia wykonanie przez Izbę wydatków w badanym okresie.

3.1. W 2010 r. Izba zrealizowała wydatki w kwocie 71 302,9 tys. zł. Wydatki te stanowiły 83,9 % kwoty wydatków roku poprzedniego (84 944,7 tys. zł), 101,02 % kwoty wydatków zaplanowanych wg ustawy budżetowej⁵ (70 581 tys. zł) oraz 99,96 % kwoty planu po zmianach (71 328,2 tys. zł). Przyczyną zrealizowania niższych o 13 641,8 tys. zł wydatków w 2010 r. w stosunku do roku poprzedniego były m.in. niższe wydatki majątkowe (527,6 tys. zł w 2010 r.; 13 161,4 tys. zł w 2009 r.).

W okresie do 30 września 2011 r. Izba zrealizowała wydatki w kwocie 57 264,8 tys. zł, które stanowiły 82,76 % kwoty wydatków zaplanowanych wg ustawy budżetowej⁶ (69 197 tys. zł) oraz 74,44 % planu po zmianach (76 925,4 tys. zł). Zwiększenie w trakcie roku planu wydatków na 2011 r. do kwoty 76 925,4 tys. zł (tj. o 7 728,4 tys. zł) nastąpiło decyzjami Ministra Finansów zwiększającymi plan wydatków m.in. o kwotę 1 787 tys. zł z przeznaczeniem na wydatki majątkowe (przebudowa urzędów skarbowych w Brzegu i Głubczycach) oraz kwotę 5 217,3 tys. zł pochodzącą z rezerwy celowej przeznaczoną m.in. na sfinansowanie wydatków egzekucyjnych (4 594 tys. zł) oraz na zapłatę zobowiązań z tytułu przechowywania na parkingach strzeżonych pojazdów mechanicznych (493,6 tys. zł). Nie stwierdzono przypadku dokonania wydatków nielegalnych, a w ocenie NIK podejmowane przez Izbę działania zmierzające do monitorowania celowości i gospodarności ponoszonych wydatków przez nadzorowane urzędy skarbowe były właściwe.

3.2. Badaniu poddano udzielanie przez Izbę dotacji do posiłków sprzedawanych w barach mlecznych w kwocie 39 610 zł (2010 r.) i 28 714 zł (2011 r.). Ustalono, że marża gastronomiczna zużytych surowców zastosowana przez przedsiębiorców przy składaniu wniosków o udzielenie ww. dotacji odpowiadała postanowieniom § 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie stawek, szczegółowego sposobu

⁵ Ustawa budżetowa na rok 2010 z dnia 22 stycznia 2010 r. (Dz. U. Nr 19, poz. 102)

⁶ Ustawa budżetowa na rok 2011 z dnia 20 stycznia 2011 r. (Dz. U. Nr 29, poz. 150)

*i trybu udzielania i rozliczania dotacji przedmiotowych do posiłków sprzedawanych w barach mlecznych*⁷. Dołączona do wniosku o udzielenie dotacji ewidencja wartościowo–ilościowa surowców każdorazowo była zatwierdzana przez naczelnika urzędu skarbowego. W badanym okresie przeprowadzono siedem kontroli prawidłowości wykorzystania ww. dotacji u przedsiębiorców. Izba terminowo⁸ dokonała zwrotu niewykorzystanych środków za 2010 r.

3.3. Badaniu poddano 100 % wydatków majątkowych Izby jako dysponenta III stopnia zrealizowanych w badanym okresie w kwocie 68 763,90 zł (2010 r.) i 38 332,95 zł (2011 r.). W 2010 r. wydatki przeznaczono na sfinansowanie zakupu zestawów komputerowych i serwera (38 891,16 zł), urządzenia wielofunkcyjnego (16 457,80 zł), programu komputerowego finansowo-księgowego (5 795 zł) oraz centrali telefonicznej (7 619,96 zł). Zakupu zestawów komputerowych i serwera oraz urządzenia wielofunkcyjnego dokonano na podstawie prawidłowo przeprowadzonego postępowania udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego. W 2011 r. wydatki przeznaczono na sfinansowanie zakupu kopiarki (14 514 zł) i serwerów (23 818,95 zł). Badane wydatki majątkowe były celowe, a środki te wydatkowano gospodarnie.

