RPW/50174/2018 P
Data:2018-04-12

PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Krzysztof Kwiatkowski

KBF.410.001.10.2018
P/18/001

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

BIURO MINISTRA
Wpłynęło dnia
2018 -04- 12
GM
BMI

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/18/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa
Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów, 00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12
Kierownik jednostki kontrolowanej	Teresa Czerwińska, Minister Finansów od 9 stycznia 2018 r. Mateusz Morawiecki, Minister Rozwoju i Finansów od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r.
Podstawa prawna	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli[1]
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli – Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. Anna Grabarczyk, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr KBF/1/2018 z dnia 2 stycznia 2018 r. 2. Elżbieta Grohman, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr KBF/2/2018 z dnia 2 stycznia 2018 r. 3. Renata Izdebska-Biniek, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr KBF/4/2018 z dnia 2 stycznia 2018 r. 4. Beata Ogrodowicz, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr KBF/29/2018 z dnia 14 lutego 2018 r. 5. Marcin Borowiec, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr KBF/3/2018 z dnia 2 stycznia 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-10)

II. Cel i zakres kontroli

Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania budżetu państwa na rok 2017, pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności działań podejmowanych przez dysponenta części budżetowej 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa. Ocenie podlegały w szczególności:

- realizacja dochodów budżetowych,
- realizacja wydatków budżetu państwa,
- prawidłowość i rzetelność rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2017 r. w zakresie operacji finansowych,
- prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

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

- analiza wykonania planu dochodów,

[1] Dz.U. z 2017 r. poz. 524, zwanej dalej „ustawą o NIK".

- szczegółowa kontrola prawidłowości i terminowości ustalenia wybranych należności oraz windykacji zaległości,
- analiza stanu należności pozostałych do zapłaty,
- analiza realizacji wydatków budżetu państwa,
- kontrola prawidłowości zmian budżetu dokonywanych w części 79 w trakcie roku budżetowego,
- kontrola prawidłowości dokonanych blokad,
- analiza wybranej próby wydatków,
- przegląd analityczny ksiąg rachunkowych części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa, prowadzonych w BGK oraz NBP na podstawie zawartych umów[2],
- szczegółowa kontrola wybranych zapisów i dokumentów księgowych,
- analiza prawidłowości wybranych sprawozdań,
- analiza stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych.

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

III. Charakterystyka kontrolowanej części

W części 79 ujmowane są w szczególności dochody i wydatki dotyczące obsługi zobowiązań Skarbu Państwa, zaciągniętych w kraju i za granicą na sfinansowanie potrzeb pożyczkowych budżetu państwa. Dochody w części 79 stanowiły 0,3% dochodów budżetu państwa. Dochody uzyskiwane były przede wszystkim przy sprzedaży obligacji, gdy inwestorzy, którym wydawane były obligacje, pokrywali narosłe odsetek (jeżeli sprzedaż obligacji była dokonywana w dniach następujących po dniu emisji) oraz premii (gdy obligacje były sprzedawane za kwotę przewyższającą wartość nominalną). Dochodami były także odsetki od kredytów udzielonych rządom innych państw, odsetki od pożyczek udzielonych jednostkom samorządu terytorialnego, a także odsetki od środków zgromadzonych na rachunkach walutowych. Wydatki w części 79 stanowiły 7,9% wydatków budżetu państwa. Wydatki w tej części ponoszone były w szczególności na wypłatę odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych, odsetek od zaciągniętych kredytów i pożyczek, a także koszty związane z emisją skarbowych papierów wartościowych (SPW).

IV. Ocena

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie[3] wykonanie budżetu państwa w 2017 r. w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa

W toku opisanych powyżej działań kontrolnych stwierdzono, że dochody i wydatki związane z obsługą długu Skarbu Państwa zostały zaplanowane i zrealizowane prawidłowo, poniesione na cele i w wysokościach określonych w ustawie budżetowej, z dotrzymaniem obowiązujących terminów.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie zaopiniowała sprawozdania części 79. Zostały one sporządzone terminowo, były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji

---

[2] Umowa z dnia 21 grudnia 2015 r. zawarta pomiędzy Ministrem Finansów a Bankiem Gospodarstwa Krajowego w sprawie powierzenia Bankowi Gospodarstwa Krajowego prowadzenia obsługi bankowej oraz ewidencji księgowej wybranych zobowiązań i należności Skarbu Państwa oraz umowa z dnia 18 listopada 2016 r. w sprawie zasad wykonywania przez NBP funkcji agenta finansowego Rządu RP.

[3] W kontroli wykonania budżetu państwa w 2017 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 opisową.

księgowej oraz prawidłowe pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, za wyjątkiem sprawozdania Rb-27 i Rb-28, gdzie z uwagi na występujące w ewidencji księgowej nieprawidłowości wykazano nieprawidłowe dane w zakresie należności i zobowiązań. Sprawozdanie Rb-28 zostało skorygowane przed końcem kontroli NIK i w ostatecznej wersji przedstawiało prawdziwy obraz wydatków i zobowiązań. Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości w zakresie sporządzenia sprawozdań i prowadzenia ewidencji księgowej części 79 z uwagi na ich skalę (0,04% zobowiązań i 0,002% należności) nie spowodowały obniżenia oceny w tym zakresie.

V. Wyniki kontroli

1. Dochody

Opis stanu faktycznego

Zrealizowane w 2017 r. dochody części 79 wyniosły 1.161.911,3 tys. zł i były niższe o 251.306,7 tys. zł, tj. o 17,8% od kwoty planowanej w ustawie budżetowej[4] oraz o 188.926,0 tys. zł (o 14%) od dochodów zrealizowanych w roku 2016. Niższa realizacja planu dochodów była głównie efektem niższych dochodów z tytułu narosłych odsetek zapłaconych przez inwestorów przy zakupie obligacji emitowanych na rynku krajowym o 338.808,0 tys. zł, w związku z mniejszą od założonej sprzedażą tych obligacji (o 20,5%). Minister Finansów uzyskał także wpływy nieujęte w planie dochodów w kwocie 75.589,2 tys. zł osiągnięte przy sprzedaży obligacji na rynkach zagranicznych. W porównaniu do 2016 r. zmniejszenie dochodów wynikało przede wszystkim z niższej o 16.939,6 mln zł wartości sprzedaży obligacji skarbowych na rynku krajowym i związanego z tym uzyskania mniejszych o 167.469,1 tys. zł dochodów z tytułu odsetek i premii od sprzedanych SPW.

