

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Sekretarz Kolegium

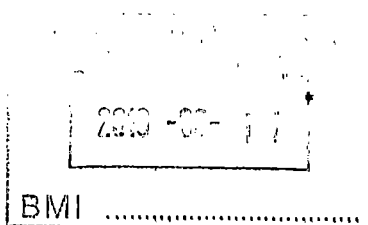
KPK-KPO.000.042.2019

Warszawa, dnia 11 czerwca 2019 r.

Pan
Marian Banaś
Minister Finansów

Stosownie do art. 57 i art. 61^a ust. 8 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz.U. z 2019 r. poz. 489), przesyłam Panu Ministrowi uchwałę **Nr 42/2019** wraz z uzasadnieniem, podjętą przez Kolegium Najwyższej Izby Kontroli dnia 7 czerwca 2019 r. w sprawie zastrzeżeń zgłoszonych do wystąpienia pokontrolnego Najwyższej Izby Kontroli z dnia 29 kwietnia 2019 r. (KBF.410.001.06.2018), skierowanego w związku z przeprowadzoną w Ministerstwie Finansów kontrolą wykonania budżetu państwa w 2018 r. część 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz kontrolą wykonania planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji. Tym samym postępowanie odwoławcze w tej sprawie zostało zakończone.

W zał.:
Uchwała Nr 42/2019





NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Kolegium

Uchwała Nr 42/2019

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli

z dnia 7 czerwca 2019 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 2019 r. poz. 489) Kolegium Najwyższej Izby Kontroli – po rozpatrzeniu na posiedzeniu w dniu 7 czerwca 2019 r. zastrzeżeń z dnia 21 maja 2019 r. zgłoszonych przez Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów działającą z upoważnienia Ministra Finansów do wystąpienia pokontrolnego Najwyższej Izby Kontroli z dnia 29 kwietnia 2019 r. (KBF.410.001.06.2018), skierowanego w związku z przeprowadzoną w Ministerstwie Finansów kontrolą wykonania budżetu państwa w 2018 r. część 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz kontrolą wykonania planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji – podjęło następującą

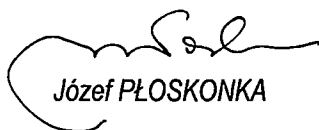
uchwałę:

zastrzeżenia z dnia 21 maja 2019 r. zgłoszone przez Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów działającą z upoważnienia Ministra Finansów do wystąpienia pokontrolnego Najwyższej Izby Kontroli z dnia 29 kwietnia 2019 r., skierowanego w związku z przeprowadzoną w Ministerstwie Finansów kontrolą wykonania budżetu państwa w 2018 r. część 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz wykonania planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji:

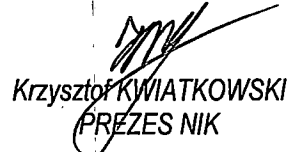
- 1) uwzględnić się w całości do zastrzeżenia 20., dotyczącego fragmentu opisu *Charakterystyki kontrolowanej części i Funduszu Reprywatyzacji* – i w związku z tym w wystąpieniu pokontrolnym na str. 5, w wierszach 13–14 od góry, dotychczasowy fragment o treści: „uzupełnienie funduszu statutowego Banku Gospodarstwa Krajowego” zastępuje się fragmentem o treści: „obsługę gwarancji w ramach rządowego programu Wspieranie przedsiębiorczości z wykorzystaniem poręczeń i gwarancji Banku Gospodarstwa Krajowego oraz pokrycie wydatków związanych z obsługą tego programu”;**
- 2) uwzględnić się w części do:**

- a) zastrzeżenia 12., dotyczącego zaniżenia, w sprawozdaniu Rb-40 z wykonania planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji, kwoty przychodów z tytułu wpłat od jednostek na państwowy fundusz celowy – i w związku z tym w wystąpieniu pokontrolnym na str. 7 w wierszu 17 od dołu, po wyrazie: „zaniżeniu” dodaje się wyrazy: „w wyniku omyłki pisarskiej”,
- b) zastrzeżenia 14., dotyczącego zasadności realizacji wniosku pokontrolnego, sformułowanego po kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2015 r. – i w związku z tym w wystąpieniu pokontrolnym na str. 33, dotychczasowy fragment rozpoczynający się wyrazami: „Nie można jednak zgodzić” (pierwszy wiersz od góry) i kończący się wyrazami: „pozostaje aktualny” (dziesiąty wiersz od góry) zastępuje się fragmentem: „Przyjęty sposób rozliczenia potrącenia wzajemnych należności i zobowiązań w ramach realizowanych projektów finansowanych z udziałem środków europejskich jest, w ocenie NIK, uzasadniony m.in. zachowaniem stałej proporcji udziału wydatków z obu rodzaju środków w budżecie projektu, niemniej jednak brak jest uregulowań, które wprost przewidywałyby taki sposób rozliczenia. Tym samym zasadny jest nadal wniosek pokontrolny, dotyczący uregulowania sposobu postępowania jednostek budżetowych (rozliczania w zakresie wydatków i dochodów) w przypadku dokonywanego w trybie kodeksu cywilnego potrącenia wzajemnych wierzytelności, w tym także w ramach realizowanych projektów finansowanych z udziałem środków europejskich – zarówno w części finansowanej z budżetu państwa, jak i w części finansowanej z budżetu środków europejskich”;
- 3) oddala się w pozostałym zakresie.

SEKRETARZ KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI


Józef PŁOSKONKA

PRZEWODNICZĄCY KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI


Krzysztof KWIATKOWSKI
PREZES NIK

UZASADNIENIE

Najwyższa Izba Kontroli – Departament Budżetu i Finansów przeprowadziła w Ministerstwie Finansów (dalej: Ministerstwo) kontrolę wykonania budżetu państwa w 2018 r. część 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe oraz kontrolę wykonania planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji. Wyniki kontroli

przedstawione zostały w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 29 kwietnia 2019 r., do którego Dyrektor Generalna Ministerstwa Finansów działająca z upoważnienia Ministra Finansów (dalej: Dyrektor) w piśmie z dnia 21 maja 2019 r. zgłosiła 20 zastrzeżeń.

Zastrzeżenie 1. dotyczyło nieprawidłowości polegającej na wydatkowaniu kwoty 1 694,9 tys. zł, w wyniku zaciągnięcia w 2017 r. zobowiązania z pominięciem przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych¹ (dalej: upzp) na dostarczenie nowych wersji oprogramowania standardowego MS Dynamix AX 2012 oraz nowych wersji publikowanych do niego poprawek, wykorzystywanych w ramach systemu ZEFIR2.

W wystąpieniu pokontrolnym NIK podniosła, że zlecenie dokonane w dniu 28 czerwca 2017 r. przez zastępcę Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie stanowi o zaciągnięciu zobowiązania (udzieleniu zamówienia publicznego) z naruszeniem art. 7 ust. 3 upzp, zgodnie z którym zamówienia udziela się wyłącznie wykonawcy wybranemu zgodnie z przepisami tej ustawy. Ponadto w Ministerstwie nie sporządzono oceny skutków umowy (dalej: OSU), o której mowa w art. 54a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych² (dalej: ufp); w związku z zawarciem w dniu 26 listopada 2018 r. umowy w sprawie zawisłej przed Sądem Rejonowym dla Krakowa Śródmieścia w Krakowie (sygn. akt I Co 956/18). W tym zakresie ograniczono się do pozyskania opinii z dnia 21 listopada 2018 r. Prokuraturii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: Prokuraturii Generalnej), wydanej w trybie art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 15 grudnia 2016 r. o Prokuraturii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej³, która w ocenie Departamentu Prawnego Ministerstwa spełnia wszystkie rygory i elementy OSU wymagane przepisem art. 54a ust. 1 i 2 ufp. Dodatkowo NIK wskazała, że Izba Administracji Skarbowej w Krakowie (dalej: IAS lub Izba) nie ujęła w księgach rachunkowych Izby zobowiązania z tytułu zapłaty za wykonany i dostarczony przedmiot umowy, pomimo, że zgodnie z art. 20 ust 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁴ do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

(pierwsze tiret w pkt. IV *Ocena*, str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 1 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 25-27 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Dyrektor stwierdziła, że:

- zamówienia nie dokonano z naruszeniem przepisów upzp, gdyż odnowienie licencji nastąpiło na zasadzie subskrypcji, na preferencyjnych warunkach i tym samym na rynku był tylko jeden wykonawca, który mógł wykonać dostawę. W zastrzeżeniu podniesiono również, że wydatkowania środków dokonano na podstawie umowy, a nie na podstawie zaciągniętego zobowiązania (dokumentu potwierdzającego złożenie u wykonawcy zamówienia o nazwie Wniosek Zmiany). Ponadto zgłaszająca zastrzeżenia wskazała, że zastępca Dyrektora IAS w Krakowie nie była upoważniona do zaciągnięcia zobowiązania;

¹ Dz.U. z 2018 r. poz. 1986, ze zm.

² Dz.U. z 2019 r. poz. 869.

³ Dz.U. poz. 2261, ze zm.

⁴ Dz.U. 2019 r. poz. 351.

