

Protokół kontroli

Wojewódzkiego Inspektoratu Transportu Drogowego w Opolu, (kod 45-836) Opole, ul. Wrocławska 170, REGON 532237300, zwanego dalej „WITD”.

Opolskim Wojewódzkim Inspektorem Transportu Drogowego (dalej „Wojewódzkim Inspektorem”) od 16 maja 2005 r. jest Jan Książek.

(Dowód: akta kontroli str. 3)

Kontrolę przeprowadziła Jadwiga Sojska – główny specjalista kontroli państwowej z Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Opolu na podstawie upoważnienia nr 059459 z 15 stycznia 2008 r. w okresie od 16 stycznia 2008 r. do 14 marca 2008 r. z przerwami w dniach 11 i 27 lutego 2008 r.

(Dowód: akta kontroli str. 1)

Przedmiotem kontroli było wykonanie w 2007 r. planu finansowego WITD (w ramach kontroli wykonania budżetu państwa w 2007 r.).

Ilekoć w niniejszym protokole użyto określenia:

- 1/ ustawa o NIK – oznacza to ustawę z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701),
- 2/ ustawa budżetowa na rok 2007 – oznacza to ustawę budżetową na rok 2007 z dnia 25 stycznia 2007 r. (Dz. U. Nr 15, poz. 90),
- 3/ ustawa o finansach publicznych – oznacza to ustawę z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.),
- 4/ ustawa o rachunkowości – oznacza to ustawę z dnia 29 września 1994 r. (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.),
- 5/ Prawo zamówień publicznych – oznacza to ustawę z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2006 r. nr 164, poz. 1163 ze zm.),
- 6/ ustawa o transporcie drogowym – oznacza to ustawę z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. Nr 125, poz. 874 ze zm.),
- 7/ rozporządzenia w sprawie wykonywania budżetu państwa – oznacza to rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa (Dz. U. Nr 116, poz. 784 ze zm.),
- 8/ rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej – oznacza to rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 115, poz. 781 ze zm.),

- 9/ rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej – oznacza to rozporządzenie w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 107, poz. 726 ze zm.),
- 10/ rozporządzenie w sprawie rachunkowości – oznacza to rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 142, poz. 1020),
- 11/ OUW – oznacza to Opolski Urząd Wojewódzki,
- 12/ ZUS – oznacza to Zakład Ubezpieczeń Społecznych,
- 13/ PFRON – oznacza to Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych.

W toku kontroli ustalono, co następuje:

1. Realizacja wniosków NIK dotyczących wykonania budżetu w 2006 r.

NIK nie kontrolowała WITD w zakresie wykonania planu finansowego w 2006 r.

W okresie od 2.08.2007 r. do 12.09.2007 r. w WITD przeprowadzona została kontrola finansowa przez kontrolera z Wydziału Finansów i Budżetu OUW, której przedmiotem było przestrzeganie realizacji procedur kontroli finansowej, kontrola co najmniej 5 % wydatków jednostki zrealizowanych w 2007 r. oraz realizacja dochodów budżetowych w 2007 r. W wystąpieniu pokontrolnym z 9.10.2007 r., związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Wojewoda Opolski zalecił:

- 1) Ustalenie procedur kontroli uwzględniających wszystkie elementy kontroli finansowej ujęte w art. 47 ustawy o finansach publicznych i zapewnienie ich przestrzegania oraz dokonywanie okresowej oceny przestrzegania realizacji tych procedur w związku ze stwierdzonymi przez kontrolę brakami: uregulowań określających zadania wrażliwe, obszarów narażonych na zewnętrzne i wewnętrzne ryzyko związane z osiągnięciem celów jednostki, uregulowań określających tryb postępowania w zakresie zamówień publicznych oraz okresowych ocen przestrzegania realizacji ustalonych procedur.
- 2) Ustalenie zasad rachunkowości, w tym określenie zasad funkcjonowania kont syntetycznych oraz zasad funkcjonowania systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów w związku ze stwierdzeniem przez kontrolę brakiem opisów tych zasad – odpowiednio – w zakładowym planie kont opisu i w zasadach rachunkowości WITD przyjętych zarządzeniem Wojewódzkiego Inspektora nr 13/06 z 10.10.2006 r.
- 3) Ustalenie zasad przeprowadzania inwentaryzacji materiałów odpisywanych w koszty bezpośrednio po zakupie, a nie zużytych do końca roku, w związku z brakiem stosownych

zapisów w instrukcji inwentaryzacyjnej oraz nieokreśleniem form pozaksięgowej kontroli ich stanu i zużycia.