(dowód: akta kontroli str. 571-576, 746-747, 764-767, 1019-1021)

Na koniec 2017 r. w części 79 należności pozostałe do zapłaty ogółem wyniosły 3.109.953,0 tys. zł i w całości stanowiły należności wymagalne. Złożyły się na nie w szczególności odsetki od udzielonych pożyczek i kredytów rządom innych państw w kwocie 2.438.413,5 tys. zł (w tym odsetki w kwocie 2.076.751 tys. zł od kredytów udzielonych Irakowi w latach 1984–1990), a także należności z tytułu kapitału i odsetek od wypłaconych poręczeń i gwarancji w kwocie 671.498,1 tys. zł. W stosunku do stanu na koniec 2016 r. kwota należności pozostałych do zapłaty zmniejszyła się o 366.533,9 tys. zł, głównie z powodu aprecjacji złotego wobec dolara amerykańskiego[5], a także spłat zaległych kredytów udzielonych w USD[6].

Należności z tytułu wypłaconych poręczeń i gwarancji wzrosły o 15.763,6 tys. zł, tj. o 2%, w porównaniu do stanu na koniec 2016 r. Wzrost ten nastąpił głównie w wyniku naliczenia odsetek ustawowych od należności z tytułu wypłaconej gwarancji za zobowiązania Spółdzielczego Banku Rzemiosła i Rolnictwa w Wołominie, zwanego dalej „SK Bankiem" (11.328,4 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. 587-588, 731-735, 1282)

1.1. Dochody zagraniczne w części 79

W rozdziale 75701 – Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynkach zagranicznych na 2017 r. zaplanowano dochody

---

4 Ustawa budżetowa na rok 2017 z dnia 16 grudnia 2016 r. (Dz. U. z 2017 r. poz. 108, ze zm.).

5 Kurs średni NBP USD/PLN wyniósł na koniec 2016 r. – 4,1793, a na koniec 2017 r. – 3,4813.

6 Należności zaległe z tytułu udzielonych kredytów zagranicznych zmniejszyły się w porównaniu do stanu na koniec 2016 r. o 13,5%.

w wysokości 19.267,0 tys. zł. Zrealizowane dochody w tym rozdziale wyniosły 89.058,1 tys. zł, co stanowiło 462% wartości planowanej. W porównaniu do 2016 r. dochody te zmniejszyły się o 16.485,8 tys. zł, tj. o 15,5%.

(dowód: akta kontroli str. 576)

Dochody z tytułu emisji skarbowych papierów wartościowych za granicą

Najwyższe dochody w rozdziale 75701, w wysokości 75.589,2 tys. zł, wpłynęły z tytułu premii i odsetek ze sprzedaży obligacji na rynku euro. Dochody z tego tytułu mają charakter warunkowy, zależny od sytuacji na rynkach zagranicznych i nie są planowane. Dochody z narosłych odsetek, wykupionych przez inwestorów powstają jedynie w przypadku ponownego otwarcia wcześniejszej emisji. Dochody z tego tytułu uzyskano w związku z ponowną emisją obligacji o wartości nominalnej 500 mln euro, z terminem wykupu w styczniu 2036 r. (kwota 8.877,4 tys. zł). Z trzech emisji obligacji zagranicznych przeprowadzonych w 2017 r. dwie zostały sprzedane z premią – ww. obligacje o wartości 500 mln euro oraz wyemitowane w trybie *private placement* obligacje o wartości nominalnej 300 mln euro, z terminem wykupu w listopadzie 2019 r. Dochody z premii wyniosły łącznie 66.711,8 tys. zł.

Dochody z tytułu sprzedaży SPW wyemitowanych za granicą wpłynęły w prawidłowej wysokości na rachunek walutowy w terminach zgodnych z ich listami emisyjnymi.

(dowód: akta kontroli str. 342-374)

Pozostałe dochody

W planie dochodów rozdziału 75701 – Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynkach zagranicznych ujęto wpływy z tytułu odsetek i opłat od udzielonych pożyczek i kredytów zagranicznych oraz od rachunków specjalnych w wysokości 19.139,0 tys. zł. Dochody wykonane wyniosły 12.492,9 tys. zł i były niższe o 34,7% od założeń. Było to głównie spowodowane niższą o 93% realizacją planu dochodów z tytułu odsetek od środków na rachunkach walutowych Ministra Finansów. Odmienny od przyjętego w ustawie budżetowej poziom dochodów z odsetek wynikał z innego kształtowania się stanu środków na rachunkach walutowych. Średni stan lokat bieżących w USD zakładany był w wysokości 317 mln USD przy średnim oprocentowaniu rachunków na poziomie 0,6%, rzeczywisty średni stan USD na rachunkach bieżących wyniósł 9 mln USD, przy średnim oprocentowaniu wynoszącym 0,95%. Ponadto niższy w stosunku do planu poziom dochodów z tytułu odsetek był wynikiem umocnienia złotego wobec dolara amerykańskiego w stosunku do kursów przyjętych w ustawie budżetowej.

(dowód: akta kontroli str. 556-568)

Wykonanie dochodów z tytułu odsetek od kredytów i pożyczek zagranicznych wyniosło 11.964,2 tys. zł, tj. o 2% powyżej planu.

Na podstawie zbadanych wpłat odsetek od kredytów zagranicznych udzielonych Tanzanii i Uzbekistanowi w łącznej wysokości 102,3 tys. USD, tj. 376,0 tys. zł ustalono, iż Ministerstwo Finansów weryfikowało prawidłowość spłat z warunkami umów, w przypadku spłat dokonywanych w niepełnej wysokości, w pierwszej kolejności pokrywane były odsetki, a następnie rata kapitału, natomiast od nieterminowych spłat naliczane były odsetki karne. Płatności dokonane w USD zostały przeliczone na złote zgodnie z zasadami obsługi zagranicznych należności Skarbu Państwa.

W związku z realizacją międzyrządowej umowy kredytowej z dnia 28 września 2015 r. spółka Ursus S.A. w dniu 24 lipca 2017 r. skierowała pismo do Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów Pana Piotra Nowaka w sprawie wstrzymania podpisania aneksu zwiększającego kredyt dla Tanzanii o kolejną transzę 55 mln USD. Wystąpienie to było spowodowane opóźnieniem płatności finansowanych z tego kredytu przez stronę tanzańską na rzecz Ursus S.A. za zrealizowane dostawy.