- niezasadny jest zarzut naruszenia art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, gdyż w ocenie Dyrektor dokument *Wniosek Zmiany* nie spełniał wymogu dokumentu finansowego w rozumieniu ustawy o rachunkowości oraz regulacji wewnętrznych obowiązujących w IAS w Krakowie;
- w opisie nieprawidłowości odniesiono się do ksiąg rachunkowych IAS w Krakowie, pomimo że Izba ta nie została wymieniona w wystąpieniu pokontrolnym jako jednostka kontrolowana w 2018 r. Ponadto Dyrektor podkreślił, że podstawą dokonania płatności była zawarta ugoda, a nie złożone wykonawcy zamówienie (tzw. *Wniosek Zmiany*);
- nie istnieje przepis nakazujący sporządzenie oceny skutków ugody przez jednostkę zawierającą ugodę. Nie ma też obowiązku opracowania odrębnego dokumentu w tym zakresie. W związku z tym za uprawnione przyjąć należy uznanie za ocenę skutków ugody dokumentu (opinii prawnej co do zasadności zawarcia ugody) opracowanego przez Prokuratorię Generalną. Dyrektor podniosła, że przyczyni się to do efektywniejszego działania administracji.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Z ustaleń kontroli wynika, że w dniu 28 czerwca 2017 r. poprzez zatwierdzenie Wniosku Zmiany nr 1 w ramach umowy Nr 350000-ILGW.271.17.2015 r. z dnia 18 grudnia 2015 r. na świadczenie usług rozwojowych dla systemu ZEFIR2 (dalej: umowa), zastępca Dyrektora IAS w Krakowie zleciła wykonawcy realizację usługi rozwoju systemu ZEFIR 2 polegającą na dostarczeniu nowych wersji oprogramowania oraz nowych wersji publikowanych poprawek dla oprogramowania MS Dynamics AX 2012 na okres od 1 lipca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. Łączna wartość przedmiotu umowy została określona na kwotę 1 694,9 tys. zł. zastępca Dyrektora IAS w Krakowie wyjaśniła, że w dniu 27 czerwca 2017 r. od zastępcy Dyrektora Departamentu Informatyzacji (dalej: DI) otrzymała drogą elektroniczną do podpisu skany wypełnionego Zgłoszenia Zmiany nr 1 i Wniosku Zmiany nr 1, zawierające podpisy zastępcy Dyrektora DI oraz Przewodniczącego Rady Projektu, Dyrektora Departamentu Poboru Podatków w Ministerstwie. Powyższa korespondencja była poprzedzona rozmową telefoniczną, w trakcie której zastępca dyrektora IAS w Krakowie została poinformowana przez Dyrektora DI oraz zastępcę Dyrektora DI o konieczności pilnego podpisania wyżej wymienionych dokumentów, z uwagi na kończący się w dniu 30 czerwca 2017 r. termin wsparcia oprogramowania przez producenta. Z uwagi na nieobecność Kierownika Projektu Zamawiającego oraz na upływający termin zakupu po cenie subskrypcyjnej wsparcia producenta oprogramowania, zastępca Dyrektora IAS w Krakowie w dniu 28 czerwca 2017 r. zleciła wykonawcy realizację usługi określonej we Wniosku Zmiany nr 1. Działała w pełnym przekonaniu, że zakres zlecenia objęty jest przedmiotem umowy uzupełniającej i tym samym pociąga za sobą koszty, w ramach realizacji tej umowy.

Wykonawca wypełnił zobowiązanie określone we Wniosku Zmiany, a w dniu 4 września 2017 r. podpisany został protokół dostawy. Nie została jednakże dokonana pełna procedura odbioru produktu przewidziana w umowie uzupełniającej. W toku kontroli ustalono, że już po zleceniu i wykonaniu usługi pomiędzy zamawiającym a wykonawcą toczył się spór co do istnienia podstawy prawnej do zlecenia wykonawcy dodatkowej usługi, jej zakresu i wynagrodzenia należnego z tego tytułu. Ponadto zgodnie ze stanowiskiem IAS w Krakowie, zakres umowy nie obejmował możliwości zakupu od wykonawcy usługi wsparcia oprogramowania MS Dynamics AX

2012 w ramach umów rozwojowych, a ponadto opis zmiany zawarty we Wniosku Zmiany nie korespondował z przedmiotem umowy. Ministerstwo również stanęło na stanowisku, że zakup oprogramowania MS Dynamics AX 2012 został przeprowadzony nieprawidłowo. Stanowisko to na etapie negocjacji warunków umowy zostało potwierdzone przez wykonawcę.

Po bezskutecznym wezwaniu zamawiającego do dokonania procedury odbioru dostarczonej usługi i przyjęcia faktury wystawionej za świadczenie, wykonawca złożył wniosek w Sądzie Rejonowym dla Krakowa Śródmieście o zawezwanie do próby ugodowej. W dniu 26 listopada 2018 r. została zawarta ugoda sądowa pomiędzy wykonawcą a Skarbem Państwa – Ministrem Finansów (dalej: Minister). Na jej podstawie Ministerstwo zapłaciło wykonawcy kwotę 1 694,9 tys. zł tytułem wszelkich roszczeń przysługujących jemu względem zamawiającego, związanych z nabyciem usługi, użytkowanej przez Ministerstwo w okresie 1 lipca 2017 r. – 30 czerwca 2018 r., zaś wykonawca zrzekł się dochodzenia odsetek z tytułu opóźnienia w zapłacie wynagrodzenia należnego za nabycie tej usługi.

W tej sytuacji, w wystąpieniu pokontrolnym zasadnie wskazano, że zlecenie dokonane w dniu 28 czerwca 2017 r. przez zastępcę Dyrektora IAS w Krakowie świadczy o zaciągnięciu zobowiązania (udzieleniu zamówienia publicznego) z naruszeniem art. 7 ust. 3 upzp, zgodnie z którym zamówienia udziela się wyłącznie wykonawcy wybranemu zgodnie z przepisami tej ustawy. Zgodnie bowiem z treścią § 3 ust. 9 umowy, zmiany realizowane są po zatwierdzeniu Wniosku Zmiany przez Zamawiającego, którym jak wynika z definicji zawartej w umowie (część oznaczona DEFINICJE) jest Minister Finansów – Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa, z upoważnienia którego działał Dyrektor Izby Celnej w Krakowie a po konsolidacji administracji podatkowej, skarbowej i Służby Celnej – Dyrektor IAS w Krakowie, co wynika z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów nr BMI.0105.90.2017 z dnia 30 marca 2017 r.. Jednocześnie z tego upoważnienia wynika, że:

- w przypadku nieobecności Dyrektora IAS w Krakowie, czynności objęte upoważnieniem wykonują działający samodzielnie, wskazani imiennie zastępcy Dyrektora IAS w Krakowie w ustalonej kolejności,
- dokumenty w sprawach objętych upoważnieniem podpisywane są z klauzulą „z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów”.

Mając na względzie, że Wniosek Zmiany podpisał z klauzulą „z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów” zastępca Dyrektora IAS w Krakowie wskazana imiennie w upoważnieniu z dnia 30 marca 2017 r., argumentacja wnoszącego zastrzeżenia o braku podstaw do uznania, że Zastępca Dyrektora IAS zleciła wykonawcy realizację usługi rozwoju systemu ZEFIR2 – jest chybiona.

Niezasadne jest zatem stanowisko Dyrektora o braku podstaw do stwierdzenia, że zastępca Dyrektora IAS w Krakowie nie mogła naruszyć przepisów upzp, poprzez zaciąganie zobowiązań z pominięciem ustawy, ponieważ nie posiadała uprawnień do działania w imieniu kierownika zamawiającego, o którym mowa w upzp. W przedmiotowej sprawie Zastępca Dyrektora IAS w Krakowie, zlecając wykonawcy, poprzez zatwierdzenie Wniosku Zmiany, realizację usługi rozwoju systemu ZEFIR2 polegającą na zapewnieniu dostarczenia nowych wersji oprogramowania oraz nowych wersji publikowanych poprawek dla oprogramowania MS Dynamics AX 2012 działała w charakterze zamawiającego. Potwierdza to stanowisko Biura Logistyki Ministerstwa Finansów z dnia 18 czerwca 2018 r., że: „Wniosek Zmiany nr 1 z dnia 28 czerwca 2017 r., w którym zlecono wykonawcy

zapewnienie dostarczenia nowych wersji oprogramowania ... to udzielenie zamówienia publicznego bez stosowania przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych...”.

Ponadto w wystąpieniu pokontrolnym zasadnie wskazano, że w Ministerstwie nie sporządzono OSU, o której mowa w art. 54a ufp, w związku z zawarciem w dniu 26 listopada 2018 r. ugody w sprawie zawistej przed Sądem Rejonowym dla Krakowa Śródmieścia w Krakowie (sygn. akt I Co 956/18). W tym zakresie ograniczono się do pozyskania opinii z dnia 21 listopada 2018 r. Prokuratorii Generalnej, wydanej w trybie art. 17 ust. 1 ustawy o Prokuratorii Generalnej Rzeczypospolitej Polskiej, która w ocenie Departamentu Prawnego Ministerstwa spełnia wszystkie rygory i elementy OSU wymagane przepisem art. 54a ust. 1 i 2 ufp. Z przepisu art. 54a ufp wynika, że to jednostka, która zawiera ugodę, zobowiązana jest sporządzić w formie pisemnej OSU (dokonać w formie pisemnej oceny, że skutki ugody są dla tej jednostki lub odpowiednio Skarbu Państwa korzystniejsze niż prawdopodobny wynik postępowania sądowego) z uwzględnieniem okoliczności sprawy, w szczególności zasadności spomych żądań, możliwości ich zaspokojenia i przewidywanego czasu trwania oraz kosztów postępowania sądowego albo arbitrażowego. Kolegium NIK nie kwestionując zasadności skorzystania ze wsparcia (opinii) Prokuratorii Generalnej w przedmiotowej sprawie stoi na stanowisku, że opinia ta, mająca jedynie charakter rekomendacji, nie stanowi pisemnej oceny wymaganej treścią art. 54a ufp.

Opinia Prokuratorii Generalnej została wydana w trybie art. 17 ust. 1 ustawy Prokuratorii Generalnej i nie może być traktowana jako OSU, nawet jeśli zawarte są w niej elementy wymienione w art. 54a ufp. Z przepisu tego wynika, że to jednostka, która zawiera ugodę w sprawie spornej należności cywilnoprawnej zobowiązana jest dokonać w formie pisemnej oceny, że skutki tej ugody są dla tej jednostki lub odpowiednio Skarbu Państwa korzystniejsze niż prawdopodobny wynik postępowania sądowego, z uwzględnieniem okoliczności sprawy, w szczególności zasadności spornych żądań, możliwości ich zaspokojenia i przewidywanego czasu trwania oraz kosztów postępowania sądowego. Nie można zatem podzielić poglądu Dyrektora, w którego ocenie w treści art. 54a ufp brak jest wskazania, że ocena skutków ugody ma być dokonana przez jednostkę zawierającą ugodę. Podobnego zdania jest P. Majka (Komentarz do art. 54a ustawy o finansach publicznych, LEX 2018), który wskazuje, że jednostka, która zawiera ugodę zobowiązana jest sporządzić w formie pisemnej OSU. Ponadto w uzasadnieniu do projektu ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności⁵ (ustawy dodającej art. 54a ufp) wskazane zostało, że art. 54a ufp umożliwi podmiotom publicznym zawieranie ugody w przypadku dokonania przez nie oceny, że skutki ugody będą korzystniejsze niż prawdopodobny wynik postępowania sądowego. Ocena jednostki powinna być udokumentowana i stwierdzona pismem.

Opinia Prokuratorii Generalnej RP nie zastępuje OSU, a stanowi wsparcie, które może być udzielone podmiotom reprezentującym Skarb Państwa, w tym także na etapie przed zawarciem ugody. Podkreślić w tym miejscu należy również, że NIK nie kwestionowała i nie kwestionuje skorzystania ze wsparcia Prokuratorii Generalnej, w tym także w zakresie uzyskania opinii prawnej dotyczącej zasadności zawarcia przedmiotowej ugody. Przeciwnie takie działania należy uznać za jak najbardziej zalecane, gdyż opinia Prokuratorii Generalnej stanowi

⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 933, ze zm.

wsparcie merytoryczne jednostki, dokonanie zewnętrznej oceny sprawy, obiektywizację analiz i ich wyników oraz rezultatu negocjacyjnego⁶.

