



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Poznaniu

P/12/161
LPO-4100-03-03/2012

Poznań, dnia 13 kwietnia 2012 r.

Pan
Andrzej Trybusz
Wielkopolski Państwowy
Wojewódzki Inspektor Sanitarny
w Poznaniu

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 roku o Najwyższej Izbie Kontroli¹, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu skontrolowała Wojewódzką Stację Sanitarno-Epidemiologiczną w Poznaniu w zakresie wykonania w 2011 r. planu finansowego.

W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokole kontroli podpisanym w dniu 2 kwietnia 2012 r., Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ustawy o NIK, przekazuje Panu Inspektorowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie z zastrzeżeniami wykonanie w 2011 r. planu finansowego w Wojewódzkiej Stacji Sanitarno-Epidemiologicznej w Poznaniu.

1. Wojewódzka Stacja Sanitarno-Epidemiologiczna w Poznaniu (WSSE) zaplanowane w ustawie budżetowej na 2011 r. dochody budżetowe w kwocie 5.274,7 tys. zł wykonała w kwocie 5.223,5 tys. zł, tj. w 99%. Zrealizowane w 2011 r. dochody budżetowe były 32 krotnie wyższe od dochodów wykonanych w 2010 r. Było to wynikiem włączenia z dniem 1 stycznia 2011 r. do dochodów budżetu państwa, dochodów własnych WSSE z tytułu sprzedaży usług.

Pobrane w 2011 r. dochody przekazane zostały na centralny rachunek bieżący budżetu państwa według stanu środków i w terminach wynikających z § 4 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa².

Na koniec 2011 r. należności pozostałe do zapłaty w kwocie 463,9 tys. zł wzrosły w porównaniu z 2010 r. o 26%. Zaległości netto w realizacji przez WSSE w 2011 r. należnych dochodów zmalały w porównaniu z 2010 r. o 13,2%. Stwierdzono jednak, że nie wszystkie działania windykacyjne, podejmowane w WSSE w 2011 r. były prawidłowe. Badanie losowo wybranych 14 należności wykazało że, w przypadku czterech z nich upomnienia do zalegających z należnymi wpłatami wysłane zostały dopiero po upływie od 34 do 111 dni od daty ich wymagalności. Postępowanie to naruszało postanowienia §§ 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³.

2. Wydatki WSSE określone w ustawie budżetowej na 2011 r. w kwocie 18.878,3 tys. zł zostały zwiększone środkami z rezerw celowych budżetu państwa do kwoty 20.629,1 tys. zł. Zrealizowane wydatki wyniosły 20.629,1 tys. zł, co stanowiło 100% planu po zmianach.

W 2011 r. w planie wydatków WSSE Wielkopolski Państwowy Wojewódzki Inspektor Sanitarny (Dyrektor) wprowadził 54 zmiany polegające na przeniesieniu środków pomiędzy paragrafami klasyfikacji

¹ Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

² Dz. U. Nr 245, poz. 1637 ze zm.

³ Dz. U. z 2001 r. Nr 137, poz. 1541 ze zm.

budżetowej w ramach rozdziału. Stwierdzono jednak, że zmiany te nie zostały prawidłowo zaewidencjonowane na koncie 980 (Plan finansowy wydatków budżetowych), gdyż w WSSE w 2011 r. do tego konta nie prowadzono ewidencji w szczególności planu finansowego wydatków budżetowych. Obowiązek prowadzenia ewidencji na tym poziomie szczególności wynikał z § 14 ust. 1 pkt 3 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.

Brak prawidłowej ewidencji zmian w planie wydatków na koncie 980 przyczynił się m. in., do zaciągnięcia w dniu 28 grudnia 2011 r. zobowiązań przekraczających o kwotę 46,9 tys. zł plan wydatków w § 4210 (Zakup materiałów i wyposażenia). Zaciągnięcie zobowiązań ponad limit wydatków określony w planie było niezgodne z art. 46 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁵. NIK zwraca ponadto uwagę na nietrafność argumentów uzasadniających powstanie tej nieprawidłowości, wskazanych przez Zastępcę Pana Dyrektora, w złożonych na tę okoliczność wyjaśnieniach⁶.

