



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura we Wrocławiu

LWR.410.1.2.2025

**Pani
Beata Merenda
Dolnośląski Wojewódzki Inspektor
Ochrony Środowiska**

Wojewódzki Inspektorat
Ochrony Środowiska
we Wrocławiu
ul. Józefa Chelmońskiego 14
51-630 Wrocław

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/25/001 – „Wykonanie budżetu państwa w 2024 r. – wykonanie planu finansowego
Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska we Wrocławiu”

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Wojewódzki Inspektorat Ochrony Środowiska we Wrocławiu ¹ , ul. Józefa Chełmońskiego 14, 51-630 Wrocław.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Beata Merenda, Dolnośląski Wojewódzki Inspektor Ochrony Środowiska ² , od 2 kwietnia 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnił: Mariusz Wojewódka, Dolnośląski Wojewódzki Inspektor Ochrony Środowiska, od 9 czerwca 2021 r. do 29 marca 2024 r.
Okres objęty kontrolą	Rok 2024 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2024. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2021-2023 okres kontroli obejmuje również te lata.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Artykuł 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ³ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu
Kontrolerzy	– Aneta Jurczenko, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/3/2025 z 3 stycznia 2025 r. – Paweł Potemski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/21/2025 z 31 stycznia 2025 r. – Piotr Kociołek, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/43/2025 z 3 marca 2025 r.

(akta kontroli tom I, str. 1-5)

¹ Dalej także: WIOŚ lub Urząd.

² Dalej także: Wojewódzki Inspektor.

³ Dz. U. z 2022 r. poz. 623; dalej: ustawa o NIK.

II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego na 2024 r. Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska we Wrocławiu pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. Ocenie podlegały w szczególności:

- realizacja wydatków budżetu państwa, w tym rzeczowe efekty uzyskane w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych,
- sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz wybranych sprawozdań za IV kwartał 2024 r. w zakresie operacji finansowych,
- prowadzenie ksiąg rachunkowych w zakresie odnoszącym się do dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań,
- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Ponadto przeprowadzono analizę porównawczą danych ujętych w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych z wynikami roku ubiegłego.

Zakres kontroli Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych:

- analizy porównawczej zrealizowanych dochodów budżetowych z planem i wykonaniem roku ubiegłego,
- analizy realizacji wydatków budżetu państwa, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków,
- kontroli wykorzystania środków otrzymanych z rezerw budżetowych,
- szczegółowej analizy wybranej próby wydatków bieżących i inwestycyjnych dysponenta III stopnia,
- szczegółowej analizy wydatków ponoszonych na usługi doradcze i eksperckie,
- kontroli prawidłowości udzielania i realizacji wybranych zamówień publicznych,
- przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych prowadzonych dla WIOŚ,
- analizy stanu zobowiązań,
- szczegółowej kontroli wybranych zapisów i dokumentów księgowych,
- analizy prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. *Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej kontrolowanej działalności.*

III. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie planu finansowego na 2024 r. Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska we Wrocławiu.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Badanie próby wydatków w kwocie 636,6 tys. zł wykazało, że zostały one poniesione z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi, w sposób celowy i gospodarny. Wydatki na zakup usług doradczych i eksperckich były zasadne i zostały wykorzystane na cele WIOŚ, a wydatki z rezerwy celowej poniesiono zgodnie z jej przeznaczeniem. Niemniej jednak wystąpiły nieprawidłowości dotyczące dokumentowania szacowania wartości zamówienia oraz zawartej umowy zlecenia (brak szacowania wartości zamówienia, zawarcie jej wbrew wewnętrznym regulacjom dotyczącym udzielania zamówień publicznych, przy braku wystarczających środków w planie finansowym na jej sfinansowanie oraz bez zabezpieczenia się przed niewłaściwą realizacją zadania przez jej wykonawcę). Ze względu na wagę stwierdzonych nieprawidłowości nie miały one istotnego wpływu na ocenę ogólną. Dane wykazane w sprawozdaniach budżetowych wynikały z ewidencji księgowej, co dodatkowo potwierdziło badanie ksiąg rachunkowych w którym, nie stwierdzono istotnych stanów nieprawidłowych. NIK zwraca jednak uwagę, że brak ujęcia w księgach niektórych kosztów⁵ roku 2024, skutkowało niewykazaniem w sprawozdaniu RB-28 i RB-BZ1 wszystkich zobowiązań jednostki.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częstkowej⁶ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

W 2024 r. WIOŚ zrealizował dochody w kwocie 509,1 tys. zł, które były wyższe o 278,1 tys. zł, tj. 120,4% od planowanych oraz wyższe o 71,3 tys. zł, tj. 16,3% od wykonanych w 2023 r. Wyższe od zaplanowanych dochody uzyskano głównie z tytułu: kar pieniężnych, odsetek od nieterminowych wpłat kar pieniężnych, kar umownych i odszkodowań.

Głównymi źródłami dochodów WIOŚ były wpływy z tytułu: kar pieniężnych⁷ (444,5 tys. zł), odszkodowań i kar umownych⁸ (22,5 tys. zł) oraz odsetek od kar pieniężnych niezapłaconych w terminie⁹ (19,2 tys. zł).

(akta kontroli tom I, str. 352-368, 611)

Należności pozostałe do zapłaty na koniec 2024 r. wyniosły 11 094,4 tys. zł, w tym zaległości netto 5 581,6 tys. zł. Należności zmniejszyły się o 3 387,5 tys. zł,

⁴ W kontroli wykonania budżetu państwa w 2024 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

⁵ Wpłaty na Pracownicze Plany Kapitałowe, wynikające z dodatkowego wynagrodzenia rocznego za rok 2024.

⁶ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁷ Dotyczyło to: § 0520 – wpływy z handlu uprawnieniami do emisji (50,0 tys. zł), § 0540 – wpływy z opłat i kar za substancje zubożające warstwę ozonową (37,6 tys. zł), § 0570 – grzywny i inne kary pieniężne od osób fizycznych (76,9 tys. zł) oraz § 0580 – grzywny i inne kary pieniężne od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych (280,0 tys. zł).

