



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Olsztynie

LOL.410.001.07.2019

P/19/001

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

<i>Numer i tytuł kontroli</i>	P/19/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2018 r.
<i>Jednostka kontrolowana</i>	Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie, ul. Emilii Plater 1, 10-562 Olsztyn
<i>Kierownik jednostki kontrolowanej</i>	Janina Kosowska, Prezes Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie, od 17 lutego 2005 r. <p style="text-align: right;">(dowód: akta kontroli str. 5)</p>
<i>Podstawa prawna</i>	Art. 2 ust 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
<i>Jednostka przeprowadzająca kontrolę</i>	Najwyższa Izba Kontroli – Delegatura w Olsztynie
<i>Kontrolerzy</i>	<ol style="list-style-type: none">1. Adam Raczkiewicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOL/26/2019 z dnia 23 stycznia 2019 r.2. Adam Ruciński, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOL/30/2019 z dnia 11 lutego 2019 r.3. Zbigniew Wołodko, doradca techniczny, legitymacja służbowa nr 19192. <p style="text-align: right;">(dowód: akta kontroli str. 1-4)</p>

II. Cel i zakres kontroli

Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie² na 2018 r., pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. Ocenie podlegały w szczególności:

- realizacja wydatków budżetu państwa, w tym rzeczowe efekty uzyskane w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych,
- prawidłowość i rzetelność sporządzenia rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2018 r. w zakresie operacji finansowych,
- prawidłowość prowadzenia 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.

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

Podstawą sformułowania oceny wymienionych obszarów były w szczególności następujące działania kontrolne:

- dokonanie analizy realizacji wydatków budżetu państwa, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków,
- szczegółowa analiza wybranej próby wydatków,

¹Dz.U. z 2019 r. poz. 489.

²Dalej zwany „WSA” lub „Sądem”.

- analiza wybranego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego,
- dokonanie przeglądu analitycznego ksiąg rachunkowych prowadzonych dla WSA,
- szczegółowa kontrola wybranych zapisów i dokumentów księgowych,
- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań.

Szerszy opis działań kontrolnych przedstawiono w części V. Wyniki kontroli.

III. Charakterystyka kontrolowanej części/jednostki

Stosownie do art. 1 § 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. Prawo o ustroju sądów administracyjnych³ WSA realizował zadania dotyczące sprawowania wymiaru sprawiedliwości poprzez kontrolę działalności administracji publicznej oraz rozstrzyganie sporów kompetencyjnych między organami jednostek samorządu terytorialnego, samorządowymi kolegiami odwoławczymi i między tymi organami, a organami administracji rządowej.

WSA jako dysponent III stopnia realizował budżet państwa w ramach części 05-Naczelny Sąd Administracyjny. W 2018 r. w Sądzie zrealizowano dochody budżetowe w kwocie 1.208,8 tys. zł oraz wydatki w kwocie 12.319,6 tys. zł.

IV. Ocena

WSA w Olsztynie prawidłowo realizował plan finansowy na 2018 r.⁴ W toku działań kontrolnych stwierdzono m.in., że objęte badaniem wydatki w kwocie 1.503,3 tys. zł (12,2% wydatków zrealizowanych w 2018 r.) zostały poniesione z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi, określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁵ (dalej: „ufp”) i aktach wykonawczych. Nie stwierdzono niecelowego i niegospodarnego wydatkowania środków publicznych.

Zapłaty za dostawy i usługi dokonywano nie przekraczając ustalonych terminów płatności. Stwierdzono jednak przypadki dokonywania płatności przed otrzymaniem faktur i ich zatwierdzeniem do wypłaty, co było niezgodne z zawartymi umowami i obowiązującą w WSA instrukcją obiegu dokumentów. Niezgodnie z ustawą z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych⁶ (dalej: „Pzp”) oszacowano wartość jednego zamówienia i nierzetelnie sporządzono ogłoszenie o tym zamówieniu. Nieprawidłowo dokonano również wyboru wykonawców dwóch zamówień o wartości poniżej 30 tys. euro, gdyż oferty ich nie spełniały wymogów zamawiającego, sformułowanych w zapytaniach ofertowych.

Badanie zgodności i wiarygodności ksiąg rachunkowych, przeprowadzone na próbie dowodów księgowych i dokonanych na ich podstawie zapisów, wykazało m.in. nie wskazywanie w dekretacjach miesiąca do którego należało zaksięgować dowód oraz ujmowania w ewidencji księgowej nieprawidłowych dat dowodów i operacji gospodarczych.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie zaopiniowała sprawozdania WSA za 2018 r.⁷, które zostały sporządzone prawidłowo, na podstawie danych wynikających

³Dz.U. z 2018 r. poz. 2107, ze zm.

⁴W kontroli wykonania budżetu państwa w 2018 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

⁵Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, ze zm.

⁶Dz. U. z 2018 r. poz. 1986 ze zm.

⁷Roczne: Rb-23, Rb-27, Rb-28, Rb-BZ1 oraz za IV kwartał: Rb-Z i Rb-N.

z ewidencji księgowej i terminowo przekazane właściwym odbiorcom⁸. Przedstawiają one również wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz związanych z nimi należnościach i zobowiązaniach. Przyjęte mechanizmy kontroli zarządczej nie w pełni zapewniały jednak kontrolę prawidłowości sporządzonych sprawozdań budżetowych. Nie określono pisemnej procedury ich sporządzania, a stosowany system finansowo-księgowy nie pozwalał na ich automatyczne generowanie. Sporządzano je z wykorzystaniem arkuszy „Microsoft Excel”, przy czym osobą sporządzającą i dokonującą weryfikacji ich prawidłowości była ta sama osoba.