Nieprawidłowe ewidencjonowanie zmian w planie wydatków WSSE na koncie 980, a także nieprawidłowe ewidencjonowanie i rozliczenie środków otrzymanych na realizację projektu PL0432 spowodowało, że w WSSE w 2011 r. wydatkowano o 720,49 zł więcej środków budżetowych niż zapisanych w planie wydatków w §§ 4210 i 4300. Stwierdzono, że ewidencja i rozliczenie środków otrzymanych przez WSSE na realizację tego projektu odbywała się na koncie 223 (Rozliczenie wydatków budżetowych) zamiast na koncie 228 (Rozliczenie środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi), co było niezgodne z postanowieniami ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r.

Ze sprawozdania Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetowych w 2011 r. wynikało, że WSSE na dzień 31 grudnia 2011 r. posiadała zobowiązania z tytułu zakupu materiałów i wyposażenia w kwocie przewyższającej limit wydatków ujętych w zatwierdzonym planie finansowym. Dotyczyło to zobowiązań w kwocie 12,2 tys. zł z tytułu zakupu artykułów chemii gospodarczej (7,5 tys. zł), paliwa (2,5 tys. zł), sztućców, garnków i innych naczyń kuchennych (1,4 tys. zł), kalkulatora, kubków jednorazowych i części zamiennych (0,8 tys. zł). W ocenie NIK, zaciągnięcie tych zobowiązań nie było niezbędne do zapewnienia ciągłości działania WSSE i naruszało zasady gospodarki finansowej określone w § 23 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych⁷. NIK zwraca uwagę, że przekroczenie zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych nosi znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 15 stawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁸.

Na koniec 2011 r. na stanie magazynowym WSSE pozostawały zapasy papieru ksero (identyfikator od AB-30.01 do AB-30.03) o wartości 7,5 tys. zł oraz tuszy i tonerów do drukarek (identyfikator od AE-01.01 do AE-05.18) o wartości 23,2 tys. zł. Zapasy te stanowiły odpowiednio 37,2% i 19,9% ich rocznego zużycia. W ocenie NIK zgromadzenie zapasów papieru w ilości zabezpieczającej potrzeby WSSE aż na 135 dni nie było racjonalnie uzasadnione, a nastąpiło w wyniku „zagospodarowania wolnych środków budżetowych” na koniec 2011 r.

Badanie losowo wybranych czterech postępowań o udzielenie zamówień publicznych na dostawy towarów i usług o łącznej wartości 429,1 tys. zł (14,5% wartości udzielonych zamówień) wykazało, że wyboru wykonawców tych zamówień dokonano w WSSE zgodnie z procedurami określonymi w ustawie z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych⁹, a stwierdzone uchybienia formalne (błędy w protokołach postępowań) nie miały wpływu na wybór tych wykonawców.

⁴ Dz. U. Nr 128, poz. 861 ze zm.

⁵ Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

⁶ „...Po pierwsze § 15 ust. 3 cytowanego rozporządzenia nie obowiązuje jednostki do dokonywania wydatków ujętych w planie finansowym w szczególności paragrafów w ciągu okresu sprawozdawczego, nakazuje jedynie przestrzeganie limitu wydatków ogółem. Jeżeli kierownik jednostki ma upoważnienie do dokonywania przeniesień planowanych wydatków między paragrafami klasyfikacji budżetowej w obrębie jednego rozdziału, a tak jest w przypadku Dyrektora WSSE w Poznaniu, to zaciągnięcie zobowiązań do wysokości planu ogółem nie skutkowało dokonaniem wydatku ponad limit określony w planie...”

⁷ Dz. U. Nr 241, poz. 1616

⁸ Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.

⁹ Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 ze zm.

Zatrudnienie w WSSE na koniec 2011 r. wynosiło 285 osób i było niższe o 14 osób od zatrudnienia w 2010 r. Na wynagrodzenia wydatkowano w 2011 r. kwotę 12.153,2 tys. zł, tj. o 3,2% więcej niż w 2010 r. W sytuacji tej przeciętne miesięczne wynagrodzenie wzrosło w WSSE z 3.388,55 zł w 2010 r. do 3.640,81 zł w 2011 r., tj. o 7,4%.