⁸ Dotyczyło to § 0950 – wpływy z tytułu kar i odszkodowań wynikających z umów.

⁹ Dotyczyło to § 0910 – wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat.

tj. 23,4%, co głównie spowodowane było wyśięgowaniem umorzonej należności z tytułu kary pieniężnej¹⁰.

Zaległości netto według stanu na koniec 2024 r. zmniejszyły się o 8 601,4 tys. zł, tj. o 60,6%, co spowodowane było głównie wstrzymaniem wykonania zaskarżonej kary pieniężnej w związku z postanowieniem sądu administracyjnego.

(akta kontroli tom I, str. 612)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OBSZAR

2. Wydatki

2.1. Wydatki budżetu państwa

Opis stanu
faktycznego

Plan wydatków budżetowych WIOŚ na 2024 r. został pierwotnie ustalony na kwotę 19 352,0 tys. zł i został w trakcie roku zwiększony do kwoty 19 943,9 tys. zł, tj. o 591,9 tys. zł (3,1%). Zwiększeń dokonano na podstawie decyzji Wojewody Dolnośląskiego¹¹ oraz decyzji Ministra Finansów¹².

Zrealizowane wydatki WIOŚ w 2024 r. wyniosły 19 817,8 tys. zł, co stanowiło 99,4% wykonania planu po zmianach. W porównaniu do 2023 r., głównie z powodu podwyżek wynagrodzeń nastąpił wzrost wydatków o 1 826,1 tys. zł, tj. o 10,1%.

W 2024 r. wydatki WIOŚ, w porównaniu do 2023 r., zmniejszyły się w grupach ekonomicznych: świadczenia na rzecz osób fizycznych oraz wydatki majątkowe, a zwiększyły w grupie ekonomicznej wydatki bieżące jednostek budżetowych. Struktura wydatków według grup ekonomicznych nie uległa istotnej zmianie. W 2024 r. świadczenia na rzecz osób fizycznych stanowiły 0,4% ogółu wydatków (w 2023 r. – 0,6%), wydatki bieżące jednostek budżetowych – 99,3% (w 2023 r. – 95,2%), natomiast wydatki majątkowe – 0,3% (w 2023 r. – 4,2%).

Na świadczenia na rzecz osób fizycznych w 2024 r. wydatkowano 79,9 tys. zł (100% planu po zmianach), tj. mniej o 30,9 tys. zł (o 27,9%) niż w 2023 r., co wynikało ze zmniejszenia poniesionych wydatków na zakup odzieży roboczej.

Wydatki bieżące w 2024 r. zostały wykonane w wysokości 19 677,1 tys. zł (99,6% planu po zmianach), tj. więcej o 2 548,1 tys. zł (o 14,9%) niż w 2023 r. Powodem zwiększenia wydatków w tej grupie był wzrost wynagrodzeń w sferze budżetowej i składek od nich pochodnych, a także wzrost odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych. Największe kwotowo wydatki w tej grupie dotyczyły wynagrodzeń osobowych: § 4020 – wynagrodzenia osobowe członków korpusu służby cywilnej w kwocie 12 471,9 tys. zł (tj. 63,4% ogółu wydatków bieżących), § 4110 – składki na ubezpieczenie społeczne w kwocie 2 351,1 tys. zł (tj. 11,9% ogółu wydatków bieżących), § 4010 – wynagrodzenia osobowe pracowników w kwocie 1 238 tys. zł (tj. 6,3% ogółu wydatków) oraz § 4040 – dodatkowe wynagrodzenie roczne w kwocie 814,9 tys. zł (tj. 4,1% ogółu wydatków). Pozostałe największe kwotowo wydatki w grupie wydatków

¹⁰ Należność w kwocie 3 288,9 tys. zł wraz z odsetkami w kwocie 2 281,8 tys. zł oraz kosztami upomnienia wyśięgowana na podstawie decyzji Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska z 31 grudnia 2024 r. w sprawie umorzenia należności (WBF.7060.15.2024.JR).

¹¹ O sygnaturach: [1] 85/02.4143.6.3.2024.WOJ z 26 kwietnia 2024 r., [2] 85/02.4143.6.20.2024.WOJ z 11 września 2024 r. oraz [3] 85/02.3122.2.286.2024.TR z 14 listopada 2024 r.

¹² O sygnaturach: [1] MF/FG2.4143.3.131.2024.MF.1227 z 17 maja 2024 r., [2] MF/FG2.4143.3.223.2024.MF.2195 z 24 lipca 2024 r. skorygowana decyzją [3] MF/FG2.4143.3.223.2024.MF.2195.K01 z 14 października 2024 r.

bieżących dotyczyły § 4260 – zakup energii w kwocie 727,7 tys. zł, § 4300 – zakup usług pozostałych w kwocie 422,3 tys. zł oraz § 4210 – zakup materiałów i wyposażenia w kwocie 395,1 tys. zł, stanowiących odpowiednio 3,7%, 2,1%, 2,0% ogółu wydatków bieżących.

(akta kontroli tom I, str. 576-577, 580-581, 613-615)

W roku 2024 plan finansowy WIOŚ został zwiększony środkami z rezerwy celowej poz. 59 – *Dofinansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej* w łącznej wysokości 1 025 tys. zł, z czego:

- 25,0 tys. zł przeznaczono na dofinansowanie zadania pn. "Organizacja wysokospecjalistycznych szkoleń dla inspektorów i pracowników obsługi WIOŚ we Wrocławiu"¹³. Pozyskana kwota została wydatkowana w całości i zgodnie z przeznaczeniem;
- 1 000,0 tys. zł przeznaczono na dofinansowanie zadania pn. "Adaptacja obiektu biurowo-administracyjnego dla potrzeb wałbrzyskiej delegatury Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska we Wrocławiu"¹⁴. Przyznana kwota została zmniejszona na podstawie korekty decyzji Ministra Finansów¹⁵ o 949 tys. zł¹⁶, następnie 17 grudnia 2024 r. WIOŚ złożył wniosek do Wojewody Dolnośląskiego o objęcie blokadą środków w wysokości 51,0 tys. zł¹⁷.