- 4) Dokumentowanie dokonania analizy rynku w celu wybrania wykonawcy lub dostawcy zapewniającego odpowiednią jakość i korzystną cenę przedmiotu zamówienia o wartości szacunkowej nieprzekraczającej wartości, od której istnieje obowiązek stosowania przepisów Prawa zamówień publicznych, w związku z brakiem udokumentowania przeprowadzenia takich analiz, a także brakiem uregulowań ustalających sposób dokumentowania czynności postępowania o zamówienia publiczne.
- 5) Klasyfikowanie wydatków zgodnie z rozporządzeniem w sprawie klasyfikacji w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowej klasyfikacji wydatków budżetowych w kwocie 4 987,59 zł (4 079,07 zł za usługi konserwacyjne i naprawcze samochodów i 8,52 zł za zakup płyt CD).
- 6) Zapewnienie terminowego odprowadzania przez inspektorów transportu drogowego gotówki pobranej w tytule nałożonych kar pieniężnych w związku ze stwierdzeniem 8 przypadków naruszenia terminu odprowadzenia pobranej gotówki (nie później niż w trzecim dniu roboczym od daty pobrania kary).

W piśmie z 8.11.2007 r. Wojewódzki Inspektor poinformował Wojewodę Opolskiego o zrealizowaniu ww. zaleceń (realizacja zalecenia ujętego w pkt 6 polegała na przypomnieniu inspektorom, na naradzie, obowiązków terminowego odprowadzania kar zgodnie z zarządzeniem Wojewódzkiego Inspektora nr 8/07 z 9.07.2007 r.)

(Dowód: akta kontroli str. 13 do 18)

Ustalenia kontroli NIK w zakresie sposobu realizacji ww. wniosków pokontrolnych zawarte zostały w pkt. 2 niniejszego protokołu kontroli.

2. Legalność i rzetelność ksiąg rachunkowych

W 2007 r. w WITD obowiązywał system kontroli wewnętrznej określony w niżej wymienionych dokumentach ustalonych zarządzeniami Wojewódzkiego Inspektora:

- 1) Zasady (polityka) rachunkowości ustalone zarządzeniem nr 13/06 z 10.10.2006 r., obowiązujące w okresie od 1.01.2007 r. do 31.12.2007 r., w których m.in. określono:
 - a) prowadzenie ksiąg rachunkowych w siedzibie jednostki, komputerowo, z wykorzystaniem programu Zintegrowany System Informatyczny INFRA w wersji System „Infra” 2.00, Moduł FK wersja 2.2., którego właścicielem jest Zakład Usług Informatycznych INFRA w Opolu,

b) metody wyceny aktywów i pasywów w ciągu roku i na dzień bilansowy oraz ustalania wyniku finansowego,

c) zakładowy plan kont.

- 2) Procedury kontroli oraz przeprowadzania wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków ustalone zarządzeniem nr 2/06 z 2.03.2006 r., obowiązującym do 4.11.2007 r., a od 5.11.2007 r. procedury ustalone zarządzeniem nr 17/07 z 5.11.2007 r.
- 3) Instrukcja obiegu dokumentów księgowo-finansowych ustalona zarządzeniem nr 9/06 z 12.12.2006 r.
- 4) Instrukcja inwentaryzacyjna ustalona zarządzeniem nr 16/06 z 20.11.2006 r., obowiązująca do 4.11.2007 r., a od 5.11.2007 r. instrukcja ustalona zarządzeniem nr 18/07 z 5.11.2007 r.
- 5) Procedura udzielania zamówień publicznych ustalona zarządzeniem nr 13/07 z 3.09.2007 r., obowiązująca od 3.09.2007 r.
- 6) Zasady kontroli wewnętrznej ustalone zarządzeniem nr 3/04 z 19.04.2004 r., obowiązujące do 8.07.2007 r., od 9.07.2007 r. do 4.11/2007 r. ustalone zarządzeniem nr 7/07 z 9.07.2007 r., od 5.11.2007 r. ustalone zarządzeniem nr 17/07.

Zmiany w systemie rachunkowości zawarte w dokumentach wymienionych powyżej w pkt. 2 i 4 dokonane zostały w wyniku kontroli przeprowadzonej przez służby Wojewody Opolskiego, a od 1.01.2008 r. weszły w życie zasady (polityka) rachunkowości zgodna z zaleceniami Wojewody sformułowanymi w wyniku kontroli omówionej w pkt. 1 niniejszego protokołu kontroli.

(Dowód: akta kontroli str. 233)

2.1. Badanie systemu rachunkowości i kontroli wewnętrznej

W toku niniejszej kontroli przeprowadzono kontrolę systemu rachunkowości i kontroli wewnętrznej pod kątem spełniania wymogów nałożonych przepisami prawa, ustanowienia w ramach systemu procedur służących zapobieganiu lub wykrywaniu błędów operacyjnych, zastosowania środków technicznych wspomagających prowadzenie i kontrolę ksiąg rachunkowych.

2.1.1. Wyniki kontroli w zakresie zgodności stosowanego systemu rachunkowości z przepisami prawa przedstawiono w tabeli nr 1 (kwestionariusz A).