WSSE w 2011 r. wywiązała się z obowiązku wynikającego z ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r. o opłatach abonamentowych. Za użytkowanie w 2011 r. jednego odbiornika telewizyjnego oraz 12 odbiorników radiofonicznych WSSE uiściła cztery opłaty kwartalne w łącznej kwocie 942,6 zł.

3. W ocenie NIK księgi rachunkowe WSSE w 2011 r. prowadzone były nierzetelnie. Ocena ta jest wynikiem badania systemu rachunkowości i mechanizmów kontroli zarządczej, wiarygodności ksiąg rachunkowych, próby dochodów i wydatków oraz inwentaryzacji.

W 2011 r. w WSSE obowiązywała polityka rachunkowości z dnia 20 listopada 2008 r. Pomimo obowiązku wynikającego z art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁰ Pan Dyrektor nie aktualizował zarówno zasad prowadzenia rachunkowości jak i planu kont. Z tego powodu w dokumentacji nie uwzględniono zmian wynikających z 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 Polskiej¹¹, dotyczących m. in.: wprowadzenia odpowiednich kont zespołu "4", zlikwidowania konta 761 - Pokrycie amortyzacji, wprowadzenia konta 720 - Przychody z tytułu dochodów budżetowych oraz wprowadzania konta 228 - Rozliczenie wydatków z budżetu środków europejskich. Polityka rachunkowości i zawarta w niej instrukcja sporządzania, obiegu i kontroli dokumentów księgowych nie określała terminów postępowania z dowodami księgowymi ani terminów księgowania do właściwych okresów sprawozdawczych.

W polityce rachunkowości WSSE obowiązujące w 2011 r. (oraz w jej nowelizacji z dnia 2 stycznia 2012 r.) zawarto zapis, że księgi rachunkowe jednostki prowadzone są za pomocą komputera. Do prowadzenia ksiąg rachunkowych wykorzystywane były programy komputerowe: „Simple” i „Excel”. Konta prowadzone w programie „Simple” miały swoje odpowiedniki w programie „Excel”, co uwidoczniło w polityce rachunkowości, za wyjątkiem kont pozabilansowych tj. 980, 981, 996, 997, 998 i 999. Program „Simple” spełniał wymogi określone w ustawie o rachunkowości, natomiast program „Excel” nie spełniał wymogów określonych w art. 23 ust. 1, gdyż nie zapewniał trwałości zapisów. Wydruki księgowych z programu „Excel” dokonywane były comiesięcznie oraz opatrzone podpisem głównej księgowej i datą sporządzenia wydruku. W dzienniku księgowych programu „Simple” 940 zapisów księgowych na kwotę 61.979 zł (dotyczących około 30 dowodów księgowych związanych z rozliczeniem VAT oraz gospodarką magazynową) zostało ostatecznie zatwierdzonych po upływie okresów sporządzania sprawozdań budżetowych, z opóźnieniem sięgającym od 2 do 12 miesięcy. Były one zatwierdzone jedynie próbnie, jednak uwzględniane przy przenoszeniu obrotów i sald na konta prowadzone w programie „Excel”. Do kont pozabilansowych prowadzonych w formie podpisanych wydruków z programu „Excel” nie była prowadzona analityka księgowa, co było niezgodne z wymogami wskazanymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...).

Badanie poprawności sporządzenia i ewidencji dowodów księgowych oraz zasad prowadzenia ewidencji księgowej, którym objęto 249 dowodów i zapisów księgowych, potwierdzających operacje gospodarcze w kwocie 3.639,7 tys. zł (spośród populacji w kwocie 7.655,8 tys. zł) wykazało nieprawidłowości o charakterze systemowym (tj. niemające charakteru losowego) dotyczące całego systemu rachunkowości i wpływające na wiarygodność ksiąg rachunkowych. Nieprawidłowości te polegały na niewskazaniu na dowodach księgowych miesiąca księgowania, podczas gdy taki obowiązek wynikał z art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości.