Ponadto w wystąpieniu zasadnie stwierdzono, że Dyrektor IAS w Krakowie nie ujął w księgach rachunkowych liczby zobowiązania z tytułu zapłaty za dostarczony przedmiot umowy, pomimo, że zgodnie z art. 20 ust 1 ustawy o rachunkowości do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić (w postaci zapisu) każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. W księgach 2017 r. powinno być ujęte ww. zobowiązanie. W analizowanej sprawie obie strony w momencie składania Wniosku Zmiany i realizacji umowy działały w przekonaniu, że Wniosek Zmiany został złożony zgodnie z zawartą umową. Zamawiający powziął wątpliwości co do istnienia podstawy już po złożeniu Wniosku, mimo to nie odmówił przyjęcia licencji, przeciwnie, podpisał protokół dostawy. Mimo wątpliwości co do istnienia podstawy do złożenia Wniosku Zmiany Dyrektor IAS nie miał wątpliwości co do przyjęcia licencji ani też ich użytkowania w bieżącej działalności Krajowej Administracji Skarbowej.

Fakt ten ma znaczenie dla oceny wykonania budżetu przez dysponenta części 19, gdyż dysponent powinien zapewnić wiarygodność sprawozdań, poprzez sprawowanie właściwej kontroli zarządczej w dziale (art. 68 ust. 2 i 69 ust. 1 pkt 1 ufp). Dysponent części 19 nie zapewnił jednak, by w 2017 r. w księgach rachunkowych i w sprawozdaniach budżetowych ujęte zostało zobowiązanie z tytułu dostarczenia licencji MS Dynamics AX 2012 na okres od 1 lipca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. o umownej wartości 1 694,9 tys. zł, a więc o taką kwotę zostały zaniżone zobowiązania w części 19. Zgodnie z art. 20 ust 1 ustawy o rachunkowości, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Wniosek Zmiany nie jest dokumentem księgowym, nie dokumentuje on bowiem żadnej operacji gospodarczej. W 2017 r. w analizowanej sprawie zdarzeniami gospodarczymi były dostawa licencji do IAS w Krakowie oraz przyjęcie tych licencji do użytkowania. Zobowiązanie nie zostało ujęte w księgach rachunkowych gdyż IAS w Krakowie w 2017 r. nie dysponował fakturą wystawioną przez wykonawcę. Zauważyć jednak należy, że w obowiązującym w 2017 r. rozporządzeniu 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 Polskiej⁷ przewidziano konto 300 „Rozliczenie zakupu”, zgodnie z opisem służące do ewidencji rozliczenia zakupu materiałów, towarów (artykułów spożywczych), robót i usług, a w szczególności do ustalenia wartości materiałów, towarów w drodze oraz wartości dostaw niefakturowanych. Na stronie Ma konta 300 ujmuje się m.in. wartość przyjętych dostaw i usług, a saldo Ma konta 300 oznacza stan dostaw lub usług niefakturowanych.

⁶ Patrz zamieszczone na stronie <https://sp.prokuratoria.gov.pl/download/broszura-pokonferencyjna-1524467973.pdf> opracowanie pokonferencyjne „Efektywne rozwiązywanie sporów z udziałem Skarbu Państwa oraz państwowych osób prawnych”, str. 22.

⁷ Dz. U. z 2017 poz. 760; rozporządzenie uchylone z dniem 1 stycznia 2018 r., obecnie Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911, ze zm.).

Podstawą ujęcia dostaw niefakturowanych jest dowód przyjęcia towarów (czy usług), na przykład w postaci podpisanego przez obie strony „protokołu dostawy”. Nie było więc przeszkód, by zobowiązanie z tytułu dostawy licencji w księgach ująć. Podobnie w momencie przekazania licencji do użytkownika należało wystawić dowód wewnętrzny potwierdzający rozpoczęcie ich użytkowania. Rozumiejąc jednak wątpliwości Dyrektora IAS co do istnienia podstaw prawnych realizacji zlecenia, w sytuacji, gdy wykonawca dostarczył towary a IAS je przyjął (a tym bardziej gdy zaczęto je użytkować), należało ująć w księgach rachunkowych rezerwę na zobowiązanie. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 21 ustawy o rachunkowości przez rezerwy należy rozumieć zobowiązania, których termin wymagalności lub kwota nie są pewne. W przedmiotowej sprawie nie było bowiem wątpliwości, że za dostarczone licencje należy zapłacić sporną kwotę, zwłaszcza że były one przez zamawiającego odebrane i następnie użytkowane.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektor nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 2. odnosiło się do nieprawidłowości polegającej na podziale zamówienia na usługi wsparcia informatycznego o łącznej wartości 212,3 tys. zł w celu uniknięcia stosowania przepisów upzp (drugie tiret w pkt. IV Ocena, str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 2 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 27-28 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor podniosła, że zakres przedmiotowy usługi wskazany w umowach zlecenia zawartych w dniu 23 stycznia 2018 r. jest różny od zakresu usługi świadczonej w ramach umów zawartych w dniu 18 lipca 2018 r. Dodatkowo usługi świadczone w ramach ww. umów były wykonywane na potrzeby dwóch różnych wydziałów funkcjonujących w ramach DI. Wartość umów zlecenia zawartych w pierwszym terminie opiewała w przeliczeniu na 25 891,50 euro, a tych zawartych w drugim terminie na 8 630,49 euro. Zgłaszająca zastrzeżenia podniosła, że biorąc pod uwagę brak tożsamości przedmiotowej świadczonej usług, zarzut przekroczenia równowartości kwoty 30 000 euro, a tym samym zarzut nieprzeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, jest bezpodstawny. Jak podała, pierwsze zamówienie zostało ujęte w Planie zakupów i zamówień Ministerstwa na 2018 r., a wartość szacunkową zamówienia pn. *Świadczenie usługi wsparcia informatycznego realizującego zadania obsługi zgłoszeń serwisowych w Systemie Service Desk MF* określono na kwotę 25 891,50 euro, przy czym zamówienie planowano wszcząć w I kwartale 2018 r. Zostało ono zrealizowane na podstawie wniosków DI z dnia 8 stycznia 2018 r. Z uwagi na nieplanowane okoliczności, w dniu 26 czerwca 2018 r., komórka merytoryczna ponownie wystąpiła z pięcioma wnioskami o dokonanie zakupu usług od dotychczasowych wykonawców wskazując, że zakupy nie były przewidziane w Planie zakupów i zamówień Ministerstwa na 2018 r. Departament DI był w trakcie prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego mającego zapewnić niezbędne zasoby do realizacji zadań związanych ze wsparciem użytkownika przez okres 4 kolejnych lat. Z uwagi jednakże na fakt, że z dniem 23 lipca 2018 r., DI stracił zasoby kadrowe w zakresie świadczenia usług wsparcia w tym obszarze oraz ze względu na trwające procesy naboru, niezbędne było zapewnienie świadczenia usługi, aby usługa ta realizowana była na dotychczasowym wysokim poziomie. Dyrektor podała także, że w chwili wszczęcia postępowań o dokonanie zakupu pięciu usług na okres 6 miesięcy w styczniu 2018 r., zamawiający nie przewidywał konieczności zakupu usług na dłuższy okres.

Zgłaszająca zastrzeżenia podniosła również, że w chwili wszczęcia postępowań o dokonanie zakupu pięciu usług na okres 6 miesięcy w styczniu 2018 r., zamawiający nie przewidywał konieczności zakupu usług na dłuższy okres, o czym świadczy identyczna wartość szacunkowa przedmiotowych usług we wnioskach zakupowych i Planie zakupów i zamówień Ministerstwa na 2018 r. W stosunku do zakupów zrealizowanych na podstawie kolejnych pięciu wniosków z czerwca 2018 r., nie można zatem zarzucić zamawiającemu niedozwolonego dzielenia zamówienia w celu uniknięcia stosowania przepisów upzp, gdyż zachodzi brak tożsamości czasowej przedmiotowych zamówień. Niewątpliwie bowiem potrzeba udzielenia zakupu na niniejsze usługi na kolejne dwa miesiące zaistniała już po zawarciu wcześniejszych umów.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Kolegium NIK podziela stanowisko zawarte w wystąpieniu pokontrolnym, że w rozpatrywanym przypadku doszło do podziału zamówienia na odrębne zamówienia w celu uniknięcia obowiązku stosowania upzp, poprzez zawarcie przez Dyrektora DI 10 umów zlecenia z pięcioma osobami fizycznymi, o takim samym przedmiocie zlecenia, tj. na usługę wsparcia informatycznego. Umowy te zostały zawarte bez zastosowania upzp w dniu 23 stycznia 2018 r. na okres sześciu miesięcy, a następnie w dniu 18 lipca 2018 r., na okres kolejnych dwóch miesięcy. Łączna wartość umów wyniosła 212,3 tys. zł i przekraczała równowartość kwoty 30 tys. euro, a wydatki poniesione w 2018 r. z tytułu ich realizacji wyniosły 192,4 tys. zł.

Jak ustalono, w dniu 23 stycznia 2018 r. wygasła dotychczasowa, odpłatna umowa cywilnoprawna na usługi informatyczne, których celem było zapewnienie właściwego funkcjonowania sprzętu i systemów informatycznych wykorzystywanych w Ministerstwie (zawarta po przeprowadzeniu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego). W związku z koniecznością kontynuacji tych usług realizowały je osoby, które świadczyły je uprzednio w ramach wygasłej umowy. Łączna wartość tych umów (zamówień) była wyższa niż określony w art. 4 pkt 8 upzp próg kwotowy, do którego nie stosuje się przepisów tej ustawy. W ocenie NIK powyższe działania, świadczą o dokonanym podziale zamówienia w celu uniknięcia łącznego szacowania wartości zamówienia, a tym samym w celu uniknięcia stosowania przepisów upzp.

Jak wynika z wyjaśnień Dyrektora DI umowy zostały zawarte w związku z koniecznością zapewnienia ciągłości usług wsparcia informatycznego a Ministerstwo nie dysponowało wystarczającą liczbą etatów, by samodzielnie realizować to zadanie. Natomiast procedowanie udzielenia kolejnego zamówienia publicznego na realizację tego zadania zostało opóźnione z uwagi na zakładaną konsolidację zasobów informatycznych w związku z przeprowadzaną reformą związaną z utworzeniem KAS. Według wyjaśnień zastępcy Dyrektora DI, w okresie od 25 września 2018 r. usługi te były realizowane przez pracowników DI, a w dniu 11 stycznia 2019 r. ponownie podpisano umowę na ich realizację z firmą zewnętrzną (wybraną w trybie przetargu).

