



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Opolu

LOP-4100-001-02/2014

P/14/001

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/14/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2013 r.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu
Kontrolerzy	Grażyna Stalska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 89218 z dnia 14 stycznia 2014 r. Krzysztof Rajczyk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 89225 z dnia 7 lutego 2014 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2, 112-113)
Jednostka kontrolowana	Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu ¹ , ul. Oleska 19A, 45-052 Opole
Kierownik jednostki kontrolowanej	Janusz Gałkiewicz, Prezes RIO (dowód: akta kontroli str. 63)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie² wykonanie przez Prezesa RIO planu finansowego, w ramach wykonania budżetu państwa w 2013 r. w części 80 *Regionalne Izby Obrachunkowe*.

Powyższa ocena została sformułowana na podstawie wyników kontroli wydatków w kwocie 658,3 tys. zł (tj. 16,5% zrealizowanych przez dysponenta wydatków) oraz badania analitycznego ksiąg rachunkowych.

Zrealizowane dochody w 2013 r. w kwocie 305,5 tys. zł były wyższe o 14,7% od dochodów zrealizowanych w 2012 r. Dochody te rzetelnie ewidencjonowano oraz terminowo przekazano na rachunek budżetu państwa. Wydatki budżetu państwa w kwocie 3 997,2 tys. zł zostały zrealizowane w sposób celowy i gospodarny. Formułując ww. ocenę uwzględniono, że sprawozdania sporządzone zostały rzetelnie i terminowo, a stwierdzone nieprawidłowości w prowadzeniu ksiąg rachunkowych dotyczyły m.in. dwóch przypadków niewłaściwego zakwalifikowania wydatku do paragrafu klasyfikacji budżetowej, co miało wpływ na sprawozdawczość budżetową³.

¹ Dalej: RIO.

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

³ Skala stwierdzonych nieprawidłowości (13,8 tys. zł) przekraczała założony próg istotności 1,5% wydatków w danej grupie (pozapłacowe wydatki bieżące - 676,1 tys. zł), co było przyczyną obniżenia opinii o sprawozdaniu rocznym Rb-28 o jeden stopień.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Dochody budżetowe

Opis stanu
faktycznego

Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania w 2013 r. budżetu państwa kontrola dochodów budżetowych w części 80 *Regionalne Izby Obrachunkowe* została ograniczona do przeprowadzenia analizy porównawczej danych ujętych w rocznych sprawozdaniach budżetowych Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych w latach 2012-2013. Kwota zrealizowanych w 2013 r. dochodów budżetowych wyniosła 305,5 tys. zł i była wyższa o 14,7% od dochodów zrealizowanych w 2012 r. (266,2 tys. zł). Ww. dochody zrealizowano w rozdziale 75015 *Regionalne Izby Obrachunkowe*, § 069 *Wpływy z różnych opłat* w kwocie 16,5 tys. zł (5,4%) i § 097 *Wpływy z różnych dochodów* w kwocie 0,7 tys. zł (0,2%) oraz w rozdziale 75093 *Dochody państwowej jednostki budżetowej uzyskane z tytułu przejętych zadań, które w 2010 r. były finansowane z rachunku dochodów własnych*, § 083 *Wpływy z usług* w kwocie 288,3 tys. zł (94,4%). Dochody te zostały rzetelnie zaewidencjonowane oraz terminowo przekazane na rachunek budżetu państwa.

(dowód: akta kontroli str. 13, 16, 18, 23, 105-108)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli, zgodnie z przyjętymi założeniami, nie dokonywała oceny prawidłowości planowania i realizacji dochodów budżetowych.

2. Wydatki budżetu państwa

Opis stanu
faktycznego

2.1. Zaplanowane na rok 2013 wydatki budżetu państwa w części 80 *Regionalne izby obrachunkowe* dla RIO wyniosły 3 623 tys. zł. Plan wydatków został zwiększony w trakcie roku z rezerwy celowej budżetu państwa łącznie o 415,6 tys. zł, w tym: 1/ o kwotę 250 tys. zł⁴ z przeznaczeniem na sfinansowanie skutków zmian systemowych wynikających z art. 94 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych*⁵, 2/ o kwotę 165,6 tys. zł⁶ z przeznaczeniem na wzrost wynagrodzeń osobowych (§ 401 - 139,5 tys. zł) wraz z pochodnymi (§§ 411,412 - 26,1 tys. zł) dla pracowników RIO począwszy od dnia 1 stycznia 2013 r. Ponadto plan wydatków został zmniejszony w trakcie roku o kwotę 20 tys. zł w § 606 *Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych*, co nastąpiło na wniosek Prezesa RIO z 14 czerwca 2013 r.