Kolejna nieprawidłowość o charakterze systemowym polegała na ujmowaniu w księgach rachunkowych WSSE (we wszystkich przypadkach dotyczących zaciągania zobowiązań na podstawie faktur) zamiast daty operacji gospodarczej (wynikającej z art. 23 ust. 2 pkt 1 ustawy o rachunkowości) daty wpisu do rejestru zakupów (odnotowywanej na dowodzie księgowym), co prowadziło do naruszenia zasady określonej w art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którą datą operacji gospodarczej jest data zaistnienia zdarzenia wywierającego wpływ na majątek jednostki, nie zaś data wpisu do rejestru zakupów. W 679 zapisach księgowych

¹⁰ Dz. U. z 2009 r. Nr 152 poz. 1223 ze zm.

¹¹ Dz. U. Nr 128, poz. 861

potwierdzających operacje gospodarcze w kwocie 598,6 tys. zł, miesiąc zakupu (określony na podstawie daty dokumentu) był wcześniejszy niż miesiąc operacji gospodarczej (określony na podstawie daty z rejestru zakupów). W ocenie NIK, praktyka ta spowodowała, że zobowiązania oszacowane na kwotę 598,6 tys. zł zostały zakwalifikowane do niewłaściwych okresów sprawozdawczych¹².

Nieprawidłowe było również to, że wydatki w kwocie 463,7 tys. zł związane z zapłatą podatku VAT zaklasyfikowano do § 4210 (Zakup materiałów i wyposażenia) zamiast do § 4530 (Podatek od towarów i usług (VAT)). Miało to wpływ na prawidłowe odzwierciedlenie danych o wydatkach w sprawozdaniach Rb-28.

Analiza zapisów na koncie 130 (Rachunek bieżący jednostki budżetowej) wykazała jego nieprawidłowe funkcjonowanie, naruszające postanowienia § 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie rodzajów i trybu dokonywania operacji na rachunkach bankowych prowadzonych dla obsługi budżetu państwa w zakresie krajowych środków finansowych oraz zakresu i terminów udostępniania informacji o stanach środków na tych rachunkach¹³. Polegało to na ewidencjonowaniu na tym rachunku wpływów i wypłat środków funduszu świadczeń socjalnych w kwocie 618,4 tys. zł. Nieprawidłowości tej nie tłumaczy wskazana przez Pana Dyrektora oszczędność uzyskana dzięki takiemu trybowi dokonywania operacji bankowych.

Wszystkie zapisy księgowo zawierały niezrozumiały opis operacji (np. PP/001/10/11 MCA.PL dow. 911). Objasnienia tych opisów, skrótów lub kodów nie zawierała polityka rachunkowości WSSE, co było niezgodne z postanowieniami art. 23 ust. 2 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

Stwierdzono ponadto nieprawidłowe nanoszenie poprawek na 39 dowodach księgowych (na pięciu dowodach poprawki naniesione zostały bez odnotowania daty i nazwiska osób, które dokonały zmian, a w 34 bez odnotowania daty dokonania zmian). Postępowanie to naruszało postanowienia art. 22 ust. 3 ustawy o rachunkowości. W jednym zapisie księgowym (na kwotę 24.057 zł) zawarto błędny opis operacji gospodarczej, a na kolejnych trzech dowodach księgowych (na łączną kwotę 36.487 zł) akceptacja pod względem merytorycznym była nierzetelna (dwa dowody były błędnie opisane; jeden nie zawierał odniesienia, do umowy z której wynikała operacja gospodarcza).

Roczna, częściowa inwentaryzacja składników majątkowych została przeprowadzona na podstawie instrukcji inwentaryzacyjnej z dnia 20 listopada 2008 r., zawierającej uregulowania zgodne z art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości oraz obowiązującą w WSSE polityką rachunkowości. Komisja inwentaryzacyjna, powołana przez Pana Dyrektora w 8 grudnia 2011 r. nie stwierdziła niezgodności pomiędzy danymi ustalonymi podczas przeprowadzonych spisów z natury, a danymi wynikającymi z prowadzonej ewidencji szczegółowej w zakresie stanów zapasów materiałowych, gotówki w kasie oraz dokumentów ścisłego zarachowania.