W ocenie Kolegium NIK Ministerstwo miało możliwość z odpowiednim wyprzedzeniem przewidzieć konieczność przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na usługę wsparcia informatycznego, biorąc pod uwagę, że znana była data zakończenia realizacji umowy na tę usługę, KAS została utworzona z dniem 1 marca 2017 r., a proces przedkładania propozycji pracy/służby i wygaszania stosunków pracy/służby w KAS zakończył się odpowiednio dnia 31 maja 2017 r. i 31 sierpnia 2017 r.

Ponadto należy zwrócić uwagę, że umowy zlecenia zawarte w ww. terminach w zakresie szczegółowego przedmiotu wykonywanych prac były co do zasady tożsame z umową zawartą z jednym podmiotem na okres czterech lat (która wygasła z dniem 23 stycznia 2018 r.), jak również umowy zawartej z tym samym podmiotem na ten sam okres w wyniku przeprowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, która zaczęła obowiązywać od dnia 11 stycznia 2019 r. Kolegium NIK nie zgadza się również z przytaczanym przez Dyrektora argumentem wskazującym na brak podziału zamówienia publicznego, gdyż umowy zawarte w tych dwóch terminach, dotyczyły wsparcia informatycznego realizowanego przez dwa różne wydziały tego samego departamentu Ministerstwa (DI). Podziału zamówienia publicznego nie może uzasadniać fakt, że były one udzielone na rzecz różnych komórek organizacyjnych zamawiającego.

Należy również zauważyć, że Ministerstwo miało czas na przygotowanie się do przeprowadzenia procedury udzielenia zamówienia publicznego na powyższe usługi, gdyż umowa, która wygasła z dniem 23 stycznia 2018 r. była realizowana przez podmiot zewnętrzny przez okres czterech lat. Ministerstwo posiadało z wyprzedzeniem wiedzę w zakresie ewentualnej konieczności przeprowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na realizację przedmiotowej usługi.

Z tych względów zastrzeżenie nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 3. dotyczyło nieprawidłowości polegającej na poniesieniu niecelowego i niegospodarnego wydatku w kwocie 117,0 tys. zł na usługę instalacji sprzętu informatycznego w Ministerstwie (trzecie tiret w pkt. IV Ocena, str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 4 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 29-30 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Dyrektor podniosła, że umowa dotycząca świadczenia usługi wymiany 600 sztuk sprzętu komputerowego, została zawarta „w celu jak najszybszego wydania nowych komputerów użytkownikom”, realizacja przedmiotowej usługi przeprowadzana była z założeniem minimalizacji uciążliwości dla pracowników Ministerstwa a czas trwania pojedynczej wymiany komputera na jednym stanowisku pracy jest długotrwały (wymiana komputera wymaga weryfikacji posiadanego oprogramowania, zainstalowanie systemu operacyjnego, skopiowanie danych ze starego komputera i weryfikacji poprawności działania nowego sprzętu i oprogramowania – w zależności od liczby danych, proces wymiany trwa od 3 do 6 godzin).

Poza tym zdaniem zgłaszającej zastrzeżenia należy wziąć pod uwagę m.in, że:

- w większości przypadków wymieniane komputery były mocno wyeksploatowane, a ich dyski twarde posiadały błędy zapisu, co dodatkowo wydłużało proces weryfikacji i przegrywania danych,
- wykonawca odbierał sprzęt od użytkownika ok. godz. 16.00 i dokonywał instalacji do ok. godz. 19.00, pracując w wyznaczonym pomieszczeniu samodzielnie; następnie wykonawca był obecny w godzinach 7:00-8:00, kiedy przekazywał nowy komputer użytkownikowi,
- 558 szt. komputerów zostało wymienione w terminie do czerwca 2018 r. a pozostały sprzęt (42 szt.) był wymieniany sukcesywnie, w zależności od dostępności sprzętu.

Zgłaszająca zastrzeżenia podtrzymała wyjaśnienia przekazane NIK w toku kontroli odnośnie do braku możliwości realizacji wyżej wymienionego zadania siłami własnymi pracowników wydziałów DI, z uwagi na konieczność

realizacji zadań po godzinach pracy w celu zapewnienia pracownikom Ministerstwa ciągłości działania sprzętu (prawidłowa realizacja zadań ustawowych wymaga stałego dostępu dla pracowników do miejsc pracy, w tym do komputerów, a Ministerstwo nie mogło pozwolić sobie na przestoje w realizacji zadań i nieefektywne wykorzystanie zasobów kadrowych). Dyrektor podkreśliła, że z jednej strony NIK nie wykazała ile kosztowałyby nadgodziny pracowników DI, z drugiej zaś strony nadgodziny mogłoby spowodować większe finansowe obciążenie, jak również naruszenie przepisów dotyczących czasu pracy, co obarczone jest karami dla pracodawcy. W konkluzji zastrzeżenia Dyrektor wniosła o niepodnoszenie zarzutu niecelowego i niegospodarnego dokonania wydatku w związku z brakiem dostatecznej analizy potencjalnych negatywnych skutków realizowanego działania.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Jak ustalono, Ministerstwo w dniu 29 grudnia 2017 r. zawarło umowę na usługę wymiany 600 sztuk sprzętu komputerowego, realizowaną przez okres dziewięciu miesięcy w siedzibie Ministerstwa, za którą w 2018 r. zapłacono 117,0 tys. zł. Przedmiotem umowy była: instalacja oraz konfiguracja stacji roboczych, monitorów, urządzeń wielofunkcyjnych i innych urządzeń peryferyjnych oraz rekonfigurowanie stacji roboczych w tym m.in. kopiowanie danych, instalowanie systemu operacyjnego oraz innego oprogramowania przy pomocy narzędzi wykorzystywanych w Ministerstwie oraz personalizacja dla użytkowników końcowych. Powierzenie tej usługi zewnętrznemu wykonawcy nastąpiło, pomimo że wymiana sprzętu komputerowego, w tym instalacja i konfiguracja nowego stanowiska komputerowego należały do zadań DI.

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym DI zakres zadań Wydziału Aplikacji i Oprogramowania Stacji Roboczych (DI3) oraz Wydziału Infrastruktury Komputerowej i Logistyki Informatycznej (DI4) pokrywał się z zakresem zadań zleconym w wyżej wymienionej umowie. Dyrektor DI wyjaśnił, że wymiana takiej liczby komputerów siłami pracowników DI trwałaby znacznie dłużej niż czas określony w umowie z wykonawcą. Umowa została zawarta w celu jak najszybszego wydania nowych komputerów użytkownikom, a ponadto nowo zakupiony sprzęt komputerowy był objęty gwarancją i przedłużanie czasu instalacji i rozpoczęcia korzystania, w praktyce skróciłoby okres gwarancji. Z protokołów odbioru tej usługi wynika jednakże, że wykonawca zrealizował umowę (zgodnie z jej postanowieniami) w okresie dziewięciu miesięcy, co oznacza, że średnio dziennie dokonywał wymiany maksymalnie trzech komputerów. Powyższe stoi w sprzeczności z wyjaśnieniem zastępcy dyrektora DI, że umowa została zawarta w celu jak najszybszego wydania nowych komputerów użytkownikom. Jednocześnie tożsame co do przedmiotu wyżej wymienionej umowy czynności należały do zakresu obowiązków DI, który w okresie realizacji umowy dysponował pracownikami w liczbie co najmniej 140 etatów, z czego w wydziałach DI3 i DI4 co najmniej 13 etatów. Dlatego też Kolegium NIK stoi na stanowisku, że Ministerstwo miało możliwość realizacji wymiany komputerów bez zlecenia tego zadania zewnętrznemu wykonawcy, przez zatrudnionych w DI pracowników. Zawarcie przez Dyrektora DI z zewnętrznym wykonawcą umowy cywilnoprawnej na realizację usługi wymiany komputerów było nieuzasadnione, a poniesiony w związku z tym wydatek w kwocie 117,0 tys. zł był niecelowy i niegospodarny, tj. poniesiony z naruszeniem art. 44 ust. 3 ufp.

Za nieprzekonywujący należy uznać argument, że „wymiana takiej liczby komputerów siłami pracowników Departamentu Informatyzacji trwałaby znacznie dłużej niż czas określony w umowie”. Nie można podzielić

również poglądu, że wymiana sprzętu winna być realizowana wyłącznie po godzinach pracy w celu zapewnienia ciągłości działania sprzętu pracownikom Ministerstwa. Działania związane z wymianą sprzętu, jego serwisem czy instalacją oprogramowania, są zdarzeniami relatywnie standardowymi, które przy właściwej organizacji pracy nie mają istotnego wpływu na prawidłową realizację i efektywne wykorzystanie zasobów. Prawidłowo zastosowane instrumenty zarządcze pozwoliłyby na wykonanie zadań w tym zakresie siłami własnymi Ministerstwa, bez konieczności ponoszenia kosztów usług zewnętrznych.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektor nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 4. odnosiło się do nieprawidłowości polegającej na niezabezpieczeniu interesów Skarbu Państwa przy udzieleniu dotacji celowej dla Instytutu Łączności, polegające na niezagwarantowaniu przeniesienia praw zakupionego środka trwałego o wartości 16,1 tys. zł po zakończeniu świadczenia (czwarte tiret pkt. IV Ocena, str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 6 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 31 wystąpienia pokontrolnego). W **zastrzeżeniu** Dyrektor podniosła, że na mocy przepisów ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów⁸ analizę danych gromadzonych w rejestrze może prowadzić wyznaczona jednostka sektora finansów publicznych albo instytuty badawcze, o których mowa w ustawie z dnia 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych⁹. Minister może, w drodze rozporządzenia, wyznaczyć jednostkę sektora finansów publicznych albo instytuty badawcze, m.in. do dokonywania analizy danych z rejestru oraz wskazać zakres danych podlegających tej analizie.

Dyrektor wskazała również, że NIK nie zgłosiła uwag do zasadniczej części umowy dotacji zawartej z Instytutem Łączności - Państwowym Instytutem Badawczym, negując wyłącznie przeznaczenie części środków dotacji na zakup środka trwałego (jeden zestaw komputera przenośnego firmy Apple Macbook Pro z monitorem), służącego realizacji zleconego instytutowi zadania.

