



RPW/75230/2018 P
Data: 2018-06-05



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Sekretarz Kolegium

KPK-KPO.000.034.2018

Warszawa, dnia 4 czerwca 2018 r.

Pani
Teresa Czerwińska
Minister Finansów

Proszę Pani Minister

Stosownie do art. 57 i art. 61^a ust. 8 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz.U. z 2017 r. poz. 524), przesyłam Pani Minister uchwałę **Nr 38/2018** wraz z uzasadnieniem, podjętą przez Kolegium Najwyższej Izby Kontroli dnia 30 maja 2018 r. w sprawie zastrzeżeń zgłoszonych do wystąpienia pokontrolnego Najwyższej Izby Kontroli z dnia 17 kwietnia 2018 r. (Nr KBF.410.001.06.2018), skierowanego po przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów kontroli pn. „Wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz wykonanie planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji”. Tym samym postępowanie odwoławcze w tej sprawie zostało zakończone.

W zał.:
Uchwała Nr 38/2018

Ypowożenie

SEKRETARZ KOLEGIUM
Najwyższa izba kontroli

Stanisław Jarosz

BIURO MINISTRA
Wpłynęło dnia
2018 -06- 05 GM
BMI



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Kolegium

Uchwała Nr 38/2018
Kolegium Najwyższej Izby Kontroli
z dnia 30 maja 2018 r.
w sprawie zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego

Na podstawie art. 23 ust. 4 oraz art. 57 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2017 r. poz. 524) Kolegium Najwyższej Izby Kontroli – po rozpatrzeniu na posiedzeniu w dniu 30 maja 2018 r. zastrzeżeń zgłoszonych z upoważnienia Ministra Finansów przez Dyrektora Generalnego w Ministerstwie Finansów do wystąpienia pokontrolnego Najwyższej Izby Kontroli z dnia 17 kwietnia 2018 r. (Nr KBF.410.001.06.2018), skierowanego po przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów kontroli pn. „Wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz wykonanie planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji” – podjęło następującą

uchwałę:

zastrzeżenia z dnia 9 maja 2018 r., zgłoszone z upoważnienia Ministra Finansów przez Dyrektora Generalnego w Ministerstwie Finansów do wystąpienia pokontrolnego Najwyższej Izby Kontroli z dnia 17 kwietnia 2018 r. (KBF.410.001.06.2018), skierowanego po przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów kontroli pn. „Wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz wykonanie planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji”:

- 1) uwzględnia się w całości do opisu stanu faktycznego w brzmieniu: *Obecnie, według wyjaśnień Dyrektora Departamentu Informatyzacji Ministerstwa Finansów, wartość naliczonych kar za lata 2014-2016 wynosi 5,1 mln zł, a za 2017 r. (według stanu na 12 marca 2018 r.) 7,3 tys. zł, a Ministerstwo nie ukończyło weryfikacji Incydentów ustalonych na dzień 28 lipca 2017 r., ponieważ działanie było realizowane na podstawie uproszczonego i bardzo ogólnego założenia (zastrzeżenie nr 4);*
- 2) oddala się w pozostałym zakresie.

W związku z uwzględnieniem zastrzeżenia nr 4 w wystąpieniu pokontrolnym wprowadza się następującą zmianę:

- a) na str. 10, w wierszach 7-12 od góry, w miejsce wyrazów: „Obecnie, według wyjaśnień Dyrektora Departamentu Informatyzacji Ministerstwa Finansów, wartość naliczonych kar za lata 2014-2016 wynosi 5,1 mln zł, a za 2017 r. (według stanu na 12 marca 2018 r.) 7,3 tys. zł, a Ministerstwo nie ukończyło weryfikacji incydentów ustalonych na dzień 25 lipca 2017 r., ponieważ działanie było realizowane na podstawie uproszczonego i bardzo ogólnego założenia” wpisuje się wyrazy: „Obecnie Ministerstwo dokonuje weryfikacji incydentów ustalonych na dzień 25 lipca 2017 r., ponieważ działanie było realizowane na podstawie uproszczonego i bardzo ogólnego założenia”.

SEKRETARZ KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI


Stanisław JAROSZ

PRZEWODNICZĄCY KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI


Krzysztof KWIATKOWSKI
PRZEDSIĘSIĘDZĄCY

UZASADNIENIE

Najwyższa Izba Kontroli – Departament Budżetu i Finansów przeprowadziła w Ministerstwie Finansów (dalej: Ministerstwo lub MF) kontrolę pn. „Wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz wykonanie planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji”. Wyniki kontroli przedstawione zostały w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 17 kwietnia 2018 r., do którego w piśmie z dnia 9 maja 2018 r. Minister Finansów (dalej: Minister) – w którego imieniu działał Dyrektor Generalny w MF – zgłosił sześć zastrzeżeń.

Zastrzeżenie 1. (ad IV, pkt 1 oraz ad V, pkt 2 pisma Ministra) odnosiło się do:

- nieprawidłowości polegającej na naliczeniu z blisko trzyletnim opóźnieniem oraz w niepełnej wysokości kar umownych z tytułu nierzetelnego wykonania umowy nr R/102/11/AP/B/371/A-1/66 zawartej w dniu 1 lutego 2013 r. pomiędzy MF (zamawiający) a Sygnity S.A. (wykonawca) na budowę, wdrożenie i utrzymanie systemu e-Podatki wraz z usługami dodatkowymi (dalej: Umowa), co było niezgodne z art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. ustawy o finansach publicznych¹ (wiersze 7-10 od dołu na str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz sekcja „Ustalone nieprawidłowości” na str. 9-11 wystąpienia pokontrolnego),

¹ Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 ze zm.– dalej: ufp.

- oceny cząstkowej w brzmieniu: *Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2017 r. przez kontrolowaną jednostkę w zakresie dochodów, z wyjątkiem działań podejmowanych przez dysponenta części w zakresie dochodzenia należności z tytułu kar umownych od wykonawcy systemu e-Podatki, które należy ocenić jako nierzetelne i podejmowane z opóźnieniem* (str. 11 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Minister podniósł, że ustalenie NIK o naliczeniu z blisko trzyletnim opóźnieniem oraz w niepełnej wysokości kar umownych jest nieuprawnione bowiem termin naliczania kar umownych z tytułu obsługi incydentów, problemów i błędów nie został wskazany w Umowie. Wprawdzie w Umowie zastrzeżono kilka rodzajów kar na rzecz zamawiającego, ale jak stanowi § 21 ust. 6 strony Umowy podejmują w dobrej wierze wysiłek w celu rozwiązania wszelkich sporów powstałych pomiędzy stronami, które wynikły w związku z realizacją umowy i/lub jej interpretacją. Zgłaszający zastrzeżenia podał, że w zakresie sposobu i podstaw naliczania kar umownych w trakcie realizacji Umowy takie wątpliwości wynikły, w związku z czym w Ministerstwie podejmowane były działania zmierzające do prawidłowego, rzetelnego ustalenia i naliczenia wysokości kar umownych z tytułu nieterminowej realizacji przez wykonawcę zgłoszonych incydentów, tj.:

- w okresie sierpień – wrzesień 2017 r. zgłoszenia incydentów i problemów w zakresie naliczania kar były weryfikowane i omawiane na kilkunastu spotkaniach warsztatowych przez pracowników Departamentu Informatyzacji oraz Departamentu Poboru Podatków z przedstawicielami wykonawcy;
- zarządzeniem Nr 20/BDG/2017 Dyrektora Generalnego z dnia 18 września 2017 r. powołano Zespół do oceny realizacji zadań związanych z utworzeniem systemu e-Podatki;
- w październiku 2017 r. na polecenie Dyrektora Generalnego zostały przeprowadzone przez komórkę audytu wewnętrznego czynności doradcze w zakresie weryfikacji poprawności naliczania kar umownych, a w ich następstwie zostały przeprowadzone dwa postępowania wyjaśniające², dotyczące:
 - planowania i realizacji Umowy – w okresie od sierpnia do listopada 2017 r.,
 - prawidłowości naliczania kar z tytułu nieterminowej realizacji zgłoszeń incydentów w związku z realizacją Umowy – w październiku 2017 r. W wyniku tego postępowania rekomendowano m. in. powołanie zespołu do spraw naliczania kar oraz opracowanie instrukcji określającej zasady weryfikacji kar. W dniu 22 stycznia 2018 r. decyzją Nr 2/DI Minister Finansów powołał Zespół do spraw naliczania kar Generalnemu Wykonawcy na podstawie umowy nr R/102/11/AP/B/371/A-1/66 z dnia 1 lutego 2013 r. na budowę, wdrożenie i utrzymanie systemu e-Podatki.