Lp.	Pytania	Odp.*	Uwagi i zastrzeżenia
1.	Czy dostępna jest aktualna dokumentacja opisująca zasady rachunkowości w jednostce zgodna z wymogami art.10 UoR, w tym czy zatwierdzono stosowanie aktualnej wersji oprogramowania (jeśli księgi prowadzi się przy użyciu komputera)?	Z	1)
2.	Czy przyjęty w jednostce zakładowy plan kont (ZPK) spełnia ustalone przepisami wymagania, w tym, czy wprowadzono konto 980 oraz czy ewidencja szczegółowa do kont umożliwia sporządzanie sprawozdań, np. ewidencja na koncie 130 oraz koncie 998 prowadzona jest ze szczegółowością (dział, rozdział, paragraf klasyfikacji budżetowej)?	Z	2)
3.	Czy księgi zawierają również zapisy związane z redystrybucją środków do innych dysponentów budżetu?	ND	
4.	Czy księgi rachunkowe są otwierane i zamykane zgodnie z wymogami art.12 UoR?	T	
5.	Czy są prowadzone z należytą szczegółowością obligatoryjne elementy ksiąg rachunkowych zgodnie z art.13 UoR (dziennik, księga główna, księgi pomocnicze, zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, wykaz składników aktywów i pasywów)?	T	
6.	Czy księgi rachunkowe są należycie oznaczone i przechowywane zgodnie z wymogami art.13 ust. 4 i 5 UoR?	T	
7.	Czy na koniec roku obrotowego księgi drukuje się lub przenosi na komputerowy nośnik danych (art.13 ust. 6 UoR)? W przypadku drugiego wariantu podać jaka jest ich czytelność w porównaniu z wydrukiem i przy pomocy jakich narzędzi informatycznych można je odczytać (edytor tekstu)	T	3)
8.	Czy komputerowe zapisy księgowo posiadają automatycznie nadany numer pozycji, pod którym zostały wprowadzony do dziennika, a także dane pozwalające na ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu (art. 14 ust. 4 UoR)?	T	
9.	Czy są ustalone zasady ochrony i zabezpieczenia danych, w tym archiwizacji baz oraz przenoszenia treści ksiąg na inny komputerowy nośnik danych (zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 4 UoR)?	Z	4)
10.	Czy zdarzenia gospodarcze księgowane są do właściwych okresów sprawozdawczych (art. 20 UoR)?	T	5)
11.	Czy zakres danych zawartych w komputerowych zapisach księgowych spełnia wymagania art. 23 UoR?	T	
12.	Czy księgi rachunkowe są sprawdzalne zgodnie z art. 24 ust. 4 UoR?	T	
13.	Czy księgi rachunkowe są prowadzone na bieżąco zgodnie z art. 24 ust. 5 UoR?	T	6)
14.	Czy zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej za miesiąc oraz od początku roku jest zgodne z obrotami wykazanymi w dzienniku (art. 14 ust. 1 UoR)?	T	

* odpowiedzi: T - Tak bez zastrzeżeń, Z - Tak z zastrzeżeniami, N – Nie/brak, ND – Nie dotyczy
Uwaga: skrót „UoR” oznacza ustawę o rachunkowości

1) W polityce rachunkowości obowiązującej do 31.12.2007 r. brak było zapisów wymaganych przepisami art. 10 ust. 1 pkt 4 ustawy o rachunkowości, tj. określających system służący ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych zapisów. Zapisy takie zawiera polityka rachunkowości obowiązująca od 1.01.2008 r.

2) W zakładowym planie kont obowiązującym do 31.12.2007 r. nie było opisu zasad funkcjonowania kont, opisy takie zawiera zakładowy plan kont obowiązujący od 1.01.2008 r. Ewidencja szczegółowa do kont (konta analityczne) umożliwiała sporządzanie sprawozdań, prowadzona była ze szczegółowością paragraf – WITD realizuje dochody i wydatki w jednym dziale i rozdziale (dział 600, rozdz. 60055).

- 3) Na koniec roku obrotowego księgi drukuje się, a także przenosi na nośnik danych CD. Dane na CD można odczytać w programie Infra FK i Excel.
- 4) Do 31.12.2007 r. nie było ustalonych zasad ochrony i zabezpieczenia danych. Zasady takie ustalone zostały w polityce rachunkowości obowiązującej od 1.01.2008 r.
- 5) W polityce rachunkowości obowiązującej do 31.12.2007 r. brak było uregulowań określających zasady kwalifikacji zapisu do okresu sprawozdawczego. Zasady takie ustalone zostały w polityce rachunkowości obowiązującej od 1.01.2008 r.
- 6) Jednostka posiada wydrukowane zestawienia obrotów i sald za każdy miesiąc roku z datami w dniu wydruku, system nie generuje informacji o dacie ich sporządzenia.