Podpisanie aneksu nie miało na celu zwiększenia kwoty kredytu, a przedłużenie terminu zawierania kontraktów finansowanych w ramach ww. umowy kredytowej. W związku z pismem spółki Ursus S.A., Ministerstwo Finansów zwróciło się do spółek ARAJ Sp. z o.o. oraz Ferrum S.A., których kontrakty miały również być sfinansowane w ramach przedmiotowej umowy kredytowej, o opinię dotyczącą wstrzymania podpisania aneksu. Obie spółki wyraziły negatywną opinię w tej kwestii, uzasadniając to poniesionymi kosztami związanymi z przygotowaniami do realizacji kontraktów. Zgodnie z porozumieniem zawartym w dniu 12 września 2017 r., termin zawierania kontraktów, które miały być finansowane w ramach powyższej umowy kredytowej, przedłużono do dnia 30 września 2017 r. Natomiast w związku z trudnościami spółki Ursus S.A. w otrzymaniu płatności z tytułu realizacji kontraktu, Ministerstwo Finansów wystosowało pismo do strony tanzańskiej oraz poinformowało o sprawie placówkę RP w Tanzanii. Ostatecznie zapłata dla spółki Ursus S.A. została dokonana w dniu 18 stycznia 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 62-193)

Na 2017 r. wpłaty odsetek od podmiotów krajowych z tytułu udostępnionych kredytów zagranicznych oraz należności ubocznych z tytułu zaliczek udzielonych w latach ubiegłych zaplanowano w wysokości 128,0 tys. zł. Planowane dochody miały pochodzić ze spłaty ostatniej raty odsetkowej pożyczki zaciągniętej w Banku Rozwoju Rady Europy, z której środki zostały następnie pożyczone BGK. Zrealizowane dochody wpłynęły w planowanej wysokości, w terminie określonym w harmonogramie spłat.

(dowód: akta kontroli str. 500-516)

Nieplanowane wpływy z pozostałych dochodów zrealizowano w wysokości 847,6 tys. zł. Kwota ta obejmowała wpłatę w wysokości 485,5 tys. zł, pochodzącą ze zwrotu części opłaty za gotowość wniesionej w 2016 r. od Elastycznej Linii Kredytowej Międzynarodowego Funduszu Walutowego, w związku z jej anulowaniem i wystąpieniem o nowy, obniżony limit oraz kwotę 362,1 tys. zł, w związku z zakończeniem realizacji programu stypendialnego finansowanego ze spłat zadłużenia przez Mongolię.

(dowód: akta kontroli str. 517-548)

1.2. Dochody krajowe w części 79

Dochody z tytułu emisji krajowych skarbowych papierów wartościowych

W rozdziale 75703 - Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynku krajowym na 2017 r. zostały zaplanowane dochody w wysokości 1.375.778 tys. zł. Zrealizowane dochody wyniosły 1.048.180,3 tys. zł, tj. 23,8% poniżej planu. Wynikało to przede wszystkim z niższej od planowanej sprzedaży obligacji skarbowych o 25.124 mln zł (o 20,5%) i w efekcie uzyskania niższych o 338.808 tys. zł dochodów z tytułu narosłych odsetek.
Badaniem objęto prawidłowość naliczenia odsetek na próbie pięciu najwyższych wpłat odsetek z tytułu sprzedaży obligacji hurtowych na rynku krajowym w 2017 r. w kwocie 262.496 tys. zł, stanowiącej 23% łącznych dochodów z tytułu obsługi długu Skarbu Państwa. Dochody wpłacone zostały w terminach rozliczeń

przetargów oraz w prawidłowych kwotach, zgodnych z warunkami określonymi w listach emisyjnych oraz dokumentacji dotyczącej wyników przetargów.

W 2017 r. dochody z tytułu odsetek od depozytu w PKO Banku Polskim S.A. wyniosły 318,9 tys. zł i były niższe od planowanych o 52,5%, co wynikało ze spadku o połowę oprocentowania tych depozytów. W 2017 r. naliczone zostały i pobrane odsetki umowne wynikające z jednodniowych opóźnień w realizacji transakcji rozliczeń SPW oraz transakcji SBB[7] w łącznej wysokości 39,5 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 571-572, 575-576, 746-747, 764-767, 993-1006, 1019-1021, 1025-1045)

Pozostałe dochody

W 2017 r. dochody w rozdziale 75702 - Obsługa papierów wartościowych, kredytów i pożyczek jednostek samorządu terytorialnego z tytułu odsetek od pożyczek udzielonych jednostkom samorządu terytorialnego (jst) zaplanowano w kwocie 12.682 tys. zł, a wykonanie wyniosło 15.506,2 tys. zł, tj. 22,3% powyżej planu. Wynikało to z udzielenia dwóch nowych pożyczek w drugiej połowie 2016 r. i trzech w 2017 r. Na podstawie próby pięciu pożyczek, z tytułu których nastąpiły płatności odsetkowe w łącznej wysokości 11.782,2 tys. zł, obejmujące 76% kwoty dochodów z tytułu odsetek od pożyczek jst w 2017 r. sprawdzono, że Ministerstwo Finansów monitorowało terminowość i prawidłowość spłat pożyczek, dochody wpłynęły w terminach i wysokościach wynikających z umów pożyczek.

(dowód: akta kontroli str. 764-942)

Wpływy w rozdziale 75705 – Obsługa krajowych pożyczek i kredytów pozostałych jednostek sektora finansów publicznych (sfp) i jednostek spoza sfp wyniosły 4.897,8 tys. zł i były niższe od założeń o 10,8%. Było to wypadkową bardzo niskich dochodów z tytułu prefinansowania w zakresie wspólnej polityki rolnej i rybackiej (działania PROW) na poziomie 7,2% planu, wynikających z niskiej sumy udzielonych pożyczek (39% prognozy), zaciągania pożyczek generujących wyższe odsetki w drugiej połowie roku oraz wyższych od planowanych dochodów z tytułu odsetek od pożyczek KUKE S.A. w związku z udzieleniem dwóch nowych pożyczek pod koniec 2016 r. Ponadto uzyskano nieplanowane dochody z tytułu spłat odsetek od pożyczki udzielonej Instytutowi Centrum Zdrowia Matki Polki w Łodzi w kwocie 365 tys. zł, wynikające z zawartej w dniu 28 listopada 2016 r. ugody.