Środki pochodzące z rezerw celowych wykorzystano w kwocie 165,2 tys. zł (99,8%) w części dotyczącej środków przeznaczonych na wzrost wynagrodzeń osobowych oraz w kwocie 230,7 tys. zł (92,3%) w pozostałej części. Środki te wykorzystano zgodnie z przeznaczeniem.

(dowód: akta kontroli str. 26-47)

Zrealizowane wydatki wyniosły 3 997,2 tys. zł i stanowiły 99,5% kwoty planu po zmianach (4 018,6 tys. zł). W ww. kwocie wydatki bieżące stanowiły 3 941,5 tys. zł, a wydatki majątkowe 55,7 tys. zł.

Zrealizowane w 2013 r. wydatki bieżące w kwocie 3 941,5 tys. zł były wyższe od wydatków bieżących 2012 r. (3 762,3 tys. zł) o 4,8%. Dominującą pozycję w tej grupie wydatków (82,8%) stanowiły wydatki na wynagrodzenia i pochodne zrealizowane w kwocie 3 265,4 tys. zł (w tym kwota 271,5 tys. zł dotyczyła

⁴ Część 83 Rezerwy celowe, poz. 57.

⁵ Dz. U. Nr 157, poz. 1241 ze zm.

⁶ Część 83 Rezerwy celowe, poz. 78.

wynagrodzeń bezosobowych) oraz wydatki na zakupy towarów i usług (12,3%) zrealizowane w kwocie 483,6 tys. zł.

Zrealizowane w 2013 r. wydatki majątkowe wyniosły 55,7 tys. zł, tj. 99,6% planu po zmianach i były niższe od wydatków majątkowych poniesionych w 2012 r. (76,1 tys. zł) o 26,8%. Wydatki te zostały przeznaczone na zakup sprzętu komputerowego, oprogramowania oraz centrali telefonicznej wraz z montażem i były uzasadnione z punktu widzenia realizowanych zadań.

(dowód: akta kontroli str. 3-10, 13-15, 19-20, 24-25, 48-58)

2.2. W planie finansowym RIO nie wprowadzono zmian wynikających z ustawy z dnia 27 września 2013 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2013⁷.

(dowód: akta kontroli str. 65-70)

2.3. Przeciętne zatrudnienie w 2013 r. wyniosło 43 osoby, tj. 102,4% przeciętnego zatrudnienia w 2012 r. (42 osoby). Wykazany w sprawozdaniu Rb-70 za IV kwartał 2013 r. wzrost zatrudnienia o jedną osobę, w stosunku do stanu na koniec 2012 r., wynikał z powrotu pracownika z urlopu wychowawczego.

Na wynagrodzenia w 2013 r. wydatkowano 2 488,6 tys. zł (100% planu). Kwota ta stanowiła 105,9% wydatków poniesionych z tego tytułu w roku poprzednim (2 349 tys. zł). Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto w 2013 r. wyniosło 4,8 tys. zł i w porównaniu z przeciętnym wynagrodzeniem w 2012 r. było wyższe o 162 zł, tj. o 3,5%. Powodem wzrostu przeciętnego wynagrodzenia były wypłacone wynagrodzenia sfinansowane dodatkowo środkami pochodzącymi z rezerwy celowej przeznaczonej na wzrost wynagrodzeń osobowych pracowników RIO począwszy od dnia 1 stycznia 2013 r.⁸

(dowód: akta kontroli str. 14, 17, 21-22, 27, 64)

2.4. Na podstawie wyselekcjonowanych z systemu księgowego zapisów kont zespołu 4-koszty wg rodzajów wybrano do kontroli z zastosowaniem metody monetarnej⁹ 196 zapisów/dowodów księgowych na kwotę 602,6 tys. zł. Niezależnie badaniu poddano także cztery zapisy/dowody na kwotę 55,7 tys. zł dobrane do kontroli w sposób celowy (§606 *Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych*). Wydatki objęte badaniem (658,3 tys. zł) stanowiły 16,5% zrealizowanych przez RIO wydatków. Operacje gospodarcze potwierdzone tymi dowodami zostały zbadane pod względem legalności, gospodarności i celowości.

(dowód: akta kontroli str. 3-10, 114-121)

W wyniku badania wydatków na ww. kwotę 658,3 tys. zł stwierdzono, że wydatki te były celowe, dokonano ich zgodnie z obowiązującymi przepisami, oszczędnie gospodarując przyznanymi środkami. Środki publiczne zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem, m.in. na zakup towarów i usług oraz zakupy inwestycyjne związane z bieżącym funkcjonowaniem kontrolowanej jednostki. Zakupy te zrealizowano stosownie do treści art. 4 pkt 8 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. *Prawo zamówień publicznych*¹⁰, tj. bez zastosowania ww. ustawy.