W badanych wydatkach bieżących Izby jako dysponenta III stopnia z 2010 r. (860 087,25 zł) wydatki na zakupy towarów i usług stanowiły kwotę 841 890,05 zł, a w badanych wydatkach bieżących z 2011 r. (352 792,27 zł) kwotę 351 742,87 zł. Podejmowane przez Izbę działania w celu uzyskania oszczędności polegały głównie na racjonalizacji wydatków związanych z bieżącym funkcjonowaniem jednostki. W badanym okresie w Izbie prowadzono prace remontowe zajmowanej nieruchomości, na które w 2010 r. wydatkowano kwotę 197,5 tys. zł (m.in. na remont pomieszczeń biurowych, sanitariatów, wymianę posadzek). Uzasadnieniem dla przeprowadzonych remontów było m.in. przystosowanie na potrzeby Izby pomieszczeń zajmowanych uprzednio przez Pierwszy Urząd Skarbowy w Opolu. Umowy na roboty budowlane zawierano w wyniku prawidłowo przygotowanych i przeprowadzonych postępowań o udzielenie zamówień publicznych.

W badanej próbie wydatków bieżących nie stwierdzono przypadków niecelowego lub niegospodarnego wydatkowania środków. Izba przeprowadzała analizy ponoszonych wydatków, a kontrolowane wydatki zostały skalkulowane w sposób zapewniający uzyskanie oczekiwanych efektów. Badane wydatki były celowe, a środki wydatkowano gospodarnie.

⁷ Dz. U. Nr 254, poz. 1705.

⁸ Tj. stosownie do terminu określonego w art. 168 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.)

3.4. Kwota zrealizowanych wydatków na wynagrodzenia osobowe w rozdziale 75008 *Izby Skarbowe* w 2010 r. wyniosła 4 314,15 tys. zł (tj. 99,9 % z zaplanowanej kwoty 4 316,95 tys. zł), a do 30 września 2011 r. wyniosła 3 255,21 tys. zł (tj. 74,8 % zaplanowanej kwoty 4 353,83 tys. zł). Badanie naliczenia i wypłacenia składników wynagrodzeń za wrzesień 2011 r. dokonane na próbie pięciu pracowników Izby wykazało ich prawidłowość. Praca w godzinach nadliczbowych wykonywana była w Izbie jedynie w sytuacjach uzasadnionych, a godziny nadliczbowe zostały zaewidencjonowane i prawidłowo rozliczone.

W badanym okresie Izba jako dysponent II stopnia prawidłowo sprawowała nadzór nad zatrudnieniem i wydatkami na wynagrodzenia w podległych urzędach skarbowych m.in. poprzez dokonywanie okresowych analiz stanu zatrudnienia oraz potrzeb w tym zakresie, a także dokonywanie kwartalnych analiz wydatków na wynagrodzenia wraz pochodnymi.