(dowód: akta kontroli str. 764-765, 943-992)

Na 2017 r. nie planowano wpływów w rozdziale 75704 – Rozliczenia z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego. Zrealizowane dochody wyniosły łącznie 4.268,9 tys. zł, w tym 4.261,1 tys. zł stanowiły wpływy z tytułu płatności kuponowych, przedterminowych wykupów oraz wykupów przejętych obligacji stanowiących zabezpieczenie gwarancji udzielonej Spółdzielczemu Bankowi Rzemiosła i Rolnictwa w Wołominie. Stan należności na koniec 2017 r. z tytułu wypłaconej gwarancji zwiększył się o narosłe odsetki ustawowe. Wyniósł on łącznie 179.239,1 tys. zł, w tym odsetki 21.720,3 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 587-651, 767, 1309-1310)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

[7] Sell-Buy-Back (SBB) – transakcje sprzedaży obligacji skarbowych z jednoczesnym ustaleniem ich odkupu, zawierane przez Dealerów Skarbowych Papierów Wartościowych (DSPW) oraz kandydatów na DSPW na okres od 1 do 7 dni, za pośrednictwem BGK.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2017 r. przez kontrolowaną jednostkę w zakresie dochodów. Dochody w części 79 zostały prawidłowo naliczone, pozyskane i zaewidencjonowane.

2. Wydatki

W ustawie budżetowej na 2017 r. (przed nowelizacją[8]) zaplanowano w części 79 wydatki w wysokości 30.400.000,0 tys. zł. We wrześniu 2017 r. Minister Finansów dokonał blokady wydatków w wysokości 600.000,0 tys. zł w związku z przewidywaną niższą niż planowana realizacją wydatków w tytułu obsługi skarbowych papierów wartościowych wyemitowanych zagranicą. Ponadto w listopadzie 2017 r. Minister Finansów dokonał przeniesień wydatków w wysokości 750.000,0 tys. zł, w związku z oszczędnościami powstałymi w wydatkach związanych z obsługą zagranicznego długu Skarbu Państwa, zwiększając plan wydatków na obsługę zadłużenia i innych operacji finansowanych na rynku krajowym. W znowelizowanej ustawie budżetowej na 2017 r. wydatki na obsługę długu Skarbu Państwa zostały obniżone o kwotę równą kwocie zablokowanych wcześniej wydatków, do wysokości 29.800.000,0 tys. zł. Zrealizowane w części 79 wydatki wyniosły 29.641.408,4 tys. zł, tj. 99,5% planu po zmianach.

(dowód: akta kontroli str. 577-582, 743-746, 764-770)

2.1. Wydatki związane z obsługą zagranicznego długu Skarbu Państwa

Opis stanu faktycznego

W rozdziale 75701 – Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynkach zagranicznych na 2017 r. zaplanowano wydatki w wysokości 10.393.366,0 tys. zł. W trakcie roku plan ten zmniejszony został do kwoty 9.043.366,0 tys. zł. Zrealizowane wydatki wyniosły 8.942.073,2 tys. zł, co stanowiło 98,9% planu po zmianach. W porównaniu do 2016 r. wydatki rozdziału 75701 zmniejszyły się o 896.036,0 tys. zł, tj. o około 10%.

(dowód: akta kontroli str. 500, 583-586)

Odsetki i dyskonto od obligacji wyemitowanych na rynki zagraniczne oraz rozliczenia z tytułu transakcji na instrumentach pochodnych

W planie wydatków związanych z obsługą zagranicznych SPW ujęto kwotę 9.342.674,0 tys. zł, w tym transakcje SWAP (CIRS)[9] zmniejszające wartość wydatków, zgodnie z art. 166 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych[10], o kwotę 329.472,0 tys. zł. Kwotę planu wydatków oszacowano na podstawie przypadających na 2017 r. płatności kuponowych wyemitowanych w latach poprzednich SPW, planowanych nowych emisji, z którymi związane były ewentualne wydatki oraz z uwzględnieniem wypłat dyskonta od obligacji wykupywanych w 2017 r. W trakcie roku plan zmniejszono do kwoty 8.302.674,0 tys. zł w związku z oszczędnościami powstałymi przede wszystkim w wyniku mocniejszego kursu złotego. W planie wydatków rozdziału 75701, wydatki na wypłatę odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych stanowiły 95,5%.

Wydatki zrealizowano w wysokości 8.217.236,9 tys. zł, tj. 98,9% planu po zmianach. Saldo transakcji SWAP wyniosło łącznie minus 271.027,3 tys. zł, na co złożył się wynik transakcji CIRS zawartych w latach 2014-2016, który pomniejszył wydatki

---

8 Ustawa z dnia 9 listopada 2017 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2017 (Dz. U. poz. 2162).

9 CIRS - Currency Interest Rate Swap. Transakcje polegające na okresowej wymianie płatności odsetkowych naliczonych od kwot nominalnych w walutach według stałych stawek procentowych.

10 Dz. U. z 2017 r. poz. 2077.

2017 r. o 280.160,5 tys. zł, oraz wydatek w wysokości 9.133,2 tys. zł, stanowiący płatność początkową związaną z zawarciem w 2017 r. transakcji zabezpieczającej IRS[11].

(dowód: akta kontroli str. 334-351)

Zbadane dyspozycje wypłaty odsetek, obejmujące 12 największych płatności z tytułu obsługi zagranicznych SPW w 2017 r. na łączną kwotę 4.725.920,2 tys. zł, zostały zrealizowane w wysokości zgodnej z kwotami należnymi od poszczególnych obligacji. Przekazanie środków walutowych nastąpiło w terminie umożliwiającym wypłatę odsetek w dniu ich wymagalności, płatności walutowe zostały zaewidencjonowane w złotych po właściwym kursie. Nie stwierdzono zbyt wczesnego uruchomienia środków walutowych w stosunku do terminów płatności. Zbadane płatności stanowiły 55,7% wydatków z tytułu odsetek od obligacji zagranicznych.

