



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Zielonej Górze

LZG.410.001.05.2020

Adam Andrzejewski
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej
Izba Administracji Skarbowej w Zielonej Górze
ul. gen. W. Sikorskiego 2
65-454 Zielona Góra

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

PI/20/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2019 r.

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Zielonej Górze, ul. gen. W. Sikorskiego 2, 65-454 Zielona Góra (dalej <i>Izba</i> albo <i>IAS</i>) ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Adam Andrzejewski, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze, od 1.03.2017 r.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Zielonej Górze
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none">1. Lidia Sobkowiak-Mariasz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LZG/18/2020 z 22.01.2020 r.2. Ewa Grosse, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LZG/19/2020 z 22.01.2020 r.3. Krzysztof Jodko, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LZG/21/2020 z 29.01.2020 r.4. Tomasz Przybysz, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LZG/20/2020 z 22.01.2020 r.

(akta kontroli str. 1-9)

II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego na 2019 r. Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze, pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności.
Zakres kontroli	Ocenie podlegały w szczególności: <ul style="list-style-type: none">– działania związane z pobieraniem i egzekucją dochodów budżetowych,– realizacja wydatków budżetu państwa i budżetu środków europejskich, w tym rzeczowe efekty uzyskane w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych,– sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2019 r. w zakresie operacji finansowych,

¹ Zgodnie z regulaminem organizacyjnym (§ 3 i 4 załącznika do zarządzenia nr 39/2019 Dyrektora IAS) w sprawach organizacyjno-finansowych obejmujących obsługę finansową i kadrową, zarządzanie majątkiem, remonty i inwestycje, zamówienia publiczne, obsługę informatyczną, audyt wewnętrzny, kontrolę zarządczą, komunikację, zarządzanie bezpieczeństwem informacji, zarządzanie kryzysowe, sprawy obronne, ochronę osób i mienia, bezpieczeństwo i higienę pracy oraz ochronę przeciwpożarową, IAS, wraz z podległymi urzędami, tworzy jednostkę organizacyjną. W skład jednostki organizacyjnej wchodzi następujące urzędy: 1) Urząd Skarbowy (US) w Gorzowie Wielkopolskim; 2) US w Krośnie Odrzańskim; 3) US w Międzyrzeczu; 4) US w Nowej Soli; 5) US w Słubicach; 6) US w Świebodzinie; 7) Pierwszy US w Zielonej Górze; 8) Drugi US w Zielonej Górze; 9) US w Żaganiu; 10) US w Żarach; 11) US w Drezdenku; 12) US w Sulęcinie; 13) US we Wschowie; 14) Lubuski US w Zielonej Górze; 15) Lubuski Urząd Celno-Skarbowy w Gorzowie Wielkopolskim: a) Delegatura UCS w Zielonej Górze: - Oddział Celny w Zielonej Górze, - Oddział Celny w Olszynie; b) Delegatura UCS w Rzepinie: - Oddział Celny w Gorzowie Wielkopolskim, - Oddział Celny w Świecku. IAS prowadzi gospodarkę finansową na zasadach określonych dla państwowych jednostek budżetowych w przepisach o finansach publicznych. Kierownikiem jednostki organizacyjnej jest Dyrektor Izby Administracji Skarbowej.

² Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

- 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.

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

- analizy wykonania planu dochodów,
- szczegółowej kontroli prawidłowości i terminowości ustalenia wybranych należności oraz windykacji zaległości,
- analizy stanu należności pozostałych do zapłaty,
- analizy realizacji wydatków budżetu państwa i budżetu środków europejskich, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków,
- kontroli wykorzystania środków otrzymanych z rezerw budżetowych,
- szczegółowa analiza wybranej próby wydatków dysponenta III stopnia,
- analiza wybranych postępowań o udzielenie zamówienia publicznego,
- analiza stanu zobowiązań,
- szczegółowa kontrola wybranych zapisów i dokumentów księgowych,
- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań,
- analiza stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

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

III. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie planu finansowego na 2019 r. w Izbie Administracji Skarbowej w Zielonej Górze.

Uzasadnienie oceny ogólnej

IAS w Zielonej Górze w 2019 r. zrealizowała dochody budżetowe w wysokości 875,5 tys. zł. Należności z tytułu dochodów objętych kontrolą⁴ ustalano terminowo i w prawidłowych wysokościach. Ww. ujmowano w ewidencji księgowej na właściwych kontach księgowych oraz w kwotach zgodnych z dokumentami stanowiącymi podstawę tych zapisów. Czynności podejmowane przez jednostkę w celu uzyskania dochodów w odniesieniu do objętych kontrolą zaległości w łącznej kwocie 805,9 tys. zł (57,9% zaległości ogółem) były adekwatne i rzetelne, za wyjątkiem dotyczących należności wynoszących 10,8 tys. zł.

W 2019 r. Izba wykonała wydatki budżetu państwa w wysokości 209.686,1 tys. zł, a wydatki budżetu środków europejskich w kwocie 1.291,8 tys. zł. Objęte kontrolą wydatki⁵ zrealizowano prawidłowo, na cele służące realizacji zadań jednostki i w sposób gospodarny. Nie stwierdzono naruszeń przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych⁶ (dalej *Pzp*) w zakresie wyboru trybu udzielenia zamówienia. W przypadku postępowań, do których nie stosowano

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ W kwocie 553,8 tys. zł, co stanowi 63,3% dochodów wykonanych w 2019 r., przy czym większość należności z tytułu dochodów została ustalona przez inny organ, tj. wyrokami sądowymi.

⁵ W wysokości 18.760,2 tys. zł.

⁶ Dz.U. z 2019 r. poz. 1843.

Pzp, w sposób prawidłowy zastosowano przesłanki wyłączające stosowanie tej ustawy oraz przeprowadzono je zgodnie z wewnętrznymi procedurami IAS.

Sprawozdania jednostkowe sporządzane były rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Zostały one przekazane terminowo i do odbiorców określonych w przepisach prawa. Jednak w związku z zaksięgowaniem dowodów po dniu sporządzenia sprawozdań powstał obowiązek niezwłocznego sporządzenia ich korekty⁷, który nie został wykonany do dnia zakończenia czynności kontrolnych.

Organizacja rachunkowości i stosowany system kontroli zarządczej zapewnia w sposób racjonalny prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych i sprawozdań. Na podstawie badania dowodów księgowych o łącznej wartości 10.417,3 tys. zł stwierdzono, że księgi rachunkowe w zakresie ewidencji dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań prowadzone były co do zasady prawidłowo, a stwierdzone nieprawidłowości nie miały wpływu na wiarygodność sprawozdań.

W toku kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- w odniesieniu do zaległości w wysokości 10,8 tys. zł⁸ nie wszczynano postępowania egzekucyjnego pomimo uzyskania tytułu wykonawczego; w trakcie kontroli NIK podjęto działania zmierzające do wyegzekwowania tej kwoty;
- ujęcie w ewidencji księgowej należności (773,1 tys. zł) oraz odpisanie kwoty przedawnionej (183,6 tys. zł) nastąpiło z opóźnieniem, co spowodowało nierzetelne wykazanie tych kwot w sprawozdaniach *Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych* i *Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych* za pierwszy kwartał 2019 r.⁹; powyższa nieprawidłowość nie miała jednak wpływu na wykonanie dochodów;
- w księgach rachunkowych dokonano niezgodnych ze stanem rzeczywistym zapisów księgowych na łączną kwotę 382,9 tys. zł w zakresie daty dokonania operacji gospodarczej;
- w ewidencji księgowej 2020 r. ujęto dowody księgowe dotyczące kosztów roku 2019 w wysokości 1,6 tys. zł (co zostało w trakcie kontroli skorygowane);
- nieterminowo, z opóźnieniem trzech dni, uregulowano zobowiązanie w wysokości 1,7 tys. zł.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe¹⁰ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

1. IAS w Zielonej Górze w 2019 r. zrealizowała dochody budżetowe¹¹ w wysokości 875,5 tys. zł i były one wyższe o 712,5 tys. zł niż planowane, stanowiąc 537,1% prognozy.

⁷ Dotyczy to sprawozdań Rb-N i Rb-BZ1, kwota koniecznej korekty była niższa niż odpowiednio 0,5% należności ogółem albo 0,5% kwocie będącej średnią arytmetyczną wydatków wykonanych i zobowiązań kontrolowanej jednostki.

⁸ Kwota ta stanowi 1,23% dochodów wykonanych wykazanych w sprawozdaniu Rb-27.

⁹ Sprawozdania zostały sporządzone prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym.

¹⁰ 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.

¹¹ Dział 750 Administracja publiczna, rozdział 75008 Działalność izb administracji skarbowej wraz z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi oraz rozdział 75814 Różne rozliczenia.

Największe dochody uzyskano z tytułu:

- konfiskaty mienia i przepadku przedmiotów na rzecz Skarbu Państwa - 435,8 tys. zł,
- opłat i kosztów sądowych oraz innych opłat uiszczanych na rzecz Skarbu Państwa z tytułu postępowania sądowego i prokuratorskiego - 107,3 tys. zł,
- kar i odszkodowań wynikających z umów - 90,1 tys. zł,
- wpłat należności zasądzonych wyrokami sądowymi, zaliczanych m.in. do *wpływów z różnych dochodów* - 187,3 tys. zł.

Wyższe od planowanego wykonanie dochodów wystąpiło przede wszystkim w paragrafach: *wpłaty z tytułu konfiskaty mienia i przepadku przedmiotów na rzecz Skarbu Państwa* (§ 0990) - o 430,8 tys. zł oraz *wpływy z różnych dochodów* (§ 0970) - o 160,4 tys. zł. Według Kierownika Działu Rachunkowości Budżetowej racjonalne zaplanowanie dochodów w powyższych paragrafach nie było możliwe m.in. ze względu na ich charakter (zobowiązanie przez sąd do naprawienia szkody) oraz brak wpływu IAS na czas postępowań sądowych i możliwości przewidzenia rozstrzygnięć (np. przepadek bilonu wyjętego z automatów do gier).

IAS w Zielonej Górze w 2019 r. - w porównaniu do roku poprzedniego - wykonała dochody niższe o 741,7 tys. zł (o 45,9%). Wynikało to przede wszystkim z mniejszych o 1.341,1 tys. zł wpływów z tytułu kar i odszkodowań wynikających z umów oraz o 62 tys. zł wpływów z rozliczeń/zwrotów lat ubiegłych.

(akta kontroli str. 165, 302-306, 356)

2. Kontrolę prawidłowości i terminowości ustalenia należności z tytułu dochodów budżetowych oraz ich ewidencji przeprowadzono w odniesieniu do dochodów w wysokości 553,8 tys. zł, tj. 63,3% dochodów wykonanych w 2019 r.¹². Na podstawie ww. próby stwierdzono, że:

- większość należności z tytułu dochodów została ustalona przez inny organ, tj. wyrokami sądowymi zasądzającymi m.in. zwrot kosztów postępowania kasacyjnego lub orzekającymi przepadek dowodów rzeczowych na rzecz Skarbu Państwa (473,9 tys. zł, 85,6% próby)¹³;
- wymierzone przez IAS należności z tytułu kar umownych i najmu pomieszczeń w łącznej kwocie 74 tys. zł, tj. 13,4% zostały ustalone terminowo i zgodnie z zawartymi umowami¹⁴;
- należności ujmowane były w księgach rachunkowych na właściwych kontach księgowych oraz w kwotach zgodnych z dokumentami stanowiącymi podstawę tych zapisów, natomiast dochody realizowane bez uprzedniego przypisu ewidencjonowane były w sposób umożliwiający ich wyodrębnienie i ustalenie ich wysokości z wykorzystaniem ewidencji analitycznej do konta 130 – *Rachunek bieżący* w podziale na odpowiedni rozdział i paragraf klasyfikacji budżetowej,
- należności ujmowano we właściwym okresie sprawozdawczym za wyjątkiem wierzytelności zasądzonej w kwocie 799 tys. zł wyrokiem sądowym¹⁵ z terminem wymagalności przypadającym na dzień 14 stycznia 2019 r., co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 167, 308-344)

¹² Badaniem objęto 42 dowody księgowe: 13 dobranych obligatoryjnie (356,2 tys. zł) i 29 dobranych losowo (197,6 tys. zł). Doboru próby dokonano metodą PPS (z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do wielkości) przy założeniu interwału losowania na poziomie 2%.