(akta kontroli tom I, str. 83-267, 272)

Według pierwotnego planu finansowego WIOŚ na 2024 r. nie zaplanowano wydatków majątkowych. W trakcie roku wprowadzono zmiany w planie, z których do realizacji wynikały dwa zadania na kwotę ogółem 1 060,9 tys. zł tj. zakup urządzeń wielofunkcyjnych oraz adaptacja budynku wałbrzyskiej delegatury WIOŚ. Z uwagi na niewykonanie planowanej adaptacji ww. budynku zmniejszeniu uległ plan wydatków do kwoty 111,9 tys. zł. Wydatki majątkowe w 2024 r. zostały wykonane w wysokości 60,9 tys. zł (54,4% planu po zmianach), tj. mniej o 691,1 tys. zł (o 92%) niż w 2023 r. Wynikało to z niewydatkowanie środków pochodzących z rezerwy celowej poz. 59 na zadanie „Adaptacja obiektu biurowo-administracyjnego dla potrzeb wałbrzyskiej Delegatury Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska we Wrocławiu”.

(akta kontroli tom I, str. 565-571; tom II, str. 417-460)

Zobowiązania WIOŚ według stanu na 31 grudnia 2024 r. wyniosły 1 153,7 tys. zł. Dotyczyły one m.in. dodatkowego wynagrodzenia rocznego pracowników

¹³ Środki otrzymane w związku z umową o dofinansowanie zadania państwowej jednostki budżetowej nr 0856/Ś/EE/WR/2024 zawartej 19 lutego 2024 r. pomiędzy WIOŚ a Wojewódzkim Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej we Wrocławiu.

¹⁴ Środki otrzymane w związku z umową o dofinansowanie zadania państwowej jednostki budżetowej nr 1809/Ś/UR/WR/2024 zawartej 24 czerwca 2024 r. pomiędzy WIOŚ a Wojewódzkim Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej we Wrocławiu.

¹⁵ O sygnaturze MF/FG2.4143.3.223.2024.MF.2195.K01 z 14 października 2024 r.

¹⁶ Ze względu na potrzebę aneksowania umowy z Wojewódzkim Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej we Wrocławiu, z powodu konieczności unieważnienia dotychczas przeprowadzanych postępowań przetargowych, w wyniku których nie doszło do wyboru wykonawców realizujących prace budowlane uwzględnione w harmonogramie rzeczowo-finansowym na rok 2024.

¹⁷ Z powodu braku możliwości wykorzystania zaplanowanych środków z powodu absencji chorobowych pracowników odpowiedzialnych za zamówienia publiczne i braku możliwości przeprowadzenia w trybie zapytania ofertowego (poza przetargiem) wyboru wykonawców do wykonania robót budowlanych.

(971,4 tys. zł), składek na ubezpieczenie społeczne oraz zakupu usług pozostałych (0,2 tys. zł).

Wykazane w sprawozdaniu Rb-28 za 2024 r. zobowiązania były zgodne z ewidencją księgową.

W WIOŚ nie wystąpiły zobowiązania wymagalne oraz nie ponoszono wydatków z tytułu odsetek za nieterminowe regulowanie płatności.

(akta kontroli tom I, str. 690-694)

Wyniki szczegółowego badania wydatków

Szczegółowe badanie NIK w zakresie rozdysponowania przez WIOŚ rezerwy celowej poz. 59 – *Dofinansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej* o wartości ogółem 1 025,0 tys. zł (stanowiącej 100% zwiększenia planu wydatków środkami pochodzącymi z rezerw celowych) wykazało, że: **[1]** wnioskowanie o środki z rezerwy celowej wynikało z faktycznych potrzeb i było celowe; **[2]** w każdym przypadku po otrzymaniu decyzji Ministra Finansów o zwiększeniu planu wydatków, wprowadzono zmiany w planie finansowym na rok 2024; **[3]** środki otrzymane z rezerwy zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem; **[4]** poziom wykorzystania środków pochodzących z rezerw celowych wyniósł 32,9% (planu po zmianach), co wynikało z unieważnionych postępowań o udzielenia zamówienia publicznego i braku możliwości przeprowadzenia kolejnych w trybie zapytania ofertowego (pozostałe środki w kwocie 51,0 tys. zł zostały objęte blokadą Wojewody Dolnośląskiego).

(akta kontroli tom I, str. 83-267, 272)

Szczegółowym badaniem objęto wydatki w kwocie 636,6 tys. zł stanowiące 3,2% ogółu wydatków i 31,3% wydatków pozapłacowych WIOŚ. Wylosowana metodą monetarną MUS¹⁸ próba obejmowała 54 zapisy/dowody na kwotę 616,9 tys. zł. Dobór celowy obejmował trzy zapisy/dowody na kwotę 19,7 tys. zł. W wyniku przeprowadzonego badania stwierdzono, że wydatków dokonano zgodnie z planem finansowym na zakupy i usługi służące realizacji celów statutowych Urzędu. Realizacja objętych badaniem wydatków była zgodna z art. 44 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁹, gdyż wydatki były celowe, zostały rzetelnie skalkulowane i zaplanowane. Nie wystąpiły przypadki nieterminowych płatności.

(akta kontroli tom III, str. 23)

Badaniem objęto 100% wydatków na zakup usług doradczych i eksperckich o łącznej wartości 6,5 tys. zł²⁰, tj.:

- umowę zlecenie w kwocie 4,0 tys. zł na okres od 19 listopada 2024 r. do 20 grudnia 2024 r. z osobą niebędącą pracownikiem WIOŚ na realizację koordynowania działań z zakresu zamówień publicznych. Nie udokumentowano szacowania wartości zamówienia dotyczącego tej usługi, a umowę z dnia 19 listopada zawarto wbrew § 14 ust. 5 obowiązującego Regulaminu dotyczącego gospodarowania środkami

¹⁸ System losowania transakcji z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do ich wartości.