(Dowód: akta kontroli str. 237 i 239)

Główna księgowa WITD, odpowiedzialna za opracowanie projektów przepisów wewnętrznych dotyczących prowadzenia rachunkowości, braki w dokumentacji opisującej politykę (zasady) rachunkowości (obowiązującej w 2007 r.) zapisów dotyczących elementów wykazanych w tabeli nr 1 w pkt. 1, 2 i 9 wyjaśniła następująco:

ad.1. *Brak (...) zapisów określających system służący ochronie danych i zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych zapisów wynikał z przekonania, iż wszystkie wymagane przepisami art. 10 ust. 1 pkt 4 ustawy (...) o rachunkowości były zawarte w załączonej do polityki rachunkowości „Dokumentacji opisującej przyjęte ogólne zasady rachunkowości w dziedzinie Zintegrowanego Systemu Informatycznego INFRA w świetle ustawy o rachunkowości”. Dopiero podczas kontroli prowadzonej przez Opolski Urząd Wojewódzki okazało się, że polityka rachunkowości wymaga uzupełnienia o zapisy określające system służący ochronie danych i zbiorów.*

ad.2. *Brak opisu zasad funkcjonowania kont w zakładowym planie kont również został zidentyfikowany podczas kontroli Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego. Do czasu tamtej kontroli uważałam, że ustalone w zakładowym planie kont ogólne zasady klasyfikacji zdarzeń gospodarczych spełniają wymogi art. 10 ust. 1 pkt 3a ustawy o rachunkowości.*

ad.9. *Brak (...) zasad ochrony i zabezpieczenia danych, w tym archiwizacji baz oraz przenoszenia treści ksiąg na inny komputerowy nośnik danych zgodnie z art. 71 w związku z art. 13 ust. 6 ustawy o rachunkowości, spowodowany był przeoczeniem podczas opracowywania polityki rachunkowości.*

(Dowód: akta kontroli str. 436, 439 i 441)

W myśl przepisów art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości odpowiedzialny jest kierownik jednostki.

W powyższych sprawach wyjaśnienia złożył także Wojewódzki Inspektor. Podane przez niego przyczyny nieokreślenia w polityce rachunkowości ww. elementów były takie jak podane przez główną księgową.

(Dowód: akta kontroli str. 451 i 453)

2.1.2. Wyniki kontroli w zakresie ustanowienia procedur kontroli finansowej przedstawiono w tabeli nr 2 (kwestionariusz B).

Tabela nr 2

Lp.	Pytania	Odp. a)	Opis i uwagi b)
1.	Czy kierownik jednostki określił w formie pisemnej procedury kontroli finansowej zgodnie z art.47 ust.3 ufp?	Z	1)
2.	Czy ustalone przez kierownika procedury uwzględniają wszystkie elementy kontroli finansowej ujęte w art.47 ufp?	Z	2)
3.	Czy dokonywano okresowej oceny przestrzegania realizacji ww. procedur?	N	3)
4.	Czy dostępna jest dokumentacja określająca szczegółowo zasady obiegu dowodów księgowych	T	
5.	Czy określone są osoby (stanowiska) odpowiedzialne za wykonywanie poszczególnych czynności w ramach systemu rachunkowości, w tym kontroli funkcjonalnej?	T	
6.	Czy opracowane i wdrożone zostały zasady podziału obowiązków pomiędzy różnych pracowników?	T	4)
7.	Czy określone zostały procedury dotyczące terminowości postępowania z dowodami księgowymi, a w szczególności z dowodami zewnętrznymi obcymi?	T	
8.	Czy określono jednoznacznie terminy graniczne księgowania dowodów do właściwych okresów sprawozdawczych i terminy te odpowiadają wymogom art. 20 UoR?	N	5)
9.	Czy stosowana jest zasada księgowania wszystkich zakupów na kontach rozrachunkowych lub określono jednoznacznie odstępstwa od tej zasady i czy są one przestrzegane?	Z	6)
10.	Czy w przypadku dowodów księgowych tworzonych automatycznie stosuje się zasady określone w art.20 ust. 5 UoR?	T	
11.	Czy stosowana jest zasada bieżącego (sukcesywnie w trakcie okresu sprawozdawczego, a nie na jego koniec) zatwierdzania zapisów księgowych ? (zapis zatwierdzony, to zapis, który nie może podlegać zmianom, a jedynie korekcie poprzez zapis korygujący)	N	7)
12.	Czy zapisy niezatwierdzone (pozostające w buforze) przechowywane są nie dłużej niż do czasu sporządzenia sprawozdania za okres, którego dotyczą?	Z	8)
13.	Czy stosowana jest zasada zamykania miesięcy księgowych (za wyjątkiem grudnia) przed lub bezpośrednio po sporządzeniu sprawozdania? (do ksiąg m-ca zamkniętego nie można wprowadzać zapisów)	Z	9)
14.	Czy roczne sprawozdania budżetowe sporządzane są wyłącznie na podstawie zatwierdzonych zapisów księgowych?	N	10)
15.	Czy do czasu zakończenia kontroli dokonano zatwierdzenia wszystkich zapisów (pozostających w buforze) dotyczących badanego okresu ?	T	11)

T – Tak bez zastrzeżeń, Z – Tak z zastrzeżeniami, N – Nie, ND – nie dotyczy

Uwaga: skrót „UoR” oznacza ustawę o rachunkowości, skrót „ufp” oznacza ustawę o finansach publicznych

1) Procedury kontroli finansowej zgodne z art. 47 ust. 2 Wojewódzki Inspektor określił zarządzeniem z 5.11.2007 r. i w tym dniu weszły one w życie. Przed 5.11.2007 r. Wojewódzki Inspektor określił elementy kontroli finansowej: obowiązujące od 2.03.2006 r. do 4.11.2007 r. procedury przeprowadzania wstępnej oceny celowości zaciągania

zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków (art. 42 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych) i obowiązujące od 3.09.2007 r. zasady udzielania zamówień publicznych (art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych). Do 5.11.2007 r. Wojewódzki Inspektor nie określił pozostałych wymaganych procedur kontroli finansowej, o których mowa w art. 47 ust. 2 pkt 2 i 3 ustawy o finansach publicznych, tj. badania i porównania stanu faktycznego ze stanem wymaganym w zakresie dotyczącym pobierania i gromadzenia środków publicznych, zwrotu środków publicznych, prowadzenia gospodarki finansowej oraz stosowania procedur dotyczących procesów.