3.5. Zastrzeżenia NIK dotyczą sprawowania przez Izbę nadzoru nad podległym urzędem skarbowym, gdzie dopuszczono do powstania wysokiego poziomu zobowiązań wymagalnych w kwocie 408 802,02 zł (wg stanu na dzień 31 lipca 2011 r.). Zobowiązania te powstały, gdy na podstawie 148 postanowień wydanych przez Dyrektora Izby przedsiębiorca wystawił dla Pierwszego Urzędu Skarbowego w Opolu 148 faktur za sprawowanie dozoru nad pojazdami usuniętymi z drogi w trybie art. 130a ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. *Prawo o ruchu drogowym*⁹ na łączną kwotę 482 827,76 zł, z tego: 1/ 9 faktur w marcu 2011 r. na kwotę 91 221,28 zł, 2/ 25 faktur w kwietniu na kwotę 143 026,70 zł, 3/ w maju 15 faktur w maju na kwotę 121 170,40 zł, 4/ 22 faktury w czerwcu na kwotę 52 431,94 zł, 5/ w lipcu 77 faktur na kwotę 74 977,44 zł. Powyższe zobowiązania uregulowano w sierpniu 2011 r. lecz do tego czasu część z nich stała się zobowiązaniami wymagalnymi (kwota 92 746,28 zł wg stanu na 30 kwietnia, 234 247,98 zł wg stanu na 31 maja, 362 762,78 zł wg stanu na 30 czerwca i 408 808,02 zł wg stanu na 31 lipca 2011 r.), które do czasu zakończenia kontroli NIK nie skutkowały zapłatą odsetek. Pomimo posiadania danych pozwalających na stwierdzenie braku możliwości bieżącego finansowania zobowiązania ze środków ujętych w planie finansowym Pierwszego Urzędu Skarbowego w Opolu, Izba nie podjęła stosownych działań mających na celu niedopuszczenie do powstania zobowiązań wymagalnych. Działania Izby ograniczyły się do kierowania do Ministra Finansów kolejnych wniosków¹⁰ o dokonanie zmiany w planie finansowym na 2011 r., która nastąpiła w dniu 17 sierpnia 2011 r.¹¹

Wydatki z ww. tytułu sfinansowano ze środków w ramach rozdziału 75647 § 4610.

⁹ Dz. U. z 2005 r., nr 108, poz.908

¹⁰IZBA zwracała się o przyznanie ww. środków w dniach: 10 maja, 20 czerwca, 30 czerwca, 25 lipca, 5 sierpnia 2011 r. – wnioski te składane były w ślad za wnioskami Pierwszego Urzędu Skarbowego w Opolu z dnia 28 kwietnia, 2 maja, 10 czerwca, 13 czerwca, 17 czerwca, 24 czerwca, 3 sierpnia 2011 r.,

¹¹ Decyzja Ministra Finansów nr FR1/4135/78-BP/11

4. Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie z zastrzeżeniami rzetelność i wiarygodność ksiąg rachunkowych

4.1. Stosownie do wymagań art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości*¹² Izba posiadała dokumentację określającą przyjęte zasady rachunkowości, wprowadzoną zarządzeniem Dyrektora z 9 września 2009 r.¹³ i zarządzeniem z 3 stycznia 2011 r.¹⁴ Stwierdzono natomiast, że Dyrektor Izby, wbrew obowiązkowi określonemu w art. 10 ust. 2 ww. ustawy nie dokonał aktualizacji ww. dokumentacji w zakresie dotyczącym stosowanej od 2009 r. wersji programu komputerowego do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zatwierdzenie w zasadach rachunkowości aktualnej wersji oprogramowania służącego do prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera i określenie daty rozpoczęcia jego eksploatacji jest obowiązkiem wynikającym z treści art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. c ustawy *o rachunkowości*, a zmiana wersji oprogramowania wymaga aktualizacji ww. dokumentacji.

4.2. Przegląd analityczny ksiąg rachunkowych ujawnił, że zapisy w dzienniku, księdze głównej oraz w księgach pomocniczych 2010 r. dotyczące dowodów księgowych zewnętrznych obcych (m.in. faktury VAT, rachunki, noty obciążeniowe) nie zawierały daty dokonania operacji gospodarczej i daty dowodu księgowego (Jeżeli różniła się ona od daty dokonania operacji gospodarczej) zgodnej z treścią dowodu księgowego, a zapisy w dzienniku, księdze głównej oraz w księgach pomocniczych 2011 r. dotyczące dowodów księgowych zewnętrznych obcych zawierały w kolumnie *Data wystawienia* prawidłową datę dowodu, lecz nie zawierały daty operacji gospodarczej uwidocznionej na ww. dowodzie zewnętrznym obcym (również w przypadku, gdy data dowodu księgowego różniła się od daty operacji gospodarczej). Powyższe naruszało art. 23 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy *o rachunkowości*, wg którego zapis księgowy powinien zawierać co najmniej m.in. datę dokonania operacji gospodarczej, określenie rodzaju i nr identyfikacyjnego dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji.