¹⁹ Dz. U. z 2024 r. poz. 1530, ze zm.; dalej: ufp.

²⁰ Sklasyfikowane: w § 4170 (wynagrodzenia bezosobowe) – w kwocie 4,0 tys. zł (93,3% wydatków danego paragrafu) oraz w § 4390 (zakup usług obejmujących wykonanie ekspertyz, analiz i opinii) – w kwocie 2,5 tys. zł (100% wydatków danego paragrafu).

publicznymi przy zamówieniach o wartości szacunkowej nie przekraczającej kwoty 130.000 zł netto²¹, przy braku wystarczających środków w planie finansowym na jej sfinansowanie oraz nie zabezpieczając się przed niewłaściwą realizacją zadania przez jej wykonawcę, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;

- zlecenie²² sporządzenia opinii prawnej w kwocie 2,5 tys. zł dotyczącej interpretacji ustawy z dnia 14 grudnia 2012 r. o odpadach²³, ze względu na złożoność procedowanej sprawy oraz posiadanie dwóch sprzecznych stanowisk w zakresie zastosowania prawa przez Urząd, odnośnie do której również nie sporządzono dokumentacji z szacowania wartości zamówienia, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Powyższe badanie wykazało ponadto, że zlecenia zakupu usług doradczych i eksperckich zrealizowano w pełnym zakresie, a osiągnięte efekty i cele zostały wykorzystane na rzecz WIOŚ. Odnosząc się do zasadności powyższych wydatków, Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że wynikały one, w przypadku umowy zlecenia z absencji osób zajmujących się zamówieniami publicznymi w jednostce, a w zakresie opinii prawnej, z konieczności interpretacji szczególnie skomplikowanej sprawy.

(akta kontroli tom I, str. 565-570)

Kontrolą objęto udzielenie zamówienia publicznego o wartości szacunkowej 60,9 tys. zł na zakup trzech wielofunkcyjnych urządzeń drukujących. Stwierdzono, że działania WIOŚ związane z jego udzieleniem, co do zasady były zgodne z Regulaminem udzielania zamówień publicznych. Poniesiony z tytułu realizacji zamówienia wydatek w kwocie 60,9 tys. zł był celowy, gospodarny i służył realizacji celów statutowych WIOŚ. Stwierdzono nierzetelne udokumentowanie szacowania wartości zamówienia, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom I, str. 38-57; tom II, str. 417-460)

WIOŚ nie zamieszczał na stronie Biuletynu Informacji Publicznej wyników kontroli zewnętrznych, do czego był zobowiązany na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 lit. a tiret drugie w związku z art. 8 ust. 3 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej²⁴, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom I, str. 83-88, 269-271)

NIK zauważa, że w WIOŚ od 1 stycznia 2025 r. nie został powołany Zastępca Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska. W trakcie kontroli NIK, Wojewódzki Inspektor na czas nieobecności w pracy oraz w celu wsparcia w związku z odbywającymi się w WIOŚ kontrolami udzieliła upoważnienia²⁵ Naczelnikowi Wydziału Organizacyjno-Administracyjnego do m.in. podpisywania pism i dokumentów związanych z kontrolami zewnętrznymi przeprowadzanymi przez organy nadzoru i kontroli w imieniu Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska we Wrocławiu, bez wskazania podstawy prawnej oraz wbrew zapisom § 24 ust. 2 pkt 1 Regulaminu Organizacyjnego

²¹ Stanowiącego załącznik do zarządzenia nr 4/2022 Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska z dnia 7 lutego 2022 r.; dalej: regulamin udzielania zamówień publicznych.

²² Zamówienie WAT.2600/190/WR/2024 z 15 lipca 2024 r.

²³ Dz. U. z 2023 r. poz. 1587, ze zm.

²⁴ Dz. U. z 2022 r. poz. 902; dalej: uodip.

²⁵ Pismo z 12 lutego 2025 r.

WIOŚ²⁶, stanowiącym, że do wyłącznej kompetencji Wojewódzkiego Inspektora należy m.in. podpisywanie pism kierowanych do organów kontroli zewnętrznej oraz wbrew zapisom § 20 regulaminu organizacyjnego, zgodnie z którym, Naczelnicy Wydziałów i Kierownicy Działów kierują pracą podporządkowanej komórki organizacyjnej.

Inspektor Wojewódzki wyjaśniła, że § 24 ust. 2 pkt 1 regulaminu organizacyjnego nie może ograniczać Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska (młodawcy) do złożenia woli zgodnie z art. 60 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny²⁷, upoważniającej wskazaną osobę posiadającą wiedzę i kompetencje do wykonywania określonej czynności w określonej sytuacji, czyli podpisywania zgodności z oryginałami przekazywanej dokumentacji będącej w obszarze zainteresowania organów kontroli oraz informacji wyjaśniającej i przygotowanej przez Główną Księgową i Naczelników kierujących wybranymi wydziałami. Jednostka organizacyjna jest zobowiązana do wykonywania bieżących zadań, w tym bieżącej współpracy z organami kontroli i nadzoru, stąd potrzeba wskazanej osoby, która wsparła Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska w kontekście trwających dwóch kontroli Ministerstwa Klimatu i Środowiska, Dolnośląskiego Urzędu Wojewódzkiego we Wrocławiu oraz Najwyższej Izby Kontroli. Wyjaśniła również, że Zastępca Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska został odwołany 31 grudnia 2024 r. Ponadto Wojewódzki Inspektor wskazała, że złożyła do Biura Dyrektora Generalnego Dolnośląskiego Urzędu Wojewódzkiego we Wrocławiu wniosek w sprawie powołania swojego zastępcy.

Nie negując co do zasady możliwości składania oświadczeń woli przez Wojewódzkiego Inspektora, NIK wskazuje, że jako organ zespolonej administracji rządowej ma on obowiązek działać na podstawie i w granicach obowiązujących go regulacji wewnętrznych. Oświadczenie woli nie może ich modyfikować.