Zdaniem Ministra powyższe działania *bezsposornie świadczą o dokładaniu, w odpowiednim czasie, należytej staranności w dochodzeniu do ustalenia wysokości kar umownych z tytułu nieterminowego rozwiązywania zgłoszeń problemów i incydentów*. Tym samym nie zaistniały przesłanki wskazane w art. 42 ust. 5 upf, który nakłada na jednostkę sektora finansów publicznych obowiązek ustalenia przypadających jej należności oraz

² Postępowania przeprowadzone na podstawie Instrukcji w sprawie przeprowadzania kontroli wewnętrznej oraz postępowania wyjaśniającego w Ministerstwie Finansów, stanowiącej załącznik do zarządzenia Nr 15/BZK/2017 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów z dnia 24 lipca 2017 r.

terminowego podejmowania czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Wszystkie działania podejmowane w tym zakresie w 2017 r. zmierzały bowiem do ustalenia należności we właściwej wysokości, a w wyniku podniesionych wątpliwości Ministerstwo przeprowadziło szczegółową weryfikację wszystkich zgłoszonych incydentów pod kątem ustalenia wysokości należności Skarbu Państwa (zweryfikowano pojedynczo wszystkie z 3 128 incydentów). Zgłaszający zastrzeżenia podkreślił, że praktyka naliczania kar w zakresie niewłaściwego wykonywania umowy jest różna, kary są naliczane wykonawcom zarówno w trakcie trwania umowy, jak i na koniec realizacji zobowiązania umownego.

W związku z powyższym Minister za nieuzasadnioną uznał również oceną cząstkową, w której działania podejmowane przez dysponenta części w zakresie dochodzenia należności z tytułu kar umownych od wykonawcy systemu e-Podatki, NIK oceniła jako nierzetelne i podejmowane z opóźnieniem. Zgodnie z kryterium rzetelności inspektorzy NIK badają, czy kontrolowani wypełniali swoje obowiązki z należytą starannością, sumiennie i we właściwym czasie. Natomiast NIK wskazując w wystąpieniu pokontrolnym, że dopiero w dniu 22 stycznia 2018 r. powołany został Zespół do spraw naliczania kar umownych (wiersze 13-16 od góry na str. 10 wystąpienia pokontrolnego), pominęła inne działania, które Ministerstwo podejmowało w 2017 r., a które zostały opisane powyżej.

W związku z powyższym Minister wniósł o uwzględnienie jego argumentów i dokonanie stosownych zmian w wystąpieniu pokontrolnym. Jednocześnie zgłaszający zastrzeżenia poinformował, że *po zakończeniu wszystkich opisanych wyżej działań mających na celu ustalenie wysokości należności Skarbu Państwa i ostatecznym ustaleniu tych należności, pismem z dnia 27 kwietnia 2018 r., wezwał Sygnity S.A. do zapłaty kar umownych. W piśmie tym wskazał, że kary naliczone na podstawie § 14 ust. 5 umowy nr R/102/11/AP/B/371/A-1/66 z dnia 1 lutego 2013 r. w związku z opóźnieniami terminu realizacji zgłoszeń dotyczących problemów lub incydentów w realizacji umowy za okres od dnia 20 sierpnia 2014 r. do dnia 31 marca 2018 r. wynoszą łącznie 21 297 000,00 zł. Jednakże w związku z faktem, że Ministerstwo nie zapłaciło za fakturę VAT nr DSFA/FY17/06/1516 z dnia 30 czerwca 2017 r. wystawioną na kwotę 3 906 883,19 zł, dokonując potrącenia wierzytelności, do zapłaty z ww. tytułu pozostaje 17.390.116,81 zł³.*

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Na wstępie Kolegium NIK zauważa, że zarówno w nieprawidłowości, jak i sformułowanej na tej podstawie ocenie Izba nie kwestionuje faktu, że Ministerstwo w 2017 r. podejmowało działania w celu naliczania kar umownych z tytułu obsługi incydentów, problemów i błędów, które Minister opisał w treści zastrzeżenia. Natomiast istotą zakwestionowanej nieprawidłowości i oceny jest fakt, że działania te zostały podjęte z blisko trzyletnim opóźnieniem, a należność z tytułu kar umownych nie została ustalona w pełnej wysokości, co NIK oceniła jako działanie nierzetelne, a zarazem niezgodne z art. 42 ust. 5 ufp. Z tego powodu główny argument zgłaszającego zastrzeżenia – że z postanowień Umowy nie wynikało w jakim terminie należy naliczyć kary umowne z tytułu obsługi incydentów, problemów i błędów – pozostaje bez wpływu na rozpoznanie niniejszego zastrzeżenia, wyznacznikami dla powyższej nieprawidłowości i oceny było bowiem kryterium rzetelności oraz wskazany przepis

³ Wezwanie do zapłaty obejmuje również kary umowne naliczone na podstawie § 14 ust. 2 i 3, tzw. kary za nieterminową realizację etapu I i kary produktowe wynoszące łącznie 5 941 560,72 zł.

uFP w zakresie kryterium legalności. Mając jednak na uwadze jakie znaczenie ma prawidłowe ustalenie i dochodzenie należności przez jednostkę sektora finansów publicznych, Kolegium NIK odnosząc się do tego argumentu wskazuje, że Główna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej: GKO), uwzględniając odwołanie rzecznika dyscypliny finansów publicznych uznała za prawidłowe twierdzenie m.in., że w przypadku należności cywilnoprawnych terminy i sposób dochodzenia należności nie są ściśle określone, zatem należy przyjąć, że powinny zostać podjęte takie czynności, które ze względu na zasadę gospodarności będą najbardziej skuteczne i racjonalne⁴. Z kolei sądy powszechne w uzasadnieniach orzeczeń wskazują, że bieżące dochodzenie kar umownych z powyższego tytułu mogło podziałać na wykonawcę umowy mobilizująco do terminowego realizowania umowy w tym zakresie⁵. Nie jest zatem uprawniona sugestia zgłaszającego zastrzeżenia, że brak wskazania konkretnego terminu dochodzenia należności z tytułu kary umownej upoważnia do jej dochodzenia w dowolnym terminie. Oczywiście przy tym jest, że w umowach o udzielenie zamówienia publicznego, postanowienia o karach umownych są przyjętą formą zabezpieczenia interesów Skarbu Państwa i służą ochronie interesu publicznego, a warunki i wysokość kar umownych są konsekwencją wagi jaką zamawiający przykładają do rzetelnej i terminowej realizacji przedmiotu umowy oraz próbą zabezpieczenia przed konsekwencjami ewentualnego nieterminowego i nierzetelnego wywiązywania się wykonawców z zaciągniętych zobowiązań. Zamawiający, jako jednostka sektora finansów publicznych, zobowiązany jest dbać o interesy Skarbu Państwa i należyście zabezpieczać właściwe i terminowe wykonanie umowy oraz podejmować na bieżąco działania w zakresie dochodzenia kar umownych mając na uwadze realizację dochodów budżetowych, z których finansowane są zadania publiczne.

W tym stanie rzeczy rozstrzygnięcie niniejszego zastrzeżenia sprowadza się do uznania przez Kolegium NIK czy w ustalonym stanie faktycznym zastosowane kryteria oceny były właściwe, a w konsekwencji czy nieprawidłowość i wynikająca z niej ocena, które zakwestionował Minister, są zasadne.

Z ustaleń kontroli wynika, że w dniu 31 lipca 2017 r. Ministerstwo obciążyło Sygnity S.A. karą umowną za nieterminowe wykonanie usługi asysty powdrożeniowej i usługi utrzymania systemu w kwocie 3 906,9 tys. zł⁶. Podkreślić przy tym należy, że usługa asysty powdrożeniowej, za realizację której wykonawca został obciążony w części powyższą karą umowną, została zakończona w dniu 30 czerwca 2016 r. i uznana wówczas przez Ministerstwo za wykonaną należycie. Powyższe zostało potwierdzone protokołem odbioru i skutkowało wypłaceniem wykonawcy w 2016 r. wynagrodzenia za powyższą usługę w pełnej kwocie 6 400,1 tys. zł⁷. Naliczona przez Ministerstwo kara nie wyczerpuje jednak całości roszczeń z tytułu kar umownych jakie powinny zostać naliczone Sygnity S.A. Kontrola ustaliła, że w dniu 28 lipca 2017 r. Departament Informatyzacji – w odpowiedzi na pismo Departamentu Poboru Podatków o przedstawienie informacji o karach umownych, jakie powinny zostać naliczone Sygnity S.A., z tytułu opóźnienia terminu rozwiązania zgłoszeń dotyczących problemów

⁴ Orzeczenie z dnia 20 lutego 2014 r., sygn. akt BDF1 /4900/82/87/RN-22/13/RWPD-83732.

⁵ m. in. Sąd Apelacyjny w Szczecinie (wyrok z dnia 2 lipca 2015 r., sygn. akt I ACa 408/15), Sąd Apelacyjny w Białymstoku (wyrok z dnia 30 listopada 2016 r., sygn. akt I ACa 491/16), Sąd Okręgowy w Szczecinie (wyrok z dnia 27 czerwca 2016 r., sygn. akt VIII GC 282/14).

⁶ Vide: akta kontroli, str. 2141-2145, 2296-2299.