Nieprawidłowości te wynikały z przyjęcia przez Głównego Księgowego Izby, że data operacji gospodarczej, jak również data dowodu księgowego, jest to data zmniejszenia stanu konta bankowego Izby w związku z przelewem środków na konto wierzyciela i data zaksięgowania dowodu w ciężar kosztów. Główna Księgowa Izby wyjaśniła, że dowiedziała się w 2010 r. o tym, że: *data dowodu księgowego jest interpretowana w inny sposób* i dlatego

¹² Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm., zwanej dalej ustawą *o rachunkowości*

¹³ Zarządzenie nr 12/09

¹⁴ Zarządzenie nr 2/11

od stycznia 2011 r. datą dowodu księgowego jest data wystawienia faktury, rachunku, itp., natomiast data dokonania operacji gospodarczej pozostała bez zmian.

NIK zwraca uwagę, że zasada memoriału wyrażona w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości oznacza m.in., że ujęcie w księgach rachunkowych skutków transakcji udokumentowanej fakturą, rachunkiem, itp. dokonuje się niezależnie od terminu zapłaty.

Poza ww. błędem systematycznym, w przypadku jednego zapisu/dowodu na kwotę 3 501,40 zł w księgach 2010 r. oraz w przypadku pięciu zapisów/dowodów na kwotę 40 021,22 zł w księgach 2011 r. stwierdzono, że zostały one ujęte w księgach w niewłaściwym okresie sprawozdawczym. Ww. dowody księgowe zewnętrzne obce wystawione w grudniu roku poprzedniego i dotyczące operacji gospodarczych z tego miesiąca, które wpłynęły do Izby w terminie umożliwiającym ich ujęcie w księgach rachunkowych grudnia, zostały wprowadzone do zapisów stycznia roku następnego. Ustalono, że przyczyną powyższego był m.in. sposób określenia w dokumentacji, o której mowa w art. 10 ust. 1 ustawy o rachunkowości, terminu granicznego księgowania dowodów księgowych na ostatni dzień danego miesiąca.

NIK zwraca uwagę, że określenie terminu granicznego księgowania dowodów księgowych winno umożliwiać zastosowanie art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości stanowiącego, że *do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.*

Dyrektor Izby wyjaśniła, że ponieważ zasada przyjmowania do kosztów faktur z datą wpływu do Izby do ostatniego dnia miesiąca funkcjonuje od wielu lat, w kosztach danego roku zawsze jest zaksięgowane 12 faktur i wysokość kosztów nie ulega zniekształceniu. W przypadku dwóch dowodów (z ww. pięciu dowodów księgowych z grudnia 2010 r.) na kwotę łączną 1 333,11 zł ujętych w księgach stycznia 2011 r., a dotyczących energii elektrycznej (licznik dla garażu) oraz badań lekarskich w księgach 2010 r. ujęto faktury z ww. tytułu w liczbie 11 (badania lekarskie) oraz 7 (energia-licznik dla garażu).

Kontrola ujawniła także trzy przypadki (dwa w 2010 r. i jeden w 2011 r.) pomijania kont rozrachunkowych przy ewidencji księgowej dochodów budżetowych (na kwotę odpowiednio 1 973,40 zł, 10 382,43 zł oraz 1 203,11 zł). Ustalono, że nieprawidłowość ta wynika m.in. z tego, że w *Zakładowym Planie Kont* nie ustanowiono konta 221 – *należności z tytułu dochodów budżetowych*. W powyższym zakresie NIK zwraca uwagę, że § 15 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 Polskiej*¹⁵ stanowi m.in., że ustalając zakładowy plan kont należy się kierować zasadą, iż liczba kont wskazana w planach kont może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych nie występujących w jednostce. Powyższa okoliczność nie wystąpiła w przypadku Izby, gdyż operacje gospodarcze o treści ekonomicznej wyszczególnionej w opisie do konta 221 (*na str. WN konta 221 ujmuje się ustalone należności z tyt. dochodów budżetowych i zwroty nadpłat* - załącznik nr 3 pkt II.1.30 ww. rozporządzenia) wystąpiły w badanym okresie¹⁶.