Izba podnosi także, iż zgodnie z regulaminem organizacyjnym, to Zastępca Wojewódzkiego Inspektora m.in. pełni obowiązki Wojewódzkiego Inspektora podczas jego nieobecności.

(akta kontroli tom I, str. 587-592, 736-749 plik 005)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Badanie wydatków na zakup usług doradczych i eksperckich (100% próby) wykazało, że w WIOŚ: nie dokumentowano szacowania wartości tego rodzaju zamówień, co naruszało art. 28 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych²⁸. Dotyczyło to umowy zlecenia z 19 listopada 2024 r. na kwotę 4,0 tys. zł oraz zlecenia opinii prawnej na kwotę 2,5 tys. zł²⁹.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła (w zakresie zamówienia dotyczącego zakupu opinii prawnej), że notatka nie została sporządzona przez pracownika prowadzącego sprawę oraz wynikało to z niedopełnienia obowiązków przez kierownika komórki odpowiedzialnej za przygotowanie odpowiedniej dokumentacji. Wyjaśniła również (w zakresie umowy zlecenia), że czynność

²⁶ Wprowadzony zarządzeniem nr 695 Wojewody Dolnośląskiego z dnia 22 listopada 2024 r. w sprawie zatwierdzenia Regulaminu Organizacyjnego Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska we Wrocławiu; dalej: regulamin organizacyjny.

²⁷ Dz. U. z 2024 r. poz. 1061, ze zm.

²⁸ Dz. U. z 2024 r. poz. 1320; dalej: pzp.

²⁹ Faktura nr 0014/07/2024 z 31 lipca 2024 r.

szacowania została dokonana z należytą starannością, lecz nie zostało to udokumentowane. Nastąpiło to w okresie wysokiej absencji chorobowej pracowników odpowiedzialnych za zamówienia publiczne i związanym z tym wysokim natężeniem pracy pozostałych pracowników wykonujących zadania wydziału podczas ich nieobecności.

(akta kontroli tom I, str. 275-278)

2. Badanie wydatków na zakup usług doradczych i eksperckich (100% próby) wykazało również, że umowę zlecenia z 19 listopada 2024 r. na kwotę 4,0 tys. zł, z osobą fizyczną nie prowadzącą działalności gospodarczej zawarto:

- wbrew § 14 ust. 5 regulaminu udzielania zamówień publicznych, zgodnie z którym, nie dopuszcza się udzielania zamówień publicznych na podstawie umów cywilnoprawnych z osobami fizycznymi nieprowadzącymi działalności gospodarczej.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że zawarcie wyżej opisanej umowy miało miejsce w ostatnim kwartale roku budżetowego, charakteryzującego się dużym obciążeniem pracą, przy brakach kadrowych, co było sytuacją nadzwyczajną. Nie było to działanie celowe, ponadto wystąpiło w okresie w którym odbywała się kontrola przeprowadzana przez pracowników Dolnośląskiego Urzędu Wojewódzkiego we Wrocławiu w zakresie gospodarowania środkami publicznymi dotyczącymi zamówień o wartości nieprzekraczającej 130,0 tys. zł netto.

(akta kontroli tom I, str. 38-57, 273-351, 565-571)

- pomimo braku środków w planie finansowym WIOŚ na jej sfinansowanie. Zwiększenia planu wydatków w § 4170 o kwotę 4,0 tys. zł dokonano 22 listopada 2024 r.³⁰, tj. trzy dni po zawarciu przedmiotowej umowy, co naruszyło art. 46 ust. 1 ufp.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że umowa zlecenia datowana na 19 listopada 2024 r. została przedłożona do podpisu kierownikowi jednostki 23 listopada 2024 r. i w tym dniu została podpisana przez strony umowy. Data 19 listopada 2024 r. była datą sporządzenia projektu dokumentu, która omyłkowo nie została poprawiona na dokumencie ostatecznym skierowanym do podpisu stronom. Przeoczenie aktualizacji daty umowy nie było działaniem celowym i wynikało z nadmiaru obowiązków w okresie listopad – grudzień 2024 r. oraz konieczności zastąpienia nieobecnych pracowników wydziału.

(akta kontroli tom I, str. 565-571, 597-603)

NIK wskazuje, że to kierownik jednostki odpowiada za gospodarkę finansową jednostki, wobec tego powinien dołożyć wszelkiej staranności w dbałości o środki publiczne, oraz podejmować działania zapobiegające ich wydatkowaniu w wysokościach niewynikających z planu finansowego.

- nie określając sposobu zabezpieczenia przed niewłaściwą realizacją zadania przez jej wykonawcę, co było działaniem nierzetelnym. W umowie nie uwzględniono bowiem kar umownych z tytułu nienależytego świadczenia usług.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że kwota wskazana w umowie, według regulaminu udzielania zamówień publicznych w powyższym przypadku w ogóle nie zobowiązywała do konieczności zawarcia umowy (wartość poniżej 20 tys. zł),

³⁰ Decyzja w sprawie zmian w budżecie państwa na rok 2024 (85/02.3122.3.96.2024.TR) z 22 listopada 2024 r.

w związku z tym nie zastosowano do umowy zlecenia zapisów § 14 ust. 6 regulaminu dotyczących kar umownych.

(akta kontroli tom I, str. 38-57, 565-571)

NIK zwraca uwagę, że regulamin udzielania zamówień publicznych wykluczał możliwość zawierania umów z osobami fizycznymi nie prowadzącymi działalności gospodarczej. Niemniej jednak zawieranie w umowach zapisów zabezpieczających jednostkę przed niewłaściwą realizacją zadań powinno wynikać z rzetelnego kierowania jednostką sektora finansów publicznych i dbałości o środki publiczne.