(dowód: akta kontroli str. 220-333)

Odsetki od kredytów i pożyczek z międzynarodowych instytucji finansowych (MIF)

Plan wydatków z tytułu obsługi kredytów udzielonych przez MIF ustalony został na kwotę 164.712,3 tys. EUR, tj. 790.850 tys. zł. W planie uwzględniono spłaty odsetek od kredytów udzielonych przez Europejski Bank Inwestycyjny, Międzynarodowy Bank Odbudowy i Rozwoju (MBOiR) i Bank Rozwoju Rady Europy. W trakcie roku plan wydatków z tytułu kredytów udzielonych przez MIF zmniejszony został do kwoty 650.850,0 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 500)

Zrealizowane wydatki wyniosły 152.200,9 tys. EUR, tj. 647.373,6 tys. zł. Różnica w wydatkach w EUR na obsługę kredytów z MIF związana była z niższym od założonego oprocentowaniem wypłaconych środków oraz późniejszą w stosunku do planowanych terminów, wypłatą środków kredytowych. W 2017 r. nie poniesiono także zaplanowanej opłaty w wysokości 1.000,0 tys. EUR, ponieważ nie została zawarta żadna nowa umowa z MBOiR.

Na podstawie kontroli operacji z maja 2017 r., w którym zrealizowane były najwyższe miesięczne płatności z tytułu odsetek od kredytów i pożyczek z MIF w łącznej wysokości 129.297,3 tys. zł ustalono, że zostały one dokonane zgodnie z warunkami umownymi, tj. zapłacone terminowo, w należnych wysokościach oraz zostały zaewidencjonowane w złotych po właściwym kursie.

(dowód: akta kontroli str. 375-499)

Wydatki na pokrycie kosztów emisji, innych opłat i prowizji

Wydatki na pokrycie kosztów emisji SPW na rynkach zagranicznych oraz inne opłaty i prowizje zaplanowane zostały w wysokości 259.842,0 tys. zł. Plan wydatków w trakcie roku zmniejszono do kwoty 89.842,0 tys. zł, a wykonanie wyniosło 77.462,7 tys. zł, tj. 86,2% planu po zmianach. W porównaniu do 2016 r. wydatki z powyższych tytułów zmniejszyły się o 157.845,2 tys. zł. Głównym powodem mniejszego wykonania wydatków w stosunku do 2016 r., a także pierwotnego planu było poniesienie mniejszych o 142.443,9 tys. zł kosztów związanych z opłatą za gotowość od Elastycznej Linii Kredytowej Międzynarodowego Funduszu Walutowego (MFW). W 2017 r. wysokość opłaty za gotowość uległa zmniejszeniu w porównaniu do kwoty przyjętej w trakcie planowania budżetu na 2017 r. w związku z obniżeniem wysokości wnioskowanej Linii z 13 mld SDR do 6,5 mld SDR. Niższe niż zaplanowano wydatki związane z opłatą za gotowość, związane były także

[11] IRS – Interest Rate Swap. Transakcje polegające na zamianie zmiennej stopy procentowej od wyemitowanej w 2017 r. obligacji na stałą stopę procentową.

ze zwrotem przez MFW jej części, w wysokości 12.425,4 tys. zł w związku z zakończeniem z dniem 3 listopada 2017 r. dostępu do Elastycznej Linii Kredytowej (ELK). Kwota ta pomniejszyła wydatki roku 2017 zgodnie z § 8 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie rodzajów i trybu dokonywania operacji na rachunkach bankowych prowadzonych dla obsługi budżetu państwa w zakresie krajowych środków finansowych oraz zakresu i terminów udostępniania informacji o stanach środków na tych rachunkach[12]. Od 2010 r. łączne koszty związane z dostępem do ELK wyniosły 1.851.347,1 tys. zł. Ponadto na niższe od planu przyjętego w ustawie budżetowej wykonanie wydatków złożyło się poniesienie mniejszych o 27.378,8 tys. zł opłat za przygotowanie emisji zagranicznych. Na 2017 r. zaplanowano emisje obligacji w czterech walutach o łącznej wartości nominalnej 19.663 mln zł, zrealizowano trzy emisje w EUR o wartości 7.658 mln zł. Niższe o 7.795,0 tys. zł od planowanych były także wydatki wynikające z umowy z BGK[13] związane ze sprzedażą walut. Płatność prowizji za sprzedaż walut przez BGK w grudniu 2017 r. nastąpiła w styczniu 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 221, 224, 226, 500, 538-555)

2.2. Wydatki związane z obsługą krajowego długu Skarbu Państwa

Dyskonto, odsetki i premie od skarbowych papierów wartościowych

W rozdziale 75703 – Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynku krajowym zaplanowano wydatki w wysokości 20.006.534 tys. zł. Decyzją Ministra Finansów z dnia 23 listopada 2017 r. dokonano zmian w budżecie państwa, zwiększając plan wydatków w tym rozdziale o 750.000 tys. zł do wysokości 20.756.534 tys. zł. Wydatki wykonane wyniosły 20.699.335,1 tys. zł, tj. 99,7% planu po zmianach.

Wydatki na obsługę obligacji hurtowych wyniosły 19.772.687,5 tys. zł i stanowiły 95,5% wydatków w rozdziale 75703. Były one wyższe od pierwotnie prognozowanych o 1.045.411,5 tys. zł, tj. o 5,6%. Wynikało to przede wszystkim z zawarcia pod koniec 2016 r. oraz 2017 r. nowych transakcji SWAP przenoszących koszty obsługi długu między latami. Saldo wydatków z tytułu obu transakcji wyniosło w 2017 r. 699.460,9 tys. zł (pomniejszenie wydatków z tytułu transakcji zawartych w 2016 r. o 1.404.318,1 tys. zł i wykonanie wydatków w kwocie 2.103.779 tys. zł w związku z zawarciem transakcji pod koniec 2017 r.). Transakcje SWAP, których celem jest zarządzanie rozkładem kosztów obsługi długu w czasie, były zawarte na korzystnych warunkach przynosząc średnią rentowność 1,65%. W 2017 r. większe od planowanych były także wykupy obligacji na przetargach zamiany.

Wydatki z tytułu obsługi obligacji oszczędnościowych wyniosły 272.500 tys. zł, tj. 99,8% planu pierwotnego.