V. Wyniki kontroli

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

Zrealizowane przez WSA w 2018 r. dochody wyniosły 1.208,8 tys. zł i były niższe o 22,8 % od kwoty ujętej w planie (1.565,0 tys. zł) i o 9,8% od dochodów wykonanych w 2017 r. (1.339,5 tys. zł). Najwyższe dochody uzyskano z tytułu: opłat i kosztów sądowych oraz innych opłat uiszczanych na rzecz Skarbu Państwa z tytułu postępowania sądowego - w kwocie 984,8 tys. zł (81,5% dochodów ogółem) oraz spłat oprocentowanych pożyczek udzielonych sędziom na zaspokojenie ich potrzeb mieszkaniowych - 192,6 tys. zł (15,9%).

Prezes WSA wyjaśniła, że przyjęta do planu finansowego na 2018 r. kwota dochodów została zaplanowana przez Naczelną Sąd Administracyjny. Prognoza ta uwzględniała wysokie wpisy stosunkowe od spraw podatkowych, które w 2017 r. wynosiły nawet 100,0 tys. zł od jednej sprawy. Niewykonanie planu dochodów 2018 r. wynikało natomiast ze zmniejszenia o 261, tj. 13% (względem roku 2017) liczby wpływających spraw, w tym spraw podatkowych o wysokich wpisach stosunkowych.

Na koniec 2018 r. należności pozostałe do zapłaty wynosiły ogółem 632,6 tys. zł (niższe o 23,3% w stosunku do stanu na koniec 2017 r. – 824,9 tys. zł), z tego 632,1 tys. zł dotyczyło spłat oprocentowanych pożyczek udzielonych sędziom na zaspokojenie ich potrzeb mieszkaniowych oraz 0,5 tys. zł – zaległości z tytułu opłat i kosztów sądowych (0,1 tys. zł na koniec 2017 r.). Zwiększenie stanu zaległości wynikało z przyczyn niezależnych od WSA, tj. bezskuteczności podjętych w 2018 r. działań windykacyjnych⁹.

(dowód: akta kontroli str. 6-18)

Ustalone nieprawidłowości

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

2. Wydatki

2. Wydatki budżetu państwa

Opis stanu faktycznego

W ustawie budżetowej na 2018 r.¹⁰ wydatki WSA zostały zaplanowane w kwocie 13.209,0 tys. zł, a w trakcie roku budżetowego zostały zwiększone do kwoty 13.322,0 tys. zł¹¹. Zrealizowane wydatki wyniosły 12.319,6 tys. zł

⁸Stosownie do postanowień rozporządzeń Ministra Finansów: z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2018 r. poz. 109.), z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r. poz. 1773).

⁹Zaległości te obejmowały opłaty kancelaryjne z tytułu sporządzenia i doręczenia uzasadnienia wyroków dotyczących pięciu spraw, z tego do dnia 31 grudnia 2018 r. w przypadku czterech spraw wystosowano do dłużników wezwania i upomnienia, a w jednej – należności dochodzono w postępowaniu egzekucyjnym.

¹⁰Ustawa budżetowa na rok 2018 z dnia 11 stycznia 2018 r. (Dz. U. poz. 291).

¹¹W 2018 r. dokonano sześciu zmian w planie wydatków WSA, które obejmowały m.in. zwiększenia wydatków w pozycjach: §4140 (wpłaty na PFRON) – łącznie o 72,0 tys. zł, § 4010 (Wynagrodzenia osobowe

i stanowiły 92,5% planowanych (13.322,0 tys. zł) i 104,8% wykonanych w 2017 r. (11.753,9 tys. zł). Niepełne wykonanie planu wydatków wystąpiło głównie w następujących pozycjach:

- wynagrodzenia osobowe sędziów, na które wydatkowano 3.518,0 tys. zł (92,0% kwoty planowanej),
- świadczenia społeczne – 802,8 tys. zł (61,9%),
- wynagrodzenia bezosobowe – 114,0 tys. zł (9,9%).

Prezes Sądu podała, że:

- niewykonanie wydatków w ramach wynagrodzeń osobowych sędziów oraz świadczeń społecznych wynikało z niewypłacenia za część roku wynagrodzenia sędziemu przeniesionemu w stan spoczynku oraz niewypłacenia odpraw emerytalnych i świadczeń z tytułu stanu spoczynku dla czterech sędziów, którzy pomimo spełniania kryterium wieku nie przeszli w stan spoczynku,
- niewydatkowanie kwoty zaplanowanej na wynagrodzenia bezosobowe wynikało m.in. z faktu, że zmarła osoba realizująca, na podstawie umowy zlecenia, zadania związane z roznoszeniem korespondencji, obsługą szatni i punktu informacyjnego oraz z faktu, że nie znaleziono wykonawców z odpowiednimi uprawnieniami do prac remontowo-konserwatorskich w zabytkowym budynku Sądu.

(dowód: akta kontroli str. 8-14, 19-21, 31)

Niewykorzystane przez WSA w 2018 r. środki zostały zwrócone na centralny rachunek budżetu państwa, z zachowaniem terminu wynikającego z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa¹².

(dowód: akta kontroli str. 22)

Prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego, na podstawie informacji WSA¹³, decyzją z 19 grudnia 2018 r. dokonał blokady planowanych wydatków w łącznej kwocie 482,0 tys. zł¹⁴. Blokadą zostały objęte wynagrodzenia sędziów i dodatkowe wynagrodzenia roczne¹⁵ oraz świadczenia społeczne¹⁶.