Zdaniem Dyrektor, postawiona w wystąpieniu pokontrolnym teza nie ma uzasadnienia, gdyż jak wskazała wydatki poniesione zostały zgodnie z regułą zawartą w art. 44 ust. 3 ufp. W jej ocenie, katalog ten ma charakter otwarty, stąd też istotne znaczenie dla oceny kosztów i uznania ich za kwalifikowane jest spełnienie powyższych kryteriów, które zakup wskazanego w wystąpieniu środka trwałego spełnia. Nabycie tego środka trwałego mieściło się w przewidzianym umową szczegółowym zakresie finansowanego zadania, a potrzeba zakupu sprzętu komputerowego wynikała z konieczności realizacji zadania. Dyrektor wskazała również, że nabyty dzięki otrzymanej dotacji środek trwały, którego przewidywany okres użytkowania to ponad rok, zdatny do użytku o wartości powyżej 10,0 tys. zł musi zostać wprowadzony do ewidencji środków trwałych Instytutu Łączności. Na mocy ustawy środek ten powinien podlegać amortyzacji, co oznacza, że musi powstać plan odzwierciedlający stopniowe jego zużycie. Na poparcie swoich zastrzeżeń, Dyrektor wskazała m. in. na przepisy w zakresie amortyzacji środków trwałych, takich jak komputery, wskazując na okres amortyzacji, który w przypadku komputerów o wartości poniżej 25,0 tys. zł może zakończyć się już z upływem 2 lat.

⁸ Dz. U. z 2018 r. poz. 2332, ze zm.

⁹ Dz. U. z 2018 r. poz. 736, ze zm.

W konkluzji zastrzeżenia Dyrektor wniosła o wykreślenie nieprawidłowości dotyczącej niezabezpieczenia interesów Skarbu Państwa przy udzieleniu dotacji celowej dla Instytutu Łączności, polegające na niezagwarantowaniu przeniesienia praw zakupionego środka trwałego o wartości 16,1 tys. zł po zakończeniu świadczenia usługi oraz związanych z powyższą nieprawidłowością ustaleń kontroli.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

W wyniku kontroli prawidłowości udzielenia dotacji dla Instytutu Łączności na przyjmowanie, przetwarzanie i analizę danych dotyczących przewozów towarów gromadzonych w rejestrze zgłoszeń, o którym mowa w ustawie o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów ustalono, że ze środków dotacji Instytut zakupił komputer Apple MacBook Pro za kwotę 16,1 tys. zł. Komputer ten jest wykorzystywany do realizacji prac utrzymania i rozwoju aplikacji mobilnej i będzie wykorzystywany w następnych okresach realizacji analiz. Instytut Łączności nie może samodzielnie zrezygnować z realizacji usług analizy danych geolokalizacyjnych, bowiem wykonywanie tych analiz wynika z przepisów prawa, nie zaś z dwustronnego oświadczenia woli, to jest umowy.

Zdaniem Kolegium NIK, Ministerstwo powinno było zabezpieczyć prawa do zakupionego komputera na jego rzecz, w przypadku decyzji, że zadanie dotychczas zlecone Instytutowi Łączności, będzie realizowane przez służby resortu finansów bądź przez wyznaczony do tego inny podmiot. Kolegium NIK nie neguje przy tym podnoszonych przez Dyrektor argumentów co do konieczności zakupienia przez wykonawcę zadania specjalistycznego sprzętu informatycznego w celu realizacji zadania. Ponieważ przepisy ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów wskazują na możliwość, a nie obliwiają do realizacji przedmiotowego zadania przez jednostki wymienione w ustawie, możliwa jest w każdej chwili zmiana podmiotu realizującego to zadanie. Zakupiony zatem specjalistyczny sprzęt informatyczny, który nie będzie już służył w tym celu dotychczasowemu wykonawcy zadania powinien być przekazany do Ministerstwa. Należy również wskazać, że pomimo podnoszonego przez Dyrektor całkowitego amortyzowania zakupionego sprzętu i braku jego wartości w ujęciu księgowym, posiadać on będzie nadal wartość rynkową i użytkową, więc będzie możliwość jego wykorzystania przez jednostki sektora finansów publicznych. Z tego względu Ministerstwo, w przypadku wyrażenia zgody na zakup przez wykonawcę zadania sprzętu informatycznego niezbędnego do jego realizacji, powinno było zagwarantować przeniesienie praw tego sprzętu na rzecz Ministerstwa po zakończeniu świadczenia usługi przez wykonawcę. Należy również zauważyć, że poza powyższą kwestią, NIK nie stwierdziła nieprawidłowości co do realizacji przez dysponenta części obowiązków formalno-proceduralnych określonych w art. 150 i 152 ufp, dotyczących udzielenia i rozliczenia dotacji.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektor nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 5. dotyczyło nieprawidłowości polegającej na niegospodarnym oraz niezgodnym z wewnętrznymi procedurami Ministerstwa poniesieniu wydatku w kwocie 13,1 tys. zł na zakup alkomatu dla Wewnętrznej Służby Ochrony MF (piąte tiret w pkt. IV Ocena, str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 5 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 30 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Dyrektor wskazała na:

- spoczywający na kierowniku jednostki obowiązek niedopuszczenia do pracy pracownika, jeżeli zachodzi uzasadnione podejrzenie, że stawił się on do pracy w stanie po spożyciu alkoholu lub spożywał alkohol w czasie pracy,
- uprawnienia kierownika jednostki do prowadzenia obserwacji zachowania pracownika, wobec którego zachodzi uzasadnione podejrzenie, że stawił się w pracy w stanie nietrzeźwości oraz do przeprowadzania profilaktycznych badań trzeźwości pracowników, w tym w szczególności pracowników ochrony wewnętrznej, dysponujących bronią palną,
- uprawnienia kierownika jednostki oraz pracownika, do żądania przeprowadzenia badania stanu nietrzeźwości przez organ powołany do ochrony porządku publicznego (Policję),
- interes pracodawcy w ustaleniu, czy pracownik jest zdolny do świadczenia pracy czy też znajduje się w stanie wykluczającym jej świadczenie z powodu użycia alkoholu,
- przepisy regulujące sposób badania na zawartość alkoholu w organizmie,
- parametry zakupionego alkomatu Drager Alcotest 9510, które zdaniem Dyrektora przesądają o tym, że urządzenie to zapewnia „wysoką dokładność i specyficzność badania, dzięki czemu wynik tego badania nabiera charakteru dowodowego”,
- prewencyjny charakter zakupu przedmiotowego urządzenia.

Zgłaszająca zastrzeżenia podniosła jednocześnie, że NIK wskazując na niegospodarność:

- nie wykazała jakie alternatywne rozwiązanie należałoby uznać za gospodarne,
- nie wskazała „żadnych dokumentów poświadczających, że zakup tańszego alkomatu i konieczność wzywania właściwych służb do potwierdzenia danych (ewentualnie przewóz pracownika na badania na zawartość alkoholu we krwi do zakładu opieki zdrowotnej), w celu dowodowego potwierdzenia stanu nietrzeźwości byłby bardziej gospodarny”,
- nie przedstawiła roboczo godzinny policjantów i nie określiła „ryzyka oderwania ich od czynności służbowych, mogących mieć wpływ na bezpieczeństwo obywateli oraz na wydłużenie czasu całego procesu sprawdzenia”,
- nie wskazała innych przykładów jednostek sektora finansów publicznych, które zatrudniając ponad 2 600 osób (w tym pracowników oraz funkcjonariuszy w ramach trzech grup z bronią palną, często narażonych na stres), korzystają wyłącznie z pomocy Policji,
- nie wykazała, że „alkomat za 1000 zł jest właściwym i gospodarnym zakupem”.

Ponadto Dyrektor powtórzyła przedstawione w trakcie kontroli wyjaśnienia, że cena zakupu alkomatu Drager Alcotest 9510, zaproponowana przez sprzedawcę była niższa niż w innych ofertach rynkowych dotyczących tego modelu urządzenia (nawet do około 3 000,00 zł brutto), co w ocenie Dyrektora świadczy, że zarzut ewentualnej niegospodarności przy zakupie tego urządzenia należy uznać za nieuzasadniony. W konkluzji tej części zastrzeżenia Dyrektor wniosła o wykreślenie oceny dotyczącej niegospodarności w odniesieniu do zakupu alkomatu.

Odnosząc się z kolei do nieprawidłowości, w części dotyczącej dokonania zakupu alkometru niezgodnie z wewnętrznymi procedurami Ministerstwa, Dyrektor wskazała, że w dniu 14 grudnia 2018 r. na stronie internetowej Ministerstwa (www.mf.gov.pl) zamieszczono dokument „Alkomat-zaproszenie do składania ofert”, z treści którego wynika, że zamawiający zaprosił wykonawców do składania ofert na zakup i dostawę Alkomatu Drager Alcotest 9510 wraz z wzorcowaniem, określając termin składania ofert na 17 grudnia 2018 r., a termin realizacji przedmiotu zamówienia - do 27 grudnia 2018 r. (powyższe ustalenia znalazły swoje odzwierciedlenie w Protokole rozeznania rynku z dnia 17 grudnia 2018 r.). Dlatego też, zdaniem Dyrektora, za nieprawidłowe należy uznać ustalenie kontrolerów NIK, zgodnie z którym: „W wyniku kontroli stwierdzono także, że wyżej wymieniony Departament nie przeprowadził rozeznania rynku z należytą starannością, podejmując decyzję o dokonaniu zakupu konkretnego modelu alkometru tj. Drager Alcotest 9510, przy czym z protokołu rozeznania rynku nie wynika czy i do jakich oferentów kierowane były zapytania. Tym samym naruszył § 6 pkt 1 Regulaminu dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych [Załącznik do Zarządzenia nr 2/FRJ2014 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów z 2 stycznia 2014 roku w sprawie zamówień publicznych i dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych], zgodnie z którym dokonanie zakupu należy poprzedzić rozeznaniem rynku potencjalnych wykonawców, w celu wyboru oferty najkorzystniejszej.” W ocenie Dyrektora, NIK nie wzięła pod uwagę, że zgodnie z § 6 pkt 2 ww. regulaminu: „O sposobie przeprowadzenia rozeznania rynku potencjalnych wykonawców decyduje wnioskodawca, biorąc pod uwagę charakter i przedmiot zamówienia oraz jego wartość”, a ponadto, że z § 6 pkt 4a ww. regulaminu wynika, że „w przypadku przeprowadzenia rozeznania rynku w drodze publicznego ogłoszenia o zakupie na stronie internetowej Ministerstwa, zawierającego co najmniej określenie przedmiotu zakupu, termin wykonania zobowiązania, kryteria, jakimi wnioskodawca będzie się kierował przy wyborze ofert, nie jest wymagane uzyskania ofert od co najmniej trzech potencjalnych wykonawców”. W konkluzji tej części zastrzeżeń Dyrektor stwierdziła, że komórka merytoryczna Ministerstwa (Departament Bezpieczeństwa i Ochrony Informacji) prawidłowo przeprowadziła procedurę wyboru wykonawcy, tj. opublikowała zaproszenie do składania ofert w serwisie internetowym Ministerstwa i uzyskała ofertę dostawy alkometru oraz zastosowała wymagane przepisami wewnętrznymi rozeznanie rynku z wykorzystaniem zaproszenia skierowanego do nieograniczonego kręgu wykonawców. Dodała także, że zebrany przez NIK materiał dowodowy, stanowiący podstawę do sformułowania nieprawidłowości w tym zakresie: „nie zawiera też stanowiących podstawę do sformułowania przez NIK stanowiska o złamaniu procedur, a tym bardziej o niegospodarnym i niezgodnym z wewnętrznymi procedurami Ministerstwa Finansów zakupem alkometru”.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Jak wynika z ustaleń kontroli, w dniu 27 grudnia 2018 r. Departament Bezpieczeństwa i Ochrony Informacji dokonał zakupu alkometru Drager Alcotest 9510 jednosensorowego za kwotę 13,1 tys. zł brutto na potrzeby Wewnętrznej Służby Ochrony Ministerstwa. Z wyjaśnień dyrektora tego Departamentu wynika, że konieczne było pozyskanie urządzenia do wskazania stanów nietrzeźwości dla celów dowodowych, tj. urządzenia zgodnego z przepisami rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 11 grudnia 2015 r. w sprawie badań na zawartość alkoholu