- 2) Procedury obowiązujące od 5.11.2007 r. zawierają wszystkie wymagane elementy. Do tego dnia procedury nie zawierały wymaganych elementów jak wyżej.
- 3) Obowiązek dokonywania oceny przestrzegania realizacji ww. procedur zapisany został w procedurach obowiązujących od 5.11.2007 r. Do dnia kontroli ocena taka nie była dokonywana.
- 4) Wojewódzki Inspektor: wstępna ocena celowości dokonywania wydatków wstępna kontrola wydatków inwestycyjnych, kontrola udzielania zamówień publicznych, kontrola wykonywania procedur kontroli wewnętrznej; główny księgowy: kontrola terminowości odprowadzania gotówki z pobranych kar pieniężnych, kontrola wstępna (zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych, gospodarki finansowej), kontrola następną udzielania zamówień publicznych, kontrola formalno-rachunkowa; naczelnik Wydziału Inspekcji: kontrola wstępna celowości zaciągania zobowiązań finansowych i kontrola merytoryczna dokonania wydatku; stanowisko ds. kadr: kontrola pobierania i gromadzenia środków publicznych w szczególności pod względem terminowości pobierania i odprowadzania do budżetu, kontrola wstępna celowości zaciągania zobowiązań finansowych, kontrola merytoryczna dokonywania wydatków, kontrola wydatków płacowych i pochodnych; referent prawny – kontrola wydatku pod względem podlegania przepisom Prawa zamówień publicznych; przewodniczący komisji przetargowej – kontrola wstępna udzielania zamówień publicznych.
- 5) W polityce rachunkowości obowiązującej do 31.12.2007 r. nie określono terminów granicznych. Ujmowanie w księgach rachunkowych dowodów księgowych okresu, którego dotyczą, w terminie do 5-go dnia następnego miesiąca, określono w polityce rachunkowości obowiązującej od 1.01.2008 r.
- 6) Na kontach rozrachunkowych księguje się zakupy płatne przelewem. Odstępstwo od zasady księgowania zakupów na kontach rozrachunkowych dotyczy zakupów gotówkowych, które

księguje się na koncie 101. W zakładowym planie kont i polityce rachunkowości brak zapisów dotyczących tego odstępstwa.

- 7) Zatwierdzanie zapisów księgowych dokonywane było na koniec miesiąca sprawozdawczego. Przed zatwierdzeniem możliwe było dokonanie zmiany zapisu.
- 8) W systemie Infra nie ma możliwości wygenerowania daty zatwierdzenia zapisów księgowych.
- 9) W systemie Infra nie ma możliwości wygenerowania daty zamknięcia miesiąca. System otwiera pierwszy niezamknięty miesiąc. W wyniku próby dokonania zapisu w miesiącu zamkniętym, np. listopadzie, pojawił się komunikat "Miesiąc listopad zamknięty!!!"
- 10) Roczne sprawozdania budżetowe Rb-27 i Rb-28 za 2007 r. sporządzono 24.01.2008 r. W dniu kontroli sprawozdań (29.01.2008 r.) możliwa była zmiana zapisów m-ca grudnia z automatycznie nadaną przez system nową datą księgowania w dniu zmiany.
- 11) Do zakończenia kontroli wszystkie dane dot. 2007 r. były zatwierdzone w księgach rachunkowych, rok 2007 został zamknięty 7.03.2008 r., księgi przeniesione do zbioru „Archiwum FK”. Można je było przeglądać, nie można było dokonać żadnych zmian zapisów.

(Dowód: akta kontroli str. 241, 243, 249)

Główna księgową WITD, odpowiedzialna za prowadzenie rachunkowości jednostki, odnośnie ustaleń kontroli wykazanych w tabeli nr 2 w pkt. 1, 2, 3, 8 i 9 wyjaśniła następująco:

ad.1, 2 i 3. *Brak w obowiązujących w 2007 r. procedurach kontroli finansowej zasad udzielania zamówień publicznych, wymaganych przepisami art. 47 ust. 2 ustawy i finansach publicznych, spowodowany był brakiem potrzeb określania trybu postępowania przy udzielaniu zamówień publicznych wynikający ze sporadyczności przeprowadzania procedur przetargowych w latach poprzednich. W 2005 r. WITD przeprowadził postępowanie na dostawę oleju napędowego i benzyny bezołowiowej, natomiast pozostałe zakupy nie podlegały zamówieniom publicznym na podstawie art. 4 pkt 8 Prawa zamówień publicznych. Zasady udzielania zamówień publicznych w WITD określone i wprowadzone zostały w czasie kontroli Opolskiego Urzędu Wojewódzkiego. Brak (...) zapisów określających sposób badania i porównania stanu faktycznego ze stanem wymaganym w zakresie dotyczącym pobierania i gromadzenia środków publicznych, zwrotu środków publicznych, prowadzenia gospodarki finansowej oraz stosowania procedur dotyczących tych procesów, wynikających z przepisów art. 47 ust. 2 i 3 ustawy o finansach publicznych, zidentyfikowany został w czasie kontroli Opolskiego*