3. Badanie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na zakup trzech wielofunkcyjnych urządzeń drukujących wykazało, że nierzetelnie udokumentowano szacowanie wartości zamówienia w kwocie 60,9 tys. zł, co było niezgodnie z art. 28 pzp, który nakazuje ustalać wartość zamówienia z należytą starannością. W notatce służbowej z 25 października 2024 r. z szacowania wartości zamówienia nie podano jednak liczby urządzeń objętych ustaloną wartością szacunkową zamówienia, ich parametrów, dodatkowego wyposażenia oraz sposobu wyliczenia ustalonej wartości zamówienia.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że dookreślenia w zakresie liczby oraz parametrów urządzeń dokonano podczas rozmowy telefonicznej z potencjalnymi dostawcami. Natomiast szacowanie wartości zamówienia powinno być sporządzone z należytą starannością i rzetelnością, jednak ze względu na absencję chorobową pracowników zajmujących się zamówieniami publicznymi w WIOŚ, czynności te musiała wykonać osoba w zastępstwie za nieobecnych pracowników.

(akta kontroli tom I, str. 273-278)

4. WIOŚ nie zamieszczał na stronie Biuletynu Informacji Publicznej wyników kontroli zewnętrznych, do czego zobowiązywał art. 6 ust. 1 pkt 4 lit. a tiret drugie w związku z art. 8 ust. 3 uodip. Nie opublikowano m.in. kontroli przeprowadzonych przez NIK w latach 2020-2024³¹.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że było to wynikiem niedopełnienia obowiązków przez pracownika odpowiedzialnego za umieszczanie informacji w Biuletynie Informacji Publicznej, a wyniki kontroli zewnętrznych zostaną niezwłocznie opublikowane.

(akta kontroli tom I, str. 83-88, 269)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2024 r. przez kontrolowaną jednostkę w zakresie wydatków.

Realizacja wydatków ogółem w kwocie 19 817,8 tys. zł była zgodna z przyjętym planem finansowym (99,4%). Badanie przeprowadzone na próbie wynoszącej 636,6 tys. zł, stanowiącej 3,2% wydatków WIOŚ ogółem wykazało, że dokonywano ich celowo i gospodarnie, a płatności za te wydatki realizowano terminowo, niemniej poddane badaniu postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego wykazało nierzetelne dokumentowanie szacowania wartości zamówienia. Ponadto stwierdzono nieprawidłowości w objętych badaniem wydatkach związanych ze zlecaniem usług eksperckich i doradczych w kwocie

³¹ O numerach: P/24/041/LWR/03, P/23/041/LWR/03, D/22/505/LWR/02, P/21/085/LWR/01, P/20/045/LWR/02.

6,5 tys. zł polegające na niedokumentowaniu szacowania wartości zamówienia, zawarcie umowy zlecenia z przekroczeniem planu finansowego oraz niezabezpieczeniu interesu WIOŚ. Objęte badaniem wydatki zostały rzetelnie skalkulowane i poniesione zgodnie z planem finansowym na cele służące realizacji zadań WIOŚ.

OBSZAR

3. Sprawozdawczość i księgi rachunkowe

3.1. Sprawozdania

Opis stanu
faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania rocznych sprawozdań za 2024 r. przez WIOŚ:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach,
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1).

Kontrolą poprawności sporządzenia objęto również sprawozdanie za IV kwartał 2024 r. o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Kwoty wykazane w sprawozdaniach jednostkowych kontrolowanej jednostki (dysponent III stopnia) były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. W przypadku sprawozdania z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1) wykazano dane nieodpowiadające wykonaniu miernika dla podzadania 12.1.3.2.W, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Pomimo stwierdzonej nieprawidłowości stosowany system kontroli zarządczej zapewniał w sposób racjonalny prawidłowość i rzetelność sporządzania sprawozdań. Wyżej wymienione sprawozdania zostały sporządzone terminowo i (z jednym wyjątkiem) prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Sprawozdania przedstawiają wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz związanych z nimi należnościach i zobowiązaniach.

(akta kontroli tom II, str. 8-246)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

W sprawozdaniu RB-BZ1 z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym za okres od początku roku do 31 grudnia 2024 r.³², w kolumnie Wykonanie, dotyczącej podzadania 12.1.3.W „Monitoring środowiska i kontrole w zakresie ochrony środowiska”, wskazano niewynikającą z dokumentacji źródłowej wartość na poziomie 3 725 zamiast 3 225 (o 500 więcej).

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że wynikało to z pomyłki pisarskiej, która zaszła przy wprowadzaniu danych do sprawozdania.

³² Sporządzonym 7 lutego 2025 r.

W trakcie kontroli NIK 6 marca 2025 r. przesłano do Dolnośląskiego Urzędu Wojewódzkiego we Wrocławiu korektę sprawozdania RB-BZ1.

(akta kontroli tom II, str. 176-197)

3.2. Księgi rachunkowe

Opis stanu
faktycznego

Dokumentacja opisująca przyjęte w WIOŚ zasady rachunkowości spełniała wymogi określone w art. 10 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości³³. W obowiązującej dokumentacji polityki rachunkowości WIOŚ³⁴ wskazano jednak nieaktualne akty prawne dotyczące sporządzania sprawozdań budżetowych, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom I, str. 582-586, 736-749 plik 002; tom III, str. 175-179)

Użytkowany przez WIOŚ program finansowo-księgowy został określony w polityce rachunkowości. Organizacja rachunkowości i system kontroli zarządczej zapewniały prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych, gdyż m.in. pracownicy zajmujący się księgowością mieli jednoznacznie określony zakres obowiązków i zapewniono system zastępstw, opracowano instrukcję inwentaryzacyjną i obiegu dokumentów, rejestr użytkowników systemu finansowo-księgowego zawierał przydział ich uprawnień odpowiednio do zajmowanego stanowiska oraz systematycznie sporządzane były rezerwowe kopie danych systemu finansowo-księgowego.

Księgi rachunkowe WIOŚ za 2023 r. zostały zamknięte w sposób trwały. Nie stwierdzono przypadków ujęcia w ewidencji księgowej za 2025 r.³⁵ dowodów księgowych, które powinny zostać zaksięgowane do 2024 r.

