



GENERALNY DYREKTOR OCHRONY ŚRODOWISKA

Andrzej Szweda-Lewandowski

Warszawa, 15 grudnia 2023 r.

ZBF.0911.1.2023.AS

**Pani Agata Moździerz
Regionalny Dyrektor Ochrony
Środowiska
w Olsztynie**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 6 ust. ustawy z 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. z 2020 r. poz. 224), działając na podstawie upoważnienia Generalnego Dyrektora Ochrony Środowiska z dnia 8 sierpnia 2023 r. znak: BP.RP-011.36.2023.JK Zespół ds. Budżetu i Finansów przeprowadził w okresie od 4 sierpnia – do 30 września 2023 r., w Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Olsztynie, adres [ul. Dworcowa 60, 10-437 Olsztyn], zwanej w dalszej części również RDOŚ Olsztyn, kontrolę [gospodarki finansowej, ksiąg rachunkowych i dokumentacji finansowej za okres 1 stycznia 2022 – 30 czerwca 2023. Od 2016 r. Kierownikiem jednostki kontrolowanej jest pani Agata Moździerz

W związku z ustaleniami dokonanymi w trakcie kontroli oraz ocenami badanej działalności, przedstawiam Projekt wystąpienia pokontrolnego. O przeprowadzeniu kontroli dokonano wpisu do księgi ewidencji kontroli

I. Ustalenia wstępne:

1. W Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Olsztynie zasady gospodarki finansowej zostały uregulowane w Zarządzeniu Nr 30 Regionalnego Dyrektora Ochrony Środowiska w Olsztynie z dnia 4 lipca 2023 r. w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości oraz procedury obiegu dokumentów finansowo-księgowych w Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Olsztynie, zwanym dalej *Polityką rachunkowości*.
2. Ogólna ocena z przeprowadzonej kontroli – pozytywna.

II. Definicje, informacje:

Przywołane w dalszej części wystąpienia pokontrolnego akty prawa powszechnie obowiązującego zostały użyte z zastosowaniem poniższych skrótów:

- ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 1020 z późn. zm.), *zwana dalej ustawą o rachunkowości*,
- ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2023, poz. 1270, z późn. zm.), *zwana dalej ustawą o finansach publicznych*,
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2022 r., poz. 513 z późn. zm.), *zwane dalej rozporządzeniem w sprawie klasyfikacji*,
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2022 r., poz. 144 z późn. zm.), *zwane dalej rozporządzeniem w sprawie sprawozdawczości budżetowej*,
- rozporządzenie 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 (Dz. U. z 2020, poz. 342 z późn. zm.), *zwane dalej rozporządzeniem w sprawie rachunkowości*,

III. Ustalenia szczegółowe kontroli:

1. Kontroli poddano:

- A. wybrane dokumenty dotyczące kosztów funkcjonowania jednostki, tym umowy, faktury, wydruki z ewidencji księgowej dotyczące tych dokumentów, wtórniki przelewów;
wybrane dokumenty dotyczące wydatków inwestycyjnych, w tym faktury, umowy, wydruki z ewidencji księgowej, sposób klasyfikowania ponoszonych wydatków;
- B. sposób prowadzenie ewidencji bezpośrednio w systemie finansowo-księgowym;

2. Ocena ogólna:

- A. Dowody księgowe są prawidłowo opisane i zatwierdzane do wypłaty przez osoby upoważnione. Księgi rachunkowe w Regionalnej Dyrekcji Ochrony Środowiska w Olsztynie są prowadzone na bieżąco. Dokonano błędnej klasyfikacji wydatków nie majątkowych jako wydatki majątkowe. Zawyżono tym samym wartość środka trwałego. Ewidencja pozabilansowa budzi zastrzeżenia w odniesieniu do zaangażowania, tj. nie ujmuje się w ewidencji pozabilansowej zmaterializowanego zamiaru dokonania zakupu.
- B. W RDOŚ nie w pełni jest wykorzystywany posiadany system finansowo-księgowy.

3. Opis stanu faktycznego

A. Kontroli poddano dowody księgowe dotyczące zakupów materiałów, utrzymania nieruchomości oraz usług remontowych i budowlanych.