¹³ Ponadto wystąpiło odszkodowanie ustalone przez ubezpieczyciela (5,2 tys. zł) i oprocentowanie sum depozytowych przekazane na rachunek dochodów budżetowych (0,7 tys. zł).

¹⁴ M.in. należności z tytułu wynajmu pomieszczeń.

¹⁵ Wyrok Sądu Okręgowego Wydział Karny w Warszawie o sygn. akt VIII K 5/12 z dnia 18 marca 2014 r. utrzymany w mocy wyrokiem Sądu Apelacyjnego w Warszawie Wydział Karny o sygn. akt II AKa 409/14 z 14 stycznia 2015 r. wpłynął do Izby Celnej w Rzepinie w dniu 29 września 2015 r. Ww. orzeczenie uprawomocniło się 14.01.2015 r.

3. Należności pozostałe do zapłaty znacząco wzrosły w 2019 r. – na koniec roku wynosiły 1.448,4 tys. zł i były wyższe w stosunku do stanu na koniec roku poprzedniego o 614,8 tys. zł (stanowiąc 173,7% stanu z końca roku 2018). Zaległości netto zwiększyły się do poziomu 1.391,1 tys. zł, a w porównaniu do roku 2018 - o 564 tys. zł. Na powyższe wpływ miało przede wszystkim ujęcie w księgach rachunkowych w II kwartale 2019 r. jednej operacji - należności zasądzonej wyrokiem sądu w aktualnej wówczas wysokości 771,9 tys. zł.

Wpłynęło to również na strukturę zaległości - największe wystąpiły w § 0970 *wpływy z różnych dochodów*, w którym ujęto tę operację (wzrost w ciągu roku o 620,8 tys. zł do poziomu 703,5 tys. zł). Drugą istotną grupę zaległości stanowiły sklasyfikowane w § 0630 *wpływy z tytułu opłat i kosztów sądowych oraz innych opłat uiszczanych na rzecz Skarbu Państwa z tytułu postępowania sądowego i prokuratorskiego* (583 tys. zł), jednak te utrzymywały się na zbliżonym poziomie.

(akta kontroli str. 166-167, 276, 303-306, 339-344, 358-405)

4. IAS w Zielonej Górze prowadziła systematyczną kontrolę terminowości zapłaty należności Skarbu Państwa. Kontrola ta była prowadzona w Pionie Finansowo-Księgowym w:

- Dziale Planowania i Kontroli Finansowej (IFK), która to komórka wykonywała zadania wierzyciela w odniesieniu do należności budżetowych w IAS; monitorowanie zaległości polegało na bieżącej analizie akt sprawy pod kątem możliwości prowadzenia działań windykacyjnych, czego nie dokumentowano¹⁶, oraz weryfikacji terminu przedawnienia w oparciu o wykaz należności przygotowany w arkuszu kalkulacyjnym; ponadto w 2019 r. do komórek organizacyjnych IAS skierowano trzykrotnie przypomnienie o konieczności niezwłocznego przekazywania do komórki IFK dokumentów, z których wynikają środki finansowe należne dla Skarbu Państwa oraz o wskazywaniu daty prawomocności orzeczeń celem usprawnienia współdziałania między komórkami organizacyjnymi;
- Dziale Rachunkowości Budżetowej (IFR), gdzie w ramach prowadzenia rachunkowości i sporządzania sprawozdań budżetowych o dochodach: w księdze głównej na koncie 221 - *Należności z tytułu dochodów budżetowych* wyodrębniono należności niewymagalne i wymagalne¹⁷, w księdze pomocniczej *Zintegrowanego Systemu Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem Zefir* ujmowano należności według dłużników ze wskazaniem kwoty i terminu płatności, okresowo uzgadniając i weryfikując zapisy na koncie 221 dotyczące należności wymagalnych w związku ze sporządzaniem sprawozdań.

(akta kontroli str. 307, 359-388, 409-448, 455-458, 505-506, 510-512)

5. Analiza skuteczności prowadzonych działań windykacyjnych została przeprowadzona w oparciu o 20 należności wymagalnych¹⁸ w łącznej kwocie 805,9 tys. zł (57,9% zaległości ogółem), stanowiących kwoty zasądzone prawomocnymi orzeczeniami sądowymi w latach 2011-2019, z tego trzy powstałe w 2019 r. W wyniku kontroli stwierdzono, że:

- w przypadku braku dobrowolnej wpłaty do każdego dłużnika wysyłano wezwanie do zapłaty;
- w sytuacji braku reakcji dłużnika na wezwanie do zapłaty Izba kierowała do sądu wnioski o nadanie klauzuli wykonalności celem uzyskania tytułu wykonawczego;

¹⁶ Obowiązki w zakresie wykonywania zadań wierzyciela przypisano dwóm pracownikom Działu Planowania i Kontroli Finansowej.

¹⁷ Odpowiednio konta analityczne 221-0 i 221-2.

¹⁸ Wybór celowy z należności ujętych w rozdziale 75008 i 75814 z uwzględnieniem wiekowania należności oraz ich wartości.

- w 17 wypadkach wystąpiono do komornika sądowego z wnioskiem o wszczęcie egzekucji oraz monitorowano jego działania, natomiast w stosunku do jednego dłużnika nie skierowano takiego wniosku, ponieważ na podstawie prowadzonego administracyjnego postępowania egzekucyjnego w innej sprawie i zbadanej sytuacji majątkowej stwierdzono brak podstaw do kierowania wniosku o przeprowadzenie egzekucji komorniczej¹⁹;
- w przypadku dwóch zaległości²⁰ - pomimo nadanej klauzuli wykonalności w dniu 23 lipca 2013 r. i 21 lutego 2014 r. - nie wszczęto postępowania egzekucyjnego, co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- we wszystkich przypadkach dokumentowano poszczególne działania windykacyjne.

(akta kontroli str. 167, 406-461)

6. W 2019 r. IAS nie zawierała ugód w sprawie spornej należności cywilnoprawnej. Nie udzielano również ulg w spłacie należności cywilnoprawnych w formie umorzenia należności ani nie odraczano terminu płatności. Na wniosek dwóch dłużników²¹ spłatę należności rozłożono na raty zgodnie z art. 58 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych²² (dalej *ufp*), tj. w formie pisemnej, na podstawie przepisów prawa cywilnego. W obu przypadkach rozłożenie płatności na raty było podyktowane względami społecznymi wynikającymi z możliwości płatniczych dłużnika, co potwierdzono zebranymi dowodami. Należności pieniężne rozłożone na raty zostały prawidłowo ujęte w księgach rachunkowych.

(akta kontroli str. 462-481, 327)

7. Do końca 2019 r. przedawnieniu uległa należność w łącznej wysokości 183,6 tys. zł, w tym: kwota należności głównej 68,7 tys. zł oraz odsetki 114,9 tys. zł. Ww. należność przedawniła się z dniem 29 czerwca 2015 r., jednak decyzję o spisaniu przedawnionej należności podjęto w dniu 14 czerwca 2019 r. Opóźnienie w tym zakresie spowodowało zawyżenie należności wykazanych w sprawozdaniach Rb-27 i Rb-N sporządzonych na dzień 31 marca 2019 r., co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W 2019 r. z ewidencji księgowej spisano, poza ww. kwotą przedawnioną, kwotę kary umownej w wysokości 4,1 tys. zł, która zgodnie z prawomocnym wyrokiem sądowym²³ nie przysługiwała wierzycielowi. Odpis ten został dokonany prawidłowo. Odpisów dokonywano po uprzednim ustaleniu stanu faktycznego i wyjaśnieniu okoliczności sprawy.

W grupie należności, które pozostawały nierozliczone na dzień 31 grudnia 2019 r., nie wystąpiły należności podlegające spisaniu jako nieściągalne.

(akta kontroli str. 389-405, 482-503)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Należność w kwocie 771,9 tys. zł, która zgodnie z wyrokiem sądowym powstała w 2015 r., a stała się wymagalna z dniem 14 stycznia 2019 r. została ujęta

¹⁹ W sprawie o sygn. akt I GSK 312/11.

²⁰ W dniu 24 stycznia 2020 r. Dział Obsługi Prawnej przekazał Głównemu Księgowemu wyrok i postanowienie o nadaniu klauzuli wykonalności w sprawach o sygn. akt: II FSK 200/11 i I FSK 1066/12.

²¹ Dotyczy należności w wysokości 5,4 tys. zł wynikającej z prawomocnego wyroku NSA z dnia 9 maja 2018 r. o sygn. akt II FSK 1168/16 oraz należności w wysokości 2,7 tys. zł wynikającej z prawomocnego wyroku NSA z dnia 26 lutego 2019 r. o sygn. akt II GSK 5533/16.

²² Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.

²³ Wyrok Sądu Rejonowego w Stubicach z dnia 19 maja 2017 r. o sygn. akt IC 225/117.

w księgach rachunkowych IAS²⁴ w dniu 17 maja 2019 r., z opóźnieniem wynoszącym ponad trzy lata i cztery miesiące po terminie określonym w art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości²⁵ (dalej *uor*). Przepis ten stanowi, że w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie przypadające na jej rzecz przychody dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Nieterminowe ujęcie należności w ewidencji księgowej skutkowało zaniżeniem o 773,1 tys. zł²⁶ należności w rozdziale 75008, § 0970 - wpływy z różnych dochodów wykazanych w sprawozdaniach Rb-27 oraz należności wymagalnych wykazanych w Rb-N sporządzonych na dzień 31 marca 2019 r.

Kierownik Działu Rachunkowości Budżetowej wyjaśnił: *wyrok został wydany w 2014 r. i trafił do ówczesnej Izby Celnej w Rzepinie (dalej IC). Nie znam przyczyn, dla których nie został on ujęty w księgach rachunkowych, pomimo tego że zobowiązani wpłacali co miesiąc nieznaczne kwoty. Przypisy w IC, czyli księgowania Wn 221 Ma 720, dokonywane były tylko do wysokości wpłat. Wobec czego nie istniały w księgach rachunkowych IC zobowiązania (saldo 221). Konsolidacja Izby Skarbowej z IC i UKS powodująca powstanie Izby Administracji Skarbowej (IAS) dokonywana była pod względem księgowym w ten sposób, że poszczególne salda księgowe występujące na dzień konsolidacji przekazywane były przez IC i UKS do IAS. Ponieważ nie istniało saldo zobowiązań, to żaden dokument związany z należnością określoną tym wyrokiem nie został przez IC przekazany do IAS. [...] Na początku 2019 r. MF zaczęło robić przegląd spraw, dotyczących należności podatkowych wynikających z decyzji organów podatkowych, które później były określone również wyrokami sądów [...] ujawniony został wyrok VIII K 5/12 i poddany analizie prawnej. W wyniku analizy prawnej stwierdzono, że należność określona wyrokiem nie podlega przeniesieniu do części 77 budżetu, a skoro jest należnością w części 19 powinna znaleźć się w księgach rachunkowych IAS. W ten sposób został naprawiony błąd, który powstał w 2014 roku w IC, bezzwłocznie po zapoznaniu się ze sprawą i rozstrzygnięciu, w której części budżetu powinna być ujęta ta należność.*

(akta kontroli str. 319, 339-353, 356-357)

2. W przypadku dwóch należności z tytułu zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego²⁷ - w wysokości 5,4 tys. zł każda – pomimo nadania orzeczeniu klauzuli wykonalności odpowiednio w dniu 23 lipca 2013 r. i 21 lutego 2014 r. - nie złożono wniosku o wszczęcie egzekucji komorniczej. Powyższe zaniechanie stanowi naruszenie § 14 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych²⁸, zgodnie z którym państwowe jednostki budżetowe realizujące dochody budżetowe podejmują w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzające do wykonania zobowiązania w drodze egzekucji.

Kierownik Działu Planowania i Kontroli Finansowej nie wyjaśnił przyczyn tego zaniechania, *gdyż postępowanie z zakresu windykacji należności prowadzili radcy prawni ówczesnej Izby Skarbowej / Izby Administracji Skarbowej [...] Niewątpliwie na szybkość podejmowanych działań w ramach prowadzonych spraw*

²⁴ Wyrok Sądu Okręgowego Wydział Karny w Warszawie z dnia 18 marca 2014 r. (sygn. akt VIII K 5/12) zasądzający kwotę 799 tys. zł, uprawomocnił się 14 stycznia 2015 r., a wpłynął do Izby Celnej w Rzepinie w dniu 29 września 2015 r. Zaewidencjonowano w księgach rachunkowych należność zasądzoną wyrokiem sądowym (799 tys. zł) pomniejszoną o dokonane przez dłużników do dnia przypisu wpłaty, tj. 27,1 tys. zł.