w organizmie¹⁰, podczas gdy na rynku dostępne są tylko dwa rodzaje urządzeń spełniające te normy. Istotną przesłanką zakupu alkometru były też wyniki i zalecenia kontroli wewnętrznej przeprowadzonej po stwierdzeniu przypadku przebywania na terenie Ministerstwa nietrzeźwego pracownika w czerwcu 2018 r.

W wystąpieniu pokontrolnym NIK stwierdziła, że dokonując zakupu alkometru za kwotę 13,1 tys. zł poniesiono niegospodarny wydatek, którego zasadność budzi wątpliwości. Na rynku dostępnych było wiele alkometrów za znacznie niższą cenę (np. tzw. alkometry policyjne dostępne od około 1000 zł), które spełniały normy rozporządzenia Ministra Zdrowia w sprawie badań na zawartość alkoholu w organizmie. Zgodnie z art. 17 ust. 3 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi¹¹ na żądanie kierownika zakładu pracy, osoby przez niego upoważnionej, a także na żądanie pracownika, badanie stanu trzeźwości pracownika przeprowadza uprawniony organ powołany do ochrony porządku publicznego. Organem uprawnionym do przeprowadzenia badania nie jest ani ochrona pracodawcy, ani sam pracodawca - użycie alkometru będącego własnością pracodawcy (niezależnie od tego czy jest to alkometat atestowany czy nie) nie zwalnia go z wezwania odpowiedniego organu (policji, straży miejskiej)¹². Ponadto z ustaleń NIK wynika, że zakupione urządzenie nie było ani razu wykorzystane od dnia zakupu do dnia 29 marca 2019 r. Powyższe ustalenia świadczą o niezgodnym z art. 44 ust. 3 ufp wydatkowaniu środków publicznych.

Stwierdzono także, że zamawiający nie przeprowadził rozeznania rynku z należytą starannością, podejmując decyzję o dokonaniu zakupu konkretnego modelu alkometru tj. Drager Alcotest 9510, przy czym z „protokołu rozeznania rynku” nie wynika czy i do jakich oferentów kierowane były zapytania. Tym samym naruszył § 6 pkt 1 Regulaminu dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych¹³, zgodnie z którym dokonanie zakupu należy poprzedzić rozeznaniem rynku potencjalnych wykonawców, w celu wyboru oferty najkorzystniejszej.

Nadmienić należy także, że w wystąpieniu pokontrolnym nie zakwestionowano, że kierownik zakładu pracy lub osoba przez niego upoważniona mają obowiązek niedopuszczenia do pracy pracownika, jeżeli zachodzi uzasadnione podejrzenie, że stawiał się on do pracy w stanie po spożyciu alkoholu albo spożywał alkohol w czasie pracy. Podnieść jednakże należy, że w orzecznictwie Sądu Najwyższego¹⁴ przyjmuje się, że do celów postępowania w sprawach ze stosunku pracy nie jest konieczne ustalenie ściśle określonego stężenia alkoholu we krwi pracownika, jak to ma miejsce w postępowaniu karnym lub w postępowaniu dotyczącym wykroczeń, a stan nietrzeźwości pracownika w czasie i miejscu pracy może być dowodzony wszelkimi środkami dowodowymi. Użycie przez pracodawcę nieatestowanego urządzenia do badania zawartości alkoholu w organizmie nie wyklucza zarzucenia pracownikowi stawienia się do pracy po spożyciu alkoholu, jeżeli przemawiają za tym inne okoliczności (np. nietypowe zachowanie pracownika, wyczuwalna od niego woń alkoholu) a pracownik nie skorzystał ze stworzonej mu możliwości weryfikacji wyniku badania. Ponadto wskazać, należy, że poddanie pracownika (za jego zgodą) badaniu testerem trzeźwości dostępnym u pracodawcy

¹⁰ Dz.U. z 2015 r. poz. 2153.

¹¹ Dz.U. z 2018 r. poz. 2137, ze zm.

¹² Uzasadnienie do wyroku Sądu Najwyższego (SN) z dnia 4 grudnia 2018 r. (sygn. akt I PK 194/17).

¹³ Załącznik do Zarządzenia nr 2/FR/2014 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów z dnia 2 stycznia 2014 roku w sprawie zamówień publicznych i dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych.

¹⁴ Patrz m.in. przywołany w wystąpieniu pokontrolnym wyrok SN z dnia 4 grudnia 2018 r., sygn. akt I PK 194/17.

nie zwalnia pracodawcy od wezwania uprawnionego organu powołanego do ochrony porządku publicznego w celu przeprowadzenia takiego badania. W obecnym stanie prawnym, badanie przeprowadzone przez pracodawcę może być skutecznie zakwestionowane przez pracownika jako przeprowadzone bez podstawy prawnej. Wskazać należy, że zgodnie z art. 17 ust. 3 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi, przepisy rozporządzenia wydanego na podstawie art. 47 ust. 2 tej ustawy (rozporządzenia przywoływanego w zastrzeżeniu) stosuje się do badań stanu trzeźwości pracownika przeprowadzanych przez uprawniony organ powołany do ochrony porządku publicznego, którym nie jest kierownik zakładu pracy. W świetle powyższego stwierdzić należy, że na potrzeby badania pracownika testerem trzeźwości wystarczającym byłoby użycie dowolnego, znacznie tańszego, dostępnego na rynku urządzenia do badania zawartości alkoholu. Tego typu urządzenia, w tym również tzw. „alkomaty dowodowe”, jak wynika z przeprowadzonej analizy powszechnie dostępnych ofert internetowych, dostępne są za znacznie niższą cenę, (np. tzw. alkomaty policyjne dostępne od ok. 1000 zł, vide np. [https://alko-maty.pl/alkomaty-dowodowe-\(policyjne\)](https://alko-maty.pl/alkomaty-dowodowe-(policyjne))). Tym samym w ocenie Kolegium NIK, w pełni zasadne jest stwierdzenie o wydatkowaniu kwoty 13.050,00 zł. z naruszeniem zasady oszczędności, określonej w art. 44 ust. 3 pkt 1 ufp. Dodatkowym argumentem potwierdzającym prawidłowość wyrażonego przez NIK poglądu w tej sprawie jest fakt, że zakupione urządzenie nie było ani razu wykorzystane od dnia zakupu do dnia 29 marca 2019 r. W tym kontekście podnoszona w zgłoszonych zastrzeżeniach teza o niewykazaniu przez NIK odpowiednich argumentów wskazujących na niegospodarność nie jest trafna.

Odnosząc się do zastrzeżenia Dyrektor w części dotyczącej dokonania zakupu alkometru niezgodnie z wewnętrznymi procedurami Ministerstwa należy wskazać, że podstawą stwierdzenia tej nieprawidłowości był wybór konkretnego modelu alkometru przed rozpoznaniem rynku. Jak wynika z wyjaśnień głównego specjalisty w Departamencie Bezpieczeństwa i Ochrony Ministerstwa Finansów „...zakup alkometru został poprzedzony zamieszczeniem w dniu 14 grudnia 2018 r. ogłoszenia na stronie Biuletynu Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów w zakładce „Zamówienia publiczne” i było ono dostępne dla wszystkich potencjalnych dostawców wskazanego sprzętu. Jednocześnie informuję, że zanim przystąpiłam do przedmiotowego zakupu wykonałam kilkanaście telefonów do różnych potencjalnych dostawców z pytaniem czy oferują taki sprzęt (Alkomat Drager Alcotest 9510) i są w stanie dostarczyć go do Ministerstwa Finansów”. Ponadto, w sporządzonym w dniu 17 grudnia 2018 r. dokumencie „Protokół rozeznania rynku dla zakupów” w opisie przedmiotu zakupu wskazano konkretny model alkometru. Powyższe działania świadczą, że podejmując decyzję o dokonaniu zakupu konkretnego modelu alkometru tj. Drager Alcotest 9510 zamawiający nie przeprowadził rozeznania rynku z należytą starannością i tym samym naruszył § 6 pkt 1 Regulaminu dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych¹⁵, zgodnie z którym dokonanie zakupu należy poprzedzić rozeznaniem rynku potencjalnych wykonawców, w celu wyboru oferty najkorzystniejszej zgodnie z zasadą gospodarności i racjonalności wydatków. Przejawem prawidłowego przeprowadzenia rozeznania rynku potencjalnych wykonawców, byłoby w przedmiotowej sprawie zaproszenie wykonawców do składania ofert na zakup i dostawę

¹⁵ załącznik do Zarządzenia nr 2/FR/2014 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Finansów z 2 stycznia 2014 roku w sprawie zamówień publicznych i dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych.

urządzenia do badania zawartości alkoholu, spełniającego określone kryteria, bez wskazywania konkretnego modelu tego urządzenia.

Odnosnie do zastrzeżenia Dyrektor w zakresie braku w zebranych przez NIK materiale dowodowym „tez stanowiących podstawę do sformułowania przez NIK stanowiska o złamaniu procedur, a tym bardziej o niegospodarnym i niezgodnym z wewnętrznymi procedurami Ministerstwa Finansów zakupem alkomatu” Kolegium NIK stwierdza, że dowody zgromadzone w toku kontroli potwierdzają zasadność oceny ww. zakresie.