W 2017 r. Minister Finansów wyemitował bony skarbowe. Były to tzw. bony krótkie, tj. sprzedawane i wykupywane w tym samym roku. Wydatki z tego tytuły wyniosły 55.073,5 tys. zł, tj. 12,7% planu, co było wynikiem niskiego wykonania planu sprzedaży bonów. Sprzedano bony o wartości 5.976 mln zł wobec zakładanej 39.000 mln zł. Średnia rentowność bonów skarbowych w 2017 r. wyniosła 1,53%, tj. nieco więcej niż średnie oprocentowanie depozytów terminowych w wysokości 1,34%, zawiązywanych w ramach konsolidacji zarządzania płynnością, w przypadku których Minister Finansów nie ma wpływu na ich wielkość. W porównaniu do innego alternatywnego źródła pozyskania płynności w postaci dwuletnich obligacji

---

12 Dz. U. z 2018 r. poz. 488.

13 Umowa rachunków bankowych i innych usług z dnia 9 czerwca 2017 r.

zerokuponowych o średniej rentowności 2,04% bony skarbowe były tańszym instrumentem.

Wydatki na odsetki od środków przyjmowanych w depozyt i zarządzanie przez Ministra Finansów w kwocie 537.110,2 tys. zł były wyższe od pierwotnie planowanych o 5,4%. Wpływ na to miało przede wszystkim utrzymywanie wyższych średniomiesięcznych stanów depozytów terminowych (o 645,1 mln zł) i overnight (o 8.107 mln zł) od uprawnionych podmiotów.

(dowód: akta kontroli str. 580, 764-770, 1007-1015, 1017-1023, 1179-1184)

Koszty emisji krajowych SPW oraz inne opłaty i prowizje

Na pokrycie kosztów emisji krajowych skarbowych papierów wartościowych oraz inne opłaty i prowizje w 2017 r. zaplanowano 61.616 tys. zł. W ciągu roku limit wydatków w tym paragrafie został zwiększony do kwoty 64.616 tys. zł. Wydatki wyniosły 61.963,9 tys. zł, tj. o 347,9 tys. zł (o 0,6%) więcej niż początkowo prognozowano.
Szczegółowym badaniem wydatków na obsługę długu krajowego objęto 12 największych kwot wydatków na odsetki, dyskonto i premie od obligacji skarbowych, a także 8 pozycji wydatków obejmujących płatności początkowe transakcji na instrumentach pochodnych SWAP, odsetki od środków przejętych przez Ministra Finansów w zarządzanie lub depozyt, dyskonto od bonów skarbowych, wynagrodzenie agenta emisji obligacji skarbowych, opłaty za usługi prawne oraz refundację opłat BGK. Łączna kwota zbadanych wydatków wyniosła 13.272.310,4 tys. zł, tj. 64% wydatków na obsługę długu krajowego i 45% wydatków zrealizowanych w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa. Wydatki te zostały poniesione zgodnie z warunkami określonymi w dokumentach stanowiących podstawę prawną wydatkowania środków budżetowych na obsługę długu krajowego, tj. listach emisyjnych, wezwaniach sporządzonych przez Krajowy Depozyt Papierów Wartościowych, potwierdzeniach transakcji zawartych z Dealerami Skarbowych Papierów Wartościowych, informacjach otrzymanych z BGK oraz fakturach. Wydatki zostały zaliczone do właściwych paragrafów klasyfikacji budżetowej, a dyspozycje płatności sprawdzone i zatwierdzone przez osoby upoważnione.

(dowód: akta kontroli str. 764-770, 1046-1178, 1311)

W 2017 r. nastąpił spadek wydatków na obsługę długu krajowego w porównaniu do 2016 r. o 1.518.414,5 tys. zł, tj. o 6,8%. Na obniżenie kosztów wpływ miało głównie niższe oprocentowanie[14] obsługiwanego długu (spadek wydatków o 2,9 mld zł) oraz niższe wydatki z tytułu transakcji SWAP (w 2016 r. 1,4 mld zł, w 2017 r. 0,7 mld zł). W porównaniu do 2016 r. większe były natomiast odkupy obligacji zapadających w następnym roku (z tego tytułu nastąpił wzrost wydatków o 0,4 mld zł) oraz wydatki z tytułu przyrostu obsługiwanego długu wynikającego z finansowania potrzeb pożyczkowych netto (o 2 mld zł).
W ujęciu memoriałowym koszty obsługi długu Skarbu Państwa wyniosły w 2017 r. 28.995 mln zł i były niższe od wydatków poniesionych kasowo o 646 mln zł[15] oraz kosztów w ujęciu memoriałowym w 2016 r. o 386 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 1022-1023, 1180-1184, 1194)

---

[14] Średnie oprocentowanie obligacji hurtowych, od których poniesiono wydatki w 2016 r. wyniosło 2,88%, a w 2017 r. – 2,76%.

[15] Różnice w ujęciu kasowym i memoriałowym wynikają z faktu, że w ujęciu kasowym pokazane są faktycznie poniesione wydatki w danym roku budżetowym w chwili obsługi lub wykupu długu, natomiast koszty memoriałowe wyznaczane są na dany rok kalendarzowy poprzez naliczenie odpowiednich odsetek lub dyskonta od długu, który występował w tym czasie.

Ustalone nieprawidłowości

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

2.3. Efekty rzeczowe prowadzonej działalności

Opis stanu faktycznego

W 2017 r. całość wydatków części 79 stanowiła finansowanie jednego działania w ramach budżetu państwa w układzie zadaniowym w funkcji 4. Zarządzanie finansami państwa, tj. Zarządzanie i obsługa długu Skarbu Państwa. Celem działania była „Realizacja zobowiązań dłużnika i gwaranta", a wyznaczony miernik „Pełna i terminowa realizacja zobowiązań dłużnika i gwaranta" miał wynieść 100%. W ramach tej części do zapłaty przypadały wydatki w kwocie 29.641.408,4 tys. zł i w takiej wysokości zostały poniesione. Na podstawie badania wydatków w łącznej kwocie 18.127.527,9 tys. zł, tj. 61,1% zrealizowanych w części 79 wydatków budżetu państwa, stwierdzono, że zostały one poniesione zgodnie w warunkami umownymi, w należnych wysokościach oraz terminowo.

(dowód: akta kontroli str. 220, 385-386, 770, 1176-1178, 1287, 1294-1297)

Ustalone nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2017 r. przez kontrolowaną jednostkę w zakresie wydatków. Minister Finansów prowadził obsługę zobowiązań terminowo i zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz zawartymi umowami.

3. Sprawozdawczość i księgi rachunkowe

3.1. Sprawozdania

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania rocznych sprawozdań za 2017 r. przez dysponenta części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa:

- 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 oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1),

a także sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2017 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 kontrolowanej jednostki były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Wyżej wymienione sprawozdania zostały sporządzone terminowo, stosownie do przepisów rozporządzeń Ministra Finansów w sprawie: sprawozdawczości budżetowej[16], sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych[17], a także sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym[18].