²⁵ Dz. U. z 2019 r. poz. 351, ze zm.

²⁶ Stan zaległości na dzień 31 marca 2019 r.

²⁷ Należności zasądzone wyrokami Naczelnego Sądu Administracyjnego, tj. 1) z dnia 29 sierpnia 2012 r. o sygn. akt II FSK 200/11 i 2) z dnia 19 czerwca 2013 r. o sygn. akt I FSK 1066/12.

²⁸ Dz. U. z 2019 r., poz. 1718.

windykacyjnych miała wpływ znacząca zmiana organizacyjna, która nastąpiła 1 marca 2017 r., tj. utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej. Powyższa zmiana wiązała się nie tylko z utworzeniem nowej struktury organizacyjnej w jednostce i nowym podziałem zadań, ale spowodowała także znaczące zmiany kadrowe (i związaną z tym konieczność odpowiedniego przygotowania nowych i dotychczasowych pracowników do nowych zadań). Jednocześnie wystąpiła koniecznością przejęcia dużej ilości spraw o różnym poziomie skomplikowania prowadzonych dotychczas przez inne jednostki/komórki organizacyjne. Po skompletowaniu dokumentacji sukcesywnie, w każdej ze spraw prowadzona jest analiza pod kątem podjęcia czynności zmierzających do wyegzekwowania należności.

W trakcie kontroli NIK podjęto działania zmierzające do uzyskania ww. dochodów²⁹.

(akta kontroli str. 417-418, 441-442, 451-452)

3. Decyzję o spisaniu nieściągalnej należności³⁰ która uległa przedawnieniu w dniu 29 czerwca 2015 r. w wysokości 68,7 tys. zł wraz z ustawowymi odsetkami od dnia 5 lutego 2004 r. w kwocie 114,9 tys. zł (na dzień 31 marca 2019 r.), podjęto dopiero w dniu 14 czerwca 2019 r.³¹. Zgodnie z art. 28 ust 1 pkt 7 uor należności w kwocie wymaganej zapłaty wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy, tj. w tej sprawie poczynając od dnia 31 grudnia 2015 r. W konsekwencji nieterminowe spisanie należności z ewidencji księgowej skutkowało zawyżeniem należności wykazanych w sprawozdaniach sporządzonych na dzień 31 marca 2019 r., tj.: w sprawozdaniu Rb-27 w rozdziale 75008 w paragrafie 0970 *Wpływy z różnych dochodów* o 68,7 tys. zł i w paragrafie 0920 *Pozostałe odsetki* o 114,9 tys. zł oraz w sprawozdaniu Rb-N o 68,7 tys. zł w pozycji należności wymagalne. Kierownik IFK wyjaśnił, że należność ta uległa przedawnieniu w okresie, kiedy była przypisana w księgach rachunkowych IC, czyli jednostki, która w związku z wejściem w życie przepisów ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej nie istnieje od 01 marca 2017 r. Przedmiotowa należność została przekazana do IAS przez Izbę Celną w Rzepinie zarówno jako akta sprawy windykacyjnej, jak i saldo należności do przypisania w księgach rachunkowych, a zatem tuż po jej wypisaniu z ksiąg rachunkowych IC. Jednostka pozyskała informację o istnieniu należności dopiero w momencie wejścia w życie przepisów ustawy o KAS. Na upływ czasu pomiędzy przekazaniem należności z IC do tuż po jej wypisaniu z ksiąg rachunkowych IC miał wpływ natłok obowiązków związanych z przejęciem dużej ilości spraw dotyczących windykacji należności, które po przekazaniu wymagały skompletowania, analizy oraz podjęcia czynności windykacyjnych. W konsekwencji akta sprawy [...] zostały przeanalizowane sukcesywnie w roku 2019 i po ustaleniu, że należność jest przedawniona dokonano jej odpisania z ksiąg rachunkowych.

(akta kontroli str. 482, 494-503, 505, 509)

OCENA CZĄSTKOWA

IAS w Zielonej Górze w 2019 r. w zakresie realizacji dochodów w sposób prawidłowy i terminowy ustalała należności budżetowe. Czynności windykacyjne podejmowane przez jednostkę celem odzyskania należności były rzetelne za wyjątkiem dwóch zaległości na łączną kwotę 10,8 tys. zł (1,3 % badanej próby³²), jednakże w trakcie kontroli NIK podjęto działania zmierzające do ich wyegzekwowania. Nieprawidłowości polegające na nieterminowym ujęciu

²⁹ W sprawie o sygn. akt II FSK 200/11 – w dniu 29 stycznia 2020 r. wysłano do dłużnika ponowne wezwanie do zapłaty, a następnie w związku z zakwestionowaniem należności przez dłużnika sprawa została w dniu 10 lutego 2020 r. przekazana do Działu Obsługi Prawnej; w sprawie o sygn. akt I FSK 1066/12 w dniu 29 stycznia 2020 r. złożono wnioszek do sądu o sprostowanie omyłki w postanowieniu o nadaniu klauzuli wykonalności.

³⁰ Należność zasądzona Wyrokiem Zaocznym Sądu Okręgowego w Poznaniu Wydział I Cywilny o sygn. akt IC 412/04 z dnia 15 kwietnia 2004 r.

³¹ Przedawnioną należność spisano z ewidencji księgowej w dniu 19 czerwca 2019 r.

³² Kwota ta stanowi 1,23% dochodów wykonanych wykazanych w sprawozdaniu Rb-27.

w księgach rachunkowych jednostki należności w wysokości 773,1 tys. zł oraz odpisaniu należności przedawnionej w wysokości 183,6 tys. zł skutkowałą wykazaniem należności w nieprawidłowej wysokości w sprawozdaniu Rb-27 i Rb-N za pierwszy kwartał 2019 r., nie miały one jednak wpływu na wykonanie dochodów.

OBSZAR

Opis stanu
faktycznego

2. Wydatki

2.1 Wydatki budżetu państwa

1. IAS w Zielonej Górze w 2019 r. wykonała wydatki budżetu państwa w wysokości 209.686,1 tys. zł³³, tj. o 5,3 % więcej niż w 2018 r. (199.223,9 tys. zł). Zrealizowane wydatki stanowiły 99,1% kwoty ujętej w planie wydatków po zmianach (211.501,8 tys. zł). Pierwotnie zaplanowano na rok 2019 wydatki w wysokości 212.364,0 tys. zł.

W 2019 r. IAS zrealizowała wydatki budżetu środków europejskich w kwocie 1.291,8 tys. zł, co stanowiło 99,6% planu po zmianach (opis w pkt 2.2 niniejszego wystąpienia).

(akta kontroli str. 169-174, 176-179, 180)

2. W 2019 r. Minister Finansów zwiększał plan wydatków w części 19/08 środkami pochodzącymi z rezerw celowych³⁴ łącznie o 15.093,5 tys. zł (w tym 1.033,5 tys. zł z budżetu środków europejskich). Podział ww. środków według grup wydatków przedstawiał się następująco:

- wydatki majątkowe - 1.703,8 tys. zł,
- wydatki bieżące - 13.389,7 tys. zł.

Kontrola wydatkowania środków w wysokości 1.703,8 tys. zł (stanowiącej 11,3% łącznej kwoty zwiększającej plan z tytułu rezerw celowych) przekazanych na podstawie decyzji Ministra Finansów³⁵ wykazała, że środki te zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem.

Izba nie wykorzystwała kwoty 189,4 tys. zł³⁶ z rezerw przyznanych przez Ministerstwo Finansów.

(akta kontroli str. 513, 514-523, 524-528)

3. Zrealizowane w 2019 r. przez IAS w Zielonej Górze wydatki budżetu państwa i środków europejskich wyniosły łącznie 210.977,9 tys. zł, co stanowiło 99,1% kwoty ujętej w planie finansowym po zmianach (212.798,3 tys. zł).

Wykonanie wydatków w stosunku do kwot ujętych w planie finansowym (po zmianach) według grup ekonomicznych przedstawia się następująco:

- dotacje i subwencje - 47,0 tys. zł przy zaplanowanych 49,0 tys. zł (95,98% planu);
- świadczenia na rzecz osób fizycznych - 9.111,4 tys. zł w porównaniu do planu 9.354,1 tys. zł (97,5%);
- wydatki bieżące jednostek budżetowych - 196.021,4 tys. zł, plan 197.446,5 tys. zł (99,3%);
- wydatki majątkowe - 2.693,0 tys. zł przy zaplanowanych 2.778,9 tys. zł (96,9%);

³³ W części 19/08 – dysponent III stopnia.

³⁴ W 2019 r. Minister Finansów nie zwiększył planu wydatków w części 19/08 środkami z rezerwy budżetowej ogólnej.

³⁵ FK1/4143/063-BSE/19 (BSE poz. 98 realizacja programu POPC 2014-2020); FK1/4143/064-BP/19 (BP cz. 83, poz. 8 realizacja programu POPC 2014-2020); FK1/4143/073-BP/19 (BP cz. 83, poz. 46 zakup składników majątkowych dla Służby Celno-Skarbowej); FK1/3130/181-BP/19 (BP cz. 83, poz. 46 zakup składników majątkowych dla Służby Celno-Skarbowej); FK1/4143/144-BSE/19 (BSE poz. 98 realizacja programu POIiŚ 2014-2020); FK1/4143/143-BP/19 (BP cz. 83, poz. 8 realizacja programu POIiŚ 2014-2020).

³⁶ Z tytułu: zmniejszenia płatności (61.500,00 zł), niewykorzystania środków (36.517,92 zł), zmiany przeznaczenia środków (91.410,00 zł).

- wydatki na realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2³⁷ ufp, w tym wydatki ze środków europejskich - 1.805,2 tys. zł w relacji do planu 1.873,3 tys. zł (96,4%);
- środki własne Unii Europejskiej: 1.291,8 tys. zł z zaplanowanych 1.296,5 tys. zł - (99,6%).

W stosunku do poprzedniego roku poniesione przez IAS w 2019 r. wydatki nie zmieniły się znacząco i stanowiły 105,4% kwoty wydatkowanej w 2018 r. Na wzrost ten wpłynęła przede wszystkim podwyżka wynagrodzeń, które wraz z pochodnymi stanowią istotną część grupy wydatki bieżące jednostek budżetowych, a te z kolei wydatków ogółem Izby (opis w pkt 3.2. poniżej).

Relacja wydatków roku 2019 do roku poprzedniego w ramach poszczególnych grup ekonomicznych wahała się od 42,3% do 866,6%. Największe różnice w zakresie wydatkowania środków w latach 2018-2019 dotyczyły:

- wydatków majątkowych – w 2019 r. wydano 2.693,0 tys. zł, co stanowiło 42,3% wykonania w 2018 r. Niższe wykonanie wydatków majątkowych związane było z unikalnym charakterem wydatków ponoszonych w tej grupie. Wydatki na inwestycje są indywidualnie ustalane na dany rok. Ponadto na niższe wykonanie wydatków majątkowych w 2019 r. miała wpływ blokada środków dokonana w par. 6060 przez Ministerstwo Finansów dotycząca następujących zadań: zakup sprzętu specjalistycznego do kontroli, zakup środków transportu oraz urządzenia usprawniające funkcjonowanie jednostki oraz wyposażenie biurowe;
- wydatków na realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2, w tym wydatki budżetu środków europejskich – w 2019 r. wydano 1.805,2 tys. zł, tj. 866,6% kwoty wydatkowanej w 2018 r. Wyższe wykonanie wydatków w 2019 roku spowodowane było przejściem z Ministerstwa Finansów do IAS pracowników wykonujących audyt i związanym z tym finansowaniem kosztów zatrudnienia wraz z pochodnymi, a także kosztów delegacji służbowych i najmu samochodu z projektów *PO Pomoc Techniczna 2014-2020* i *PO Rybactwo i Morze 2014-2020*. Wzrost wydatków wynikał także z udziału jednostki w projekcie *Platforma Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych* (dalej *PUESC*) w ramach *PO Polska Cyfrowa 2014-2020*³⁸, który w części finansowany był ze środków europejskich. W ramach realizacji przedmiotowej umowy w roku 2019 dokonana została pierwsza płatność z tytułu zakończenia części zadań z I etapu jej realizacji.