Wyżej wymienione błędy dotyczące ewidencji dochodów budżetowych nie miały wpływu na sprawozdawczość budżetową. W Izbie nie wystąpiły operacje gospodarcze, które należałoby wykazać na koncie 221 na koniec roku 2010 jako należności budżetowe.

W wyniku kontroli stwierdzono ponadto błędy polegające na pomijaniu kont rozrachunkowych przy ewidencji podatku od nieruchomości, co skutkowało brakiem ujawnienia w księgach rachunkowych 2011 r. do momentu zapłaty zobowiązania z ww. tytułu, tj. odpowiednio kwoty 15 849,75 zł w księgach stycznia, lutego i marca 2011 r., 10 566,50 zł w księgach kwietnia, maja i czerwca 2011 r. i 5 283, 25 zł w księgach lipca, sierpnia i września 2011 r. Powyższe błędy naruszały art. 20 ust. 1 ustawy *o rachunkowości* nakazujący wprowadzenie w postaci zapisu do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym i skutkowało brakiem wykazania zobowiązań z ww. tytułu w sprawozdaniach miesięcznych RB-28 za okres od stycznia do września 2011 r.

Odpowiedzialnym za nieprawidłowości polegające na pomijaniu kont rozrachunkowych jest Główny Księgowy Izby.

4.3. Badanie próby losowej 227 zapisów i stanowiących ich podstawę dowodów księgowych na łączną kwotę 860,1 tys. zł (78,6 % pozapłacowych wydatków Izby w 2010 r.) wykazało pięć zapisów na kwotę 14 011,58 zł (1,6 % wartości próby) zakwalifikowanych do ujęcia w księgach rachunkowych do niewłaściwego okresu sprawozdawczego (miesiąca), tj. błąd wpływający na wiarygodność sprawozdań miesięcznych. Wyżej wymienione dowody księgowe dokumentowały zakup komputerów i oprogramowania (dwa dowody na kwotę 9 213,44 zł z sierpnia ujęte w księgach września 2010 r.) oraz zakup usługi szkoleniowej (dowód na kwotę 1 500 zł z września ujęty w księgach października 2010 r.), usługi

¹⁵ Dz. U. Nr 128, poz. 861 ze zm., dalej rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości

¹⁶ Ustalenie należności w kwocie 1 973,40 zł z tytułu naliczenia kary umownej plzbamem z dnia 28 października 2010 r., ustalenie należności w kwocie odpowiednio 10 382,43 zł i 1 203,11 zł z tytułu zwrotu za energię elektryczną potwierdzone wystawieniem noty 93/10 w dniu 25 listopada 2010 r. i noty 01/11 w dniu 3 lutego 2011 r.

sprzątania (dowód na kwotę 3 083,14 zł z października ujęty w księgach listopada 2010 r.) i badań lekarskich (dowód na kwotę 215 zł z listopada ujęty w księgach grudnia 2010 r.). Stanowiło to naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Ponadto stwierdzono jeden dowód księgowy na kwotę 1 225,7 zł obarczony błędem formalnym¹⁷, który nie miał jednakże wpływu na sprawozdawczość, gdyż zobowiązanie wynikające z operacji udokumentowanej fakturą nie wystąpiło¹⁸.