Szczegółowo sprawdzono nw. faktury za zakupy gotówkowe dokonane przez pracownika:

1. Faktura uproszczona nr F029202305160038152 z dnia 16 maja 2023 r. wystawiona przez Superhobby Market Budowlany Sp. z o.o. na kwotę 57,99 zł. Zobowiązanie z tej faktury zostało uregulowane

gotówkowo przez pracownika RDOŚ. Zaangażowano fakturę, bez wniosku uprzedniego. Faktura została zaksięgowana prawidłowo zgodnie z przebiegiem operacji gospodarczej z uwzględnieniem rozrachunku pomiędzy pracownikiem RDOŚ a przedsiębiorstwem. Środki zwrócono 18 maja na rachunek pracownika.

2. Paragon fiskalny W47842 z 16 maja 2023 r. z firmy Media Expert ME M11 sp. z o.o. na kwotę 199,96 zł. Zobowiązanie z tej faktury zostało uregulowane gotówkowo przez pracownika RDOŚ. Zaangażowano fakturę, bez wniosku uprzedniego. Faktura została zaksięgowana prawidłowo zgodnie z przebiegiem operacji gospodarczej z uwzględnieniem rozrachunku pomiędzy pracownikiem RDOŚ a przedsiębiorstwem. Środki zwrócono 18 maja na rachunek pracownika.

RDOŚ w Olsztynie zaangażowanie ujmuje w ewidencji księgowej w szczególności kontrahenta, choć nie ma takiego wymogu. Z wyjaśnień głównej księgowej wynika, że przyjęty sposób sprzyja utrzymaniu porządku w ewidencji księgowej i zapobiega pomyłkom.

Wyżej opisane wydatki poniesione były bezpośrednio przez pracownika p. Jolantę Chęłchowską, zatrudnioną w RDOŚ w Olsztynie na stanowisku Naczelnika Wydziału Organizacyjno-administracyjnego. Faktury opisane zostały przez pracowników administracyjnych. Wydatek zatwierdziła p. Jolanta Chęłchowska, działając na podstawie upoważnienia WOF-OA.011.10.2021.MW z 18 maja 2021 r.

Zastrzeżenia budzi angażowanie wydatku – dopiero na podstawie faktury. W RDOŚ w Olsztynie obowiązuje regulamin udzielania zamówień publicznych, stanowiący załącznik do zarządzenia nr 1 RDOŚ w Olsztynie z dnia 14 stycznia 2021 r. Jak wynika z § 7 ust. 5 pkt 2, wnioski o udzielenie zamówienia publicznego podlegają akceptacji Głównego Księgowego jako potwierdzenie możliwości zaangażowania środków budżetowych na sfinansowanie zamówienia publicznego. Z wyjaśnień uzyskanych od głównej księgowej RDOŚ w Olsztynie wynika, że na początku roku opracowywany jest plan zamówień publicznych, który podlega zatwierdzeniu przez kierownika jednostki. Potrzeby tam ujęte są podstawą do dokonywania zakupów. Jeżeli planowany wydatek nie przekracza kwoty określonej w rozdziale 5 regulaminu zamówień publicznych (20 tys. zł) podstawą udzielenia zamówienia jest zaakceptowany przez głównego księgowego i pracownika do spraw zamówień publicznych wniosek o dokonanie zakupu (przekazany w formie pisemnej lub za pośrednictwem wiadomości e-mail). We wniosku wskazywana jest pozycja planu zamówień publicznych i szacunkowa kwota. Zgłoszenie jest akceptowane przez główną księgową, cyt.: „wydatek mieści się w planie finansowym na 2023 r.” Potwierdzenie to nie znajduje jednak odzwierciedlenia w ewidencji pozabilansowej. Tym samym nie znajdzie się również w sprawozdaniu z wykonania wydatków. Zwrócić uwagę należy, że środki rzeczywiście zostały „zaangażowane” w proces wydatkowania, gdyż wyrażona akceptacja stanowi dla pracowników podstawę do dokonania zakupu. Faktycznie wydatek ponoszony jest wcześniej niż dokonywane jest zaangażowanie. Zaangażowanie następuje dopiero w momencie refundacji środków dla pracownika.

Dodatkowo sprawdzono faktury związane z administrowaniem nieruchomościami w Olsztynie i Elblągu za I półrocze 2023 r. Zbadane faktury zostały umieszczone w tabeli 1. Faktury zostały opisane prawidłowo. Prawidłowo dokonano zakwalifikowania do właściwego paragrafu klasyfikacji wydatków. Do każdej faktury dołączono podział wydatku wg klasyfikacji budżetu zadaniowego. Faktury zostały

opłacone bez zbędnej zwłoki w miesiącu wpływu do jednostki – 2 do 10 dni od dnia wpływu, jednak znacznie wcześniej niż wynika to z terminu płatności określonego na fakturze.