(akta kontroli str. 176-180, 183-184, 532-533, 535-536)

3.1. W 2019 r. IAS wykonała wydatki na świadczenia na rzecz osób fizycznych³⁹ w kwocie 9.119,4 tys. zł, która przeznaczona została na sfinansowanie następujących rodzajów świadczeń:

- zakup umundurowania dla funkcjonariuszy służby celno-skarbowej w ramach zaopatrzenia Centralnego Magazynu Mundurowego – 7.780,4 tys. zł (§ 3020);
- wydatki osobowe niezaliczane do uposażeń funkcjonariuszy celno-skarbowych takie jak równoważniki z tytułu dojazdu do miejsca pełnienia służby, świadczenia socjalne (dopłata do wypoczynku i zajęć kulturalno-oświatowych), równoważniki kosztów przejazdu PKP i zwrot kosztów przejazdu PKP, a także wypłata odprawy pośmiertnej i zasiłku pogrzebowego – 1.066,3 tys. zł (§ 3070).

³⁷ Środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA).

³⁸ Umowa z dnia 30.10.2018 r. na „Zaprojektowanie zmian, wykonanie, dostawę, wdrożenie, gwarantowanie prawidłowego funkcjonowania, rozwoju i wsparcie utrzymania wszystkich środowisk systemu ZISAR, w tym zapewnienia integracji z pozostałymi komponentami realizowanymi w ramach Programu PUESC oraz udoskonalenia realizacji procesów związanych z zarządzaniem usługą analizy ryzyka i kontroli w ramach Krajowej Administracji Skarbowej”.

³⁹ W części 19/08 dział 750 Administracja publiczna rozdział 75008 Działalność izb administracji skarbowej wraz z podległymi urzędami skarbowymi i urzędami celno-skarbowymi.

- wydatki wynikające z przepisów BHP m.in. woda pitna dla pracowników, ekwiwalenty za pranie i używanie odzieży, dopłaty do zakupu okularów do pracy przy komputerze – 154,0 tys. zł (§ 3020);
- wydatki na umowy o praktykę absolwencką – 115,8 tys. zł (§ 3030);
- zwrot kosztów podróży i utraconego zarobku świadków w związku ze stawiennictwem w postępowaniach prowadzonych przez urzędy – 2,9 tys. zł (§ 3030);

Wydatkowane środki stanowiły 97,5% kwoty ujętej w planie finansowym po zmianach⁴⁰ i były niższe o 4.142,8 tys. zł (tj. o 31,2%) w porównaniu do 2018 r. Największe różnice dotyczyły § 3020, gdzie wykonanie w stosunku do 2018 r. uległo zmniejszeniu o 34,8%. Wynikało to przede wszystkim z niższego wykonania wydatków ponoszonych na zakup składników umundurowania funkcjonariuszy służby celno-skarbowej, co spowodowane było faktem, że pod koniec 2018 r. zostało zmienione rozporządzenie w sprawie wzorów składników umundurowania⁴¹, a postępowania w sprawie zamówienia publicznego dotyczące zaplanowanych wydatków przedłużyły się i dopiero w 2020 r. udało się wybrać wykonawcę⁴².

(akta kontroli str.183-184, 534)

3.2. Zrealizowane w IAS wydatki bieżące jednostek budżetowych wyniosły 196.019,7 tys. zł (tj. 99,3% planu po zmianach) i były wyższe od wykonania w 2018 r. o 16.695,9 tys. zł (o 9,3%). Dominującą pozycję w tej grupie wydatków stanowiły wynagrodzenia i pochodne – 148.389,1 tys. zł (75,7%).

Zgodnie z danymi zawartymi w sprawozdaniu *Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach za 2019 r.* przeciętne zatrudnienie (w przeliczeniu na pełne etaty) w części 19/08 wyniosło 1.829,7 osoby i było wyższe od wykazanego w 2018 r. (1.772,5 osoby) o 3,2%.

Największy odnotowany wzrost zatrudnienia wystąpił w grupie funkcjonariuszy służby celno-skarbowej. Według stanu na koniec 2019 r., w porównaniu z końcem 2018 r., zatrudnienie w tej grupie pracowników zwiększyło się o 13,1% (o 46 etatów⁴³). Było to spowodowane koniecznością zabezpieczenia realizacji zadań związanych z obsługą obrotu towarowego z Wielką Brytanią i prawdopodobieństwem bezumownego opuszczenia przez Wielką Brytanię Unii Europejskiej. Zmiana liczby funkcjonariuszy związana była ze wzmocnieniem *Grupy Reagowania Kryzysowego* dedykowanej do ewentualnego wzmocnienia krytycznych obszarów działalności Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w powyższym zakresie. Wzrost ilości etatów funkcjonariuszy Służby nastąpił poprzez przekształcenie stosunku pracy w stosunek służby (art.150 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁴⁴) bez zmiany globalnej ilości etatów w jednostce.

Spadek zatrudnienia wystąpił jedynie w grupie osób nieobjętych mnożnikowymi systemami wynagrodzeń, gdzie przeciętne zatrudnienie w 2019 r. zmniejszyło się w porównaniu do 2018 r. o 6,4% (2,0 etatu).

⁴⁰ W planie finansowym wg ustawy budżetowej ujęto 30.244,00 tys. zł, natomiast po zmianach 9.354,08 tys. zł.

⁴¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 września 2018 r. w sprawie umundurowania funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (Dz. U. poz. 1856), weszło w życie 1 października 2018 r.

⁴² Po zmianie przepisów IAS zleciła w 2019 r. opracowanie nowej dokumentacji techniczno-technologicznej wg nowych wzorów wykonawcy wybranemu w postępowaniu przetargowym. W międzyczasie prowadzone było postępowanie przetargowe na usługę uszycia i dostawę składników umundurowania wg starych wzorów, w celu niezbędnego zabezpieczenia funkcjonariuszy w brakujące składniki umundurowania do czasu, aż Centralny Magazyn Mundurowy nie będzie dysponował składnikami uszitymi wg nowych wzorów. Podobnie, tut. Izba w 2019 r. zawarła aneksy do umów wcześniejszych po to, aby w niezbędnym zakresie uzupełnić stan Centralnego Magazynu Mundurowego. Po odebraniu nowej dokumentacji, IAS przeprowadziła dwa postępowania przetargowe na uszycie i dostawę składników umundurowania wg nowych wzorów. Jedynie z pierwszego postępowania w 2019 r. udało się zrealizować część zamówienia. Drugie postępowanie przedłużyło się, umowy zostały podpisane dopiero w 2020 r., w związku z czym w 2019 r. nie udało się zrealizować żadnych zamówień z uprzednio zaplanowanych

⁴³ Z 350,00 na koniec IV kwartału 2018 r. do 396,00 na koniec IV kwartału 2019 r.

⁴⁴ Dz.U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.

Kwota zrealizowanych wydatków na wynagrodzenia wyniosła w 2019 r. 148.389,1 tys. zł i nie przekroczyła limitów określonych w planie finansowym po zmianach, a w porównaniu do 2018 r. (kiedy wydatkowano 132.927,6 tys. zł) wzrosła o 15.461,5 tys. zł, tj. o 11,6 %.

Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto w 2019 r. wyniosło 6.758 zł i wzrosło w porównaniu do roku poprzedniego (6.250 zł) o 8,1%, tj. o 508 zł, przy czym w poszczególnych statusach zatrudnienia wyniosło w latach 2018-2019 odpowiednio:

- osoby nieobjęte mnożnikowymi systemami wynagrodzeń – 4,2 tys. zł i 5,1 tys. zł, wzrost o 21,02 %,
- członkowie korpusu służby cywilnej – 6,3 tys. zł i 6,9 tys. zł - wzrost o 8,3%,
- funkcjonariusze służby celno-skarbowej – 6,2 tys. zł i 6,6 tys. zł - wzrost o 6,8%.

W latach 2018 i 2019 odpowiednio trzy oraz dwie osoby wykonywały zadania na rzecz IAS w innej formie niż umowa o pracę. Były one zatrudnione na podstawie umów cywilnoprawnych (umowa zlecenie), a koszty poniesione przez Izbę w tego tytułu wyniosły odpowiednio: 57,3 tys. zł i 31,6 tys. zł. Dwie osoby (po jednej w 2018 i 2019 r.) wykonywały zadania podstawowe⁴⁵, natomiast trzy pozostałe (dwie w 2018 i jedna w 2019 r.) zadania pomocnicze⁴⁶.

(akta kontroli str. 188-190, 534, 870)

3.3. Zaplanowane na 2019 r. wydatki majątkowe Izby (w kwocie 2.991,0 tys. zł) zwiększono w trakcie roku do wysokości 3.943,8 tys. zł i zrealizowano w kwocie 3.857,8 tys. zł (97,8% planu). W trakcie 2019 r. wprowadzono do ww. planu 12 nowych zadań⁴⁷ na łączną kwotę 2.475,1 tys. zł oraz zrezygnowano z jednego zadania⁴⁸. Ponadto w przypadku dziewięciu zadań⁴⁹ zmniejszono plan wydatków o łączną kwotę 1.938,0 tys. zł. Zmiany te były celowe i wynikały z potrzeb IAS.

W 2019 r. Izba nie wykorzystwała środków na wydatki majątkowe w kwocie 86,0 tys. zł. Wynikało to m.in. z odstąpienia od umowy na zakup zasilacza awaryjnego UPS (środki w planie w wysokości 33,3 tys. zł) z powodu opóźnień ze strony wykonawcy, któremu naliczono kary umowne w wysokości 6,7 tys. zł⁵⁰.

(akta kontroli str. 538-557)

4. Z zapisów ewidencji księgowej oraz danych wykazanych w sprawozdaniu *Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa za 2019 r.* wynika, iż zobowiązania Izby na koniec 2019 r. wynosiły 13.288,8 tys. zł. Główną pozycję stanowiły zobowiązania z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego - 8.059,2 tys. zł. Kwoty poszczególnych tytułów zobowiązań były zgodne z ewidencją księgową.

⁴⁵ M.in. wpinanie dokumentów do akt osobowych, kserowanie dokumentów przekazywanych do sądów, archiwizacja dokumentacji, redagowanie pism.

⁴⁶ M.in. rejestrowanie korespondencji przychodzącej i wychodzącej w programie kancelaryjnym, tworzenie rejestrów przypisów i odpisów, sporządzanie kopii dokumentów i przygotowanie ich do wysyłki, sprzątanie kontenerów na terminalu w Świecku.

⁴⁷ Dotyczących: depozytory kluczy: 100,0 tys. zł; samochód specjalistyczny: 68,79 tys. zł; endoskop: 115,01 tys. zł; mobilne urządzenie z systemem OCR: 299,8 tys. zł; silnik bazy danych, macierz dyskowa, mobilne stacje robocze (MACHINA): 203,062 tys. zł; sprzęt komputerowy wysokiej klasy dla komórki informatyki śledczej: 36,0 tys. zł; UPS - zasilacz awaryjny: 33,283 tys. zł; ZISAR_PLUS: 922,50 tys. zł; głęboka modernizacja budynku biurowego w Gorzowie Wlkp. przy ul. Kazimierza Wielkiego 65: 519,44 tys. zł; modernizacja kotłowni gazowej w Rzepinie ul. Zachodnia 1: 87,2 tys. zł; wymiana centrali ppoż. wraz z czujkami w budynku biurowym przy ul. Dworcowej 5 w Rzepinie: 15,0 tys. zł; budowa obiektu z przeznaczeniem na siedzibę Urzędu Skarbowego oraz LUCS w Gorzowie Wlkp.: 75,0 tys. zł.

⁴⁸ Urządzenia usprawniające funkcjonowanie jednostki oraz wyposażenie biurowe: 25,0 tys. zł.

⁴⁹ Zakup specjalistycznego sprzętu do kontroli celno-skarbowej: 70,0 tys. zł; zakup urządzeń alarmowych i sygnalizacyjnych: 10,36 0 tys. zł; zakup środków transportu: 364,72 0 tys. zł; SENT III: 797,59 0 tys. zł; ZISAR 2 umowa uzupełniająca: 259,34 0 tys. zł; termomodernizacja budynku I i II US w Zielonej Górze woj. lubuskie: 156,20 tys. zł; głęboka modernizacja budynku biurowego w Gorzowie Wlkp. przy ul. Kazimierza Wielkiego 65: 214,10 tys. zł; modernizacja kotłowni gazowej w Rzepinie ul. Zachodnia 1: 14,87 tys. zł; budowa obiektu z przeznaczeniem na siedzibę Urzędu Skarbowego oraz LUCS w Gorzowie Wlkp.: 50,83 tys. zł.