(dowód: akta kontroli str. 23-25)

WSA w 2018 r. nie otrzymał środków z rezerw budżetu państwa, ani też nie realizował wydatków finansowanych ze środków Unii Europejskiej.

(dowód: akta kontroli str. 26-28)

W strukturze zrealizowanych przez WSA w 2018 r. wydatków największy udział (91,4% ich ogółu) miały wydatki bieżące w kwocie 11.266,1 tys. zł (95,7% planowanych) i były one wyższe o 1,9% od wykonanych w 2017 r. W 2018 r. obejmowały one głównie wynagrodzenia wraz z pochodnymi w kwocie 8.590,4 tys. zł (76,2% wydatków bieżących) oraz zakup usług, materiałów i wyposażenia – 1.905,7 tys. zł (16,9%).

Świadczenia na rzecz osób fizycznych wyniosły 830,3 tys. zł (6,7% ogółu wydatków), co stanowiło 62,6% zaplanowanych (1.326,0 tys. zł). Wzrosły one

pracowników) – 37,0 tys. zł oraz przeniesienia wydatków pomiędzy paragrafami w związku z dostosowaniem planu wydatków do bieżących potrzeb jednostki.

¹²Dz.U. z 2016 r. poz. 69, ze zm.

¹³Prezes WSA pismem z 17 grudnia 2018 r. poinformował o kwotach przewidywanych oszczędności, tj. w: rozdziale 75102, § 4030 wynagrodzenia osobowe sędziów – 252,0 tys. zł oraz w rozdziale 75312, § 3110 – świadczenia społeczne – 494,0 tys. zł.

¹⁴Blokada obejmowała wydatki zaplanowane w: dział 751, rozdział 75102, § 4030 kwota 900,0 tys. zł i dział 753, rozdział 75312, § 3110 kwota 1 130,0 tys. zł.

¹⁵Rozdział 75102, odpowiednio § 4030 i 4040.

¹⁶Rozdział 75312, § 3110.

o 19,3% w stosunku do świadczeń w 2017 r. (695,7 tys. zł). Najmniejszy udział – 1,8% stanowiła grupa wydatków majątkowych w kwocie 223,2 tys. zł (99,2% planowanych). Wydatki te poniesiono na przebudowę biura podawczego (68,2 tys. zł) oraz na zakup samochodu osobowego i kondensacyjnego pieca c.o. (154,9 tys. zł)¹⁷.

(dowód: akta kontroli str. 29-30)

Przeciętne zatrudnienie w przeliczeniu na pełnozatrudnionych w 2018 r. wyniosło 66,7 osób i było wyższe o 0,2 osoby w porównaniu do przeciętnego zatrudnienia w 2017 r. Przeciętne miesięczne wynagrodzenie w 2018 r. wynosiło 9,8 tys. zł i było wyższe o 0,1 tys. zł od wypłaconego w roku poprzednim. W 2018 r. WSA nie poniósł wydatków na wynagrodzenia osób wykonujących zadania na podstawie umów zlecenia i umów z agencją pracy tymczasowej.

(dowód: akta kontroli str. 32-34)

Zobowiązania na koniec 2018 r. wyniosły 626,7 tys. zł i dotyczyły dodatkowego wynagrodzenia rocznego wraz z pochodnymi. Zobowiązania te były o 2,2% wyższe od stanu na koniec 2017 r. (613,1 tys. zł). Na koniec 2018 r. w WSA nie wystąpiły zobowiązania wymagalne oraz nie stwierdzono przypadków naliczenia i zaewidencjonowane odsetek od zobowiązań przeterminowanych.

(dowód: akta kontroli str. 35-39)

Szczegółowe badanie wydatków pod kątem legalności, gospodarności, rzetelności i celowości zostało przeprowadzone na próbie 172 dowodów księgowych dokumentujących operacje gospodarcze na kwotę 1.503,3 tys. zł, stanowiącą 12,2% ogółu wydatków z 2018 r. Spośród analizowanych dowodów trzy dotyczyły wydatków majątkowych na łączną kwotę 223,2 tys. zł¹⁸, a pozostałe – wydatków bieżących. Doboru próby wydatków dokonano metodą monetarną (MUS)¹⁹.

W wyniku przeprowadzonych badań stwierdzono, że:

- wydatki zrealizowano w wysokości ustalonej w planie finansowym i poniesiono je na realizację zadań WSA,
- nie stwierdzono przypadków wydatków niegospodarnych i niecelowych oraz opóźnień w zapłacie zobowiązań,
- skontrolowane wydatki na kwotę 189,8 tys. zł (12,6% badanych) zostały poprzedzone udzieleniem zamówienia publicznego z zastosowaniem prawidłowego trybu określonego w ustawie Pzp, zaś kwota 212,4 tys. zł (14,1%) została wydatkowana po przeprowadzeniu wewnętrznych procedur dotyczących udzielania trzech zamówień o wartości poniżej 30,0 tys. euro.

(dowód: akta kontroli str. 123-142)

Ustalone
nieprawidłowości

1. W siedmiu przypadkach, płatności w łącznej kwocie 106,5 tys. zł (tj. 7,1% zbadanych wydatków) za dostawę paliwa gazowego i energii elektrycznej dokonano przed wystawieniem i otrzymaniem faktur od wykonawców tych dostaw i usługi. Było to niezgodne z treścią zawartych umów, w których przewidziano, że podstawą zapłaty będą faktury wykonawców²⁰. Dokonanie tych

¹⁷W 2017 r. WSA nie poniósł wydatków majątkowych.