I tu również zastrzeżenia budzi sposób angażowania wydatków związanych z administrowaniem. Angażowane są dopiero na podstawie faktur, co uniemożliwia pozyskanie z ewidencji rzeczywistego przewidywanego zaangażowania środków. Nie daje to również informacji zarządczych o rzeczywistych potrzebach jednostki związanych z administrowaniem nieruchomościami do końca roku budżetowego. Co więcej, zaangażowanie ujmowane w ewidencji jest dopiero w dniu realizacji płatności, czyli już po dokonaniu opisu faktury.

Z opisu dołączonego do faktur nie wynika pełny zakres zaangażowania. I tak w przypadku faktur z poz. 1-2, 7-9 i 12-13 nie wynika, że jednocześnie z księgowaniem kosztów ewidencjonowane jest również zaangażowanie. W przypadku faktur wymienionych w poz. 3, 6, 11 na opisie faktury dekretem wskazuje na ewidencjonowanie zaangażowania tylko w odniesieniu do części zakupów: pogotowie techniczne, kontrola stanu technicznego, usługa remontowa.

Tabela 1

l.p.	siedziba	numer faktury	data wystawienia	data sprzedaży	sprzedawca	kwota	przedmiot sprzedaży	wpływ	zapłata
1.	Olsztyn	FV/04/02/2023	2023-02-10	2023-01-31	Zakład Budynków Komunalnych I	8 011,41 zł	sprzątanie, CO	2023-02-13	2023-02-20
2.	Elbląg	75/02/2023/W-NAL/W	2023-02-20	2023-01-31	Warmińsko- Mazurski Urząd Wojewódzki w Olsztynie	2 543,54 zł	energia elektryczna, ciepła, zużycie wody, sprzątanie, dzierżawa pojemników, ubezpieczenie budynku, gospodarowanie odpadami, ścieki, śmieci, ochrona	2023-02-20	2023-02-23
3.	Olsztyn	FV/04/03/2023	2023-03-09	2023-02-28	Zakład Budynków Komunalnych I	6 712,63 zł	pogotowie techniczne, CO	2023-03-14	2023-03-20
4.	Elbląg	132/03/2023/W-NAL/W	2023-03-21	2023-02-28	Warmińsko- Mazurski Urząd Wojewódzki w Olsztynie	2 354,48 zł	energia elektryczna, ciepła, zużycie wody, sprzątanie, dzierżawa pojemników, ubezpieczenie budynku, gospodarowanie odpadami, ścieki, śmieci, ochrona	2023-03-22	2023-03-30
5.	Elbląg	189/04/2023/W-NAL/W	2023-04-20	2023-03-31	Warmińsko- Mazurski Urząd Wojewódzki w Olsztynie	2 399,84 zł	energia elektryczna, ciepła, zużycie wody, sprzątanie, dzierżawa pojemników, ubezpieczenie budynku, gospodarowanie odpadami, ścieki, śmieci, ochrona	2023-04-24	2023-04-28
6.	Olsztyn	FV/04/05/2023	2023-05-05	2023-05-05	Zakład Budynków Komunalnych I	7 864,64 zł	CO, sprzątanie, kontrola stanu technicznego	2023-05-12	2023-05-18
7.	Olsztyn	FV/10/05/2023	2023-05-10	2023-05-10	Zakład Budynków Komunalnych I	4 839,59 zł	CO	2023-05-12	2023-05-22
8.	Olsztyn	FV/12/05/2023	2023-05-12	2023-05-12	Zakład Budynków Komunalnych I	4 568,79 zł	energia elektryczna	2023-05-16	2023-05-22
9.	Olsztyn	FV/16/05/2023	2023-05-12	2023-05-12	Zakład Budynków Komunalnych I	12 850,35 zł	energia elektryczna	2023-05-16	2023-05-19
10.	Elbląg	248/05/2023/W-NAL/W	2023-05-23	2023-04-30	Warmińsko- Mazurski Urząd Wojewódzki w Olsztynie	1 871,99 zł	energia elektryczna, ciepła, zużycie wody, sprzątanie, dzierżawa pojemników, ubezpieczenie budynku, gospodarowanie odpadami, ścieki, śmieci, ochrona	2023-05-25	2023-05-30
11.	Olsztyn	FV/05/06/2023	2023-06-07	2023-06-07	Zakład Budynków Komunalnych I	3 915,53 zł	pogotowie techniczne, energia elektryczna, prace remontowe	2023-06-13	2023-06-16
12.	Elbląg	302/06/2023/W-NAL/W	2023-06-23	2023-05-31	Warmińsko- Mazurski Urząd Wojewódzki w Olsztynie	1 409,14 zł	energia elektryczna, ciepła, zużycie wody, sprzątanie, dzierżawa pojemników, ubezpieczenie budynku, gospodarowanie odpadami, ścieki, śmieci, ochrona	2023-06-27	2023-06-29
13.	Olsztyn	FV/243/06/2023	2023-06-23	2023-06-23	Zakład Budynków Komunalnych I	2 798,19 zł	CO	2023-06-29	2023-07-03