Sprawozdania Rb-Z i Rb-N zostały sporządzone prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym.

---

[16] Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. poz. 109).

[17] Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r. poz. 1773).

[18] Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz.U. Nr 298 poz. 1766, ze zm.).

W ewidencji księgowej części 79 nie zostały ujęte należności wymagalne z tytułu płatności kuponowych (odsetek) od przejętych obligacji spółki Nettle S.A., o czym szerzej mowa w pkt. 3.2. Spowodowało to zaniżenie w sprawozdaniu Rb-27 za 2017 r. kwoty należności pozostałych do zapłaty w tym zaległości netto o kwotę 58,6 tys. zł (0,002%).
Stwierdzone, opisane poniżej, nieprawidłowości wskazują, że przyjęte mechanizmy kontroli zarządczej w zakresie sporządzania sprawozdań były niewystarczające.

(dowód: akta kontroli str. 652-726, 1198-1211, 1283-1293, 1298-1308)

Ustalone nieprawidłowości

1. W rocznym sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa za 2017 r. części 79 w kolumnie „Zobowiązania według stanu na koniec okresu sprawozdawczego – ogółem", w rozdziale 75703 § 8100, nie ujęto zobowiązań z tytułu wynagrodzenia agenta emisji obligacji detalicznych za usługi wykonane w grudniu 2017 r. z datą płatności w styczniu 2018 r. w łącznej kwocie 6.561,1 tys. zł. Zdaniem NIK było to nierzetelne i niezgodne z art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości[19] (uor), który stanowi, że w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty.
   Wynikało to z faktu, że powyższe operacje gospodarcze nie zostały zaksięgowane na koncie 202 – zobowiązań z tytułu wydatków budżetowych – długoterminowych[20] pod datą 31 grudnia 2017 r., gdyż BGK prowadzący ewidencję księgową zobowiązań i należności części 79 otrzymał w styczniu 2018 r. zlecenia płatnicze dotyczące zapłaty tych zobowiązań bez faktur, a opisy zleceń płatniczych nie wskazywały, jakiego okresu dotyczyło wynagrodzenie. Skutkiem nieujęcia powyższych zobowiązań w sprawozdaniu Rb-28 za 2017 r. było ich zaniżenie o 0,04%.
   Dyrektor Departamentu Długu Publicznego wyjaśnił, iż za wyjątkiem obsługi obligacji zagranicznych, zlecenia płatnicze przekazywane są do BGK bez faktur, gdyż zawierają zweryfikowane dane wynikające z faktur. Dyrektor podał, że w celu zapewnienia prawidłowej ewidencji zobowiązań z tytułu kosztów SPW na rynku krajowym oraz innych opłat i prowizji zmodyfikował format zlecenia płatniczego i od marca 2018 r. w zleceniach, które tego wymagają, będzie zamieszczana informacja dotycząca okresu, którego dane płatności dotyczą.

   Sprawozdanie zostało skorygowane w dniu 21 marca 2018 r. i po korekcie przedstawiało prawdziwy obraz wydatków i zobowiązań wykazywanych w części 79.

   (dowód: akta kontroli str. 1185-1196, 1287-1289, 1331-1332)

2. W ewidencji pozabilansowej prowadzonej przez NBP dla części 79, na koncie 905 - Zobowiązania warunkowe z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji Skarbu Państwa w listopadzie 2017 r. zaewidencjonowano anulowanie niewykorzystanej kwoty kredytu, który był objęty gwarancją Skarbu Państwa. Ujęcie powyższego zdarzenia nastąpiło z opóźnieniem, ponieważ miało ono miejsce w czerwcu 2017 r. W efekcie w sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za II i III kwartał 2017 r. kwoty potencjalnych

---

[19] Dz. U. z 2018 r. poz. 395. NIK podtrzymuje stanowisko, zgodnie z którym do ewidencji w części 79 powinna mieć zastosowanie ustawa o rachunkowości. Dzięki temu zapewnione zostałyby odpowiednie wymogi jakościowe dla prowadzenia ewidencji księgowej tej części.

[20] Konto 202 służy do ewidencji zobowiązań z tytułu kosztów obsługi długu Skarbu Państwa, których termin zapłaty, ustalony w decyzji o ich powstaniu, przypada na lata następne po roku, w którym dokonywane są księgowania.

niewymagalnych zobowiązań Skarbu Państwa zawyżone zostały w odpowiednio o 386.246,9 tys. zł i 405.673,4 tys. zł. Zdaniem NIK nieprawidłowość ta wskazuje na brak rzetelnej weryfikacji przez Departament Długu Publicznego oraz Departament Poręczeń i Gwarancji danych ujmowanych w sprawozdaniach sporządzanych przez agenta finansowego Rządu.
W wyjaśnieniach dotyczących sprawowania kontroli nad prawidłowością danych ujmowanych przez BGK i NBP w sprawozdaniach budżetowych i w zakresie operacji finansowych, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów wyjaśnił, że w przypadku wartości naliczanych zobowiązań i należności, prezentowanych w sprawozdaniach, Minister Finansów polega na danych pochodzących z systemów informatycznych zarządzanych przez agentów, co wynika z przyjętego modelu obsługi części 79. W innym przypadku należałoby dublować specjalistyczną infrastrukturę techniczną oraz wykwalifikowane zasoby ludzkie, co byłoby przedsięwzięciem nieefektywnym i stojącym w sprzeczności z przyjętym agencyjnym modelem obsługi części 79.
W ocenie NIK, powyższe podejście świadczy o słabości mechanizmów w funkcjonującym w Ministerstwie Finansów systemie kontroli zarządczej w zakresie wiarygodności sprawozdań części 79.

(dowód: akta kontroli str. 727-730, 1298-1302)

3.2. Księgi rachunkowe

Opis stanu faktycznego

Ewidencja księgowa części 79 prowadzona była w 2017 r. w BGK oraz NBP na podstawie zawartych umów.