¹⁸Dwóch wydatków w wysokości ogółem 155,0 tys. zł poniesionych w ramach §6060 i jednego wydatku w kwocie 68,2 tys. zł poniesionego w §6050. Poddane badaniu wydatki majątkowe dotyczyły zakupu samochodu osobowego, przebudowy biura podawczego oraz zakupu kotła kondensacyjnego na potrzeby WSA.

¹⁹Z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do wartości z populacji wydatków pozapłacowych oraz wydatków o wartości powyżej 500 zł.

²⁰Wynikało to z § 6 pkt 2 umowy nr 5/2016 z dnia 25 stycznia 2016 r. w sprawie świadczenia usługi w zakresie fizycznej ochrony osób i mienia WSA przy ul. E. Plater 1, § 5 pkt 2 ppkt 2.1. umowy GC/280VN1001670/2009 z dnia 14 grudnia 2009 r. w sprawie dostarczania paliwa gazowego oraz § 11 pkt 3 umowy RD-ERD11-190/D/2015 z dnia 13 stycznia 2016 r. o świadczeniu usług dystrybucji energii elektrycznej i § 3 pkt 1 załącznika nr 4 do umowy ES/5378/ESR03/t/2018 z dnia 08 czerwca 2018 r o sprzedaży energii elektrycznej.

płatności naruszało także postanowienia § 1 pkt 8 obowiązującej w WSA Instrukcji obiegu i kontroli dokumentów finansowo – księgowych (dalej: Instrukcja)²¹. Przepis ten zezwalał na dokonanie przelewu dopiero po zatwierdzeniu dokumentu do wypłaty przez Prezesa lub Dyrektora Sądu oraz Głównego księgowego²².

Z wyjaśnień osób zatwierdzających te przelewy, tj. Dyrektora i Głównego księgowego WSA, wynikało m.in., że decyzję taką podjęto w celu uniknięcia przeniesienia zobowiązań z tytułu dostaw energii elektrycznej i gazu na kolejny rok budżetowy. Na rachunku bankowym WSA były wolne środki, a osoby wykonujące usługę ochrony zwróciły się z prośbą o wcześniejszą wypłatę, uzasadniając ją tym, że umożliwi to terminową wypłatę wynagrodzeń. Główna księgowa podała również, że przeoczyła, iż Instrukcja ściśle określała sposób płatności i konieczność uprzedniego zatwierdzenia faktur.

2. W jednym przypadku dokonano płatności za usługi ochrony osób i mienia,²³ w kwocie 15,8 tys. zł, (tj. 1% zbadanych wydatków) bez uprzedniego zatwierdzenia faktury do wypłaty²⁴, co było niezgodne z § 1 pkt 8 Instrukcji, który warunkował złożenie przelewu od dokonania sprawdzenia faktury przez pracownika merytorycznego.

Główna księgowa podała, że zatwierdziła przelew przed zatwierdzeniem faktury do wypłaty w trosce o zabezpieczenie wynagrodzeń pracowników usługodawcy. Nie zwróciła przy tym uwagi, że zapis Instrukcji szczegółowo reguluje kwestię dokonywania płatności i nie przewiduje alternatywnego sposobu załatwienia sprawy.

Dyrektor Sądu podała, że zapomniała, iż Instrukcja ściśle określała sposób płatności i konieczność uprzedniego zatwierdzenia faktur.

(dowód: akta kontroli str. 110-230, 526-529)

Opis stanu
faktycznego

Analiza postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w trybie przetargu nieograniczonego na usługę ochrony osób i mienia wykazała, że wyboru wykonawcy dokonano zgodnie z postanowieniami Pzp. W postępowaniu nie udokumentowano procesu szacowania jego wartości. Wartość szacunkową zamówienia określono wyłącznie w protokole z postępowania. Podano w nim, że ustalono ją „na podstawie planowanych kosztów na rok budżetowy 2016 przedstawionym do NSA”, które wynosiły 155,0 tys. zł²⁵. Przewidziany specyfikacją istotnych warunków zamówienia okres realizacji umowy wynosił natomiast 36 miesięcy.

Na realizację ww. usługi w 2018 r. wydatkowano kwotę 189,8 tys. zł, tj. 12,6% zbadanych wydatków.

(dowód: akta kontroli str. 231-263, 281-322, 418-423)

Ustalone
nieprawidłowości

1. Szacunkową wartość zamówienia na usługę ochrony osób i mienia ustalono niezgodnie z wymogiem art. 34 ust. 3 pkt 2b Pzp.²⁶ Określono ją bowiem na kwotę 126,0 tys. zł, która powiększona o podatek od towarów i usług stanowiła równowartość planowanych kosztów na jeden rok budżetowy, podczas

²¹Załącznik nr 2 do Zarządzenia nr 17/2018 Prezesa WSA w Olsztynie z dnia 28 maja 2018 r.

²²Faktury zatwierdzano do wypłaty w terminie od jednego do 23 dni po dokonaniu przelewu.

²³Umowa nr 5/2016 z dnia 25 stycznia 2016 r. w sprawie świadczenia usługi w zakresie fizycznej ochrony osób i mienia WSA przy ul. E. Plater 1.

²⁴Zatwierdzenie faktury nr 0016/04/2018/OL/OF do wypłaty (sprawdzenie pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym) nastąpiło 24 kwietnia 2018 r., tj. dzień po dniu dokonania przelewu – 23 kwietnia 2018 r.

²⁵Kwota uwzględniająca podatek od towarów i usług.

²⁶Według stanu prawnego obowiązującego w okresie prowadzenia postępowania przetargowego, tj. w styczniu 2016 r. - Dz.U. z 2015 r. poz. 2164.

gdy należało ustalić ją z uwzględnieniem okresu wykonywania zamówienia, tj. 36 miesięcy.