⁷ Vide: akta kontroli, str. 2249-2254.

i incydentów w ramach asysty powdrożeniowej oraz usługi utrzymania, na podstawie § 14 ust. 5 Umowy, na dzień 31 grudnia 2016 r. – wyliczył kary⁸ z tego tytułu w łącznej kwocie 21 871 tys. zł tj.: kary za okres od dnia 20 sierpnia 2014 r. do dnia 30 czerwca 2016 r. tytułem asysty powdrożeniowej w kwocie 18 573 500 zł oraz kary za okres od 1 lipca 2016 r. do 31 grudnia 2016 r. tytułem usługi utrzymania w kwocie 3 297 500 zł. Powyższe wyliczenia stanowiły podstawę pisma do Sygnity SA.⁹ z dnia 31 lipca 2017 r. Wskazać jednak należy, że wyliczenia kar umownych przeprowadzone przez Departament Informatyzacji nie zawierały kar z tytułu § 14 ust. 4 Umowy, który stanowił, że *w przypadku niedotrzymania któregokolwiek z parametrów dotyczących usług aplikacyjnych (dostępność usługi, średni czas odpowiedzi usługi lub maksymalny czas odpowiedzi usługi), które zostały określone zgodnie z Umową, wykonawca zapłaci zamawiającemu karę umowną w wysokości 1000 zł każdorazowo za przekroczenie jednego parametru, chyba, że przyczyna niedotrzymania parametru leży po stronie zamawiającego*. Powyższe wynikało m.in. z faktu, że po stronie Ministerstwa Finansów nie zakończono wewnętrznych uzgodnień w zakresie definiowania dostępności poszczególnych usług (tzw. opisów usług), wobec czego zamawiający nie mógł naliczać kar w tym zakresie. Ponadto z ustaleń kontroli¹⁰ NIK wynika, że pod koniec listopada 2017 r. została podjęta decyzja o ponownym naliczeniu kar umownych na podstawie rekomendacji Biura Kontroli w zakresie prawidłowości naliczania kar umownych z tytułu nieterminowej realizacji zgłoszeń, a podczas kontroli NIK, w dniu 22 stycznia 2018 r. Minister powołał Zespół do naliczania kar Generalnemu Wykonawcy na podstawie umowy z dnia 1 lutego 2013 r. na budowę, wdrożenie i utrzymanie systemu e-Podatki.

W opisanym stanie faktycznym Kolegium NIK uznało, że działania Ministra w ustalaniu i dochodzeniu kar umownych były nierzetelne¹¹. Z ustaleń kontroli wynika bowiem, że pierwsze incydenty zostały zarejestrowane w sierpniu 2014 r., a działania w tej sprawie Ministerstwo podjęło dopiero w II połowie 2017 r., tj. trzy lata po stwierdzeniu pierwszego zdarzenia skutkującego naliczeniem kary umownej oraz ponad rok po zakończeniu realizacji przez wykonawcę usługi asysty powdrożeniowej, co do prawidłowości realizacji której – jak wskazano powyżej – w momencie odbioru Ministerstwo zastrzeżeń nie miało. Ustalenie o trzyletnim opóźnieniu w podjęciu działań w sprawie naliczania kar umownych jest zatem dla Kolegium NIK oczywiste. Ponadto w wyniku podjętych z opóźnieniem działań w dniu 31 lipca 2017 r. zostały naliczone kary umowne w niepełnej kwocie, tj. 3 906, 9 tys. zł, a na dzień 22 stycznia 2018 r., tj. na dzień powołania Zespołu do naliczania kar, kwota ta nadal nie została ustalona. Wiadomo było jedynie, w oparciu o wyliczenia Departamentu Informatyzacji na dzień 28 lipca 2017 r., że wynosić ona będzie co najmniej 21 871 tys. zł. Zdaniem Kolegium NIK wyliczona wysokość kwoty na dzień 28 lipca 2017 r. potwierdzała konieczność dochodzenia od niego należności z tego tytułu

⁸ Vide: akta kontroli str. 2296-2297.

⁹ Vide: akta kontroli, str. 2310-2312.

¹⁰ Vide: akta kontroli, str. 2341-2354.

¹¹ Kontrola pod względem rzetelności oznacza badanie czy kontrolowany wykonywał swoje obowiązki z należytą starannością i we właściwym czasie. Działanie nierzetelne to przede wszystkim: dokumentowanie określonych działań lub stanów faktycznych niezgodnie z rzeczywistością, niedotrzymywanie wymaganej formy i terminów czy pomijanie określonych faktów i okoliczności. Opisany powyżej wyznacznik „starannego działania” odnosi się zatem głównie do sposobu i jakości wykonywanych zadań, które podlegają badaniu.

na bieżąco. Opóźnienia w podejmowaniu działań dotyczących dochodzenia należności mogą bowiem skutkować problemami z ich ściągalnością. Sygnity S.A. złożyło w Sądzie Rejonowym dla Warszawy-Śródmieścia wnioski o zawiązanie do próby ugodowej Skarbu Państwa.

W tym stanie rzeczy Kolegium NIK uznało również, że opisane ustalenia kontroli potwierdzają, że podmiot kontrolowany nie zastosował się do przepisu art. 42 ust. 5 ufp, który nakłada na jednostkę sektora finansów publicznych obowiązek ustalania przypadających im należności pieniężnych¹² oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Obowiązek ustalenia przez jednostkę sektora finansów publicznych przypadającej jej należności pieniężnej obejmuje zatem wyznaczenie określonej kwoty, czego – w wyniku podjętych z blisko trzyletnim opóźnieniem działań – Ministerstwo w okresie objętym kontrolą nie uczyniło. Powyższe potwierdził Minister informując w treści zgłoszonego zastrzeżenia, że pismem z dnia 27 kwietnia 2018 r., wezwał Sygnity S.A. do zapłaty kar umownych. W piśmie tym wskazał, że kary naliczone na podstawie § 14 ust. 5 umowy nr R/102/11/AP/B/371/A-1/66 z dnia 1 lutego 2013 r. w związku z opóźnieniami terminu realizacji zgłoszeń dotyczących problemów lub incydentów w realizacji umowy za okres od dnia 20 sierpnia 2014 r. do dnia 31 marca 2018 r. wynoszą łącznie 21 297 000,00 zł.

Zastrzeżenie 2. (ad IV pkt 2 oraz ad V pkt 1 pisma Ministra) dotyczyło sformułowań:

- ze względu na niepełne naliczenie kar umownych wykonawcy systemu e-Podatki, co opisano powyżej, należności w księgach centrali MF należy uznać za ujęte niekompletnie (wiersze 2-3 od dołu na str. 7 wystąpienia pokontrolnego);
- przedstawiane przez Ministerstwo Finansów w latach 2016-2017 dane w zakresie należności były nierzetelne (wiersz 1 od dołu na str. 10 wystąpienia pokontrolnego oraz wiersz 1 od góry na str. 11 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Minister uznał stwierdzenie, że *należności w księgach centrali MF należy uznać za ujęte niekompletnie* za nieuprawnione, wskazując, iż w przypadku, gdy wysokość należności z tytułu kar umownych nie była znana, nie było możliwe ich ujęcie w księgach rachunkowych Ministerstwa. Zgłaszający zastrzeżenia ponownie wskazał, że w Umowie nie zostały określone terminy naliczania kar umownych z tytułu nieterminowej obsługi incydentów zgłoszonych w trakcie realizacji usługi powdrożeniowej i usługi utrzymania oraz, że NIK również zauważyła, że określenie ostatecznej kwoty kar umownych będzie możliwe dopiero po zakończeniu przez Ministerstwo prac w tym zakresie. Minister podał, że naliczona kara umowna w wysokości 3 906,9 tys. zł została ujęta w księgach rachunkowych MF w lipcu 2017 r., tj. w miesiącu wystawienia noty księgowej dla wykonawcy. Jego zdaniem dopiero wystawienie kolejnej noty księgowej, po dokonaniu ostatecznego naliczenia kar umownych, będzie stanowiło podstawę do ujęcia należności w księgach.

W związku z powyższym zgłaszający zastrzeżenia uznał również za bezzasadne stwierdzenie w brzmieniu: *przedstawiane przez Ministerstwo Finansów w latach 2016-2017 dane w zakresie należności były nierzetelne*

¹² Należnościami pieniężnymi są wszelkiego rodzaju kwoty przypadające jednostkom sektora finansów publicznych na podstawie jakiegokolwiek tytułu prawnego, w szczególności ustaw lub aktów wykonawczych, umów, czynów niedozwolonych, wyroków sądowych lub czynności administracyjnych (przede wszystkim decyzji).

Zgodnie bowiem z art. 3 pkt 12 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹³, należności jako składniki aktywów to kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych. Zatem w opisanym przypadku nie można mówić o należnościach z tytułu kar umownych, ponieważ ich wartość nie została ostatecznie określona, a w 2017 r. prowadzone były przez Ministerstwo działania – opisane w zastrzeżeniu nr 1 – mające na celu prawidłowe ich ustalenie.