Badanie próby losowej 176 zapisów i stanowiących ich podstawę dowodów księgowych na łączną kwotę 352,8 tys. zł (70,3 % pozapłaconych wydatków Izby w trzech kwartałach 2011 r.) wykazało 12 zapisów na kwotę 38 221,16 zł (10,8 % wartości próby) zakwalifikowanych do ujęcia w księgach rachunkowych niewłaściwego okresu sprawozdawczego (miesiąca) czym naruszono art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości i co stanowiło błąd wpływający na wiarygodność sprawozdań miesięcznych. W wyżej wymienionych 12 dowodach, dowód na kwotę 127,87 zł dokumentował zakup paliwa (dowód ze stycznia ujęty w księgach lutego 2011 r.), na kwotę 8 839,41 zł dokumentował naprawę samochodu służbowego (dowód z kwietnia ujęty w księgach maja 2011 r.), na kwotę 4 578 zł dokumentował koszty narady (dowód z czerwca ujęty w księgach lipca 2011 r.), na kwotę 764,76 zł dokumentował zakup materiałów (dowód z czerwca ujęty w księgach lipca 2011 r.). Pozostałe osiem dowodów na łączną kwotę 23 911,12 zł (tj. każdy na kwotę 2 988,89 zł) dokumentowało zakup usługi sprzątania i z uwagi na to, że nie zniekształcało wysokości kosztów okresu sprawozdawczego nie było brane pod uwagę przy formułowaniu oceny rzetelności i wiarygodności ksiąg rachunkowych 2011 r. Stwierdzono ponadto jeden dowód księgowy na kwotę 3 000 zł obarczony błędem formalnym⁹, który nie miał jednakże wpływu na sprawozdawczość, gdyż zobowiązanie wynikające z operacji udokumentowanej fakturą nie wystąpiło¹⁹.

Przyczyną kwalifikowania dowodów do niewłaściwych okresów sprawozdawczych w badanym okresie był sposób określenia w dokumentacji, o której mowa w art. 10 ust. 1 ustawy o rachunkowości terminu granicznego księgowania dowodów księgowych na ostatni dzień danego miesiąca. Ww. dokumentację zatwierdziła Dyrektor Izby.

4.4. W Izbie rzetelnie przygotowano i przeprowadzono inwentaryzację składników majątkowych i źródeł ich pochodzenia. Stan środków pieniężnych w kasie na dzień 31 grudnia 2010 r. (zerowy) został ustalony prawidłowo w formie spisu z natury,

¹⁷ Błąd zgodności w zakresie kontroli bieżącej i dekretacji polegający na niezgodności miesiąca ujęcia dowodu w księgach rachunkowych z datą operacji gospodarczej udokumentowanej fakturą

¹⁸ Kwota za prenumeratę prasy wynikająca z faktury została opłacona przed wystawieniem faktury

¹⁹ Kwota za zasilenie maszyny do frankowania została opłacona przed wystawieniem faktury

potwierdzony przez Narodowy Bank Polski stan środków pieniężnych na rachunkach bankowych Izby na koniec 2010 r. był zgodny z zapisami ewidencji księgowej, a inwentaryzacja drogą potwierdzenia sald należności i weryfikacji sald została przeprowadzona w terminie i prawidłowo udokumentowana.

5. Najwyższa Izba Kontroli, uwzględniając wyniki badania wiarygodności ksiąg rachunkowych, ocenia pozytywnie z zastrzeżeniami rzetelność sporządzanych przez Izbę jednostkowych i łącznych sprawozdań budżetowych.

5.1. Roczne sprawozdania jednostkowe Izby za 2010 r. i sprawozdania miesięczne za wrzesień 2011 r. (Rb-23, Rb-27, Rb-28) oraz sprawozdania kwartalne za IV kwartał 2010 r. i III kwartał 2011 r.: Rb-N o stanie należności i Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji zostały sporządzone w oparciu o dane z ewidencji księgowej. Sprawozdania RB-23, RB-27 i RB-28 zostały sporządzone i przekazane w terminach określonych w załączniku nr 42 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej²⁰ dla dysponentów III stopnia.

Sprawozdania kwartalne za IV kwartał 2010 r. Rb-N o stanie należności i Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji zostały sporządzone i przekazane 2 lutego 2011 r., pomimo iż stosownie do treści załącznika nr 6 do rozporządzenia MF w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych²¹ winny być sporządzone i przekazane odbiorcy sprawozdań przez dysponenta środków budżetu państwa III stopnia do 26 stycznia 2011 r.