Kierownik Oddziału Spraw Ogólnych i Osobowych oraz Administracyjno - Gospodarczych (dalej „Kierownik Spraw Ogólnych”), odpowiedzialna m.in. za koordynację i realizację postępowań w sprawach zamówień publicznych podała, że było to konsekwencją ustaleń z Główną księgową, które dotyczyły wydatków ujętych w projekcie budżetu na rok 2016.

2. W treści ogłoszenia o udzieleniu zamówienia²⁷ zamieszczono nierzetelne dane dotyczące:

- szacunkowej wartości zamówienia; wskazano 126,0 tys. zł, podczas gdy prawidłowo wyliczona (za cały okres - 36 miesięcy) wartość świadczenia netto powinna wynosić 378,0 tys. zł,
- ceny wybranej oferty; w ogłoszeniu wskazano kwotę 120,9 tys. zł, gdy dla całego okresu obowiązywania umowy wynosiła ona 446,1 tys. zł brutto,
- oferty o najniższej cenie; wskazano kwotę 120,9 tys. zł, gdy dla całego okresu świadczenia wynosiła ona 446,1 tys. zł brutto,
- oferty o najwyższej cenie; wskazano kwotę 171,7 tys. zł, gdy dla całego okresu świadczenia wynosiła ona 633,3 tys. zł.

Kierownik Oddziału Spraw Ogólnych, odpowiedzialna m.in. za dokumentowanie procesu zamówień publicznych, podała, że informacje zawarte w ww. ogłoszeniu zostały tak sporządzone, aby były zgodne z treścią przygotowanego przez WSA protokołu postępowania w trybie przetargu nieograniczonego.

(dowód: akta kontroli str. 264-322)

Opis stanu faktycznego

Kontrola trzech zamówień o wartości poniżej 30 tys. euro, dotyczących: dostawy samochodu osobowego, 14 sztuk laptopów oraz świadczenia usług hotelarskich, gastronomicznych i warsztatów szkoleniowych (dalej „usługa hotelarska”) wykazała, że przy wyborze wykonawców WSA stosował uregulowania wewnętrzne²⁸ w zakresie progów i procedur wszczęcia postępowań o udzielenie zamówień. W każdym z postępowań WSA wystosował do potencjalnych wykonawców po trzy zaproszenia do składania ofert. Sformułowano w nich wymogi dotyczące usługi lub dostaw. W przypadku postępowania na dostawę laptopów i usługę hotelarską oferty złożyło po trzech wykonawców, a w postępowaniu na dostawę samochodu – jeden. W jednym postępowaniu (na usługę hotelarską) wybrano wykonawcę, którego oferta spełniała postawione wymogi i zawierała najniższą cenę

(dowód: akta kontroli str. 323-406)

Ustalone nieprawidłowości

W dwóch postępowaniach, dotyczących dostawy samochodu osobowego i 14 sztuk laptopów, WSA udzielił zamówień wykonawcom, których oferty były niezgodne z wymogami zamawiającego określonymi w zaproszeniach do składania ofert. W przypadku zamówienia na zakup samochodu osobowego oferta wybranego wykonawcy nie spełniała pięciu²⁹ spośród 51 wymogów sformułowanych

²⁷Ogłoszenie zamieszczone w Biuletynie Zamówień Publicznych (dalej: BZP) pod nr 33184-2016 dnia 15 lutego 2016 r.

²⁸Do dnia 27 maja 2018 r. stosowano Zarządzenie nr 2/2016 Prezesa WSA w Olsztynie z dnia 4 stycznia 2016 r. w sprawie wprowadzenia regulaminu określającego zasady i sposób postępowania przy udzielaniu zamówień, których wartość nie przekracza równowartości kwoty 30 000 euro w WSA, a następnie Regulamin udzielania zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w PLN równowartości kwoty 30 000 Euro stanowiący Załącznik nr 5 do Zarządzenia 17/2018 Prezesa WSA w Olsztynie z dnia 28 maja 2018 r w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości.

²⁹Brak poduszki kolanowej dla kierowcy, nadmuchiwanym pasów bezpieczeństwa dla pasażerów tylnych skrajnych siedzeń, radioodtwarzacza z możliwością odczytu płyt CD oraz MP3, zestawu podręcznych narzędzi oraz gniazda 12 V i 230 V tylna kanapa.

w zaproszeniu, a w postępowaniu na zakup 14 laptopów - jednego³⁰ z 14 takich wymogów. Tytułem umów zawartych na podstawie tych ofert WSA wypłacił kontrahentom łączną kwotę 184,9 tys. zł (co stanowiło 12,3% zbadanych wydatków).

Kierownik Oddziału Spraw Ogólnych podała, że w przypadku postępowania:

- na dostawę samochodu osobowego w odpowiedzi na zapytanie ofertowe skierowane do trzech wykonawców otrzymano tylko jedną ofertę. Uznano, że niespełnienie przez nią niektórych wymogów nie ma jednak istotnego znaczenia, gdyż dotyczyły one wyposażenia dodatkowego,
- na dostawę laptopów w trakcie oceny ofert zauważono różnicę pomiędzy nimi, a warunkami wskazanymi przez zamawiającego. Dokonano jednak wyboru jednej z tych ofert, pomimo niespełniania parametru dotyczącego budowy baterii, gdyż informatyk WSA stwierdził, że nie ma to znaczenia dla zamawiającego.