W związku z powyższym Minister wniósł o dokonanie stosownych zmian w wystąpieniu pokontrolnym.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Zakwestionowane przez zgłaszającego zastrzeżenia sformułowania są konsekwencją nieustalenia kwoty należności z tytułu kar umownych, wskutek czego kwota należności ujęta w księgach rachunkowych jednostki została uznana przez NIK za niekompletną i nierzetelną. Gros argumentacji w tej kwestii stanowi argumentacja podniesiona przez Ministra przy zastrzeżeniu nr 1, do której Kolegium NIK odniosło się w uzasadnieniu jego rozstrzygnięcia. Z powodów podanych przy oddaleniu zastrzeżenia nr 1, Kolegium NIK nie znalazło podstaw do zmiany powyższych sformułowań i w związku z tym oddaliło również zastrzeżenie nr 2. Dodatkowo Kolegium NIK wskazuje na art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości dotyczący zasad rzetelności i wierności przedstawiania sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki. Zgodnie z tymi zasadami, w księgach rachunkowych danego okresu sprawozdawczego należy wykazać wszystkie zdarzenia gospodarcze, które miały w nim miejsce. Zatem każde zdarzenie gospodarcze powinno skutkować bieżącym naliczeniem i ujęciem w księgach rachunkowych jednostki. W analizowanym przypadku wykonawca został obciążony karami umownymi za okres przekraczający trzy lata, co nie może zostać uznane za działanie bieżące. Oddalając powyższe zastrzeżenie, Kolegium NIK zaznacza, że Minister nie zakwestionował opinii NIK w zakresie sprawozdań budżetowych za rok 2017, w której NIK wskazała na zaniżenie kwoty należności w sprawozdaniach Rb-27 i Rb-N, tj.:

- *Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę sprawozdania budżetowe za rok 2017 i w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2017 r., z wyjątkiem zaniżenia kwoty należności w sprawozdaniach rocznych Rb-27 i Rb-N za IV kwartał 2017 r. (sekcja „Ocena częściowa” na str. 23 wystąpienia pokontrolnego);*
- *Sprawozdania łączne zostały sporządzone przez dysponenta części 19 na podstawie sprawozdań jednostkowych (własnych i podległych jednostek). Kwoty wykazane w sprawozdaniach jednostkowych kontrolowanej jednostki (dysponenta trzeciego stopnia) były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Stosowany system kontroli zarządczej zapewniał w sposób racjonalny prawidłowość sporządzonych sprawozdań, za wyjątkiem kompletności ujęcia należności w centrali MF (...). Z tego względu należności wykazane w sprawozdaniach Rb-27 i Rb-N są zaniżone, przy czym Zespół do spraw naliczania kar umownych (...) jest w trakcie ustalania wysokości kwot, które powinny być ujęte*

¹³ Dz. U. z 2018 r. poz. 395 ze zm.

w księgach rachunkowych centrali MF i w sprawozdaniach (wiersze 6-16 od góry na str. 23 wystąpienia pokontrolnego).

Zastrzeżenie 3. (ad IV pkt 3 pisma Ministra) odnosiło się do stwierdzenia o nieuzasadnionym podwyższeniu kapitału zakładowego spółki celowej Aplikacje Krytyczne Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością¹⁴ o 15 000,0 tys. zł i pokryciu straty Spółki za rok 2016 w wysokości 3 285,8 tys. zł, i w konsekwencji do poniesienia niecelowego wydatku w kwocie 18 285,8 tys. zł, co stanowiło 0,21% wydatków budżetu państwa części 19. Najwyższa Izba Kontroli zwróciła również uwagę, że Minister, występując jako jedyny udziałowiec Spółki, podjął dwie uchwały, dotyczące pokrycia straty Spółki za rok 2016 oraz podwyższenia jej kapitału zakładowego, tym samym zaciągając zobowiązanie bez uprzedniego dokonania zmian w planie wydatków części 19. Na 2017 r. w budżecie części 19 zaplanowano wydatki na finansowanie działalności Spółki, w innych podziałkach klasyfikacji budżetowej niż winny zostać dokonane wydatki na podstawie przedmiotowych uchwał. Dysponent części 19 dopiero przed przekazaniem Spółce środków dokonał odpowiednich zmian. Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że w momencie podjęcia uchwał skutkujących przekazaniem Spółce środków, Minister Finansów winien posiadać zabezpieczone w budżecie części 19, w odpowiednich podziałkach klasyfikacji, środki finansowe na ten cel (wiersze 1-6 od dołu na str. 6 wystąpienia pokontrolnego i wiersze 1-3 od góry na str. 7 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 1 sekcji „Ustalone nieprawidłowości” na str. 15-17 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Minister podniósł, że stwierdzenie o *poniesieniu niecelowego wydatku w kwocie 18 285,8 tys. zł* jest nieuzasadnione. Zgodnie z postanowieniami aktu założycielskiego Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. kapitał zakładowy mógł zostać podwyższony w drodze uchwały Zgromadzenia Wspólników, poprzez utworzenie nowych udziałów lub podwyższenie wartości nominalnej dotychczasowych, a podwyższenie kapitału zakładowego spółki do kwoty 70 000 000,00 zł do dnia 31 grudnia 2018 r. nie stanowi zmiany aktu założycielskiego Spółki. Ministerstwo do poniesienia tego wydatku zostało zobligowane przez podjęte uchwały, tj.: uchwałę Nr 11/2017 Zwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z dnia 28 czerwca 2017 r. (trzymiesięczny termin realizacji) oraz uchwałę Nr 25/2017 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników Spółki z dnia 4 października 2017 r. Podwyższenie kapitału zakładowego spółki miało na celu umożliwienie ciągłego, długofalowego działania spółki (nie tylko w perspektywie jednego roku budżetowego) zmierzającego do realizacji strategicznych celów Ministerstwa w zakresie bezpieczeństwa finansowego państwa, tj.: uszczelniania systemu podatkowego i przeciwdziałania wyludzeniom podatkowym, co ma bezpośrednie przełożenie na odbudowywanie dochodów budżetu państwa. Po otrzymaniu wskazanych uchwał zrealizowano wydatek, który należy uznać za celowy. Podkreślić należy, że Spółka funkcjonuje w oparciu o model finansowania się z kapitału zakładowego i nie otrzymuje żadnych innych środków finansowych na prowadzenie działalności operacyjnej i realizację zleceń na rzecz Skarbu Państwa udzielanych przez Ministra.

Odnosząc się do uwagi NIK o zaciągnięciu zobowiązania bez uprzedniej zmiany planu finansowego, zgłaszający

¹⁴ Dalej: Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. lub Spółka.

zastrzeżenia podał, że w ustawie budżetowej na 2017 r. na zadania związane ze Spółką zaplanowano kwotę 39 400,0 tys. zł, w tym wydatki majątkowe w § 6060 w kwocie 21 000,0 tys. zł. Uchwała z dnia 28 czerwca 2017 r. o pokryciu straty za 2016 r. w kwocie 3 285,8 ty. zł została zrealizowana z § 4150 w dniu 26 września 2017 r., tj. po dokonaniu zmiany w planie finansowym w dniu 19 września 2017 r. Kolejna uchwała z dnia 4 października 2017 r. o podwyższeniu kapitału zakładowego o 15 000,0 tys. zł została zrealizowana z § 6010 w dniu 24 października 2017 r., tj. po dokonaniu zmiany w planie finansowym w dniu 20 października 2017 r. Zgodnie z art. 46 upf jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków. Jednocześnie art. 162 pkt 3 upf wskazuje na zasadę gospodarki finansowej obowiązującą w toku wykonywania budżetu państwa stanowiącą, że dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem. Mechanizmy dokonywania zmian w planach finansowych określają art. 171 i następną upf. Z powyższego wynika że w momencie podjęcia uchwał Minister Rozwoju i Finansów miał zabezpieczone środki w budżecie części 19 i po ustaleniu prawidłowej klasyfikacji budżetowej dokonał przeniesienia zgodnie z art. 171 upf. Zaciągnięcie zobowiązania nastąpiło zatem w ramach posiadanego planu finansowego, który jest nie tylko limitem wydatków, ale także limitem zobowiązań. Właściwa podziałka klasyfikacji budżetowej została zastosowana przed dokonaniem wydatku z tytułu zapłaty zobowiązania. W związku z powyższym Minister wniósł o dokonanie stosownych zmian w tekście wystąpienia pokontrolnego uwzględniających podane argumenty.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Zgodnie z ustawą z dnia 29 kwietnia 2016 r. o szczególnych zasadach wykonywania niektórych zadań z zakresu informatyzacji działalności Krajowej Administracji Skarbowej¹⁵:

- projekty informatyczne o publicznym zastosowaniu w rozumieniu art. 3 ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne¹⁶ – z zakresu spraw należących do działu administracji rządowej finanse publiczne, których celem jest zapewnienie organom Krajowej Administracji Skarbowej systemów teleinformatycznych wspierających wykrywanie naruszenia przepisów prawa podatkowego, w oparciu o dane uzyskiwane z systemów teleinformatycznych ministra właściwego do spraw finansów publicznych oraz organów Krajowej Administracji Skarbowej – powierza się spółce z ograniczoną odpowiedzialnością utworzonej w tym celu przez Skarb Państwa zwanej dalej „spółką celową” (art. 2 ust. 1 w zw. z art. 1 ustawy);
- w ramach realizacji projektów informatycznych wymienionych powyżej spółka celowa wykonuje na rzecz Skarbu Państwa reprezentowanego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych zadania w zakresie: budowy systemów teleinformatycznych oraz rozbudowy lub unowocześniania istniejących systemów teleinformatycznych zwane dalej „zadaniami spółki” (art. 2 ust. 2 ustawy);

¹⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 2192 – poprzedni tytuł ustawy: o szczególnych zasadach wykonywania niektórych zadań z zakresu informatyzacji działalności organów administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej” zmieniony przez art. 154 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. (Dz. U. poz. 1948 ze zm.).

¹⁶ Dz. U. z 2017 r. poz. 570.