Zastrzeżenie 6. Dotyczyło nieprawidłowości polegającej na opóźnieniu w podjęciu decyzji o blokowaniu wydatków z budżetu środków europejskich na realizację projektu *Rozwój katalogu usług publicznych Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie cyfryzacji obsługi podatków oraz wsparcia kontroli podatkowej* w wysokości 6 002,8 tys. zł (szóste tiret pkt. IV *Ocena*, str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz sekcja *Ustalone nieprawidłowości*, str. 33 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor wskazała, że wniosek w sprawie ostatecznej kwoty środków z projektu *Rozwój katalogu usług publicznych Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie cyfryzacji obsługi podatków oraz wsparcia kontroli podatkowej* wpłynął do komórki merytorycznej (tj. Departamentu Finansów i Księgowości) w dniu 29 października 2018 r. Następnie podjęto robocze działania zmierzające do ustalenia, czy zwalniane środki mogą zostać wykorzystane na inne zadania. W przypadku zidentyfikowania takich zadań zmianie uległaby kwota zwalnianych środków, więc wniosek nie był procedowany. Ostatecznie, w związku z brakiem dodatkowych potrzeb, podjęto decyzję o zablokowaniu środków i od 27 listopada 2018 r. wznowiono procedowanie wniosku. Po ostatecznym sprawdzeniu poprawności danych oraz uzyskaniu wszystkich wymaganych akceptacji wniosek został podpisany i ujęty w decyzji o blokadzie środków z dnia 19 grudnia 2018 r.

Zdaniem Dyrektor, mając na względzie postanowienia art. 177 ufp dysponent ma prawo, a nie obowiązek blokowania wydatków. Jej zdaniem, przy ocenie tej kwestii nie wzięto pod uwagę, że dysponent części 19 jest w stałym, nieprzerwanym kontakcie (w tym roboczym) z Ministrem i jakiegokolwiek potrzeby wygospodarowania środków z blokad są na bieżąco analizowane. Niezbędne działania mogą być podjęte nie tylko niezwłocznie (o czym pisze NIK) ale wręcz natychmiastowo, jednak brak sygnałów o takich potrzebach spowodował priorytetyzację zadań i skupienie się na innych celach.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

W wyniku badania decyzji o blokowaniu środków w ramach budżetu środków europejskich stwierdzono, że decyzja dotycząca blokady niewykorzystanych środków na realizację projektu *Rozwój katalogu usług publicznych Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie cyfryzacji obsługi podatków oraz wsparcia kontroli podatkowej* w wysokości 6 002,8 tys. zł została podjęta z prawie dwumiesięcznym opóźnieniem od momentu powzięcia informacji przez Departament Finansów i Księgowości w tym zakresie. Informacja ta została przekazana do Departamentu w dniu 29 października 2018 r., a decyzja dysponenta części o zablokowanych środkach została podjęta w dniu 19 grudnia 2018 r.

Jak wynika z ustaleń kontroli przedmiotowy wniosek, z uwagi na to, że dotyczył zwalnianych środków nie został zakwalifikowany jako priorytetowy. Podjęto jedynie robocze działania zmierzające do ustalenia, czy zwalniane

środki mogą zostać wykorzystane na inne zadania. Ostatecznie, w związku z brakiem dodatkowych potrzeb, podjęto decyzję o zablokowaniu środków i od 27 listopada 2018 r. wznowiono procedowanie wniosku. Po ostatecznym sprawdzeniu poprawności danych oraz uzyskaniu wszystkich wymaganych akceptacji wniosków został podpisany i ujęty w decyzji o blokadzie środków z dnia 19 grudnia 2018 r.

W ocenie Kolegium NIK zadania związane z realizacją ustawy budżetowej w zakresie danej części budżetu państwa, a w szczególności mające wpływ na funkcjonowanie budżetu państwa winny być realizowane bez zbędnej zwłoki. Dysponent części powinien również na bieżąco posiadać wiedzę w zakresie realizacji ustawy budżetowej, w tym w zakresie zapotrzebowania przez jednostki na środki finansowe. Kolegium NIK nie neguje fakultatywnego charakteru przepisów art. 177 ufp, jednakże, opierając się na kryterium rzetelności, stoi na stanowisku, że w celu sprawnego i gospodarnego zarządzania środkami budżetu państwa dysponenci części budżetowych winni niezwłocznie podejmować decyzje o blokowaniu niewykorzystanych wolnych środków. W szczególności, jak w stwierdzonym w trakcie kontroli przypadku, gdy dotyczy to środków budżetu środków europejskich, które niewykorzystane przez jednego dysponenta mogą posłużyć do realizacji programów, w których nie występują opóźnienia (art. 178 ust. 1 w zw. z ust. 2 ufp). Nadmienić dodatkowo należy, że zadania te powinny być realizowane bezzwłocznie bez względu na informację ze strony Ministra o zapotrzebowaniu na tego rodzaju środki. Zbyt późne przekazanie informacji o nadmiarze posiadanych środków, utrudnia lub wręcz uniemożliwia wykorzystanie zablokowanych kwot wydatków na cele, o których mowa w 178 ufp. Zdaniem Kolegium NIK, to Ministerstwo powinno w tym zakresie wyznaczać standardy dobrej praktyki.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektor nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 7. dotyczyło nieprawidłowości polegającej na zakwalifikowaniu wydatków w wysokości 6 587,7 tys. zł, niesłużących realizacji celu, jako wydatków związanych z podzadaniem 4.2.1 – Przygotowanie, opracowanie, wykonanie, kontrola realizacji oraz przygotowanie sprawozdań z wykonania budżetu państwa (siódme tiret w pkt. IV Ocena, str. 6 wystąpienia pokontrolnego oraz sekcja *Ustalone nieprawidłowości*, str. 35-36 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor podniosła, że cel podzadania 4.2.1, polegający na wypełnieniu obowiązków umożliwiających dochowanie terminów wynikających z przepisów prawa zawartych w Konstytucji RP oraz w ufp, w zakresie przygotowania projektu ustawy budżetowej na rok następny oraz sprawozdania z wykonania budżetu państwa za poprzedni rok budżetowy, odnosi się w sposób reprezentatywny do całokształtu najważniejszych prac realizowanych w ramach zróżnicowanej działalności resortu ujętej w tym podzadaniu. W konsekwencji, cel podzadania został wyrażony w sposób uogólniony, syntetyczny i odzwierciedla dążenie do terminowego osiągania dwóch podstawowych rezultatów, tj. przygotowania ustawy budżetowej oraz sprawozdania z wykonania budżetu państwa za poprzedni rok budżetowy. Cel podzadania nie dotyczy zatem wprost wszystkich procesów wspomnianego cyklu i co za tym idzie wszystkich szczegółowych rodzajów wydatków przypisanych do tej pozycji układu zadaniowego, które mają charakter pośredni (m.in. w zakresie wykonania oraz kontroli realizacji budżetu państwa) dla realizacji tego celu. W konsekwencji może istnieć wiele wydatków o charakterze operacyjnym, które - z natury rzeczy - nie są przekładalne wprost na wysoko zagregowane efekty wskazujące

na stopień osiągania wyznaczonego celu podzadania. Dyrektor podała, że w przypadku dokonanego wydatku, wskazanego w wystąpieniu pokontrolnym, służącego realizacji gospodarki budżetowej, pochodzący ze środków rezerw celowych, zdarzenia tego typu mogą mieć miejsce w trakcie corocznego cyklu realizacji ustawy budżetowej i są wykonywane w celu wykonania przepisów prawa, jednak z uwagi na swoją szczegółowość nie stanowią przy tym poziomu odpowiedniego dla bezpośredniego odzwierciedlenia w wymiarze strategicznym (celu podzadania) wysoko zogniskowanych efektów realizacji gospodarki budżetowej w danym roku. Jak wskazała zgłaszająca zastrzeżenia, realizacja tych wydatków w kontekście przyczyniania się ich do ogólnego celu podzadania powinna być rozpatrywana jedynie w sposób pośredni, tj. w kontekście możliwości rozliczenia tych środków i zaprezentowania ogólnych wyników/rezultatu całokształtu gospodarki budżetowej za dany rok (poprzez sprawozdawczość budżetową).

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Wyniki kontroli potwierdzają zasadność ustalenia o nieprawidłowym zakwalifikowaniu wydatków w wysokości 6 587,7 tys. zł, niesłużących realizacji celu, jako wydatków związanych z podzadaniem 4.2.1 – Przygotowanie, opracowanie, wykonanie, kontrola realizacji oraz przygotowanie sprawozdań z wykonania budżetu państwa.

Zwiększenia planu wydatków ujętych w tym podzadaniu wynikało m.in. z:

- sfinansowania zasądanego odszkodowania wraz z odsetkami na rzecz Zgromadzenia Sióstr Miłosierdzia św. Wincentego a Pulo Domu Zakonnego w Przasnyszu oraz zwrotu kosztów postępowania sądowego wynikających z wyroku Sądu Apelacyjnego w Gdańsku I Wydział Cywilny z dnia 29 marca 2018 r. sygn. akt I ACa 518/17 – 4 468,1 tys. zł,
- uregulowania noty debetowej Komisji Europejskiej z dnia 22 maja 2018 r. nr 321806587, wystawionej w związku z rozliczeniem programu SAPARD za lata 2013-2015, w tym zwrotu do Komisji kwot odzyskanych oraz kwot odpisanych dla Ministerstwa Finansów – 2 119,6 tys. zł.

Ministerstwo stoi na stanowisku, że cel podzadania 4.2.1 odnosi się w sposób reprezentatywny do całokształtu najważniejszych prac realizowanych w ramach zróżnicowanej, szczegółowej działalności resortu ujętej w tym podzadaniu. W konsekwencji został on wyrażony w sposób uogólniony i syntetyczny - odzwierciedla dążenie do terminowego osiągania dwóch podstawowych rezultatów, tj. przygotowania ustawy budżetowej oraz sprawozdania z wykonania budżetu państwa za poprzedni rok budżetowy. Cel podzadania nie dotyczy zatem wszystkich procesów wspomnianego cyklu i co za tym idzie wszystkich szczegółowych rodzajów wydatków przypisanych do tej pozycji układu zadaniowego, które mają charakter pośredni dla realizacji tego celu. W konsekwencji może istnieć wiele wydatków o charakterze operacyjnym, które nie są przekładalne wprost na wysoko zagregowane efekty wskazujące na stopień osiągania wyznaczonego celu podzadania. Zatem realizacja tych wydatków w kontekście przyczyniania się ich do ogólnego celu podzadania powinna być rozpatrywana jedynie w sposób pośredni, tj. w kontekście możliwości rozliczenia tych środków i zaprezentowania ogólnych wyników/rezultatu całokształtu gospodarki budżetowej za dany rok (poprzez sprawozdawczość budżetową).