⁵⁰ W wysokości 20 % wartości brutto wynikającej z umowy, tj. 6.656,60 zł.

Izba na koniec 2019 r. nie posiadała zobowiązań wymagalnych powstałych w latach ubiegłych lub w 2019 r.

Z ewidencji księgowej Izby wynika, iż wystąpiły dwa przypadki naliczenia i zapłaty odsetek od nieterminowych płatności w łącznej kwocie 413,00 zł, z tego: 280,64 zł w związku z niezapłaconym w terminie podatkiem od środków transportowych za 2018 i 2019 r. oraz 132,36 zł z tytułu odsetek za opłaty za zajęcie pasa drogowego (umieszczenie w nim urządzeń).

Główna księgowia Izby wskazała, iż powstanie zaległych zobowiązań oraz odsetek było skutkiem powołania KAS w 2017 r. Izba Celna w Rzepinie w związku z konsolidacją nie przekazała do IAS decyzji o zajęciu pasa drogowego, na podstawie której należało wnosić opłaty, a także nie poinformowała w trakcie przenoszenia własności pojazdów ciężarowych z dawnej Izby Celnej w Rzepinie na Dyrektora IAS o konieczności zapłaty podatku od środków transportu. IAS niezwłocznie po uzyskaniu wiedzy o konieczności zapłaty ww. podatku oraz opłat, uregulowała wymagalne zobowiązania wraz z odsetkami.

(akta kontroli str.176-179, 558-607)

5. W IAS wystąpiły wydatki, które nie wygasły w upływie roku 2018 r. i zostały dokonane w 2019 r. Minister Finansów jako dysponent części 19 w zakresie środków, które w 2018 r. nie wygasły z upływem roku budżetowego, przyznał IAS kwotę 2.385,0 tys. zł⁵¹, z terminem realizacji 31.03.2019 r. Ww. kwotę oraz termin dokonania wydatków ujęto planie finansowym do załącznika nr 1 i 2 do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 14 grudnia 2018 r. w sprawie wydatków budżetu państwa, które w roku 2018 nie wygasają z upływem roku budżetowego⁵² w podziale na:

- zakup umundurowania dla funkcjonariuszy służby celno-skarbowej – 2.129 tys. zł (rozdział 75008, paragraf 3020);
- zakupy inwestycyjne dla izb administracji skarbowej – 256 tys. zł (rozdział 75008, paragraf 6060).

Na podstawie przedłożonej dokumentacji źródłowej ustalono, że:

- IAS wydatkowała łącznie 2.377,5 tys. zł, co stanowiło 99,7% kwoty przyznanej Izbie z tytułu wydatków niewygasających z upływem roku 2018 r.;
- ww. środki przeznaczone na: zakup elementów umundurowania (2.127,9 tys. zł), oznakowanie, usprzętowanie i wykonanie zabudowy czterech pojazdów (207,7 tys. zł) oraz zakup dwóch automatów do opasywania taśmą (41,8 tys. zł);
- IAS wydatkowała ww. środki terminowo⁵³, tj. do 31.03.2019 r., a niewykorzystana kwota w wysokości 7,5 tys. zł została zwrócona⁵⁴ w terminie wskazanym w art. 181 ust. 8 ufp⁵⁵ na wyodrębniony rachunek dochodów centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa,

⁵¹ IAS przekazała w dniu 13.12.2018 r. do Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej wnioski o środki niewygasające na łączną kwotę 2.385.000,00 zł, z tego:

- 2.129 tys. zł – wniosek dotyczący zakupu umundurowania dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (rozdział 75008, paragraf 3020),
- 212 tys. zł – wniosek dotyczący modernizacji pojazdów samochodowych wykorzystywanych do bezpośredniej kontroli na drogach (rozdział 75008, paragraf 6060),
- 44 tys. zł – wniosek dotyczący zakupu dwóch sztuk automatów do opasywania paczek taśmą polipropylenową dla Centralnego Magazynu Mundurowego (rozdział 75008, paragraf 6060).

⁵² Dz. U. poz. 2346.

⁵³ Przelewy z dnia: 08.02.2019 r. (366.540,00 zł), 20.02.2019 r. (33.018,00 zł i 54.513,60 zł), 28.02.2019 r. (10.375,00 zł, 20.750,00 zł, 24.250,00 zł, 22.140,00 zł, 1.031.724,00 zł), 20.02.2019 r. (41.820,00 zł).

⁵⁴ Przelewy na rachunek bankowy Ministerstwa Finansów w dniach: 20.02.2019 r. (w kwocie 529,40 zł), 28.02.2019 r. (w kwocie 4.837,69 zł), 20.03.2019 r. (w kwocie 2.180,00 zł)

⁵⁵ Środki finansowe niewykorzystane w terminie określonym przez Radę Ministrów podlegają przekazaniu na dochody budżetu państwa na wyodrębniony rachunek dochodów centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa w terminie 21 dni od dnia określonego w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 2.

- IAS w sprawozdaniu Rb-28NW z wykonania planu wydatków, które nie wygasły z upływem roku budżetowego 2018 wykazała wydatki rzetelnie, sprawozdanie sporządziła prawidłowo i zgodnie z ewidencją księgową

W IAS w Zielonej Górze nie wystąpiły wydatki, które nie wygasły z upływem 2019 r.

(akta kontroli str. 270, 618, 630-642)

6. Szczegółowym badaniem objęto realizację wydatków w kwocie 18.760,2 tys. zł, tj. 8,9% wydatków Izby i 52,5% wartości populacji będącej bazą dla doboru próby, w której nie ujęto wydatków dotyczących plac oraz tych poniżej 500 zł⁵⁶. Stwierdzono, że we wszystkich przypadkach wydatki zostały rzetelnie skalkulowane i były dokonywane zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz z planem finansowym na zakupy, usługi i roboty budowlane służące realizacji celów jednostki.

W próbie wydatków badanej pod kątem prawidłowości wyłączenia stosowania Pzp, zastosowania „uproszczonej procedury” udzielania zamówień publicznych oraz właściwego trybu udzielenia zamówienia publicznego nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 608-617, 861-869, 875-883)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Opis stanu
faktycznego

2.2 Wydatki budżetu środków europejskich

W 2019 r. IAS w Zielonej Górze zrealizowała wydatki budżetu środków europejskich w kwocie 1.291,8 tys. zł, co stanowiło 99,6% planu po zmianach⁵⁷. Wydatki zostały poniesione na zadania realizowane w ramach programów operacyjnych: *Infrastruktura i Środowisko 2014-2020* (dalej *POliŚ*) w kwocie 206,0 tys. zł oraz *Polska Cyfrowa 2014-2020* (dalej *POPC*) w kwocie 1.085,8 tys. zł. Wykonanie wydatków w 2019 r. w odniesieniu do roku poprzedniego wyniosło 132,6 %, z tego: 27,9% w przypadku zadań realizowanych w ramach *POliŚ* oraz 458,7 % dla *POPC*.

Spadek wydatków realizowanych w ramach *POliŚ* wynikał z harmonogramów rzeczowo-finansowych stanowiących załączniki do zawartych przez IAS umów dotyczących modernizacji dwóch budynków w Zielonej Górze oraz Gorzowie Wlkp.⁵⁸, w których wskazano zakres i termin wykonania robót⁵⁹.

Wzrost wydatków dotyczących *POPC* wynikał z realizacji przez Izbę programu *PUESC*⁶⁰. Zgodnie z harmonogramem płatności w roku 2018 wydatkowano środki wyłącznie na wypłatę nagród wraz z pochodnymi dla osób zaangażowanych w realizację projektu, natomiast w roku 2019 oprócz ww. wydatków, zrealizowano także pierwszą płatność z tytułu zakończenia części zadań z I etapu realizacji umowy.

(akta kontroli str. 180, 532-533)

⁵⁶ Próba wydatków w kwocie 14.152,3 tys. zł (6,7% wydatków IAS) została wylosowana metodą monetarną (MUS), a dobrana celowo wyniosła 4.607,9 tys. zł. Badaniem objęto wydatki dotyczące 164 dowodów.

⁵⁷ W planie po zmianach ujęto kwotę 1.296,5 tys. zł.

⁵⁸ Umowy: POIS.01.03.01-00-0134/17 głęboka modernizacja budynku biurowego w Gorzowie Wlkp., ul. Kazimierza Wielkiego 65 oraz POIS.01.03.01-00-0151/16 głęboka modernizacja budynku biurowego w Zielonej Górze przy ul. Batorego 18.

⁵⁹ W 2018 realizowano zadania tylko z projektu dotyczącego Zielonej Góry (Docieplenie stropodachu budynku, stropodachu nad holem, stropodachu nad garażami, docieplenie ścian w gruncie, docieplenie ścian zewnętrznych; Nadzór inwestorski nad robotami budowlanymi w zakresie docieplenia budynku; Modernizacja instalacji c.o. z wymianą kotłów; Nadzór inwestorski nad robotami budowlanymi w zakresie modernizacji instalacji c.o. wraz z wymianą kotłów), a w 2019 r. zrealizowano zadania dotyczące tylko projektu na Gorzów Wlkp. (Nadzór inwestorski nad robotami budowlanymi w zakresie wymiany stolarki okiennej i drzwi; Wymiana stolarki okiennej i drzwi; Wykonanie tablicy informacyjnej; Wykonanie dokumentacji omiotologicznej)

⁶⁰ Na podstawie umowy z 30.10.2018 r. na „zaprojektowanie zmian, wykonanie, dostawę, wdrożenie, gwarantowanie prawidłowego funkcjonowania, rozwoju i wsparcie utrzymania wszystkich środowisk systemu ZISAR, w tym zapewnienia integracji z pozostałymi komponentami realizowanymi w ramach Programu *PUESC* oraz udoskonalenia realizacji procesów związanych z zarządzaniem usługą analizy ryzyka i kontroli w ramach Krajowej Administracji Skarbowej”.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Opis stanu
faktycznego

2.3 Efekty rzeczowe prowadzonej działalności

1. Odnosnie wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym w zakresie funkcji:

- *zarządzanie finansami i mieniem państwowym* - wykonanie wyniosło 210.927,0 tys. zł i stanowiło 99,2% planu po zmianach,
- *bezpieczeństwo zewnętrzne i nienaruszalność granic* - wykonanie wyniosło 3,8 tys. zł, co stanowiło 100,0% planu po zmianach,
- *zabezpieczenie społeczne i wspieranie rodziny* - wykonanie wyniosło 47,0 tys. zł, co stanowiło 96,0% planu po zmianach.

(akta kontroli str. 282-284)

2. Izba opracowała i zamieściła na stronie internetowej *plan postępowań o udzielenie zamówień publicznych na 2018 r.* dnia 12.03.2019 r., tj. przed upływem terminu 30 dni od dnia przyjęcia planu finansowego (14.02.2019 r.) wskazanego w art. 13a ust. 1 Pzp. Plan zawierał wszystkie informacje określone w art. 13a ust. 2 tej ustawy.

Sprawozdanie o udzielonych w 2019 r. zamówieniach zostało przekazane Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych dnia 25.02.2020 r., tj. z zachowaniem terminu wskazanego w art. 98 ust. 2 Pzp (1 marca). Zakres zawartych w nim danych odpowiadał wymogom rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 15 grudnia 2016 r. w sprawie informacji zawartych w rocznym sprawozdaniu o udzielonych zamówieniach, jego wzoru oraz sposobu przekazywania⁶¹.

Kontrolą objęto trzy zamówienia publiczne udzielone:

- w trybie przetargu nieograniczonego o szacunkowej wartości zamówienia 18.739,3 tys. zł dotyczące zadania finansowanego z budżetu środków europejskich⁶²;
- w trybie niepodstawowym, tj. zamówienie z wolnej ręki o szacunkowej wartości zamówienia 689,0 tys. zł na usługę uszycia / wykonania składników umundurowania funkcjonariuszy służby celno-skarbowej - buty do ubioru służbowego i dostawa umundurowania do siedziby Centralnego Magazynu Mundurowego w Rzepinie na własny koszt;
- o wartości nieprzekraczającej 30 tys. euro przeprowadzone na podstawie *Regulaminu udzielania zamówień publicznych Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze*⁶³ na zakup 19 sztuk defibrylatorów AED wraz z akcesoriami do budynków zarządzanych przez IAS w Zielonej Górze.