- oświadczenie woli o utworzeniu spółki celowej i objęciu udziałów w tej spółce składa w imieniu Skarbu Państwa minister właściwy do spraw finansów publicznych, w formie aktu notarialnego (art. 3 ust.1 ustawy);
- kapitał zakładowy spółki celowej wynosi co najmniej 5 000 000 zł (art. 3 ust. 2 ustawy);
- Skarb Państwa rozwiązuje spółkę celową po zrealizowaniu celu, dla którego została utworzona. Skarb Państwa może rozwiązać spółkę celową w przypadku niewykonywania lub nienależytego wykonywania zadań spółki (art. 5 ust. 1 i 2 ustawy);
- określenie zadań spółki następuje w umowie zawartej na piśmie między ministrem właściwym do spraw finansów publicznych a spółką celową zwaną „umową o świadczenie usług”(art. 9 ust. 1 ustawy);
- przychodami spółki celowej są: przychody z tytułu umowy o świadczenie usług; dotacje celowe z budżetu państwa, w tym dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów inwestycji; dotacje podmiotowe na dofinansowanie działalności bieżącej spółki celowej (art. 12 ust. 1 ustawy);
- system teleinformatyczny zbudowany, rozbudowany lub unowocześniony w wykonaniu umowy o świadczenie usług lub umowy o dotację spółka celowa przekazuje nieodpłatnie na rzecz Skarbu Państwa reprezentowanego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych (art. 13 ust. 1 ustawy).

Realizując przepisy powyższej ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych:

- w dniu 16 czerwca 2016 r. zawiązał spółkę celową pod firmą Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o.¹⁷. Z § 3 aktu założycielskiego Spółki wynikało, że kapitał zakładowy wyniósł 20 000 000 zł i dzielił się na 40 000 równych i niepodzielnych udziałów o wartości nominalnej 500 zł każdy, a wszystkie udziały objął Skarb Państwa. Z kolei § 4 przewidywał, że kapitał zakładowy może zostać podwyższony w drodze uchwały Zgromadzenia Wspólników, poprzez utworzenie nowych udziałów lub podwyższenie wartości nominalnej dotychczasowych. Przy czym podwyższenie kapitału zakładowego Spółki do kwoty 70 000 000 zł do dnia 31 grudnia 2018 r. nie będzie stanowiło zmiany aktu założycielskiego Spółki;
- w dniu 15 września 2016 r. zawarł z Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. umowę o świadczenie usług¹⁸, na podstawie której powierzono Spółce zadania w zakresie budowy systemów teleinformatycznych oraz rozbudowy lub unowocześniania istniejących systemów teleinformatycznych Ministerstwa, które w szczególności obejmowały: 1) Rozbudowę systemu teleinformatycznego Repozytorium JPK; 2) Budowę Centralnego Rejestru Faktur (dalej: CRF); 3) Rozbudowę CRF w szczególności struktury bazy i w zakresie interfejsów mobilnych oraz dostępowych w CRF; 4) Budowę narzędzi do zaawansowanej analityki, w tym opartej na statystyce matematycznej operującej na danych z Fundamentu Danych; 5) Rozbudowę narzędzi do zaawansowanej analityki (w szczególności oprogramowanie nowych reguł analitycznych) oraz rozbudowa zakresu Fundamentu Danych; 6) Budowę Rejestru Dłużników Należności Publicznoprawnych.

Z postanowień umowy o świadczenie usług wynikało, że:

¹⁷ Akt notarialny Rep. A nr 13876/2016, akta kontroli str. 3318-3325.

¹⁸ Vide: akta kontroli, str. 3326-3346.

- zadania te mają zostać zrealizowane w terminie 2 lat od dnia zawarcia umowy, a Spółka będzie je realizować zgodnie z Harmonogramem ramowym¹⁹, który stanowi załącznik nr 2 do umowy o świadczenie usług;
- Spółka realizuje powierzone zadania w oparciu o środki przekazane Spółce przez Ministra Finansów, a szczegółowe zasady finansowania zadań określone są w poszczególnych zleceniach pracy²⁰;
- Spółka zobowiązana jest do rozliczenia poniesionych kosztów działalności, na które składają się:
 - koszty stałe funkcjonowania Spółki (§ 8 ust. 8 umowy) – za które uznaje się wszystkie poniesione przez Spółkę wydatki nie związane bezpośrednio z realizacją przedmioty umowy, w tym: w szczególności wydatki inwestycyjne, wydatki na zakup środków trwałych i wyposażenia, wynagrodzenia członków Zarządu Spółki i pracowników, obowiązkowe wpłaty na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych oraz zapłacone podatki i inne daniny publiczne, z wyłączeniem kosztów określonych w ust. 9,
 - koszty realizacji przedmioty umowy (§ 8 ust. 9 umowy) – za które uznaje się wydatki bezpośrednio związane z realizacją zadań powierzonych umową;
- w przypadku uzasadnionego wzrostu kosztów Spółki związanego z realizacją przedmioty umowy, budżet roczny Spółki, określony w zatwierdzonym rocznym planie operacyjnym²¹ może ulec zwiększeniu. Spółka przedkłada wówczas Ministrowi Finansów aktualizację rocznego planu operacyjnego wraz z aktualizacją projektu budżetu zatwierdzonymi przez Radę Nadzorczą wraz z uzasadnieniem wzrostu kosztów.

W świetle powyższego nie budzi wątpliwości Kolegium NIK, że kapitał zakładowy spółki celowej Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. mógł zostać podwyższony w drodze uchwały Zgromadzenia Wspólników, bez konieczności zmiany aktu założycielskiego. Bezsporne również jest, że powołana Spółka realizuje strategiczne cele Ministerstwa w zakresie bezpieczeństwa finansowego państwa, tj. uszczelniania systemu podatkowego i przeciwdziałanie wyludzeniom podatkowym w oparciu o przekazane przez Ministra środki publiczne. Wskazać jednak należy, że wyznacznikiem dla oceny NIK – o nieuzasadnionym podwyższeniu kapitału zakładowego oraz pokryciu straty Spółki za rok 2016 i w konsekwencji poniesieniu niecelowego wydatku w łącznej kwocie 18.285,8 tys. zł – nie było kryterium legalności, lecz kryterium celowości. Zatem gros argumentów podniesionych przez Ministra, a odnoszących się do legalności jego działań, pozostaje bez wpływu na rozstrzygnięcie niniejszego zastrzeżenia.

¹⁹ Z Harmonogramu ramowego wynika, że dla ww. zadań o nr 1-6 zaplanowano odpowiednio następujące daty przekazania ich Ministrowi: 10 grudnia 2016 r., 30 czerwca 2017 r., 31 sierpnia 2018 r., 30 kwietnia 2017 r., 31 sierpnia 2018 r. i 15 lipca 2017 r.

²⁰ Zamówienie jednostkowe określające warunki wykonania i dostarczenie produktów lub usług zawierane przez strony w ramach wykonania umowy o świadczenie usług.

²¹ Zatwierdzony przez Zgromadzenie Wspólników, aktualny roczny plan operacyjny, jest dokumentem wiążącym Zarząd Spółki co do celów działalności w danym roku (§ 8 ust. 1 umowy).

Z Bilansu sporządzonego na dzień 31 grudnia 2016 r.²² wynika, że Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. odnotowała stratę za rok 2016 w wysokości 3 285 765,30 zł, przy czym jej kapitał zakładowy i aktywa finansowe wynosiły odpowiednio: 16 714 234,70 zł i 17 089 490,19 zł. Zgodnie z *Dodatkową informacją i objaśnieniami do sprawozdania finansowego za okres od 1 stycznia 2016 r. do 31 grudnia 2016 r.*²³ Zarząd Spółki proponował pokrycie straty zyskami z lat przyszłych.

W opisanym stanie faktycznym w 2017 r. z budżetu części 19 przekazano Spółce kwotę 18 285 765,30 zł, w tym:

- 3 285 765,30 zł na pokrycie straty za rok obrotowy 2016 – w dniu 28 czerwca 2017 r. Uchwałą Nr 11/2017 Zwyczajne Zgromadzenie Wspólników Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. postanowiło pokryć stratę netto powstałą w roku 2016 poprzez dopłatę na kapitał rezerwowy z przeznaczeniem na pokrycie straty w terminie do 3 miesięcy od podjęcia niniejszej uchwały. Uchwała weszła w życie z dniem jej podjęcia, a środki zostały przekazane Spółce w dniu 26 września 2017 r.²⁴,
- 15 000 000,00 zł na podwyższenie kapitału zakładowego – w dniu 4 października 2017 r. Uchwałą Nr 25/17 Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. postanowiło podwyższyć kapitał zakładowy poprzez podwyższenie wartości nominalnej dotychczasowych udziałów – po podwyższeniu kapitał zakładowy Spółki wynosił 35 000 000 zł i dzielił się na 40 000 równych i niepodzielnych udziałów o wartości nominalnej 875 zł każdy. Uchwała weszła w życie z dniem jej podjęcia, a środki zostały przekazane Spółce w dniu 24 października 2017 r.²⁵.