Urzędu Wojewódzkiego. Do czasu tej kontroli kontrola finansowa prowadzona była w ramach kontroli wewnętrznej realizowanej na podstawie regulaminu kontroli wewnętrznej, instrukcji obiegu dokumentów lub instrukcji kasowej. Nieprawidłowości stwierdzone w wyniku kontroli wewnętrznej były na bieżąco zgłaszane Wojewódzkiemu Inspektorowi i były szczegółowo analizowane.

ad.8. *Brak terminów granicznych księgowania dowodów do właściwych okresów sprawozdawczych wynikał z przekonania, że wystarczające było zapisanie w instrukcji obiegu dokumentów, iż do ksiąg rachunkowych miesiąca należy wprowadzić w postaci zapisu każdą operację gospodarczą podlegającą księgowaniu, która nastąpiła w tym miesiącu (§ 7 pkt 1). Tę zasadę stosowaliśmy przy ujmowaniu operacji gospodarczych w księgach rachunkowych WITD.*

ad.9. *Nieokreślenie w polityce rachunkowości operacji gospodarczych, w których stosuje się odstępstwo od zasady księgowania wszystkich zakupów na kontach rozrachunkowych, wynikał z przeoczenia. Niezwłocznie uzupełnię obowiązującą od 1.01.2008 r. politykę rachunkowości o stosowne zapisy.*

(Dowód: akta kontroli str. 439 do 443)

W myśl przepisów art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości odpowiedzialny jest kierownik jednostki.

W powyższych sprawach wyjaśnienia złożył także Wojewódzki Inspektor. Podane przez niego przyczyny nieokreślenia w polityce rachunkowości oraz w procedurach kontroli finansowej ww. elementów były takie jak podane przez główną księgową. Odnośnie niedokonywania okresowej oceny przestrzegania procedur kontroli finansowej Wojewódzki Inspektor wyjaśnił, że zaplanował dokonanie takiej oceny do końca marca 2008 r.

(Dowód: akta kontroli str. 451 do 455)

W dniu 10.03.2008 r. Wojewódzki Inspektor wydał zarządzenie wprowadzające zmianę w treści polityki rachunkowości obowiązującej od 1.01.2008 r., poprzez wprowadzenie zapisu o treści: *Przy zakupach gotówkowych stosuje się odstępstwo od zasady księgowania wszystkich zakupów na kontach rozrachunkowych. Faktury ewidencjonuje się na koncie 101/1 „kasa wydatków”.*

(Dowód: akta kontroli str. 517)

2.1.3. Wyniki kontroli w zakresie funkcjonowania systemu księgowości komputerowej przedstawiono w tabeli nr 3 (kwestionariusz C).

Lp.	Pytania	Odp. a)	Opis i uwagi b)
1.	Od którego roku jednostka stosuje księgowość komputerową?	1.02.2002	
2.	Jaka jest nazwa i wersja aktualnie funkcjonującego systemu księgowości komputerowej ?		System "INFRA" 2.00 Moduł FK wersja 2.2. Programy systemu napisane za pomocą języka Magic
3.	W którym roku zainstalowano ostatnią wersję systemu?	1.02.2002	
4.	Jaka jest liczba stanowisk komputerowych, na których prowadzi się równoległe księgowanie?	3	
5.	Czy system (w aktualnej wersji) został zatwierdzony do stosowania przez kierownika jednostki?	T	
6.	Czy zapisy księgowe zawierają wszystkie elementy wymagane art.23 ust.2 ustawy o rachunkowości ?	T	
7.	Czy system zapewnia kontrolę kompletności zapisów oraz ich poprawności, w tym poprawności i sekwencji dat ?	N	1)
8.	Czy system zapewnia ciągłość numeracji zapisów w dzienniku (dziennikach częściowych) ?	T	
9.	Czy system pozwala na zatwierdzanie na bieżąco zapisów księgowych ? (w trakcie miesiąca)	N	2)
10.	Czy system wymusza zamykanie miesięcy ? (max 2 otwarte miesiące)	N	3)
11.	Czy system pozwala na pracę na przełomie roku ? (otwarte dwa lata)	T	
12.	Czy zestawienia obrotów i sald (nie mylić z dziennikiem) pozwalają w sposób jednoznaczny na określenie, że nie zawierają danych z bufora ?	N	4)
13.	Czy zestawienia obrotów i sald pozwalają w sposób jednoznaczny na określenie, że dotyczą zamkniętego okresu ?	N	4)
14.	Czy system umożliwia udostępnienie ksiąg w postaci elektronicznej możliwej do odczytu przy pomocy oprogramowania biurowego ?	T	Excel
15.	Numer zapisu w dzienniku nadawany jest w trakcie: A-zatwierdzania zapisu; B -zamykania miesiąca; C-inna	C	5)
16.	Okres, do którego księgowany jest zapis: A-wskazuje się (wybiera). B- jest wyznaczany na podstawie daty (jakiej?)	A	
17.	Data księgowania/zatwierdzania zapisów nadawana jest: A-automatycznie bez możliwości modyfikacji B- ręcznie lub z możliwością modyfikacji	A	