(dowód: akta kontroli str. 59-62, 114-121, 162-163, 178-182)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w badanym obszarze.

⁷ Dz. U. z 2013 r., poz. 1212.

⁸ §401 *Wynagrodzenia osobowe pracowników* - 139,5 tys. zł oraz pochodne od ww. wynagrodzeń, §§411,412 - 25,7 tys. zł.

⁹ Metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji (MUS)

¹⁰ Dz. U. z 2013 r., poz. 907 ze zm.

3. Roczne sprawozdania budżetowe oraz kwartalne sprawozdania w zakresie operacji finansowych

Opis stanu
faktycznego

Badaniem objęto prawidłowość sporządzenia jednostkowych, rocznych sprawozdań budżetowych za rok 2013:

- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1),

a także sprawozdania finansowe za IV kwartał 2013 r.: o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Wymienione sprawozdania zostały sporządzone w terminach określonych w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia: 3 lutego 2010 r. w sprawie *sprawozdawczości budżetowej*¹¹, 4 marca 2010 r. w sprawie *sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*¹² i 28 grudnia 2011 r. w sprawie *sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym*¹³.

Sprawozdania te przekazują prawdziwy obraz dochodów, wydatków a także należności i zobowiązań w 2013 r. (za wyjątkiem wydatków, które w rocznym sprawozdaniu RB-28 zostały w kwocie 13,8 tys. zł wykazane w nieprawidłowej podziale klasyfikacji budżetowej). Sprawozdania te zostały sporządzone rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Uzyskane dochody, przekazane na rachunek budżetu państwa, wykazane w sprawozdaniu Rb-23 wyniosły 305,5 tys. zł i były zgodne z kwotą wykazaną w sprawozdaniu Rb-27. Wykazane w Rb-23 wydatki wykonane w kwocie 3 997,2 tys. zł były równe kwocie ujętej w sprawozdaniu Rb-28. Wykazany w sprawozdaniu Rb-23 zerowy stan środków na rachunku bieżący został potwierdzony przez NBP.

Według stanu na 31 grudnia 2013 r. wystąpiły należności pozostałe do zapłaty w kwocie 0,3 tys. zł, a zaległości netto nie wystąpiły.

Zobowiązania na koniec 2013 r. wyniosły 222,3 tys. zł i były wyższe niż kwota (207,4 tys. zł) zobowiązań na koniec 2012 r. Główną pozycję (218,4 tys. zł) stanowiły zobowiązania z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego i pochodnych od wynagrodzeń, które w porównaniu z rokiem 2012 (206,4 tys. zł) wzrosły o 5,8%. Zobowiązania wymagalne na koniec 2013 r. nie wystąpiły.

Dane wykazane w rocznym sprawozdaniu Rb-BZ1 były zgodne z ewidencją prowadzoną na koncie 990 *Plan finansowy w układzie zadaniowym* i 991 *Zobowiązania w układzie zadaniowym*, przekazują prawdziwy i rzetelny obraz realizacji zadań ustanowionych w układzie zadaniowym budżetu, a także wiarygodne wartości końcowe mierników.

(dowód: akta kontroli str. 13-16, 19-20, 71-104, 109-111, 122-130)

Objęte badaniem 200 zapisów/dowodów księgowych na kwotę 658,3 tys. zł sprawdzono pod kątem poprawności formalnej oraz prawidłowości kontroli bieżącej i dekretacji, ewidencji transakcji oraz wiarygodności ksiąg wpływających na sprawozdawczość bieżącą i sprawozdania roczne. W wyniku przeprowadzonego

¹¹ Dz. U. Nr 20, poz. 103

¹² Dz. U. Nr 43, poz. 247 ze zm.

¹³ Dz. U. Nr 298, poz. 1766

badania stwierdzono, że za wyjątkiem opisanych poniżej przypadków dowody i odpowiadające im zapisy księgowe były poprawne.

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W przypadku dwóch zapisów/dowodów (1% zbadanych) na kwotę łączną 13,8 tys. zł¹⁴ (2,1% zbadanych) stwierdzono księgowanie zdarzeń gospodarczych w niewłaściwej podziale klasyfikacji budżetowej, co było niezgodne z treścią załącznika nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*¹⁵. I tak: 1/ fakturę wystawioną dla RIO przez Uniwersytet Wrocławski na kwotę 3,5 tys. zł dokumentującą opłatę za kształcenie pracownika w semestrze I roku akademickiego 2013/2014 na niestacjonarnych studiach doktoranckich ujęto jako wydatek w § 470 *Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej*, pomimo iż w treści załącznika nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych* opłaty za studia organizowane przez szkoły wyższe w zakresie doksztalcania kadr wymieniono w § 430 *Zakup usług pozostałych*, 2/ fakturę wystawioną dla RIO przez Uniwersytet w Białymstoku na kwotę 10,3 tys. zł dokumentującą opłatę wniesioną za przewód doktorski pracownika RIO ujęto jako wydatek w § 470 *Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej*, pomimo iż w treści ww. załącznika nr 4 usługi w zakresie szkolnictwa wyższego wymieniono w § 430 *Zakup usług pozostałych*.