Tabela 2

Ad.	Faktura numer	Data faktury	wystawca	treść faktury	łączna kwota fv	paragraf	termin zapłaty	uwagi
a)	193/05/2022	2022-05-31	Bizserver Sp. Z o.o.	serwer Supermicro	56 580,00	6060	2022-06-30	zapłacono przelewem w dniu wystawienia faktury
b)	FS/22/09/0132	2022-09-02	Konica Minolta Business Solutions Polska Sp. z o.o.	bizhub c360i wraz z kompletami oryginalnych tonerów	52 275,00	6060	2022-09-23	zapłacono 19.09.2022 r.
c)	050/00116/22/1/035	2022-11-03	Autoryzowana Stacja Dealerska TOYOTA	samochód TOYOTA HILUX	137 440,00	6060	2022-11-17	zapłacono 17.11.2022 r.
c)	100/07611/22/1/035	2022-11-04	Autoryzowana Stacja Dealerska TOYOTA	pakiet gwarancyjny przeglądów	6 925,00	6060	2022-11-18	zapłacono 17.11.2022 r.
c)	potwierdzenie zapłaty	2022-11-04	Prezydent Olsztyna	opłaty za wydanie dowodu rejestracyjnego, tablic samochodowych, pozwolenia czasowego i kompletu nalepek legalizacyjnych	161,50	6060	2022-11-04	zapłacono w kasie urzędu
c)	Polisa ubezpieczeń komunikacyjnych RYT00017479	2022-11-04	PZU	ubezpieczenie samochodu Toyota Hilux	6 905,00	6060	2022-11-10	zapłacono 10.11.2022 r.

Badaniu szczegółowemu poddano wydatki majątkowe i remontowe. W 2022 roku jednostka dokonała 3 zakupów majątkowych:

- a) 2 szt. serwerów Supermicro SYS-520P-WTR na łączną kwotę 56 580 zł;
- b) 2 szt. kserokopiarek Konica wraz z kompletem oryginalnych tonerów na łączną kwotę 52 275 zł;
- c) 1 szt. Samochodu osobowego Toyota Hilux na kwotę 137 440 zł. Dodatkowe koszty związane z zakupem samochodu to: pakiet gwarancyjny przeglądów gwarancyjnych, opłaty za wydanie dowodu rejestracyjnego, tablic samochodowych, pozwolenia czasowego i kompletu nalepek legalizacyjnych; ubezpieczenie OC, AC, w Drodze i NNW.

Dowody księgowe potwierdzające zakupy zostały zestawione w tabeli nr 2. Zastrzeżenia budzi w szczególności sposób klasyfikowania niektórych wydatków. Dla wydatków związanych z zakupem samochodu zaklasyfikowanie następujących wydatków: pakiet gwarancyjny i ubezpieczenie samochodu do par. 6060 należy uznać za niewłaściwe w świetle interpretacji MF, gdyż elementy te nie mają wpływu na zdatność do użytku środka trwałego.

W roku 2022 jednostka realizowała jedno zadanie inwestycyjne o charakterze budowlanym pn.: „Budowa przyłącza wodociągowego do nieruchomości przy ul. Dworcowej 60 w Olsztynie”. Zadanie realizowane było na podstawie uzgodnionego z dysponentem części Programu inwestycji (zwanego dalej PIB, zgoda MKiŚ w dniu 6.09.2022 r. za pismem DOP-WOŚ.3103.2.2022.MK (2215991.8276944.6667973)). W ramach zadania inwestycyjnego jednostka w 2022 r. poniosła również koszty przygotowania dokumentacji projektowej oraz kosztorysu inwestorskiego, co znalazło odzwierciedlenie w PIB, nie znalazło jednak odzwierciedlenia w ewidencji księgowej wydatków inwestycyjnych. Na powyższe RDOŚ w Olsztynie otrzymała fakturę VAT nr FV/04/07/2022 z 05.07.2022 od „Zakładu Budynków Komunalnych I” Sp. z o.o. w której znalazły się: refaktura wykonania projektu przyłącza wodociągowego oraz projektu przebudowy wewnętrznych instalacji ciepłej wody użytkowej, zimnej wody, cyrkulacji” na kwotę 5 037,51 zł.