Zastrzeżenia NIK dotyczą tego, że dane wykazane w ww. rocznym i miesięcznym sprawozdaniu RB-28 pomimo, iż były zgodne z ewidencją księgową, nie odzwierciedlały stanu rzeczywistego zobowiązań. W rocznym sprawozdaniu RB-28 nie wykazano zobowiązań wynikających z dowodów księgowych wystawionych z datą grudnia 2010 r. i dotyczących operacji gospodarczych grudnia 2010 r. (o czym szczegółowo w pkt 4.2. wystąpienia), które to dowody księgowe ujęto w księgach stycznia 2011 r. Natomiast w sprawozdaniu miesięcznym RB-28 za wrzesień 2011 r. odnotowano stan zobowiązań budżetowych w kwocie zero zł i nie wykazano zobowiązania w kwocie 5 283, 25 zł z tytułu podatku od nieruchomości (o czym szczegółowo w pkt 4.2. wystąpienia), które to zobowiązanie (niewymagalne) winno być wykazane w rozdziale 7508, § 448 *Podatek od nieruchomości*.

²⁰ Dz. U. Nr 20, poz.103, dalej rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej

²¹ Dz. U. Nr 43, poz. 247

5.2. Dane do łącznych sprawozdań budżetowych sporządzonych przez Izbę jako dysponenta II stopnia były prawidłowo przeniesione ze sprawozdań jednostkowych, a sprawozdania te terminowo przekazywano do dysponenta głównego (Ministra Finansów).

Zastrzeżenia NIK dotyczą tego, że w czterech (z siedmiu objętych kontrolą) sprawozdaniach łącznych, tj. miesięcznych RB-28 za okres od kwietnia do lipca 2011 r. nie wykazano prawidłowo stanu zobowiązań i nie ujawniono stanu zobowiązań wymagalnych (odpowiednio w kwocie 92 746,28 zł na 30 kwietnia, 234 247,98 zł na 31 maja, 362 762,78 zł na 30 czerwca i 408 808,02 zł na 31 lipca 2011 r., o czym szczegółowo w pkt. 3.4 wystąpienia), pomimo posiadania przez Izbę dokumentów poświadczających powstanie zobowiązań²², wniosków o przyznanie środków na ich pokrycie składanych od kwietnia do lipca 2011 r. przez nadzorowany urząd skarbowy oraz decyzji Ministra Finansów przyznających środki na pokrycie ww. zobowiązań w dniu 17 sierpnia 2011 r. W wyżej opisanej sytuacji, Izba nie skorzystała z uprawnienia zawartego w § 9 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej dotyczącego kontroli merytorycznej złożonych sprawozdań.

Ponadto, w objętym kontrolą sprawozdaniu miesięcznych RB-28 na 30 czerwca 2011 r. nie wykazano zobowiązań z tytułu zarachowanych odsetek od zobowiązań wymagalnych, które winny być ujęte w księgach nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału²³.

Odpowiedzialnym za nadzorowanie całokształtu prac z zakresu rachunkowości wykonywanych przez podległe urzędy skarbowe jest Główny Księgowy Izby.

Przedstawiając powyższe uwagi i oceny Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

1. Podjęcie działań w celu rzetelnego monitorowania i zapobiegania powstawaniu zobowiązań wymagalnych w nadzorowanych urzędach skarbowych.
2. Podjęcie działań zapewniających kompletność zapisów ewidencji księgowej i wprowadzanie dokumentów księgowych do ewidencji okresu sprawozdawczego, którego dotyczą stosownie do art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
3. Podjęcie działań w celu wyeliminowania przypadków pomijania kont rozrachunkowych przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych.
4. Podjęcie działań organizacyjnych w celu zapewnienia procedur gwarantujących prawidłowe, terminowe i rzetelne sporządzanie sprawozdań jednostkowych i łącznych.

²² Zestawienia wystawionych faktur

²³ Zgodnie z § 8 ust. 5 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości odsetki od należności i zobowiązań ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału; naliczone odsetki zwiększają kwotę zobowiązań

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu, na podstawie art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Panią Dyrektor, w terminie 14 dni od otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków oraz o podjętych działaniach na rzecz ich realizacji lub przyczynach niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Pani prawo zgłoszenia na piśmie do Dyrektora Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Opolu umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

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