T-Tak, Z-Tak, z uwagami, N-Nie, A, B lub C - wariant odpowiedzi

1) System nie kontroluje kompletności zapisu i sekwencji dat – w przeglądzie analitycznym stwierdzono braki opisu operacji i błędną sekwencję dat.

2) Zatwierdzenie zapisu jest zamknięciem okresu.

3) Informację, że system nie wymusza zamykania miesięcy, podał właściciel systemu, gdyż w dokumentacji brak zapisów na ten temat, a w czasie kontroli stwierdzono, że były otwarte max 2 miesiące.

4) Zestawienie obrotów i sald sporządzone przed zamknięciem miesiąca nie zawiera żadnych cech pozwalających na stwierdzenie, że nie zawiera danych z bufora. Poprzez porównanie zestawienia obrotów i sald wygenerowanego na podstawie danych zatwierdzonych z zestawieniem obrotów i sald wygenerowanym po próbie wprowadzenia do ksiąg zapisu pozostawionego w buforze (niezatwierdzonego) stwierdzono, że system nie uwzględnia w zestawieniu obrotów i sald danych znajdujących się w buforze.

5) Po zaksięgowaniu operacji.

(Dowód: akta kontroli str. 245 do 247, 255, 257 i 267)

Główna księgowa, odpowiedzialna za prowadzenie rachunkowości WITD, odnośnie ustaleń kontroli przedstawionych w tabeli nr 3 w pkt 7 wyjaśniła, że nie podjęła działań mających na celu zapewnienie przez system Infra kontroli kompletności zapisów w księgach rachunkowych i prawidłowej sekwencji dat, gdyż:

Do czasu przeprowadzenia przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych podczas aktualnej kontroli NIK nie wiedziałam, że system INFRA nie kontroluje kompletności zapisów w księgach rachunkowych oraz prawidłowej sekwencji dat. Podczas kontroli dokumentów i zapisów księgowych nie zauważyłam tego typu nieprawidłowości. Ponadto w „Dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości w dziedzinie Zintegrowanego Systemu Informatycznego INFRA” właściciel programu informuje, że system posiada kontrole zapisów tak, by były zgodne z ustawą o rachunkowości. Dopiero podczas kontroli okazało się, że tak nie jest. W związku z tym niezwłocznie skieruję do właściciela programu zapytanie, czy istnieje możliwość dokonania zmian w systemie informatycznym tak, aby zapewniał kontrolę kompletności zapisów i prawidłowej sekwencji dat.

(Dowód: akta kontroli str. 435, 439 i 443)

W „Dokumentacji opisującej przyjęte zasady ...” zapisano m.in., że algorytmy przetwarzania i prezentacji danych uwzględniają zasady ustawy o rachunkowości, w tym bezbłądność prowadzenia ksiąg rachunkowych poprzez (m.in.) wymuszanie wprowadzenia do systemu kompletności zapisów w ramach dowodu księgowego (poprzez przestrzeganie zasady zbilansowania dowodu) oraz wymuszanie poprawności wprowadzonych zapisów.

(Dowód: akta kontroli str. 445 i 447)

2.2. Przegląd analityczny ksiąg rachunkowych

Badanie analityczne przeprowadzono na zbiorze danych pobranych z dzienników częściowych – miesięcznych jako plik do wydruku, odczytanych w formacie .txt w programie MS Excel, z wykorzystaniem narzędzi informatycznych do przeglądu analitycznego ksiąg.

Zapisy operacji na kontach bilansowych dokonywane są w 2 pozycjach z automatycznie nadanymi przez system kolejnymi numerami i danymi wpisanymi na podstawie dowodu księgowego. W jednej pozycji wskazuje się konto i wartość operacji zapisaną po stronie Wn, a w drugiej konto przeciwstawne i wartość po stronie Ma, na podstawie dekretacji operacji.

Stwierdzono, że wg stanu na dzień kontroli, tj. 12.02.2007 r., w dziennikach miesięcznych za 2007 r. dokonane zostały zapisy łącznie 15 737 pozycji dotyczących operacji na kontach bilansowych i pozabilansowych, a obroty po stronie Wn i Ma wynosiły 37 127 993,83 zł.

Badanie analityczne polegało na identyfikacji pozycji księgowych, dla których:

- występowały błędne lub niekompletne dane,
- przypuszczalnie zostały naruszone zasady rachunkowości (czasami to efekt błędów),
- występowały nietypowe sytuacje.