Zgodnie z otrzymanymi na miejscu wyjaśnieniami głównej księgowej RDOŚ w Olsztynie – refaktura była zgodna z zawartym porozumieniem z dnia 30.03.2021 r. (oraz aneksem nr 1/2021) regulującym zasady rozliczeń związanych z odpłatnością za korzystanie z mediów (...) oraz zasady rozliczeń związanych z utrzymaniem powierzchni wspólnej nieruchomości przy ul. Dworcowej 60 w Olsztynie. Ponieważ usługa wykonania dokumentacji zlecona została jako komplet, niemożliwe było wyodrębnienie jej kosztów dla każdego z zadań. Dopiero po jej sporządzeniu, na podstawie zakresu prac koniecznych do wykonania, możliwe było zakwalifikowanie zadań jako wydatki remontowe lub inwestycyjne. Ostatecznie dokumentacja dotyczyła dwóch odrębnych inwestycji, realizowanej w 2022 r budowy przyłączy i realizowanej w 2023 r.

Wydatek związany z wykonaniem projektu budowy przyłącza wodociągowego oraz projektu przebudowy wewnętrznych instalacji ciepłej wody użytkowej, zimnej wody, cyrkulacji w 2022 roku jako całość powinien być zostać zakwalifikowany do par. 6050, a także ujęty w ewidencji środków trwałych w budowie.

Wybiórczo dokonano również badania wydatków remontowych. Część wydatków remontowych ponoszonych było również w związku z administrowaniem nieruchomością. Jak wynika z karty kontowej 998 również wydatki remontowe nie są angażowane na podstawie zawieranych umów, a na podstawie otrzymywanych faktur. Wskazuje na to porównanie z kontem 130. Przykładem mogą być rozrachunki z kontrahentem „CZECH-SERWIS CZECH-SERWIS Andrzej Smolik”. Jak wynika z faktur:

numer faktury	kwota faktury
FV/ 2023/01/20	566
FV/ 2023/03/27	1554
FV/ 2023/04/27	3151
FV/ 2023/04/29	697
FV/ 2023/05/17	913
razem	6 881

są one zgodne z zawartą umową WOA.023.1.2023.AK z dnia 05.01.2023 r. dotyczącą usług serwisowych samochodów służbowych RDOŚ w Olsztynie. Umowa zawarta została do dnia 31.12.2024 r. Całkowita wartość umowy wynosi 29 314,00 zł, co nie znajduje odzwierciedlenia w zaangażowaniu – konta 998 i 999.

B. W dniu 10 sierpnia 2023 r. główna księgowa RDOŚ w Olsztynie dokonała prezentacji korzystania z systemu finansowo-księgowego. RDOŚ nie korzysta z możliwości importu wyciągów bankowych do systemu księgowego, pomimo posiadania takiej możliwości. Import i automatyczne księgowanie dokonanych przelewów uprościłoby pracę w RDOŚ oraz zminimalizowało ryzyko pomyłki. RDOŚ korzysta z automatów księgowych i słowników, co zapewnia prawidłowość księgowania i przejrzystość zapisów

a) w odpowiednich przepisach i procedurach, których regulowanie nie jest zależne od RDOŚ.

Zalecenia pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli wnoszę o:

- 1) pełne wykorzystanie posiadanego systemu księgowego, w tym w szczególności:
 - pobieranie wyciągów bankowych z systemu bankowości elektronicznej
- 2) zmianę sposobu angażowania planu wydatków, tak aby z ewidencji na kontach pozabilansowych wynikało przewidywane obciążenie planu do końca roku budżetowego,
- 3) stosowanie właściwej klasyfikacji budżetowej wydatków majątkowych.

POUCZENIE

Zgodnie z art. 49 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej, proszę o poinformowanie w terminie 33 dni od otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

ANDRZEJ SZWEDA-LEWANDOWSKI
 Generalny Dyrektor Ochrony Środowiska
 / – podpisany cyfrowo – /