(akta kontroli tom I, str. 736-749 plik 002; tom II, str. 247-248; tom III, str. 11-14)

Badanie wiarygodności ksiąg rachunkowych WIOŚ przeprowadzono na próbie 150 zapisów księgowych o łącznej wartości 3 150,0 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną (65 zapisów o wartości 883,9 tys. zł wylosowanych metodą MUS i 85 zapisów na kwotę 2 266,2 tys. zł dotyczących dochodów i wydatków dobranych celowo, w tym na podstawie przeprowadzonego przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych, oraz na podstawie analizy należności i zobowiązań z tytułu dochodów i wydatków budżetowych nierozliczonych na 31 grudnia 2024 r.). Stwierdzono, że dowody księgowe sporządzono prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym, a operacje gospodarcze udokumentowane tymi dowodami właściwie ujęto w księgach rachunkowych, przy czym: w dwóch przypadkach zapisy księgowe zawierały opis operacji niezgodny z treścią dowodu księgowego, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. Natomiast w jednym przypadku w związku z niewłaściwą kwalifikacją, zakup licencji ujęto w ewidencji księgowej na niewłaściwym koncie księgowym, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom III, str. 15-21, 261-264)

W trakcie kontroli nie zidentyfikowano nieprawidłowości, które wskazywałyby, że w zakresie zapisów dotyczących dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań, księgi rachunkowe stanowiące podstawę sporządzenia sprawozdań WIOŚ prowadzone były nieprawidłowo. Stwierdzono

³³ Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm.; dalej: uor.

³⁴ Wprowadzonej zarządzeniem nr 9/2018 Dolnośląskiego Wojewódzkiego Inspektora Ochrony Środowiska z dnia 30 kwietnia 2018 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Wojewódzkim Inspektoracie Ochrony Środowiska we Wrocławiu; dalej: polityka rachunkowości.

³⁵ Za okres: styczeń – luty 2025 r.

jednak przypadek nie ujęcia w ewidencji księgowej kosztów pracodawcy, dotyczących dodatkowego wynagrodzenia rocznego za rok 2024, w wysokości 5,1 tys. zł z tytułu wpłaty na Pracownicze Plany Kapitałowe, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom I, str. 582-586; tom III, str. 261-264)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W obowiązującej polityce rachunkowości WIOŚ wskazano nieaktualne akty prawne dotyczące sporządzania sprawozdań budżetowych, tj. rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2028 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej³⁶ (obowiązujące do 21 stycznia 2022 r.) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych³⁷ (obowiązujące do 31 grudnia 2020 r.). Tym samym nie wywiązano się z wynikającego z art. 10 ust. 2 uor obowiązku aktualizacji dokumentacji przyjętej polityki rachunkowości.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że w dokumentacji polityki rachunkowości wskazano rodzaje sprawozdań według rozporządzeń obowiązujących na dzień sporządzania zarządzenia. Zakres sporządzanych sprawozdań nie uległ zmianie, a zmiana poszczególnych rozporządzeń nie miała wpływu na prawidłowość sporządzania poszczególnych sprawozdań. Wszystkie sprawozdania WIOŚ sporządzał i przekazywał do dysponenta nadrzędnego w terminach i na podstawie aktualnych rozporządzeń, zgodnie z obowiązującymi na dany okres instrukcjami.

(akta kontroli tom I, str. 582-586, 736-749 plik 002)

NIK stoi na stanowisku, że na kierowniku jednostki spoczywa obowiązek aktualizacji polityki rachunkowości wynikający wprost z przepisów prawa.

2. W dwóch przypadkach (dwa dowody na łączną kwotę 6,2 tys. zł) zapisy księgowe zawierały opis operacji niezgodny z treścią dowodu księgowego. W opisach operacji dotyczącej zapłaty zobowiązania, wskazano numer i nazwę dokumentu księgowego, którego ta zapłata nie dotyczyła, co było niezgodne z art. 23 ust. 2 pkt 3 uor.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że wynikało to z oczywistej pomyłki pracownika.

(akta kontroli tom III, str. 69-79, 147-174)

3. Zakupione 13 szt. licencji³⁸ oprogramowania biurowego o łącznej wartości 12,3 tys. zł ujęto w ewidencji księgowej na koncie księgowym 013-01 „Wyposażenie w pozostałe środki trwałe” (zwiększyły wartość zestawów komputerowych). Zakupione licencje powinny być jednak zakwalifikowane jako wartości niematerialne i prawne, co wynikało z opisu konta 020 „Wartości niematerialne i prawne” zawartego w Zakładowym planie kont WIOŚ³⁹ wskazującym, że służy ono do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych, do których zalicza

³⁶ Dz. U. z 2020 r. poz. 1564, ze zm.

³⁷ Dz. U. z 2014 r. poz. 1773.

³⁸ Dożywotnia licencja ESD (Ang. Electronic Software Distribution – Elektroniczna dystrybucja oprogramowania) o wartości jednostkowej 0,9 tys. zł.

³⁹ Stanowiącym załącznik nr 3 do zarządzenia nr 9/2018 z dnia 30 kwietnia 2018 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Wojewódzkim Inspektoracie Ochrony Środowiska we Wrocławiu.

się w szczególności licencje na programy komputerowe o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki oraz nabyte prawa majątkowe.

Wojewódzki Inspektor wskazała, że 13 sztuk licencji dożywotnich zakupionych do zestawów komputerowych oraz laptopów zostało przyjętych na stan składników majątku WIOŚ zgodnie z dokumentami OT. Zakupione w formie elektronicznej licencje nazywane dożywotnimi ze względu na formę użytkowania są używane na sprzęcie do momentu jego zużycia. W WIOŚ zestawy komputerowe oraz laptopy użytkuje się do momentu wyczerpania ich sprawności, a ich wymiana bywa niejednokrotnie konieczna ze względu na upływ czasu, w którym oprogramowanie jest wspierane przez producenta. Okres wsparcia dla danej wersji do 5 lat od wydania, a licencja dożywotnia oznacza, że można ich używać bez dodatkowych opłat ale bez prawa do aktualizacji. W związku z powyższym zakupione licencje zostały dołączone do zestawów komputerowych.