(dowód: akta kontroli str. 323-406)

Opis stanu faktycznego

W WSA, stosownie do wymogu art. 13a Pzp, w dniu 14 marca 2018 r. opublikowano na stronie BIP³¹ plan postępowania o udzielenie zamówień na rok 2018, których wartość była równa lub przekraczała wyrażoną w złotych równowartość 30,0 tys. euro. Roczne sprawozdanie z udzielonych zamówień w 2018 r. zostało przekazane do Urzędu Zamówień publicznych 1 marca 2019 r., tj. z zachowaniem terminu wynikającego z art. 98 ust. 2 ww. ustawy.

(dowód: akta kontroli str. 407-417)

3. Efekty rzeczowe prowadzonej działalności

Opis stanu faktycznego

W 2018 r. WSA realizował dwa podzadania: 18.4.1 – Sprawowanie wymiaru sprawiedliwości przez sądownictwo administracyjne oraz 13.2.6 – Uposażenia dla sędziów i prokuratorów w stanie spoczynku i uposażenia rodzinne. Miernikiem realizacji podzadania 18.4.1. był średni czas trwania postępowania przed sądami administracyjnymi – czasookres rozpatrywania spraw przez sądy I instancji, który został ustalony na poziomie około 6 miesięcy, a miernikiem dla podzadania 13.2.6 był procent wypłaconych uposażeń sędziom w stanie spoczynku i uposażeń rodzinnych, który został ustalony na poziomie 100%. Przewidywane wartości mierników na koniec roku budżetowego nie uległy zmianie i zostały wykonane odpowiednio na poziomie 2,04 miesiąca oraz 100%. W 2018 r. Na realizację podzadania 18.4.1 WSA poniósł wydatki w kwocie 11.516,7 tys. zł (95,8% planu - 12.025,0 tys. zł), a na realizację podzadania 13.2.6 - 802,8 tys. zł (61,9% planu - 1.297,0 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. 424-431)

Ustalone nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

W 2018 r. w WSA prawidłowo realizowano plan finansowy w zakresie wydatków. Były one bowiem ponoszone w granicach ustalonych tym planem, w sposób celowy i gospodarny oraz służyły realizacji zadań przypisanych ustawowo sądom administracyjnym. Stwierdzono jednak przypadki wydatkowania środków w kwocie 122,3 tys. zł (8,1% zbadanych wydatków) niezgodnie z warunkami umów i instrukcji obiegu dokumentów, tj. przed dostarczeniem faktur przez wykonawców, a także przed zatwierdzeniem dokumentu do wypłaty. Nieprawidłowości stwierdzono również przy udzieleniu zamówień publicznych. Dotyczyły one głównie nieprawidłowego szacowania wartości zamówienia w trybie przetargu

³⁰Zgodnie z wymaganiami zamawiającego laptopy miały posiadać akumulator/baterię o min. parametrach: 6 – cell Li-IOn

³¹<http://bip.olsztyn.wsa.gov.pl/92/121/2018.html>

nieograniczonego, nierzetelnego przygotowania ogłoszenia o udzieleniu tego zamówienia, wyboru ofert niespełniających wymogów postawionych przez zamawiającego w zapytaniach ofertowych w dwóch postępowaniach o wartości poniżej 30,0 tys. euro.

Opis stanu faktycznego

3. Sprawozdawczość i księgi rachunkowe

3.1. Sprawozdania

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania przez WSA rocznych sprawozdań za 2018 r.:

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

a także sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2018 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Kwoty wykazane w sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Sprawozdania te sporządzono terminowo i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Przedstawiają one również wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz związanych z nimi należnościach i zobowiązaniach.

Stosowane mechanizmy kontroli zarządczej nie w pełni zapewniały jednak kontrolę prawidłowości sporządzonych sprawozdań budżetowych. W WSA nie określono pisemnej procedury sporządzania sprawozdań, a stosowany system finansowo-księgowy nie pozwalał na ich automatyczne generowanie. Sprawozdania były sporządzane przez Główną księgową na podstawie danych z ewidencji księgowej z wykorzystaniem arkusza programu „Microsoft Excel”, przy czym była ona jedyną osobą dokonującą ich weryfikacji.

Prezes Sądu podała m.in., że przyczyna nieuregulowania pisemnych procedur sporządzania i weryfikacji sprawozdań wynikała z dotychczas pozytywnej ich weryfikacji przez jednostkę nadrzędną (Naczelny Sąd Administracyjny). Z wyjaśnień wynikało ponadto, że w celu wyeliminowania ryzyka wystąpienia nieprawidłowości podjęto działania w celu zakupu programu finansowo-księgowego generującego takie sprawozdania, przy czym w zależności od posiadanych środków finansowych program zostanie zakupiony w pierwszym lub drugim kwartale 2019 r.

(dowód: akta kontroli str. 432-477, 557)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

3.2. Księgi rachunkowe

Opis stanu faktycznego

Sąd posiadał dokumentację, opisującą obowiązujące zasady rachunkowości (dalej: „polityka rachunkowości”. Przyjęty w Sądzie zakładowy plan kont, opisany w polityce rachunkowości spełniał wymagania ustalone rozporządzeniem 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 Polskiej³². Zawarto w niej wykaz kont księgi głównej, dla której prowadzone były księgi pomocnicze oraz formę ich prowadzenia, tj. m.in. zbiory kont, kartotek, tabel komputerowych.

(dowód: akta kontroli str. 40-109, 478-487)

Ustalone
nieprawidłowości

Obowiązująca w WSA polityka rachunkowości³³ nie określała dla prowadzonych ksiąg pomocniczych: rejestru nieuiszczonej opłaty kancelaryjnej, karty należności, dziennika należności sądowych, karty wydatków, rejestru dochodów budżetowych oraz harmonogramu spłat pożyczek na potrzeby mieszkaniowe, zasad ich powiązania z kontami księgi głównej, co było wymagane art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości³⁴.