Przetarg nieograniczony i zamówienie z wolnej ręki przeprowadzono zgodnie z przepisami Pzp, natomiast postępowanie przeprowadzone bez zastosowania Pzp zostało przeprowadzone w oparciu o zapisy ww. Regulaminu, tj.: zachowano formę pisemną, przeprowadzono tzw. rozpoznanie cenowe⁶⁴, z którego sporządzono notatkę służbową, a z wykonawcą który złożył najkorzystniejszą ofertę zawarto pisemną umowę. W związku z realizacją ww. zamówień Izba w 2019 r. poniosła wydatki w łącznej wysokości 68,27 tys. zł.

(akta kontroli str. 725-740, 743-862, 871-874)

⁶¹ Dz. U. poz. 2038.

⁶² „Zaprojektowanie zmian, dostawę, wdrożenie, gwarantowanie prawidłowego funkcjonowania, rozwój i wsparcie utrzymania wszystkich środowisk Systemu ZISAR, w tym zapewnienia integracji z pozostałymi komponentami realizowanymi w ramach Programu PUESC oraz udoskonalenia realizacji procesów związanych z zarządzaniem usługą analizy ryzyka i kontroli w ramach Krajowej Administracji Skarbowej”.

⁶³ Wprowadzone zarządzeniem nr 32/2019 Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 14 maja 2019 r.

⁶⁴ Zapytanie ofertowe zostało zamieszczone na platformie zakupowej.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie w 2019 r. budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w zakresie realizacji wydatków. Objęte kontrolą wydatki zrealizowano prawidłowo, na cele służące realizacji zadań jednostki. Nie stwierdzono naruszeń przepisów Pzp w zakresie wyboru trybu udzielenia zamówienia. W przypadku postępowań, do których nie stosowano Pzp w sposób prawidłowy zastosowano przesłanki wyłączające stosowanie tej ustawy oraz przeprowadzono je zgodnie z wewnętrznymi procedurami IAS.

OBSZAR

3. Sprawozdawczość i księgi rachunkowe

Opis stanu
faktycznego

3.1 Sprawozdania

1. System kontroli zarządczej w IAS w Zielonej Górze zapewnia w sposób racjonalny prawidłowość sprawozdań, pomimo że w jednostce nie opracowano odrębnych pisemnych procedur / instrukcji sporządzania sprawozdań. Jednakże do sporządzania sprawozdań odnoszą się następujące regulacje:

- *Polityka (zasady) rachunkowości* - dotyczące terminów dokonywania zapisów w księgach rachunkowych w związku z terminami sporządzania sprawozdań,
- zakresach obowiązków pracowników oraz w *Regulaminie organizacyjnym*, gdzie pisemnie określono, kto sporządza sprawozdania i je sprawdza / weryfikuje pod kątem zgodności z ewidencją księgową oraz pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym (według zakresów obowiązków odpowiednio pracownik Działu Rachunkowości Budżetowej oraz Kierownik tego Działu), kto podpisuje sprawozdania i kto ponosi odpowiedzialność za ich sporządzenie w przypadku absencji głównego księgowego lub kierownika jednostki (osoby zastępujące zgodnie z *Regulaminem organizacyjnym* i zakresami obowiązków);
- *Polityce bezpieczeństwa*, gdzie m.in. określono procedury bezpieczeństwa teleinformatycznego.

W praktyce sprawozdania sporządzane są automatycznie, za wyjątkiem sprawozdań Rb-70, Rb-N, Rb-Z, do których dane wprowadzane są ręcznie. Zdefiniowano powiązanie poszczególnych pozycji sprawozdań z księgami rachunkowymi (saldami lub obrotami poszczególnych kont księgowych), a powiązania te mają czytelną postać i zostały zdefiniowane prawidłowo. Dodatkowo, po wygenerowaniu sprawozdań dokonywane jest kontrolne porównanie z aktualnym planem finansowym, automatycznie weryfikowane jest to, czy wykonanie wydatków plus zobowiązania nie przekraczają planu oraz zaangażowania, a także czy zaangażowanie nie przekracza planu finansowego. Sporządza się również wydruk zestawienia sald i obrotów kont, na których księgowane są zobowiązania i porównuje się go ze sprawozdaniem. Przyjęty zakładowy plan kont pozwala na sporządzanie sprawozdań w wymaganej szczegółowości.

Jednostka przeprowadziła analizę ryzyka opracowując *Plan działalności IAS w Zielonej Górze na rok 2019*, zidentyfikowała i oszacowała najważniejsze ryzyka mające wpływ na osiągnięcie celów oraz realizację zadań i projektów, jednak wśród nich nie znalazły się ryzyka w obszarze sprawozdawczości i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Sprawozdawczość i prowadzenie ksiąg rachunkowych nie było przedmiotem audytu wewnętrznego lub kontroli wewnętrznej⁶⁵.

(akta kontroli str. 10-86, 192-228)

2. W systemie finansowo-księgowym *Sfinks*, w którym prowadzi się księgi rachunkowe suma sald kont syntetycznych jest zgodna z sumą sald kont analitycznych⁶⁶, a obroty narastające z zestawienia obrotów i sald - z obrotami dziennika za 2019 r. Na podstawie zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej oraz kont analitycznych stwierdzono, że do ewidencji operacji dotyczących roku 2019 w IAS służyły konta księgi głównej zgodne z:

- zakładowym planem kont ujętym w *Zasadach (polityce) rachunkowości*⁶⁷;
- załącznikiem nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie 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 (dalej *rrpk*)⁶⁸.

(akta kontroli str. 10-86, 152-164)

3. IAS w Zielonej Górze sporządziła roczne sprawozdania budżetowe rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym, co ustalono w toku badania dochodów budżetowych (obszar 1 niniejszego wystąpienia) oraz wydatków (obszar 2). W toku kontroli stwierdzono natomiast nieprawidłowe sporządzenie sprawozdań Rb-27 i Rb-N za I kwartał 2019 r. wynikające z:

- niewykazania istniejącej należności z tytułu dochodów budżetowych w wysokości 771,9 tys. zł⁶⁹;
- wykazaniu nieściągalnej należności w wysokości 183,6 tys. zł, przedawnionej w 2015 r.

Dane wykazane w sprawozdaniach sporządzonych na koniec 2019 r. były zgodne z danymi w ewidencji księgowej, za wyjątkiem sprawozdania Rb-N i Rb-BZ1, w których na dzień kontroli stwierdzono różnice pomiędzy danymi wykazanymi w sprawozdaniach a danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych, wynoszące odpowiednio 5,6 tys. zł i 1,7 tys. zł. Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Sprawozdania zostały sporządzone i podpisane przez upoważnione osoby, oznaczone co do jednostki je sporządzającej i otrzymującej oraz co do daty ich sporządzenia.

⁶⁵ W 2019 r. kontrolerzy z Departamentu Organizacji Krajowej Administracji Skarbowej, na podstawie upoważnienia Ministra Finansów, przeprowadzili kontrolę realizacji wydatków budżetowych w zakresie części 19 – *budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*. Kontrolą został objęty okres od 1.01.2018 r. do 31.12.2018 r., której elementem była prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych. W toku kontroli⁶⁵ stwierdzono:

- powierzenie obowiązków głównego księgowego osobie, która w dniu powierzenia nie spełniała wszystkich wymogów do zajmowania stanowiska głównego księgowego jednostki finansów publicznych;
- występowanie przypadków braku kompletnego wypełnienia rubryk w dokumencie *Arkusz opisu faktury*;
- stosowanie procedur nieuregulowanych w zarządzeniu dotyczącym przeprowadzania wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i kontroli dokonywania wydatków ze środków publicznych, od dnia 14.01.2020 r. obowiązuje *Instrukcja w sprawie przeprowadzania wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i kontroli dokonywania wydatków ze środków publicznych* – wydanie 02

⁶⁶ Konta analityczne stanowią uszczegółowienie kont syntetycznych w programie SFINKS.

⁶⁷ W okresie objętym kontrolą obowiązywały zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Izbie Administracji Skarbowej w Zielonej Górze nr 56/2019 z dnia 13.12.2019 r. (z mocą obowiązującą od 1.01.2019 r.), wcześniej obowiązywało zarządzenie nr 59/2018 z dnia 31.12.2018 r. (z mocą obowiązującą od dnia 1.01.2018 r.).

⁶⁸ Dz.U. z 2017 r. poz. 1911, ze zm. - Przy czym wprowadzono dodatkowe konto 247 – *Rozrachunki z tytułu sum depozytowych*, służące do ewidencji rozrachunków z tytułu sum depozytowych, jeżeli nie są one na koncie 240 – *Pozostałe rozrachunki*.

⁶⁹ Obowiązek naprawienia szkody poprzez zapłatę na rzecz Izby Celnej w Rzepinie kwoty 799.043,40 zł wynikającej z wyroku.

W 2019 r. i 2020 r. (do dnia 13.03.2019 r.) nie wystąpiły przypadki błędnego funkcjonowania systemu TREZOR i nie zgłaszano wadliwości programu. Kierownik IFR wskazał natomiast, że *ograniczenie systemu Trezor, który przeznaczony jest do obsługi budżetu państwa, polegające na braku obsługi budżetu zadaniowego powoduje zwiększenie pracochłonności w pionie finansowym. Mianowicie równolegle sporządza się sprawozdania budżetowe, wnioski o zmianę decyzji budżetowych oraz własne decyzje budżetowe w systemie Trezor i w systemie Zefir, który obsługuje budżet zadaniowy. Ponadto informacje o wykonaniu budżetu zadaniowego sporządza się w aplikacjach (format Excel) przygotowywanych w MF.*

Sprawozdania przekazano do właściwych odbiorców i w terminach określonych w rozporządzeniach o sprawozdawczości, tj. rsb, rsof oraz rsbz⁷⁰.

Do dnia kontroli (13.03.2020 r.) jednostka nie sporządzała korekt sprawozdań.

(akta kontroli str. 167-168, 176-182, 185-186, 229-299, 929-930)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Pomimo wystąpienia rozbieżności pomiędzy danymi wykazanymi w księgach rachunkowych a sprawozdaniach Rb-N i Rb-BZ1 do dnia zakończenia czynności kontrolnych nie sporządzono korekt.

W sprawozdaniu Rb-N za IV kw. 2019 r. sporządzonym w dniu 27.01.2020 r. wykazano należności w wysokości 1.392.057,47 zł, podczas gdy z ewidencji księgowej wynikały należności nominalne w wysokości 1.397.637,47 zł⁷¹. Różnica pomiędzy ww. danymi wyniosła 5.580 zł i dotyczyła operacji zaksięgowanych po dniu sporządzenia sprawozdania Rb-N (w dniach od 29.01-5.02.2020 r.).

Sprawozdanie Rb-BZ1 za okres od początku roku do 31.12.2019 r., sporządzone w dniu 18.02.2020 r. w zakresie zobowiązań nie było zgodne z ewidencją księgową na dzień kontroli⁷² w zakresie działania 4.1.3.2. *Ochrona rynku przed przemytem towarów oraz obszaru celnego przed napływem towarów o znaczeniu strategicznym*, ponieważ po dniu sporządzenia sprawozdania nastąpiło storno nagród rocznych (zmniejszenie zobowiązań o 1.704,48 zł, w dniu 21.02.2020 r.).

Podkreślić należy, że ww. sprawozdania na dzień ich sporządzenia były sporządzone prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym (§ 10 ust. 4 rsof i § 10 ust. 1 rsbz⁷³).

Stosownie do § 10 ust. 5 zdanie pierwsze rsof w przypadku zmiany stanu faktycznego w ewidencji księgowej lub w przypadku stwierdzenia błędu w uprzednio przekazanym sprawozdaniu jednostka niezwłocznie sporządza oraz przekazuje korektę sprawozdania nieodpowiadającego stanowi faktycznemu do jednostki będącej odbiorcą tego sprawozdania. Zgodnie § 10 ust. 4 i § 11 zdanie drugie rsbz ujawnione nieprawidłowości w sprawozdaniach powinny być usunięte przez kierowników jednostek sporządzających sprawozdania jednostkowe przed włączeniem zawartych w nich danych do sprawozdań łącznych. W razie potrzeby należy dokonać także odpowiednich zapisów korygujących w księgach

⁷⁰ Odpowiednio:

– rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów: z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. poz. 108),
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r., poz. 1773),
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. z 2018 r. poz. 1793, ze zm.).