(dowód: akta kontroli str. 135-151, 164-177)

Powyższe miało wpływ na sporządzone przez RIO sprawozdania miesięczne Rb-28 za lipiec, sierpień, wrzesień, październik, listopad i grudzień 2013 r. oraz roczne Rb-28 za 2013 r.

Główna Księgowa wyjaśniła, że: *fakturę na kwotę 3,5 tys. zł zakwalifikowano do § 470 (...) na podstawie umowy zawartej pomiędzy RIO, a pracownikiem. Uznałam, że jest to forma podnoszenia kwalifikacji zawodowych na dofinansowanie, której zwrócił się pracownik. Fakturę na kwotę 10,3 tys. zł zakwalifikowano do § 470 (...) na podstawie umowy zawartej pomiędzy RIO, a pracownikiem. Ujęcie przedmiotowych wydatków we wskazanym § 470 uzasadnione było z uwagi na charakter nawiązanej z pracownikiem umowy będącej podstawą dokonania wydatku. Paragraf 470 w przeciwieństwie do paragrafu 430 zapewnia przejrzystość wydatków ponoszonych w związku z podnoszeniem kwalifikacji zawodowych pracowników. Paragraf 430 klasyfikacji budżetowej obejmuje natomiast wydatki na zakup usług z różnych tytułów wymienionych w ww. rozporządzeniu począwszy od wydatków za usługi pocztowe i telegraficzne, usługi komunalne, jak i opłaty za studia organizowane przez szkoły wyższe w zakresie doksztalcania kadr. Umowę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych pracowników RIO zawarło z pracownikami (a nie z uczelnią), dlatego uznałam, że właściwym paragrafem klasyfikacji budżetowej do ujęcia tych wydatków będzie § 470.*

(dowód: akta kontroli str. 132-134)

¹⁴ 13 787,64 zł

¹⁵ Dz. U. Nr 38, poz. 207 ze zm.

2. W przypadku 10 dowodów/zapisów (5% zbadanych) na kwotę 25,9 tys. zł (3,9% zbadanych) zapisy księgowe zawierały inną datę operacji gospodarczej niż wskazana ww. dowodach księgowych, co było niezgodne z treścią art. 24 ust. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁶. I tak w ww. zapisach księgowych jako datę operacji gospodarczej wskazano datę dowodu księgowego, pomimo iż data operacji gospodarczej (sprzedaży) różniła się od daty dowodu księgowego (faktury).

(dowód: akta kontroli str.152-155)

Z wyjaśnień Głównej Księgowej wynika, że ww. nieprawidłowości występowały w sposób systematyczny w badanej zbiorowości w sytuacji, gdy data operacji (sprzedaży) różniła się od daty wystawienia dowodu (faktury). Główna Księgowa wyjaśniła: *w wykazanych dowodach księgowych faktycznie zapis księgowy zawierał jak datę operacji gospodarczej datę wystawienia dowodu księgowego. Ujęcie daty operacji w ten sposób wynikało z dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości w RIO (...). W § 14 pkt 2 ppkt 1 zapisano, iż datą dokonania operacji gospodarczej dla faktur, rachunków są daty wystawienia faktur, rachunków.*

(dowód: akta kontroli str.157-161)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że przyjęty polityką rachunkowości sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych nie może być sprzeczny z treścią art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości, obligującą do ujawnienia w treści zapisu księgowego co najmniej daty operacji gospodarczej, a daty dowodu księgowego, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji gospodarczej.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie roczne sprawozdania budżetowe Rb-27 i Rb-23, kwartalne sprawozdania w zakresie operacji finansowych, roczne sprawozdanie z wykonania wydatków w układzie zadaniowym oraz pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości roczne sprawozdanie budżetowe Rb-28.

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 Kontroli¹⁷, wnosi o zapewnienie ujawniania w treści zapisu księgowego rzeczywistej daty operacji gospodarczej, w tym m.in. poprzez wprowadzenie niezbędnych w tym zakresie zmian w obowiązującej w RIO polityce rachunkowości.

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.

¹⁶ Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm. Dalej ustawa o rachunkowości.

¹⁷ Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

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 14 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 12 marca 2014 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu

Kontroler
Grażyna Stalska
Główny specjalista kontroli państwowej

.....
podpis

.....
podpis