Inwentaryzację aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych przeprowadzono w drodze uzgodnienia stanu środków pieniężnych na kontach zespołu „1” Środki pieniężne i rachunki bankowe (bez konta 101 - Kasa), z wyciągami bankowymi. Ustalono, że na dzień 31 grudnia 2011 r. stany kont 135 (służącego do obsługi funduszu świadczeń socjalnych) oraz 139 (dotyczącego sum depozytowych z tytułu wadliwych i zabezpieczeń należytego wykonania umów), wynosiły odpowiednio 19.397,68 zł i 29.252,37 zł.

Inwentaryzacja rozrachunków z odbiorcami polegała na uzgodnieniu kwot pieniężnych wynikających z wzajemnych rozliczeń w drodze potwierdzenia sald.

4. Za wyjątkiem rocznego sprawozdania Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa, pozostałe roczne sprawozdania budżetowe: Rb-23 o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych, Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych, Rb-28 Programy z wykonania planu wydatków budżetu państwa w zakresie programów realizowanych ze środków pochodzących z budżetu UE oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie EFTA, z wyłączeniem wydatków na realizację Wspólnej Polityki Rolnej, Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji oraz Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych, przedstawiały prawdziwy i rzetelny obraz środków na rachunkach bankowych, dochodów, należności i zobowiązań.

Sprawozdania te zostały sporządzone w oparciu o dane z ewidencji księgowej i przekazane Wojewodzie Wielkopolskiemu w terminach określonych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej¹⁴ oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie

¹² przy założeniu że data dowodu księgowego (faktury zakupu) odpowiada dacie operacji gospodarczej.

¹³ Dz. U. Nr 249, poz. 1667

¹⁴ Dz. U. Nr 20, poz. 103

sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych¹⁵. Wykazane w jednostkowych sprawozdaniach Rb-23 stany środków na rachunkach bankowych Wojewódzkiej Stacji na koniec marca, czerwca, września i grudnia 2011 r., zostały uzgodnione z Oddziałem NBP w Poznaniu.

W rocznym sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa przedstawiona została nieprawdziwa struktura wydatków, będąca wynikiem zawyżenia wydatków w § 4210 o kwotę 463,7 tys. zł i zaniżenia o tę kwotę wydatków w § 4350.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnosi o:

- 1) systematyczne monitorowanie zaległości w realizacji dochodów oraz niezwłoczne wysyłanie upomnień do dłużników,
- 2) zapewnienie prawidłowej ewidencji zmian w planie wydatków na koncie 980,
- 3) ewidencjonowanie i rozliczanie środków pochodzących ze źródeł zagranicznych na koncie 228,
- 4) zaciąganie zobowiązań do wysokości wynikającej z planu wydatków,
- 5) dokonywanie wydatków w sposób celowy i oszczędny,
- 6) dostosowanie systemu finansowo-księgowego oraz polityki rachunkowości do wymogów ustawy o rachunkowości,
- 7) wprowadzanie do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego zdarzeń gospodarczych zgodnie z terminem w jakim miały miejsce,
- 8) prawidłowe klasyfikowanie wydatków związanych z zapłatą podatku VAT,
- 9) zapewnienie prawidłowego funkcjonowania konta 130 (rachunek bieżący),
- 10) wyeliminowanie nieprawidłowości związanych z nanoszeniem poprawek na dowodach księgowych, opisem operacji oraz dokonywaniem akceptacji.

Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu, na podstawie art. 62 ustawy o NIK, oczekuje przedstawienia przez Pana Dyrektora w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczyn niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego przysługuje Panu prawo zgłoszenia na piśmie do dyrektora Delegatury NIK w Poznaniu umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym wyżej mowa, liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

¹⁵ Dz. U. Nr 43, poz. 247