Główna księgowość podała, że przygotowując projekt regulacji dotyczących zasad rachunkowości, w wyniku natłoku obowiązków, przeoczyła zamieszczenie w polityce rachunkowości zapisów dotyczących zasad powiązania kont ksiąg pomocniczych z kontami księgi głównej.

(dowód: akta kontroli str. 40-109, 478-480, 488-489, 533-536)

Opis stanu
faktycznego

Zasady ochrony i zabezpieczenia danych, w tym archiwizacji baz, zgodnie z wymogami art. 71 ustawy o rachunkowości określone były w „Zasadach Bezpieczeństwa Systemów Informatycznych w Wojewódzkim Sądzie Administracyjnym w Olsztynie”.

W WSA wprowadzono, ustaloną w formie pisemnej procedurę kontroli zarządczej, instrukcję określającą zasady obiegu dowodów finansowo - księgowych, określono oraz wdrożono zasady podziału obowiązków pomiędzy poszczególnych pracowników, m.in. w zakresie sprawdzania i opisywania dowodów księgowych. Określono również, m.in. w zakresach obowiązków, osoby (stanowiska) odpowiedzialne za wykonywanie poszczególnych czynności w ramach systemu rachunkowości. Wyznaczono także terminy graniczne księgowania dowodów do właściwych okresów sprawozdawczych.

Księgi rachunkowe były sprawdzalne i prowadzone na bieżąco, stosownie do postanowień art. 24 ust. 4 i 5 ustawy o rachunkowości. Zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej za miesiąc (na przykładzie czerwca i grudnia 2018 r.) oraz od początku roku (odpowiednio do końca czerwca i grudnia) były zgodne z obrotami wykazanymi w dzienniku (art. 14 ust.1 ustawy o rachunkowości).

Księgi rachunkowe za 2017 r. zostały zamknięte zgodnie z wymogami art. 12 ustawy o rachunkowości, a na koniec roku obrotowego dokonano przeniesienia ksiąg rachunkowych na komputerowy nośnik danych, zgodnie z postanowieniami art. 13 ust. 6 ustawy o rachunkowości. Księgi rachunkowe za 2018 r. zostały otwarte zgodnie z wymogami art. 12 ustawy o rachunkowości.

W WSA księgi rachunkowe w zakresie dziennika prowadzono przy użyciu oprogramowania Sage Symfonia Finanse i Księgowość 2016.a. System został zatwierdzony do stosowania przez Prezesa Sądu, a ostatnią wersję programu zainstalowano w 2017 roku. Księgi pomocnicze prowadzono w postaci papierowych zbiorów kartotek³⁵, tabel oraz komputerowych zbiorów danych rejestrowanych za pomocą oprogramowania „Microsoft Excel”.

Komputerowe zapisy księgowe posiadały automatycznie nadany numer pozycji, pod którym zostały wprowadzone do dziennika. Zakres danych zawartych

³²Dz. U. z 2017 r. poz. 1911 ze zm.

³³Wprowadzone zarządzeniem Prezesa WSA w Olsztynie nr 17/2018 z 28 maja 2018 r.

³⁴Dz. U. z 2019 r. poz. 351.

³⁵Kartoteki prowadzono m.in. dla dochodów w zakresie wpisów sądowych.

w komputerowych zapisach księgowych był zgodny z wymogami określonymi w art. 23 ustawy o rachunkowości. Komputerowe zapisy księgowe, zgodnie z postanowieniami art. 14 ust. 4 ustawy o rachunkowości posiadały dane pozwalające na ustalenie osoby odpowiedzialnej za ich treść.

W wyniku przeglądu zapisów w księgach rachunkowych:

- nie stwierdzono braku danych wymaganych w art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości,
- nie wystąpiły luki ani duplikaty w numeracji zapisów dziennika,
- ewidencję szczegółową według podziałek klasyfikacji wydatków budżetowych prowadzono na kontach zespołu 4, a dla zrealizowanych wydatków w postaci księgi pomocniczej z wykorzystaniem oprogramowania „Microsoft Excel”³⁶. Nie stwierdzono zapisów zakwalifikowanych do niewłaściwych paragrafów klasyfikacji dochodów i wydatków budżetowych.

Badanie zgodności³⁷ i wiarygodności³⁸ ksiąg rachunkowych WSA przeprowadzono na próbie 201 zapisów księgowych o łącznej wartości 1.857,5 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną.

Stwierdzono, że 87 spośród 201 zbadanych dowodów księgowych sporządzono prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym. Operacje gospodarcze udokumentowane 113 dowodami właściwie ujęto w księgach rachunkowych.

(dowód: akta kontroli str. 488-489, 490-538)

Ustalone
nieprawidłowości

1. Zapisy księgowe wydatków na kwotę 926,2 tys. zł, dokonane na podstawie 88 dowodów księgowych (spośród 201 objętych badaniem) zawierały daty operacji gospodarczej lub/i daty dowodów niezgodne z tymi danymi wynikającymi z tych dowodów³⁹.

Główna księgowa podała, że błędy w zapisie daty dokumentu wynikały z przeoczenia przy ich wprowadzeniu. Jako datę operacji przyjmowała natomiast datę przelewu – zapłaty, która wydawała się istotniejsza niż data samego zdarzenia gospodarczego. Było to pomocne do analizy księgi pomocniczej – karty wydatków.