(akta kontroli tom I str. 736-749 plik 002; tom III, str. 69-146)

NIK nie zgadza się z takim stanowiskiem i zwraca uwagę, że kwalifikacja licencji nie powinna wynikać z decyzji WIOŚ przypisującej licencję do wyłącznie jednego urządzenia, lecz z faktycznych jej cech dotyczących możliwości jej użytkowania na wielu urządzeniach.

4. W WIOŚ nie ujęto w ewidencji księgowej kosztów pracodawcy, dotyczących dodatkowego wynagrodzenia rocznego za rok 2024 w wysokości 5,1 tys. zł z tytułu wpłat na Pracownicze Plany Kapitałowe⁴⁰, co naruszało art. 6 ust. 1 uor.

Skutkowało to niewykazaniem zobowiązań z tytułu PPK w sprawozdaniach RB-28 i RB-BZ1.

Wojewódzki Inspektor wyjaśniła, że dodatkowe wynagrodzenie roczne pracodawca jest zobowiązany do wypłaty w terminie do 31 marca następnego roku za rok ubiegły, a pracownik nie może zrzec się prawa do wynagrodzenia ani przenieść tego prawa na inną osobę. Mając to na uwadze koszty z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego wraz z pochodnymi stanowią koszty roku kalendarzowego, za który to wynagrodzenie przysługuje. W przypadku PPK prawo rezygnacji przysługuje w każdym momencie. Naliczenie i odprowadzenie należnych od pracownika i pracodawcy składek na PPK następuje w momencie dokonania wypłaty danego wynagrodzenia i w tym miesiącu stanowi koszt po stronie pracownika i pracodawcy. Mając na uwadze zasadę ostrożności przy wykazywaniu w księgach rachunkowych kosztów danego okresu oraz możliwość zmiany liczby uczestników PPK w stosunku do ich liczby w grudniu, WIOŚ naliczone i pobrane składki z tytułu PPK zaliczył do kosztów okresu bieżącego. Naliczenie i zaksięgowanie kosztów z tytułu PPK od dodatkowego wynagrodzenia rocznego w grudniu, wypłacanego do 31 marca, które zgodnie z przepisami prawa nalicza się na dzień wypłaty, mogłoby doprowadzić do fikcyjnego naliczenia kosztów w sytuacji gdy w dniu wypłaty nastąpiłaby rezygnacja i do faktycznej wypłaty by nie doszło.

(akta kontroli tom I, str. 582-586; tom III, str. 43-67, 74-77)

NIK wskazuje, że koszty z tytułu wpłat na PPK w części finansowanej przez podmiot zatrudniający powinny być ewidencjonowane zgodnie z zasadą memoriału określoną w art. 6 ust. 1 uor, tj. niezależnie od momentu przekazania wpłaty. Dodatkowego wynagrodzenia rocznego stanowi koszty roku 2024, a tym

⁴⁰ Dalej: PPK.

samym wszystkie naliczane od niego obowiązkowe lub dobrowolne składki stanowią koszty tego roku, niezależnie od terminu ich zapłaty. W przypadku zmiany wysokości naliczonych kosztów, jednostka zobowiązana jest dokonać odpowiednich zapisów korygujących w ewidencji księgowej.

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę sprawozdania budżetowe i w zakresie operacji finansowych.

Wiarygodność wykazanych w nich danych potwierdziła kontrola ksiąg rachunkowych w wyniku których, nie stwierdzono istotnych stanów nieprawidłowych, z wyjątkiem nieujęcia przez WIOŚ w księgach roku 2024 kosztów z tytułu wpłat na PPK wynikających z dodatkowego wynagrodzenia rocznego, poprzez niezaliczenie ich do kosztów tego roku, skutkiem czego było niewykazanie w sprawozdaniu RB-28 i RB-BZ1 wszystkich zobowiązań jednostki.

V. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK przedstawia następujące uwagi i wnioski:

Uwagi

Stwierdzone przez NIK nieprawidłowości odnoszące się do zawartej umowy zlecenia wskazują na potrzebę podjęcia działań wzmacniających kontrolę zarządczą w kontrolowanej jednostce w celu urzeczywistnienia określonego w art. 68 ust. 1 ufp, wymogu zapewnienia realizacji celów i zadań jednostki w sposób zgodny z prawem.

Wnioski

1. Podjęcie działań w celu należytego dokumentowanie szacowania wartości zamówień publicznych.
2. Podjęcie działań w celu zamieszczania na stronie Biuletynu Informacji Publicznej WIOŚ wyników kontroli zewnętrznych.
3. Zaktualizowanie polityki rachunkowości w zakresie aktów prawnych dotyczących sporządzania sprawozdawczości budżetowej.
4. Ewidencjonowanie dowodów księgowych w księgach rachunkowych w sposób gwarantujący zgodność zapisów księgowych z ich treścią.
5. Kwalifikowanie i ujmowanie w ewidencji księgowej licencji na oprogramowanie zgodnie z zapisami w założowym planie kont.
6. Ujmowanie w ewidencji księgowej kosztów, w roku którego dotyczą, niezależnie od momentu zapłaty.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie⁴¹ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia

⁴¹ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonego kwalifikowanym podpisem elektronicznym, na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub na adres e-mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia. W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami (pisma opatrzonego własnoręcznym podpisem) w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na ww. adres e-mailowy.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania
uwag i wykonania
wniosków

pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury we Wrocławiu. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę 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.

Wrocław, 20 marca 2025 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu
p.o. Dyrektor
Marcin Kaliński
/podpisano elektronicznie/

Kontrolerzy
Aneta Jurczenko
Inspektor kontroli państwowej
/podpisano elektronicznie/

Piotr Kociołek
Starszy inspektor kontroli
państwowej
/podpisano elektronicznie/