Stwierdzić przy tym należy, że obie uchwały zostały podjęte po dniu 29 maja 2017 r., kiedy to Rada Nadzorcza zaopiniowała i zatwierdziła roczny Plan Operacyjny wraz z budżetem Spółki na rok 2017²⁶. Z przyjętego budżetu wynikało, że koszty działalności Spółki na rok 2017 zaplanowano na poziomie 13 810 tys. zł oraz, że w I kwartale 2017 r. koszty poniesione przez Spółkę były niższe od zaplanowanych o 720 tys. zł²⁷. Przedstawione wykonanie Planu Operacyjnego za I kwartał 2017 r. zatem wskazywało, że koszty działalności Spółki zostały przeszacowane. Potwierdziło to ostatecznie sprawozdanie *F 01/I-01 Sprawozdanie o przychodach, kosztach i wyniku finansowym oraz o nakładach na środki trwałe za okres od początku roku do końca 4 kwartału wg stanu na dzień 31 grudnia 2017 r.*²⁸ z którego wynikało, że koszty działalności operacyjnej za rok 2107 wyniosły 9 781,0 tys. zł. Jak wyjaśnił Prezes Zarządu Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o.²⁹ kwoty wynikające z powyższego sprawozdania są *kosztami bezpośredniej realizacji zleceń, pośrednimi oraz kosztami ogólnego zarządu – stałymi kosztami funkcjonowania Spółki (...)*. W kontekście tych wyjaśnień

²² Akta kontroli, str. 3407.

²³ Akta kontroli, str. 3411-3417.

²⁴ Akta kontroli, str. 3352.

²⁵ Akta kontroli, str. 3353-3355.

²⁶ Akta kontroli, str. 3387-3405.

²⁷ Wyniosły 2 530 tys. zł w stosunku do zaplanowanych 3 250 tys. zł.

²⁸ Sprawozdanie przekazane Ministrowi Finansów w oparciu o przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 stycznia 2017 r. w sprawie wykazu spółek, w których prawa z akcji Skarbu państwa wykonują Inni niż Prezes Rady Ministrów członkowie Rady Ministrów (Dz. U. z 2017 r. poz. 10 ze zm.) w zw. z § 11 ust.1 aktu założycielskiego Spółki – akta kontroli, str. 3458-3467.

²⁹ Akta kontroli, str. 3522-3523.

Kolegium NIK zwraca również uwagę, że w okresie od zawarcia umowy o świadczenie usług do końca 2017 r. Ministerstwo, w ramach trzech zadań³⁰, dokonało dziewięciu zleceń pracy na łączną kwotę 4 717,5 tys. zł, podczas gdy koszty realizacji tych zleceń wyniosły odpowiednio kwotę 12 694,0 tys. zł³¹. Oznacza to, że we wskazanym okresie były one blisko trzykrotnie wyższe niż wartość realizowanych zleceń. Zaznaczyć należy, że zgodnie z wyjaśnieniami Prezesa Zarządu Spółki, koszty tych zleceń ustalane były w oparciu o stawki stosowane w branży, a zatem w oparciu o stawki rynkowe.

W wyniku podjęcia obu uchwał przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, jedynego udziałowca Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o., na dzień 31 grudnia 2017 r. Spółka dysponowała środkami pieniężnymi w kwocie 25 300,5 tys. zł. Stwierdzony stan środków Spółki, po analizie zleconych i planowanych do realizacji prac, Kolegium NIK uznało za niewspółmiernie wysoki. Z Harmonogramu ramowego stanowiącego załącznik nr 2 do umowy o świadczenie usług wynika bowiem, że wszystkie zadania w nim przewidziane, mają zostać zrealizowane przez Spółkę w terminie 2 lat od dnia zawarcia umowy, tj. do dnia 16 czerwca 2018 r., a w trakcie kontroli Ministerstwo nie przedstawiło żadnych konkretnych wyliczeń i analiz zawierających planowane wykorzystanie przez Spółkę posiadanych środków, jak również planu nowych przedsięwzięć realizowanych przy współudziale Aplikacji Krytycznych Sp. z o.o. Zdaniem Kolegium NIK stan środków Spółki był konsekwencją niecelowego pokrycia straty i jej dokapitalizowania w łącznej kwocie 18 285,8 tys. zł, w sytuacji gdy na początku 2017 r. Spółka dysponowała środkami w kwocie 17 089,5 tys. zł, przy planowanych kosztach 13 810,0 tys. zł. Tym samym Kolegium NIK uznało, że zawarta w wystąpieniu pokontrolnym ocena NIK o nieuzasadnionym podwyższeniu kapitału zakładowego oraz pokryciu straty Spółki w łącznej kwocie 18 285, 5 tys. zł jest zasadna. Przy przyjętym modelu finansowania działalności Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o. z kapitału zakładowego, jej dokapitalizowanie powinno się bowiem odbywać po szczegółowej analizie posiadanych środków i jej potrzeb finansowych. W tym miejscu zaznaczyć również należy, że przyjęty przez Ministra model finansowania Spółki nie jest jedynym prawnie dopuszczalnym sposobem jej finansowania.

Kolegium NIK wskazuje, że już po kontroli wykonania budżetu państwa w 2016 r. w części 19 – Budżet, finanse, publiczne i instytucje finansowe³² NIK zwracała uwagę, że ustalenie kapitału zakładowego na poziomie 20 000 000,00 zł, przy ustawowym wymogu wyznaczenia go na poziomie co najmniej 5 000 000,00 zł, odbyło się bez szczegółowego określenia potrzeb finansowych. W konsekwencji, co potwierdziły ustalenia niniejszej kontroli, kwota ta była za wysoka w stosunku do poniesionych kosztów działalności Spółki.

Nie kwestionując zatem podniesionej przez Ministra konieczności zapewnienia długofalowego działania Spółki, stwierdzić należy, że cel ten może być osiągnięty poprzez przekazywanie Spółce środków na bieżąco, w stosunku do jej potrzeb i realizowanych zadań. Natomiast przekazywanie Spółce środków publicznych w kwocie pozwalającej na sfinansowanie kilku lat jej działalności jest działaniem niecelowym – nawet w sytuacji malejącego deficytu budżetowego powoduje zwiększenie potrzeb pożyczkowych państwa, a tym samym kosztów jego finansowania.

³⁰ Tj. na: 1) Rozbudowę systemu teleinformatycznego Repozytorium JPK, 2) Budowę CRF); 4) Budowę narzędzi do zaawansowanej analityki, w tym opartej na statystyce matematycznej operującej na danych z Fundamentu Danych.

³¹ Koszty działalności operacyjnej w 2016 r. i 2017 r. wyniosły odpowiednio: 2 913,0 tys. zł i 9781,0 tys. zł.

³² Wystąpienie pokontrolne z dnia 27 kwietnia 2017 r., Nr KBF.410.001.06.2017.

Kolegium NIK nie podzieliło również argumentacji Ministra odnoszącej się do zgodności zaciągniętych zobowiązań z planem finansowym jednostki. Zgodzić się należy, że podstawową regulacją dotyczącą zaciągania zobowiązań przez jednostki sektora finansów publicznych jest art. 46 ust. 1 ufp. Stosownie do tego przepisu, jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające ze zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich. Wielkości środków przeznaczonych w planach finansowych na wydatki publiczne są dyrektywne (wiążące), choć oczywiście mogą ulec zmianie w trakcie roku budżetowego. Dyrektywny charakter wydatków oznacza, że jednostka sektora finansów publicznych może dysponować tylko takimi środkami, jakie zostaną jej przyznane w planie finansowym i nie może dokonywać wydatków przekraczających wysokość zatwierdzoną w planie ani zaciągać przekraczających ten plan zobowiązań³³. Z tym faktem Minister nie polemizuje i jednocześnie stwierdza, że zobowiązanie zostało zabezpieczone w planie finansowym, a właściwa podziałka klasyfikacji budżetowej została zastosowana przed dokonaniem wydatku z tytułu zapłaty zobowiązania. Innymi słowy zgłaszający zastrzeżenia dowodzi, że na etapie zaciągania zobowiązania nie jest związany limitem poszczególnych paragrafów wydatków wyszczególnionych w planie finansowym bowiem podstawą zaciągnięcia zobowiązania jest limit ogólnej kwoty wydatków określonej planem finansowym.

Kolegium NIK nie zgodziło się z powyższym stanowiskiem. Zgodnie z art. 39 ufp dochody publiczne, wydatki publiczne i przychody, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 5 ufp³⁴, oraz środki, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ufp³⁵, klasyfikuje się według: działów i rozdziałów – określających rodzaj działalności; paragrafów – określających rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, a Minister Finansów określił, w drodze rozporządzenia, szczegółową klasyfikację dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, z uwzględnieniem Polskiej Klasyfikacji Działalności³⁶. Skonstruowana klasyfikacja dochodów i wydatków budżetowych stanowi zatem gwarancję realizacji zasady szczegółowości budżetu, oznaczającej postulat ujmowania dochodów i wydatków budżetowych z podziałem na grupy rodzajowe według ustalonej klasyfikacji. Powyższe potwierdza – wydane na podstawie upoważnienia ustawowego zawartego w art. 17 ust. 1 ufp – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych³⁷, w którym określono m.in. sposób i tryb sporządzania planów finansowych biorąc pod uwagę potrzebę przestrzegania zasad celowego i oszczędnego dokonywania wydatków

³³ Orzeczenie GKO z dnia 25 listopada 2010 r., BDF1/4900/91/102/10/2468.

³⁴ Przychody jednostek sektora finansów publicznych pochodzące z prowadzonej przez nie działalności oraz pochodzące z innych źródeł.