(dowód: akta kontroli str. 33-61)

Badanie wiarygodności ksiąg rachunkowych części 79 - Obsługa długu Skarbu Państwa przeprowadzono w BGK na próbie 69 zapisów księgowych o łącznej wartości 23.858.020,6 tys. zł oraz w NBP na próbie 50 zapisów księgowych o łącznej wartości 541.397,8 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną[21]. Stwierdzono, że dowody księgowe sporządzono prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym, a operacje gospodarcze udokumentowane tymi dowodami właściwie ujęto w księgach rachunkowych. Analizą objęto ponadto prawidłowość naliczeń i zapisów księgowych w odniesieniu do 10 sald należności wymagalnych (o łącznej wartości 463.788,9 tys. zł) oraz 10 sald zobowiązań długoterminowych (o łącznej wartości 969.637,1 tys. zł) według stanu na 31 grudnia 2017 r., wybranych w sposób celowy[22]. Badanie wykazało, że kwoty należności i zobowiązań zostały prawidłowo ujęte w księgach części 79.

W trakcie kontroli nie zidentyfikowano nieprawidłowości, które wskazywałyby, że księgi rachunkowe, stanowiące podstawę sporządzenia sprawozdań dysponenta głównego części 79 obejmujące zapisy dotyczące dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań prowadzone były nieprawidłowo.

(dowód: akta kontroli str. 1298-1308)

Ustalone nieprawidłowości

W ewidencji księgowej części 79 nie przypisano należności z tytułu płatności kuponowych (odsetek) od przejętych obligacji spółki Nettle S.A., stanowiących zabezpieczenie gwarancji udzielonej za zobowiązania SK Bank w kwocie 58.646,0 zł. Bank Gospodarstwa Krajowego prowadzący ewidencję księgową części 79 zaewidencjonował należności z tytułu kapitału obligacji jako należności sporne,

---

21 Prawdopodobieństwo wylosowania dowodu księgowego jest proporcjonalne do wartości operacji udokumentowanej tym dowodem.

22 Do próby wybrano kwoty składające się na najwyższe salda zobowiązań i należności części 79 według stanu na 31 grudnia 2017 r.

natomiast należności z tytułu odsetek od powyższej obligacji nie zostały zaksięgowane w ewidencji części 79. Wynikało to z trójstronnych uzgodnień pomiędzy Departamentami Długu Publicznego (DP) i Rozwoju Rynku Finansowego w Ministerstwie Finansów oraz Departamentem Usług Agencyjnych w BGK, przekazanych w dyspozycji Głównego Specjalisty w Wieloosobowym Stanowisku Pracy do Spraw Rozwiązań Systemowych Dotyczących Operacji Finansowych w DP, w sprawie kasowego, a nie memoriałowego ujmowania w ewidencji księgowej odsetek (pożytków/dochodów) od przejętych papierów wartościowych. Zgodnie z § 8 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej[23] odsetki od należności i zobowiązań, ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału. Natomiast w Zasadach (Polityce) rachunkowości dotyczących części 79 w rozdziale VII zapisano, iż zobowiązania i należności z tytułu odsetek i opłat nalicza się zgodnie z warunkami umów kredytowych/pożyczek, emisji skarbowych papierów wartościowych oraz innymi właściwymi umowami i ujmuje w księgach nie później niż na koniec miesiąca. Ponadto zgodnie z art. 4 ust. 1 uor jednostki są zobowiązane prowadzić księgi w taki sposób, by rzetelnie i jasno przedstawiać sytuację majątkową i finansową. Art. 4 ust. 4 uor przewiduje, że jednostka może w ramach przyjętych zasad (polityki) rachunkowości stosować uproszczenia, jednak jeżeli nie wywiera to istotnie ujemnego wpływu na realizację obowiązku określonego w ust. 1. Przyjęcie zasady kasowego ujmowania odsetek można uznać za uproszczenie opisane w art. 4 ust. 4 uor, jednak tylko wtedy, gdy odsetki te są na bieżąco wypłacane. W sytuacji, gdy odsetki dotyczą należności spornej brak ich ujęcia w księgach rachunkowych oraz sporządzanych na ich podstawie sprawozdaniach skutkuje zaniżeniem należności części 79.
Dyrektor Departamentu Długu Publicznego wskazał, że widzi potrzebę ponownej analizy przyjętych uproszczeń, szczególnie w odniesieniu do zdarzeń niestandardowych, jak opisany przypadek i dokonania w tym zakresie modyfikacji.

(dowód: akta kontroli str. 1198-1211, 1216-1219, 1319, 1333-1343)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę sprawozdania budżetowe i w zakresie operacji finansowych. Z uwagi na skalę, stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości w zakresie prowadzenia ewidencji księgowej części 79 oraz sporządzenia sprawozdań nie spowodowały obniżenia oceny w tym zakresie.

VI. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli, wnosi o:

---

[23] Dz.U. z 2017 r. poz. 760 (rozporządzenie uchylone z dniem 1 stycznia 2018 r.) Aktualnie obowiązujące rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. poz. 1911) zawiera analogiczny przepis (§ 11).

1. Ujęcie w ewidencji księgowej części 79 należności wymagalnych w kwocie 58.646,0 zł z tytułu płatności kuponowych (odsetek) od przejętych obligacji spółki Nettle S.A., stanowiących zabezpieczenie gwarancji udzielonej przez Skarb Państwa za zobowiązania Spółdzielczego Banku Rzemiosła i Rolnictwa w Wołominie oraz stosowną korektę sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za 2017 r.
2. Ustanowienie mechanizmów kontroli zarządczej zapewniających ujmowanie w ewidencji księgowej części 79 odsetek od należności i zobowiązań zgodnie z Zasadami (Polityką) rachunkowości części 79.
3. Weryfikowanie poprawności danych ujmowanych w sprawozdaniach budżetowych i w zakresie operacji finansowych, przygotowywanych przez NBP i BGK.

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 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli.

Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 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.

Warszawa, dnia 11 kwietnia 2018 r.

Prezes
Najwyższej Izby Kontroli
Krzysztof Kwiatkowski

.....
Podpis

PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI

ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa
Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-14, 00-950 Warszawa 1

KBF. 410. 001. 10. 2018

Pani
Teresa Czerwińska
Minister Finansów

MINISTERSTWO FINANSÓW
KA[illegible]ÓWNA
Wpł. -04- 12
Dep. [illegible]

MINISTERSTWO FINANSÓW
KANCELARIA GŁÓWNA
Wpł. 2018 -04- 12
Dep. [illegible]

MINISTERSTWO FINANSÓW
[illegible]
Wpł. [illegible] - - 2
Dep. [illegible]

Za zwrotnym potwierdzeniem odbioru