⁷¹ Według stanu na dzień 10.03.2020 r.

⁷² Według stanu na dzień 12.03.2020 r.

⁷³ Kierownicy jednostek są zobowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym

rachunkowych okresu sprawozdawczego. Sprawozdania roczne mogą być korygowane w szczególnych, uzasadnionych na piśmie przypadkach, do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku budżetowym.

W wyjaśnieniach Kierownik IFR potwierdził, że po sporządzeniu sprawozdań Rb-N i Rb-BZ1 księgowano dodatkowe dokumenty i do dnia 13.03.2020 r. nie zostały sporządzone korekty ww. sprawozdań. Z wyjaśnień Kierownika wynika, że *korekty sprawozdań są przygotowane i zostaną dokonane bezpośrednio przed przekazaniem bilansu za rok 2019, ponieważ mogą pojawić się dokumenty mające wpływ na sprawozdania lub zapisy księgowe korygujące wcześniejsze zapisy.*

(akta kontroli, str. 185, 272-299, 928-930)

3.2 Księgi rachunkowe

Opis stanu
faktycznego

1. Obowiązująca w IAS w Zielonej Górze w 2019 r. dokumentacja opisująca przyjęte zasady rachunkowości (dalej *Polityka rachunkowości*)⁷⁴ spełniała wymogi określone w art. 10 uor.

(akta kontroli str. 10-88)

2. Do prowadzenia ksiąg rachunkowych (księga główna) jednostka wykorzystuje system finansowo-księgowy *Sfinks*⁷⁵, który został dopuszczony do użytkowania przez Dyrektora IAS w Zielonej Górze. Konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w:

- systemie *Sfinks* jako system kont analitycznych,
- części bazy danych *Zintegrowanego Systemu Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem Zefir 2* (scentralizowana baza danych dla wszystkich izb), przede wszystkim dla tzw. niescentralizowanych dochodów budżetowych dla części 19,
- komputerowym zbiorze danych w zakresie ksiąg inwentarzowych dla środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w programie *Magazyn*,
- komputerowych zbiorach danych dla m.in. wynagrodzeń/uposażeń, ryczałtów za jazdy lokalne, za niewydaną odzież i pranie, składek ZUS i podatku dochodowego pobieranego od wynagrodzeń – w kartotece imiennej *FoKus*.

W *Polityce rachunkowości* zapisano, że: *z uwagi na częste zmiany wersji ww. programów odstępuje się od wskazywania w Polityce rachunkowości wersji użytkowanych programów - jest ona podawana bezpośrednio przez program po każdym jego uruchomieniu. Przed dokonaniem aktualizacji oprogramowania administrator systemów powinien uzyskać od Dyrektora Izby pisemne zatwierdzenie udostępnionej przez licencjodawcę aktualizacji oprogramowania, zawierające określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji – przynajmniej w odniesieniu do programu *Sfinks* obsługującego księgę główną i dziennik operacji Izby; dokumenty zatwierdzeń powinny być przechowywane przez administratora lub / i w komórce rachunkowości.*

Ww. wersja programu *Sfinks* została zatwierdzona przez Dyrektora IAS w dniu 10.01.2020 r.

(akta kontroli str. 27, 33-34, 87-90, 152-154)

3. Organizacja rachunkowości i system kontroli zarządczej zapewnia w sposób racjonalny prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych, tj. jednostka:

⁷⁴ W okresie objętym kontrolą obowiązywało zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości w Izbie Administracji Skarbowej w Zielonej Górze nr 56/2019 z dnia 13.12.2019 r. (z mocą obowiązującą od 1.01.2019 r.), wcześniej obowiązywało zarządzenie nr 59/2018 z dnia 31.12.2018 r. (z mocą obowiązującą od dnia 1.01.2018 r.).

⁷⁵ Wersja CS 10.26.005.

- jednoznacznie określiła zakresy obowiązków pracowników Działu Rachunkowości Budżetowej poza jednym wyjątkiem - spośród dziewięciu pracowników ośmiu posiadało ustalone przez Dyrektora IAS zakresy obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności, w których określono m.in. kto odpowiada za ewidencję w określonych obszarach, a obszary te są rozłączne dla poszczególnych grup pracowników; natomiast jeden pracownik, który rozpoczął pracę w dniu 1.07.2019 r. nie miał ustalonego i zatwierdzonego przez Dyrektora IAS w Zielonej Górze zakresu obowiązków, lecz przez Naczelnika US w Nowej Soli. Jak oświadczył Kierownik IFR pracownik ten przeszedł z US w Nowej Soli, a brak zakresu obowiązków wynikał z niedopatrzenia. W trakcie kontroli nieprawidłowość usunięto⁷⁶;
- posiada system przydzielania pracownikom uprawnień do korzystania z odpowiednich funkcji systemu informatycznego rachunkowości zgodnie z kompetencjami (wymogami na stanowisku pracy);
- powołała osoby zarządzające uprawnieniami użytkowników systemu informatycznego rachunkowości; w systemie *QAsystem* i programie *Sfinks* na bieżąco prowadzi rejestr użytkowników i ich uprawnień;
- opracowała procedury postępowania w przypadkach incydentalnych (*Instrukcja Zarządzania Systemem Informatycznym w IAS w Zielonej Górze* oraz *Polityka bezpieczeństwa informacji w IAS w Zielonej Górze*), w tym procedury tworzenia rezerwowych kopii danych, które są przestrzegane;
- posiada dokumentację eksploatacyjną systemu informatycznego (instrukcję dla użytkownika) na bieżąco aktualizowaną;
- w systemie zdefiniowano schematy automatycznych księgowania, a opis tych schematów jest czytelny dla użytkownika;
- opracowała instrukcję obiegu i kontroli dokumentów księgowych⁷⁷, w której określono: rodzaje/typy dowodów księgowych, operacji gospodarczych, komórki organizacyjne uczestniczące w ich obiegu, kontroli, zatwierdzeniu oraz procedury postępowania, w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości;
- opracowała instrukcję inwentaryzacji, obejmującą w szczególności proces inwentaryzacji należności i zobowiązań.

W obszarze prowadzenia ksiąg rachunkowych jednostka nie zidentyfikowała i nie oszacowała ryzyka, a obszar ten nie był przedmiotem audytu wewnętrznego / kontroli wewnętrznej.

(akta kontroli str. 91-148, 300-301)

4. Księgi rachunkowe IAS w 2019 r. były prowadzone z zachowaniem:

- zasady ciągłości bilansowej, o której mowa w art. 5 ust.1 uor - salda kont księgi głównej na dzień 31.12.2018 r. zostały prawidłowo wprowadzone do ksiąg rachunkowych 2019 r. jako bilans otwarcia na dzień 1.01.2019 r.;
- zgodności sumy obrotów czterech dzienników cząstkowych (dochodów budżetowych, wydatków budżetowych, depozytów, zakładowego funduszu świadczeń socjalnych⁷⁸) z zestawieniem obrotów i sald kont księgi głównej na dzień 31.12.2019 r. (art. 14 ust. 1 uor).

(akta kontroli str. 149-164)

⁷⁶ W dniu 6.02.2020 r. kontrolerowi NIK przedstawiono zakres obowiązków zatwierdzony przez Dyrektora IAS i przyjęty w dniu 5.02.2020 r. przez pracownika.

⁷⁷ Zarządzenie nr 57/2018 Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 27 grudnia 2018 r. w sprawie wprowadzenia zasad obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych w zakresie wydatków w Izbie Administracji Skarbowej w Zielonej Górze.

⁷⁸ Tj. DDB, DWB, DEP, D851.

5. System organizacji rachunkowości i zapisy księgowe umożliwiają jednoznacznie powiązanie zapisów w dzienniku ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi (art.14 ust. 2 uor).

Badaniem objęto dowody księgowe dotyczące transakcji na łączną kwotę 10.417,3 tys. zł.

Na dokumentach księgowych i sporządzanym dokumencie zapisu⁷⁹ naniesione są numery pozwalające na jednoznaczne ustalenie dowodu stanowiącego podstawę zapisu księgowego.

Podlegające księgowaniu zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, prawidłowo były udokumentowane, tj. właściwymi co do rodzaju dowodami, w sposób kompletny i przejrzysty.

Dowody księgowe, stanowiące podstawę zapisów księgowych, odpowiadały wymogom określonym w uor, w tym: przeprowadzono ich formalno-rachunkową i merytoryczną kontrolę, zawierały wskazanie okresu, którego dotyczyły i podpis stwierdzający ich zakwalifikowanie do ujęcia w księgach oraz dekretację, z zastrzeżeniem postanowień art. 21 ust.1a uor. W wypadku czterech dowodów księgowych nie potwierdzono daty wpływu dowodu księgowego do komórki prowadzącej księgę główną, co wpływa na zakwalifikowanie dowodu księgowego do okresu sprawozdawczego (miesiąca). Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Zapisy księgowe dokonane zostały w sposób trwały (art. 23 ust. 1 uor) i zawierały elementy wymagane art. 23 ust. 2 uor, za wyjątkiem trzech zapisów dotyczących wydatków⁸⁰ oraz dwóch zapisów dotyczących dochodów, w wypadku których wskazano wprawdzie daty dokonania operacji gospodarczej, jednak były one niewłaściwe (art. 23 ust. 2 pkt 1 w zw. z art. 24 ust. 2 uor). Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze poprawnie ujęto w księgach rachunkowych na odpowiednich kontach księgi głównej i kontach pomocniczych (ze szczególnym uwzględnieniem prawidłowości kwalifikacji wg podziałek klasyfikacji budżetowej), zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

(akta kontroli str. 884-927, 931-955)

Badanie dowodów ujętych w dzienniku 2019 r. wykazało, że zdarzenia gospodarcze ujęto we właściwym okresie sprawozdawczym, zgodnie z zasadą memoriału i współmierności. Natomiast kontrola dowodów ujętych w księgach rachunkowych za okres od 1 stycznia 2020 do 29 lutego 2020 r.⁸¹ wykazała, że w księgach roku 2019 r. nie ujęto trzech dowodów potwierdzających koszty na łączną kwotę 1.650,03 zł. Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 954-959)

W próbie objętej kontrolą zobowiązania regulowano terminowo i we właściwej kwocie, poza jednym przypadkiem zapłaty zobowiązania w wysokości 1,7 tys. zł po terminie, opóźnienie wyniosło 3 dni. Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 884-949)

⁷⁹ Np. FV, DEKL, RK, WB, WSA. Na dokumencie źródłowym naniesiony jest numer dokumentu zapisu, a na dokumencie zapisu nr pozycji w dzienniku.

⁸⁰ Zapisy księgowe kosztów: na kwotę 17.474,45 zł, 22.604,09 zł oraz 289.271,40 zł.

⁸¹ W tym celu dokonano przeglądu zapisów dotyczących kosztów za okres od 1 stycznia do 28 lutego 2020 r. pod kątem daty operacji gospodarczych i daty dowodu księgowego, sprawdzając czy w księgach rachunkowych 2020 r. nie zaksięgowano dowodów, które powinny być ujęte w księgach 2019 r.

6. Wykazane w ewidencji salda należności z tytułu dochodów budżetowych nie zawierają sald przedawnionych, umorzonych i nieściągalnych⁸².

(akta kontroli str. 959-963)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W wypadku czterech dowodów księgowych nie potwierdzono daty wpływu dowodu księgowego do komórki prowadzącej księgę główną, co rozstrzyga o zakwalifikowaniu dowodu księgowego do okresu sprawozdawczego. Zgodnie z *Polityką rachunkowości* okresem sprawozdawczym jest miesiąc (§ 2 ust. 2), do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego wprowadza się, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w okresie sprawozdawczym, przy czym – z uwagi na terminy sporządzania i przekazywania miesięcznych sprawozdań budżetowych – w księgach okresu sprawozdawczego ujmuje się zdarzenia wynikające z dowodów obcych (faktur, rachunków, not księgowych, rozliczeń kosztów podróży służbowych), które wpłynęły do komórki prowadzącej księgę główną do dnia 5. następnego okresu sprawozdawczego włącznie.