³⁵ Środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA); środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, inne niż wymienione w pkt. 2.

³⁶ 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 2014 r. poz. 1053 ze zm.).

³⁷ Dz. U. z 2015 r. poz. 1542.

oraz jawności, przejrzystości i terminowej realizacji zadań. Stosownie do § 15 ust. 1 tego rozporządzenia kierownicy państwowych jednostek budżetowych prowadzą ewidencję wydatków – uwzględniając klasyfikację paragrafów wydatków, określoną w przepisach o szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych – umożliwiającą ustalenie wielkości zaangażowanych środków, wysokości poniesionych wydatków oraz ich zgodności z planem finansowym.

Zdaniem Kolegium NIK, w obowiązującym stanie prawnym, podjęcie uchwał skutkujących zaciągnięciem zobowiązania, powinno mieć miejsce jedynie w przypadku zabezpieczenia środków we właściwych podziałkach klasyfikacji budżetowej planu finansowego jednostki. Zatem zawarta w wystąpieniu pokontrolnym uwaga NIK w tej kwestii jest zasadna. Zaplanowanie środków już po zaciągnięciu zobowiązania, czyli późniejsza zmiana planu i zwiększenie wydatków w określonej podziale klasyfikacji budżetowej, nie uzasadnia i nie uprawnia osób reprezentujących jednostkę sektora finansów publicznych do uprzedniego zaciągania zobowiązań pieniężnych ponad ustalony plan. Jednostka uprawniona i zobligowana jest do dysponowania środkami finansowymi jedynie w takich granicach, jakie wyznacza obowiązujący w momencie zaciągnięcia zobowiązania plan finansowy. Dla bezprawności zaciągnięcia zobowiązania bez znaczenia jest następcza zmiana planu finansowego. Skoro zmiany planu finansowego dokonano po zaciągnięciu zobowiązania, nie może mieć to wpływu na zmianę oceny prawnej zachowania³⁸. Ponadto jak wskazała GKO, w orzeczeniu z dnia 7 listopada 2016 r.³⁹, oczywiste jest w świetle obszernego i dostępnego orzecznictwa tak komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jak i orzecznictwa sądów administracyjnych, że pojęcie planu finansowego, o którym mowa w art. 15 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁴⁰, dotyczy planu na poziomie szczegółowości określonym w paragrafach. Na tym poziomie określa się bowiem kwoty limitu wydatków dla poszczególnych ich rodzajów i te kwoty stanowią także punkt odniesienia przy ocenie dopuszczalności zaciągania zobowiązań.

Konkludując Kolegium NIK nie zgodziło się z faktem, że zaplanowanie w ustawie budżetowej na 2017 r. środków na zadania związane ze spółką celową Aplikacje Krytyczne Sp. z o.o., pozwala na zaciągnięcie zobowiązań na wszystkie wydatki związane z tym podmiotem, bez względu na okres i zakres w jakim mają zostać przez nią wykorzystane. Zdaniem Kolegium NIK takie działanie może natomiast świadczyć o braku długofalowych koncepcji Ministerstwa Finansów co do sposobu ich wykorzystania, co z kolei potwierdza postawioną przez NIK tezę o braku celowości tego wydatku.

W tym stanie rzeczy Kolegium NIK uznało zastrzeżenie za bezzasadne i je oddaliło.

Zastrzeżenie 4. (ad V pkt 3 pisma Ministra) dotyczyło opisu stanu faktycznego w brzmieniu: *Nieustalenie przez Ministerstwo Finansów zasad weryfikacji prawidłowości wykonywania usług oraz naliczania kar, od momentu rozpoczęcia przez wykonawcę realizacji powyższych usług spowodowało, iż Ministerstwo nie było w stanie*

³⁸ Orzeczenie GKO z dnia 24 marca 2011 r., BDF1/4900/67/RN-2/11/256.

³⁹ Sygn. akt BDF1.4800.58.2016.

⁴⁰ Dz. U. z 2017 r. poz. 1311 ze zm.

określić ostatecznej ich wysokości i tak: według danych na dzień 25 lipca 2017 r. należna kara od wykonawcy za nieterminowe wykonanie usługi asysty powdrożeniowej (w okresie 20 sierpnia 2014 r.-30 czerwca 2016 r.) oraz usługi utrzymania systemu (w okresie 1 lipca-31 grudnia 2016 r.) wyniosła 21.871,0 tys. zł, Obecnie, według wyjaśnień Dyrektora Departamentu Informatyzacji Ministerstwa Finansów, wartość naliczonych kar za lata 2014-2016 wynosi 5,1 mln zł, a za 2017 r. (według stanu na 12 marca 2018 r.) 7,3 mln. zł, a Ministerstwo nie ukończyło weryfikacji incydentów ustalonych na dzień 25 lipca 2017 r., ponieważ działanie było realizowane na podstawie uproszczonego i bardzo ogólnego założenia (wiersze 1-12 od góry na str.10 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Minister odnosząc się do stwierdzenia – że według wyjaśnień Dyrektora Departamentu Informatyzacji Ministerstwa Finansów, wartość naliczonych kar za lata 2014-2016 wynosi 5,1 mln zł – podał, iż kwota 5,1 mln zł nie dotyczy kar w zakresie usług asysty powdrożeniowej oraz utrzymania systemu e Podatki (jest to kara wynikająca z opóźnień w dostarczeniu produktów). W związku z powyższym zgłaszający zastrzeżenia wniósł o dokonanie stosownych zmian w treści wystąpienia pokontrolnego.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli uwzględniło zastrzeżenie.

Podstawą zakwestionowanego opisu stanu faktycznego były wyjaśnienia Dyrektora Departamentu Informatyzacji⁴¹ odnoszące się do naliczania kar umownych tytułem asysty powdrożeniowej oraz utrzymania systemu w brzmieniu: *Departament DI nie ukończył weryfikacji incydentów z zestawienia z 25.07.2017 r., ponieważ działanie to realizowane było w oparciu o uproszczone i bardzo ogólne założenia. W wyniku (dalszych prac nad wyliczeniem kar dla Głównego Wykonawcy, zostało zmienione podejście do weryfikacji Incydentów, w konsekwencji czego został spisany zbiór założeń do weryfikacji, stanowiący łącznik do decyzji Nr 2/DI Ministra Finansów z dnia 22 stycznia 2018 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw naliczenia kar Generalnemu Wykonawcy (...). Na podstawie tych założeń dokonano ponownej weryfikacji wszystkich incydentów, zarejestrowanych od 20.08.2014 r. zamkniętych do końca 2017 r. (...). W ich treści Dyrektor Departamentu Informatyzacji nie podał, że obecna wartość naliczonych kar z tego tytułu za lata 2014-2016 wynosi 5,1 mln zł, a za 2017 r. (wg stanu na dzień 12 marac 2018 r.) 7, 3 mln zł, a jedynie, że Departament DI nie ukończył weryfikacji incydentów z zestawienia na dzień 25 lipca 2017 r., ponieważ działanie to było realizowane na podstawie uproszczonego i bardzo ogólnego założenia.*

W związku z powyższym Kolegium NIK uznało zastrzeżenie za zasadne i uwzględniło je poprzez dokonanie zmian w treści wystąpienia pokontrolnego w sposób zgodny z treścią złożonego wyjaśnienia.

Zastrzeżenie 5. (ad VI pisma Ministra) odnosiło się do stwierdzenia, że NIK już w roku 2012⁴² zauważyła, że obowiązujące przepisy nie przewidują jednoznacznie możliwości – bez zmiany ustawy budżetowej – zwiększenia planu kosztów bez jednoczesnego zwiększenia prognozowanych przychodów. Ministerstwo Finansów zostało o tym problemie poinformowane, a pomimo to nie podjęło żadnych działań w celu zmiany obowiązujących przepisów tak, by były one jednoznaczne, w zamian za to powołując się na „utrwaloną praktykę interpretacyjną w tym względzie” (wiersze 4-10 od góry na str. 29 wystąpienia pokontrolnego).

⁴¹ Pismo z dnia 12 marca 2018 r, znak DI.0811.2.2018 – akta kontroli str. 2346.

⁴² Uchwała Kolegium NIK nr 33/2012 z dnia 23 maja 2012 r.