2. W 114 przypadkach (spośród 201 zbadanych) na dowodach zewnętrznych (na kwotę 1.163,9 tys. zł), w umieszczonej na nich dekretacji nie wskazano, wymaganego art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, miesiąca, pod którym należało ująć dowód księgowy w księgach rachunkowych.

Główna księgowa podała, że niewskazywanie miesiąca księgowania w dokonywanych dekreatacjach wynikało z przeoczenia. Dokonując księgowania dowodu kierowano się datą zatwierdzenia dowodów księgowych na dekretacji.

W trakcie kontroli NIK podjęto działania w celu wyeliminowania tej nieprawidłowości. WSA zakupił nową pieczęć do dekretacji dowodów

³⁶Comiesięczne zestawienia prowadzonych kart wydatków były drukowane, podpisywane przez Główną księgową i kart

³⁷Spełnienie wymogów formalnych dotyczących poprawności dowodów oraz zapisów księgowych, kompletności i poprawności w zakresie kontroli bieżącej i dekretacji, kompletności i poprawności formalnej zapisu dowodu w dzienniku/księdze głównej.

³⁸Prawidłowość ewidencji operacji w zakresie: wartości transakcji, okresu księgowania, ujęcia na kontach syntetycznych i analitycznych w tym wg. klasyfikacji budżetowej.

³⁹Z tego zapisy dotyczące: czterech dowodów (na łączną kwotę 21.689,26 zł) zawierały błędy w dacie dokumentów, 49 dowodów (548.346,80 zł) - błędy w dacie operacji gospodarczej, a 35 (356.154,25 zł) - błędy w datach dokumentów i operacji gospodarczych.

księgowych, na której wyszczególniono pozycję na wskazanie miesiąca księgowania dowodu.

3. Dwa dowody księgowe (faktury na kwotę 18,2 tys. zł) ujęto w księgach rachunkowych zaliczając je do niewłaściwych okresów sprawozdawczych, tj. pomimo wpływu faktur i ich zatwierdzenia w miesiącu dokonania operacji gospodarczej, zostały one zaewidencjonowane do następnego miesiąca⁴⁰, podczas gdy w polityce rachunkowości przyjęto memoriałową zasadę rejestracji zdarzeń gospodarczych. Nieprawidłowość nie miała wpływu na sprawozdawczość roczną.
Główna księgowa podała, że było to następstwem pomyłki.

(dowód: akta kontroli str. 488-489, 533-556)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez WSA sprawozdania budżetowe roczne i sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2018 r. Dane zawarte w sprawozdaniach odpowiadały zapisom ewidencji księgowej i odzwierciedlały prawdziwy obraz dochodów, wydatków, a także należności i zobowiązań w 2018 r. Niemniej jednak, funkcjonujące w Sądzie mechanizmy kontroli zarządczej nie w pełni zapewniały kontrolę prawidłowości sporządzonych sprawozdań budżetowych. Negatywnie NIK natomiast ocenia zgodność prowadzonej ewidencji księgowej z dokumentacją źródłową będącą podstawą dokonywania zapisów w księgach rachunkowych. Stosowana zasada rejestrowania dokumentów zewnętrznych z przyjęciem daty zapłaty jako daty operacji gospodarczej nie odzwierciedla w księgach rachunkowych stanu faktycznego, stwarzając jednocześnie ryzyko zakwalifikowania wydatku do niewłaściwego okresu sprawozdawczego (szczególnie na przełomie okresów sprawozdawczych).

VI. Uwagi i wnioski

Wnioski
pokontrolne

Najwyższa Izba Kontroli w wyniku kontroli nie sformułowała uwag. W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli, wnosi o:

1. Szacowanie przedmiotu zamówienia, w postępowaniach prowadzonych na podstawie Pzp, na zasadach określonych w tej ustawie.
2. Zamieszczanie rzetelnych danych w ogłoszeniach o udzieleniu zamówienia.
3. Dokonywanie płatności za usługi i dostawy zgodnie z postanowieniami zawartych umów i instrukcji obiegu dokumentów, tj. na podstawie zatwierdzonych pod względem merytorycznym faktur wykonawców.
4. Zapewnienie, w zamówieniach publicznych o wartości poniżej 30 tys. euro, wyboru ofert wykonawców spełniających wymogi postawione przez zamawiającego.
5. Określenie w polityce rachunkowości powiązania kont ksiąg pomocniczych z kontami księgi głównej, stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy o rachunkowości.
6. Księgowanie dowodów w ewidencji księgowej zgodnie z zasadą memoriału, określoną w przyjętej w WSA polityce rachunkowości.
7. Podjęcie działań zapewniających ujawnienie w ewidencji księgowej dat dowodów

⁴⁰Dotyczyło to faktur: Nr 46/08/2018 z 28 sierpnia 2018 r. za materiały biurowe, zatwierdzonej 28 sierpnia 2018 r., którą ujęto w księgach do miesiąca września 2018 r. oraz Nr 1239/MAG/11/2018 z 30 listopada 2018 r. na zakup mebli biurowych, zatwierdzonej 30 listopada 2018 r., którą ujęto do grudnia 2018 r.

księgowych i dat operacji gospodarczych zgodnych z dowodami stanowiącymi podstawę zapisów księgowych.

VII. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

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 jednostki organizacyjnej Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61 b 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 proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni 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.

Olsztyn, dnia 27.03.2019 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Olsztynie

Kontrolerzy:

Dyrektor
Piotr Górny

Adam Rączkiewicz
główny specjalista kp

.....
Podpis

.....
Podpis

Zbigniew Wołodko
doradca techniczny

.....