Na dowodach księgowych zamieszczono datę wpływu do IAS oraz do IFK i dotyczy to następujących operacji:

- a) dostawa umundurowania (komplet całoroczny)⁸³ - została ujęta w dzienniku w lutym 2019 r., dowód wpłynął do IAS dnia 30.01.2019 r., do IFK 4.02.2019 r.,
- b) wymiana drzwi zewnętrznych⁸⁴ - została ujęta w dzienniku w listopadzie 2019 r., dowód wpłynął do IAS 31.10.2019 r., do IFK 5.11.2019 r.,
- c) czynsz za miesiąc sierpień 2019⁸⁵ - została ujęta w dzienniku we wrześniu 2019 r., dowód wpłynął do IAS 2.09.2019 r., do IFK 3.09.2019 r.
- d) czynsz za miesiąc listopad 2019⁸⁶ została ujęta w dzienniku w grudniu, dowód wpłynął do IAS 2.12.2019 r., do IFK 3.12.2019 r.

Kierownik Działu IFR powołał się na daty zatwierdzeń pod względem formalno-rachunkowym ww. dowodów w komórce IFK zamieszczone na arkuszach opisu faktury dokonane odpowiednio w dniach: 11.02.2019 r., 6.11.2019 r., 7.03.2019 r. 5.12.2019 r. i wyjaśnił, że: *komórką prowadząca księgę główną w rozumieniu polityki rachunkowości IAS w Zielonej Górze jest komórka IFR. W przedstawionych przypadkach dokument trafił do komórki IFR po dniu 5 następnego okresu sprawozdawczego, co jest udokumentowane na arkuszach opisu faktury. W przypadkach a)- d) powinna na dokumencie znaleźć się pieczętka z datą wpływu do IFR, na co zostanie zwrócona szczególna uwaga.*

(akta kontroli str. 884-888, 934-949)

2. Zapisy księgowe w zakresie daty dokonania operacji gospodarczej nie odzwierciedlały rzeczywistej daty operacji (trzy zapisy dotyczące wydatków oraz dwa dotyczące dochodów). Zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 1 uor zapis księgowy powinien zawierać datę dokonania operacji gospodarczej. Stosownie do art. 24 ust. 2 uor księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Dodatkowo, w zakresie wpłat dochodów na rachunek bankowy zastosowanie znajduje załącznik nr 3 do rrp, zgodnie z którym zapisy na koncie 130 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych.

⁸² Jednostka pomimo stwierdzenia bezskuteczności egzekucji przez komornika nadal wykazywała należności w księgach, w związku z istniejącą możliwością zmiany sytuacji majątkowej dłużnika i ewentualnością ich dochodzenia do czasu przedawnienia.

⁸³ Udokumentowana fakturą 74/K/2019/KISA/GO 386/18 z 23.01.2019 r. - 130.454,20 zł.

⁸⁴ Udokumentowana fakturą FV 348/2019 z 31.10.2019 r. - 13.100 zł.

⁸⁵ Udokumentowany fakturą 173/N/2019 z 2.09.2019 r. - 15.105,45 zł.

⁸⁶ Udokumentowany fakturą 241/N/2019 z 2.12.2019 r. - 15.105,45 zł.

- a) W zakresie dowodów dotyczących wydatków zapis księgowy kosztów:
- energii elektrycznej za miesiąc maj 2019 jako datę operacji wskazywał 4.06.2019 r. (datę dowodu) zamiast 31.05.2019 r.⁸⁷,
 - usług telekomunikacyjnych za miesiąc maj 2019 jako datę operacji wskazywał 1.06.2019 (datę dowodu) zamiast 31.05.2019 r.⁸⁸,
 - usług pocztowych za mc maj 2019 jako datę operacji wskazywał 5.06.2019 r., (datę dowodu) zamiast 31.05.2019 r. wynikającej z dowodu księgowego⁸⁹.

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Działu IFR *nastąpiła oczywista pomyłka osoby rejestrującej dokument w księgach*, Kierownik powołał się również na daty wpływu do komórek Pionu Finansowo-Księgowego i fakt, że pozostało to bez wpływu na bieżące prowadzenie ksiąg i zakwalifikowanie dokumentu do okresu sprawozdawczego.

b) Wpłaty na rachunek dochodów są ujmowane w dzienniku systemu *Sfinks* pod datą sporządzenia dowodu RK (data zapisu, operacji, dokumentu źródłowego) oraz w kwocie łącznej, obejmującej księgowania operacji z kilku dni dotyczące dochodów budżetowych. Taki sposób ujmowania dochodów powoduje, że wpływy na rachunek bankowy są ujmowane w dzienniku łącznie, z kilku dni. W próbie objętej kontrolą:

- wpłata dłużnika z tytułu kosztów postępowania kasacyjnego⁹⁰ dokonana w dniu 10.10.2019 r. objęta wyciągiem bankowym z tego dnia w wysokości 32.400 zł została ujęta w *Sfinks* w kwocie łącznej księgowania 53.207,35 zł pod datą 14.10.2019 r.,
- przelew z rachunku depozytów z tytułu przepadku mienia orzeczonego dwoma wyrokami w wysokości 21.189 zł dokonany w dniu 21.03.2019 r. na rachunek dochodów i objęty wyciągiem bankowym z tego dnia został ujęty w *Sfinks* w kwocie łącznej księgowania na kwotę 60.459,84 zł pod datą 26.03.2019 r.

Powyższe nie wpłynęło na prawidłowość sporządzonych sprawozdań, zauważyć jednak należy że opisany sposób ewidencji dochodów ma charakter systematyczny.

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Działu IFR *konsolidacja administracji skarbowej i celnej przeprowadzona w 2017 r. spowodowała, że przestały istnieć pionory finansowo-księgowo w byłej Izbie Celnej (IC) i byłym Urzędzie Kontroli Skarbowej. Przestała być zatem potrzebna część systemu Zefir stanowiąca księgi rachunkowe. Ponieważ wytworzenie systemu Zefir było współfinansowane ze środków europejskich pojawiła się konieczność utrzymania ciągłości projektu. Decyzją MF system Zefir miał zachować swoją funkcję. Z tego powodu system Zefir stanowi księgę pomocniczą w rozumieniu art. 13 ust. 1 uor. W księdze pomocniczej księgowane są na bieżąco, pod właściwymi datami wyciągi bankowe zawierające wpłaty [...]. Zbiorcze zapisy z księgi pomocniczej przenoszone są obrotami najrzadziej raz w miesiącu. W praktyce stosujemy okresy pokrywające się z cyklami odprowadzania środków do budżetu państwa, czyli co 5 dni. Skoro zatem księgi pomocnicze stanowią element ksiąg rachunkowych należy uznać, że dowody księgowe (wyciągi bankowe) księgowane są zgodnie z wymogami określonymi w art. 24 ust.1 uor, czyli zapewniając rzetelność bezbłędną, sprawdzalność ksiąg rachunkowych oraz prowadzenie ich w na bieżąco.*

NIK zauważa, że przyjęte rozwiązanie narusza powołane powyżej postanowienia rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów dotyczące dokonywania zapisów na koncie 130.

(akta kontroli str. 884-927, 934-949)

⁸⁷ Wynikającej z dowodu księgowego faktura nr 15/1905/00004175 z 31.05.2019 r. na kwotę 17.474,45 zł.

⁸⁸ Wynikającej z dowodu księgowego faktura 19050033436398 z 1.06.2019 r. na kwotę 22.604,09 zł.

⁸⁹ Wynikającej z dowodu księgowego faktura F12443P0591SFAKEMJ z 5.06.2019 r. na kwotę 289.271,40 zł.

⁹⁰ Sprawy: sygn. II FSK 3264/17, II FSK 3252/17, II FSK 3281/17 i II FSK 3234/17

3. W księgach rachunkowych 2020 r.⁹¹ ujęto dowody księgowe dotyczące kosztów roku 2019, tj. następujące, ujęte w dzienniku wydatków budżetowych pod nr:

- DWB 385 – korekta telefonii komórkowej za miesiąc grudzień 2019 – 27,06 zł,
- DWB 387 – telefonia komórkowa za miesiąc grudzień 2019 – 1.598,97 zł,
- DWB 1441 - zwrot kosztów podróży świadka – 24,00 zł.

Tym samym naruszono zasadę memoriału określoną w art. 6 ust. 1 uor, zgodnie z którą w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Kierownik Działu IFR wyjaśnił, że ww. dokumenty *zostały mylnie ujęte w księgach roku 2020. W chwili udzielania odpowiedzi zostały wystornowane z roku 2020 i ujęte w księgach roku 2019.*

(akta kontroli str. 954-958)

4. Wydatek tytułem wywozu odpadów komunalnych w wysokości 1.650,00 zł z terminem płatności do 10. dnia każdego miesiąca został uregulowany w dniu 13 maja 2019 r., tj. 3 dni po terminie, co narusza art. 44 ust. 3 pkt 3 ufp. Zgodnie z tym przepisem wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Kierownik IFR wyjaśnił, że *pracownik odpowiedzialny za harmonogram płatności był w piątek 10 maja 2019 r. na urlopie i nie przekazał dyspozycji zapłaty. Nie tłumaczy to zwłoki w zapłacie zobowiązania.*

Kierownik wskazał również, że w związku z zaistnieniem tego przypadku harmonogram płatności za odpady komunalne wprowadzany jest obecnie do modułu *Szafin* - tak jak inne dokumenty kosztowe, np. faktury - i dzięki temu nie będzie można przeoczyć terminu płatności.

Tym samym IAS podjęła czynności zapobiegające nieterminowej zapłacie tego rodzaju wydatków.

(akta kontroli str. 884-887, 934-949)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie sprawozdania sporządzone przez IAS w Zielonej Górze. Stosowany system kontroli zarządczej zapewnia w sposób racjonalny prawidłowość sprawozdań. Sprawozdania jednostkowe sporządzone były rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, jednak w związku z zaksięgowaniem dowodów po dniu sporządzenia sprawozdań powstał obowiązek niezwłocznego sporządzenia ich korekty⁹². Sprawozdania przekazywane były terminowo i do odbiorców, określonych w rozporządzeniach o sprawozdawczości.

Dokumentacja opisująca przyjęte zasady rachunkowości spełnia wymogi określone w art. 10 uor. Organizacja rachunkowości i system kontroli zarządczej zapewnia w sposób racjonalny prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych. Na podstawie badania dowodów księgowych o łącznej wartości 10.417,3 tys. zł stwierdzono, że księgi rachunkowe, w zakresie ewidencji dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań, prowadzone były prawidłowo, za wyjątkiem: niezgodnych ze stanem rzeczywistym zapisów księgowych w zakresie daty dokonania operacji gospodarczej (dla dowodów wydatków 3,2% próby) oraz ujęcia w księgach rachunkowych 2020 r. dowodów księgowych dotyczących kosztów roku 2019 w wysokości 1,6 tys. zł (co zostało w trakcie kontroli skorygowane).

⁹¹ W tym celu dokonano przeglądu zapisów dotyczących kosztów za okres od 1 stycznia do 28 lutego 2020 r. pod kątem daty operacji gospodarczych i daty dowodu księgowego, sprawdzając czy w księgach rachunkowych 2020 r. nie zaksięgowano dowodów, które powinny być ujęte w księgach 2019 r.

⁹² Dotyczy to sprawozdań Rb-N i Rb-BZ1, kwota koniecznej korekty była niższa niż odpowiednio 0,5% należności ogółem albo 0,5% kwocie będącej średnią arytmetyczną wydatków wykonanych i zobowiązań kontrolowanej jednostki.

Stwierdzone nieprawidłowości w zakresie rachunkowości nie rzutowały jednak na wiarygodność sprawozdań.

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 Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.
- Wnioski 1. Niezwłoczne podejmowanie czynności zmierzających do wszczęcia egzekucji komorniczej w przypadku należności z nadaną klauzulą wykonalności,
2. Sporządzenie oraz przekazanie odbiorcom korekt sprawozdań,
3. Zapewnienie potwierdzania daty wpływu dowodu księgowego do komórki prowadzącej księgę główną przez pracowników komórki IFR.

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 piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Zielonej Górze. 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.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 30 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie 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.

Zielona Góra, dnia 23 marca 2020 r.

Kontrolerzy

Lidia Sobkowiak-Mariasz
główny specjalista kontroli
państwowej

.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Zielonej Górze
p.o. Dyrektor
Włodzimierz Stobrawa

Tomasz Przybysz
starszy inspektor kontroli państwowej

.....
podpis

.....
podpis