W zastrzeżeniu Minister wniósł o wykreślenie powyższego stwierdzenia. Zgłaszający zastrzeżenia podał, że przywołana uchwała Kolegium NIK dotyczyła zastrzeżeń zgłoszonych przez p.o. Głównego Geodety Kraju po kontroli wykonania budżetu w 2011 r.⁴³ i wskazał, że zarówno w przedmiotowym wystąpieniu pokontrolnym NIK, jak i uchwale Kolegium NIK nie znalazł się wniosek pokontrolny NIK o konieczności dokonania zmian w ustawie o finansach publicznych. Natomiast w powyższej uchwale Kolegium NIK stwierdziło, że *Podstawę gospodarki finansowej Funduszu stanowi roczny plan finansowy, określający przychody i koszty oraz stan środków na początek i koniec 2011 r. (art. 29 ust. 6 ufp). Wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach określonych w planie finansowym Funduszu (art. 44 ust 1 pkt 3 ufp.), natomiast zmiany w zakresie przychodów i kosztów wymagają dokonania zmian w rocznym planie finansowym (art. 52 ust. 3 ufp.). Dla poniesienia wyższych niż określone w planie finansowym kosztów konieczne było zatem dokonanie stosowanych zmian w planie finansowym Funduszu. Zdaniem Ministra z powyższego wynika, że NIK stała na stanowisku zgodnym z prezentowanym przez Ministra Finansów w zakresie zmian w planach finansowych funduszy celowych (...) i nie wskazywała, że przepisy ustawy o finansach publicznych w tym zakresie są niejednoznaczne.*

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Zakwestionowane przez Ministra stwierdzenie jest odniesieniem się NIK do wyjaśnień Podsekretarz Stanu, który z kolei zaprezentował stanowisko jednostki kontrolowanej w kwestii art. 29 ufp, tj.: *Podsekretarz Stanu Leszek Skiba z upoważnienia Minister Finansów wyjaśnił, że zgodnie z art. 29 ust. 8 ufp koszty państwowego funduszu celowego mogą być pokrywane tylko w ramach posiadanych środków obejmujących bieżące przychody pozostałości środków z okresów poprzednich, a wszystkie wydatki objęte korektami planu finansowego zostały zrealizowane ze środków własnych Funduszu. Minister podkreślił, że »przyjmowana interpretacja przepisów powinna umożliwić realizację woli ustawodawcy wyrażoną w przepisach powołujących fundusz i je uzupełniających (...) a nie prowadzić do jej paraliżowania«. Ponadto Minister wskazał, że nie były podejmowane działania w celu zmiany ustawy o finansach publicznych, tak by możliwość dokonywania zmian planu funduszu celowego obejmujących zwiększenie kosztów realizacji zadań w ciężar środków wypracowanych w latach poprzednich, bez odpowiedniej zmiany dochodów funduszu, wynikała jednoznacznie z przepisów ufp. Minister w złożonych wyjaśnieniach powołał się również na uchwałę Kolegium NIK nr 33/2012 z 23 maja 2012 r. W uchwale tej stwierdzono wówczas, że »gdyby przyjęć, że w planie finansowym można dokonywać zmian polegających wyłącznie na jednoczesnym zwiększeniu przychodów i kosztów, to w przypadku wyższego niż w planie stanu środków na początku roku, poniesienie w danym roku budżetowym wyższych kosztów byłoby w ogóle niemożliwe, bowiem innego trybu zmian planu finansowego niż określony w art. 29 ust. 12 ustawa o finansach publicznych nie przewiduje«.*

Z powyższego zatem wynika, że na podstawie cytowanego zdania z uchwały Kolegium NIK, kontrolowany wywnioskował, iż Kolegium NIK również uznaje, że obowiązujące przepisy w zakresie możliwości zwiększania kosztów funduszu celowego, bez odpowiedniego zwiększenia jego przychodów, na taką zmianę zezwalają.

⁴³ Wystąpienie pokontrolnego NIK z dnia 20 kwietnia 2012 r., Nr KAP-4100-05-02/2012.

Zdaniem Kolegium NIK wniosek taki jest jednak nieuprawniony. Przede wszystkim gdyby stanowisko NIK w kwestii art. 29 ust. 9 ufp było zbieżne ze stanowiskiem Ministerstwa, to nieprawidłowość związana z naruszeniem tego przepisu nie zostałaby sformułowana w przedmiotowym wystąpieniu pokontrolnym. *Zaznaczyć przy tym należy, że istota stwierdzonej nieprawidłowości, tj. dwie z trzech dokonanych w 2017 r. przez dysponenta Funduszu zmian w planie finansowym Funduszu, polegające na zwiększeniu planowanych kosztów bez odpowiedniego zwiększenia planowanych przychodów, zostały dokonane z naruszeniem art. 29 ust. 9 ufp⁴⁴ nie została przez Ministra zakwestionowana. W opisie nieprawidłowości NIK podała, że zgodnie z art. 29 ust. 9 ufp w planie finansowym państwowego funduszu celowego mogą być dokonywane zmiany polegające na zwiększeniu prognozowanych przychodów i odpowiednio kosztów. Jak wynika z przedstawionych do kontroli dokumentów Ministerstwo Finansów stoi na stanowisku, że możliwa i dopuszczalna jest zmiana planu finansowego państwowego funduszu celowego w trakcie roku budżetowego, polegająca na zwiększeniu planowanych kosztów realizacji zadań bez równoczesnego odpowiedniego zwiększenia przychodów, o ile fundusz posiada środki z lat ubiegłych, które pozwolą na sfinansowanie zwiększenia kosztów, co również nie było przedmiotem zastrzeżenia. Natomiast odnośnie przywołanej uchwały Kolegium NIK z 2012 r., wskazać należy, że dotyczyła ona problemu dokonywania zmian w planie finansowym bez zgody Ministra Finansów i opinii sejmowej komisji do spraw budżetu, a problematyka możliwości zmiany planu finansowego w zakresie kosztów bez zwiększania przychodów była poruszona jedynie na marginesie.*

Zastrzeżenie 6. (pkt. 1 i 2 na str. 7-8 pisma Ministra) dotyczyło stwierdzenia, że aktualne pozostają dwa z sześciu wniosków pokontrolnych sformułowanych w wyniku kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2015 r. dotyczące zaprzestania ujmowania w planie dysponenta środków na wydatki jednostek podległych oraz ujednolicenia przepisów w zakresie rozliczania w wydatkach i dochodach środków z tytułu kar umownych w ramach projektów finansowanych z udziałem środków europejskich (wiersze 8-13 od góry na str. 7 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Minister poinformował, że podejmuje wszelkie niezbędne działania w kierunku ograniczenia zjawiska utrzymywania środków w planie dysponenta części 19 na poziomie Ministerstwa Finansów na rzecz ujmowania ich w docelowych planach podległych jednostek. Na poziomie Ministerstwa pozostawiane są jedynie wydatki zaplanowane na dany cel, których ujęcie w planach poszczególnych jednostek podległych nie jest możliwe na etapie planowania. Są to wydatki:

- trudne do przewidzenia, o charakterze incydentalnym, które są rozdysponowywane w trakcie roku w razie wystąpienia potrzeb w jednostkach podległych (np. awarie, odtworzenie mienia, odprawy pośmiertne, przechowywanie dowodów rzeczowych w postępowaniu karnym skarbowym, ewentualne dodatkowe potrzeby wynikłe w trakcie roku),
- zaplanowane centralnie na realizację zadań resortu, dla których na etapie planowania nie podjęto decyzji o wyznaczeniu konkretnej jednostki/jednostek do ich realizacji,

⁴⁴ Trzecia zmiana została dokonana z mocy ustawy o budżecie i art. 29 ust. 9 ufp nie miał do niej zastosowania.

– których wykonanie przewidywane jest na poziomie MF.

Zgłaszający zastrzeżenia podkreślił, że działania podejmowane przez Ministerstwo nadal zmierzają do zmniejszania środków ujmowanych w planie MF, jednak w trakcie roku występują sytuacje losowe, których nie można zaplanować. Dodatkowo decyzje o zleceniu realizacji zadań konkretnym jednostkom podległym z powodów merytorycznych podejmowane są często w trakcie trwania roku budżetowego i nie jest możliwe wcześniejsze przekazanie środków bez tych dyspozycji.

Odnosząc się z kolei do wniosku dotyczącego ujednoczenia przepisów w zakresie rozliczania kar umownych w ramach projektów finansowanych z udziałem środków europejskich Minister podał, że w odpowiedzi do NIK przygotowanej w 2017 r. (dotyczącej kontroli części 19 za 2016 r.) przedstawione zostały argumenty przemawiające za utrzymaniem regulacji dotyczącej kar umownych, w zakresie budżetu środków europejskich zawartych w § 4 ust. 10 w zw. z ust. 12 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa. W odpowiedzi tej Ministerstwo stwierdziło, że dokona powtórnej analizy potrącania wzajemnych wierzytelności przy wykonywaniu budżetu państwa. Podkreślono jednakże, że przy dokonywaniu tej analizy Ministerstwo uwzględni konieczność zachowania spójności z systemem płatności w ramach środków europejskich, jak i z całym systemem budżetowym. Zgłaszający zastrzeżenia poinformował, że analiza ta jest prowadzona.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Z zastrzeżenia wynika, że jego treść stanowi jedynie informację Ministra o działaniach jakie są podejmowane w Ministerstwie w związku z realizacją obu wniosków pokontrolnych. Zgłaszający zastrzeżenia nie zakwestionował zatem stwierdzenia NIK o aktualności obu wniosków i z tego powodu Kolegium NIK uznało zastrzeżenie za bezzasadne i je oddaliło.

Kolegium NIK informuje, że oczywiste omyłki pisarskie i rachunkowe zostaną sprostowane w trybie art. 35c ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli.

Mając powyższe na uwadze, Kolegium NIK orzekło jak w sentencji uchwały.

Od uchwały odwołanie nie przysługuje.

SEKRETARZ KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI

Stanisław JAROSZ



PRZEWODNICZĄCY KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI

Krzysztof KWIATKOWSKI
PREZES NIK



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-14, 00-950 Warszawa 1

KPK-KPO.000.034.2018

KPK-KPO.000.041.2018



PANI
TERESA CZERWIŃSKA
MINISTER FINANSÓW