W wyniku przeglądu analitycznego zidentyfikowane zostały pozycje księgowe, w których:

- a) brak było obligatoryjnych elementów zapisów w 17 przypadkach – we wszystkich brakowało opisu operacji, o którym mowa w art. 23 ust. 2 pkt 2 ustawy o rachunkowości;
- b) dowody księgowane były z opóźnieniem przekraczającym 30 dni od daty wystawienia dowodu w 204 przypadkach – w wyniku badań szczegółowych próby losowo wybranych 10 zapisów oraz dotyczących ich dowodów księgowych stwierdzono, że dowody zaksięgowane zostały od 31 do 39 dni po dacie ich wpływu do WITD, lecz nie miało to wpływu na sprawozdania budżetowe;
- c) data dowodu była taka sama jak data zapisu operacji w księgach rachunkowych w 298 przypadkach – w wyniku badań szczegółowych próby losowo wybranych zapisów oraz dotyczących ich dowodów księgowych stwierdzono, że w 5 przypadkach zapisy dotyczyły operacji na podstawie poleceń księgowania PK, a w pozostałych 5 przypadkach wpisane zostały nieprawidłowe daty dowodów księgowych: w 3 przypadkach jako datę dowodu wpisano datę zatwierdzenia operacji przez Wojewódzkiego Inspektora, w 1 przypadku jako datę dowodu wpisano datę zapisu operacji w księgach i w 1 przypadku jako datę operacji wpisano datę wpływu dowodu do WITD;
- d) wystąpiła błędna sekwencja dat w 160 przypadkach – w wyniku badań szczegółowych próby losowo wybranych zapisów oraz dotyczących ich dowodów księgowych stwierdzono, że:
 - w 7 przypadkach data dowodu była wcześniejsza jak data operacji i wynikało to z wpisania nieprawidłowych dat dowodów: błędów w dacie i wpisania daty zatwierdzenia wydatku przez Wojewódzkiego Inspektora jako data dowodu,
 - w 3 przypadkach data operacji była późniejsza jak data zapisu – w tych przypadkach stwierdzono błędne daty operacji (i dowodu).

Nie stwierdzono nieprawidłowości w pozostałych przypadkach zidentyfikowanych jako przypuszczalnie naruszających zasady rachunkowości (przez program służący do przeglądu analitycznego), gdyż:

- a) zapisy zidentyfikowane jako zapisane i zatwierdzone po sprawozdaniu (103) dotyczyły operacji przebiegających rocznych (dochodów i wydatków, umorzeń, amortyzacji,

W!

dochodów i kosztów na wynik) na wynik i rozliczeń inwentaryzacji (wyksięgowania paliwa, materiałów biurowych, tuszy) dokonywanymi przed zamknięciem ksiąg rachunkowych,

- b) zapisy zidentyfikowane jako błędy w klasyfikacji wydatków majątkowych (8) dotyczyły operacji zawierających w treści słowo „serwer”: opłat abonamentowych za serwer, utrzymania strony Biuletynu Informacji Publicznej na serwerze oraz zakupu kaset do serwera, tj. wydatków w § 4350 zgodnie z załącznikiem nr 4 do rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej,
- c) zapisy zidentyfikowane jako niewłaściwa klasyfikacja wybranych wydatków (24) dotyczyły operacji zawierających w treści słowo „Internet”: opłat za dostęp do internetu i usługi internetowe, tj. wydatków w § 4350 zgodnie z załącznikiem nr 4 do rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej.

Zapisy wprowadzone do dziennika miesiąca stycznia 2008 r. zbadane zostały pod kątem okresu księgowania. Nie zidentyfikowano zapisów nieprawidłowych.

(Dowód: akta kontroli str. 251 do 269)

Nieprawidłowe zapisywanie w księgach rachunkowych dat dowodów księgowych zewnętrznych główna księgowa wyjaśniła *kontynuacją praktyki przyjętej w latach poprzednich przez poprzednią główną księgową. Od stycznia 2008 r. zostało to zmienione – przyjęto, że data wystawienia dokumentu jest datą dokonania operacji gospodarczej.*

(Dowód: akta kontroli str. 441 i 443)

Zapisy 6 z 10 operacji zaksięgowanych z opóźnieniem dokonane zostały przez księgową (EP) a 4 przez głównego księgowego (BF). Opóźnienie w księgowaniu ww. dowodów księgujący je pracownicy wyjaśnili przechowywaniem w buforze zapisów dotyczących:

- a) operacji przeksięgowania kosztów i zaangażowania wydatków dokonywanych na początku roku,
- b) operacji wymagających wyjaśnień, dokonywanych na podstawie dokumentów generowanych przez system, np. raportów z wyciągów bankowych z wpłat dokonanych na rachunek WITD,
- c) operacji zapłaty należności kartami płatniczymi przez przedsiębiorców zagranicznych, tj. powiązania wpłaconych kwot z właściwą decyzją o nałożeniu kary – wyciągów bankowych z informacjami.

(Dowód: akta kontroli str. 439, 443 i 449)