Kolegium NIK nie podziela jednakże takiego stanowiska. Zgodnie z przyjętymi założeniami budżetu zadaniowego, o których Minister informuje na swojej stronie internetowej¹⁶ celem budżetu zadaniowego jest: osiągnięcie większej przejrzystości finansów publicznych oraz dostarczenie obywatelom bardziej czytelnej informacji na temat podejmowanych działań i ich kosztów; osiągnięcie większej skuteczności realizacji zadań publicznych; zwiększenie efektywności wydatkowania środków publicznych. W przypadku objętego w trakcie kontroli badaniem podzadania 4.2.1., dysponent części 19 przyjął, że jego celem jest wypełnienie obowiązków umożliwiających dochowanie terminów wynikających z przepisów prawa zawartych w Konstytucji RP oraz ustawie o finansach publicznych w zakresie przygotowania projektu ustawy budżetowej na rok następny oraz sprawozdania z wykonania budżetu państwa za poprzedni rok budżetowy. Za miernik pozwalający na stwierdzenie, czy cel powyższy został osiągnięty, przyjęto stopień realizacji przygotowania dokumentów: projektu ustawy budżetowej oraz sprawozdania rocznego z wykonania budżetu państwa w zakresie i terminie wynikającym z przepisów prawa. Przyjmując zatem założenia budżetu zadaniowego, należy stwierdzić, że w celu osiągnięcia większej przejrzystości finansów publicznych oraz dostarczenia obywatelom bardziej czytelnej informacji na temat podejmowanych działań i ich kosztów należy przy realizacji danego podzadania uwzględnić tylko te koszty, które w przypadku podzadania 4.2.1. wiążą się z podejmowanymi działaniami mającymi na celu terminowe opracowanie ustawy budżetowej na rok następny oraz terminowe sprawozdanie z wykonania budżetu. W ocenie Kolegium NIK, nie można przyjąć, że ww. wydatki (poniesione na wypłatę zasądzonego odszkodowania wraz z odsetkami oraz poniesione na rzecz Komisji Europejskiej w ramach rozliczenia programu SAPARD za lata 2013-2015) dotyczyły realizacji zadań związanych z przygotowaniem projektu ustawy budżetowej lub też opracowaniem sprawozdania z wykonania budżetu.

Należy również wskazać, że budżet w układzie zadaniowym nie jest przypisany stricte do konkretnego dysponenta części, zatem w przypadku wystąpienia nieprzewidywanych wydatków w trakcie roku, które nie mieszczą się w zaplanowanym dla danej części katalogu budżetu w układzie zadaniowym istnieje możliwość ujęcia tych wydatków w innych funkcjach i zadaniach funkcjonujących w ramach budżetu państwa w danym roku budżetowym. Z tych względów zastrzeżenie Dyrektor nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 8. odnosiło się do nieprawidłowości polegającej na nieuzasadnionym zgłoszeniu kwoty 1 226,0 tys. zł do wydatków budżetu państwa, które w 2017 r. nie wygasają z upływem roku budżetowego (pkt. IV Ocena, pierwsze tiret na str. 7 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 3 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 28-29 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor podkreśliła, że na etapie zgłaszania w IV kwartale 2017 r. całej kwoty wynikającej z umowy, tj. 29 865 775 zł, w tym przeznaczonej dla Ministerstwa (5 048 950 zł) i 16 Izb Administracji Skarbowej (24 816 825 zł) Departament Zwalczenia Przeszłości Ekonomicznej zakładał, że wydatkuje w całości środki przeznaczone dla Ministerstwa (w tym kwotę 1.226,0 tys. zł) oraz opracuje i wdroży nowe wymagania poszerzające możliwość rozwoju systemu łączności cyfrowej z funkcją bezprzewodowej transmisji danych dla działań operacyjno-rozpoznawczych KAS. Dyrektor wskazała ponadto, że biorąc po uwagę, że po uruchomieniu

¹⁶ <https://www.gov.pl/web/finanse/budzet-zadaniowy>

systemu z końcem 2017 r. możliwe było dokładne poznanie wszystkich jego funkcjonalności w praktyce oraz zweryfikowanie kierunków jego dalszego rozwoju (przez Ministerstwo i 16 podległych jednostek organizacyjnych KAS), z uwzględnieniem celowości wydatkowanych środków budżetowych, konieczne było podjęcie dodatkowych działań poprzedzających rozwój, co wymagało więcej czasu niż zakładano, a czego nie można było przewidzieć na etapie prowadzonego postępowania związanego z zakupem systemu i procedury zgłaszania środków jako niewygasające w 2017 r. Dyrektor dodała, że działania w zakresie oceny zasadności zgłoszenia kwot i zadań były zgodne z przesłankami wynikającymi ufp.

W konkluzji zastrzeżeń Dyrektor wnioskowała o wykreślenie fragmentów wystąpienia dotyczących ww. nieprawidłowości.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

W rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 2017 r. w sprawie wydatków budżetu państwa, które w 2017 r. nie wygasają z upływem roku budżetowego¹⁷, ujęte zostały środki w kwocie 5 049,0 tys. zł na realizację zadania *System łączności cyfrowej z funkcją bezprzewodowej transmisji danych dla działań operacyjno-rozpoznawczych KAS*. Z kwoty tej, przyznanej do realizacji w pierwszym kwartale 2018 r., nie wykorzystano środków w wysokości 1 226,0 tys. zł, głównie z powodu niewykorzystania prawa opcji na możliwość świadczenia Usługi Rozwoju Systemu (dalej: URS) zapisanego w umowie z dnia 4 grudnia 2017 r. (dalej: umowa).

Z ustaleń kontroli wynika, że świadczenie URS możliwe było przez okres 36 miesięcy od daty podpisania protokołu odbioru zakupionego Systemu łączności cyfrowej (29 grudnia 2017 r.) i wymagało uprzedniego rozpoznania jego możliwości w celu zidentyfikowania obszarów, które wymagają wsparcia informatycznego, analizy zakresu prac integracji z systemami Ministerstwa i KAS, rozpoznania dotychczasowych korzyści z użytkowania systemu jak i sformułowania oczekiwań w zakresie jego kolejnych funkcjonalności, a ponadto odbywać się powinno na podstawie zleceń (§ 2 pkt 3 umowy). Zarówno w I kwartale, jak i w całym 2018 r. zamawiający nie kierował do wykonawcy wyżej wymienionych zleceń, nie były wykonywane żadne URS, nie wdrożono żadnych nowych funkcjonalności Systemu łączności cyfrowej.

Wniosek o włączenie do wydatków niewygasających w 2017 r. środków w kwocie 1.226,0 tys. zł nie miał uzasadnienia, brak było bowiem realnej szansy na niezbędne, kompleksowe rozpoznanie możliwości systemu w trakcie jego praktycznego wykorzystania, a w konsekwencji opracowanie wymagań poszerzających możliwość systemu zgodnie z potrzebami Ministerstwa w terminie do dnia 31 marca 2018 r. Ocenę tę potwierdzają złożone wyjaśnienia Zastępcy Dyrektora Departamentu Zwalczenia Przeszłości Ekonomicznej, który stwierdził, że: „Jednakże patrząc na zakres prac integracji systemów obejmujących zarówno Ministerstwo Finansów jak i podległych 16 jednostek Krajowej Administracji Skarbowej oraz złożoność planowanych w ramach zawartej umowy (prawa opcji) działań zaważyło na tym, iż nie udało się ostatecznie wypracować i uzgodnić z Wykonawcą do końca I kwartału jednolitego kierunku i zakresu prac dotyczącego realizacji przedmiotowej usługi rozwoju systemu w ramach posiadanych środków”. NIK zatem zasadnie podniosła, że wnioskowanie o włączenie do wydatków niewygasających w 2017 r. środków w kwocie 1 226,0 tys. zł nie miało uzasadnienia, brak było bowiem realnej szansy na opracowanie wymagań poszerzających możliwość Systemu, określenie potrzeb

¹⁷ Dz. U. z 2017 r., poz. 2426.

i oczekiwań zamawiającego w zakresie jego kolejnych funkcjonalności oraz zlecenie i odbiór USR w terminie umożliwiającym wydatkowanie wyżej wymienionych środków, tj. do dnia 31 marca 2018 r. Należy przy tym zaznaczyć, że ocena ta jest sformułowana z punktu widzenia kryterium celowości, NIK nie zarzuciła kontrolowanemu naruszenia w tym zakresie przepisów ufp.

Zastrzeżenie 9. odnosiło się do nieprawidłowości polegającej na przekazaniu przez Departament Wywiadu Skarbowego (dalej: Departament WS), a następnie Departament Zwalczania Przeszłości Ekonomicznej do Departamentu Finansów i Księgowości dokumentów dotyczących powstania należności z tytułu szkody wyrządzonej w majątku Ministerstwa Finansów z opóźnieniem wynoszącym ponad trzy lata

W wystąpieniu pokontrolnym NIK podniosła, że Departament WS, a następnie Departament Zwalczania Przeszłości Ekonomicznej z opóźnieniem przekazał do Departamentu Finansów i Księgowości informacje i dokumenty wskazujące na powstanie szkody w majątku Ministerstwa z tytułu realizacji umowy sprzedaży urządzeń informatycznych wraz z niezbędnym oprogramowaniem i licencjami. Szkada wynikała z cofnięcia przez wykonawcę licencji dostarczonych wcześniej wraz ze sprzętem komputerowym. W efekcie należność z tego tytułu w kwocie 57,8 tys. zł nie była ujęta w księgach rachunkowych i tym samym nie została wykazana w sprawozdaniach budżetowych w latach 2015-2017.

Po stwierdzeniu szkody w lutym 2015 r. i dwukrotnym wezwaniu wykonawcy do naprawienia szkody zostało złożone zawiadomienie do prokuratury o możliwości popełnienia przestępstwa przez prezesa zarządu spółki będącej wykonawcą umowy, a następnie w styczniu 2016 r. podjęto działania w celu odzyskania równowartości szkody majątkowej od wykonawcy umowy na drodze cywilnoprawnej. Wyrok z nadanym rygorem natychmiastowej wykonalności wydany 22 stycznia 2018 r. i następnie opatrzony klauzulą wykonalności wpłynął do Ministerstwa 23 maja 2018 r. Pomimo tego odpis wyroku został przekazany do Departamentu Finansów i Księgowości dopiero w sierpniu 2018 r. i dopiero w tym okresie sprawozdawczym został wprowadzony do ksiąg rachunkowych.

Zdaniem NIK, szkoda majątkowa została stwierdzona w lutym 2015 r. i w tej dacie należało odnotować w księgach rachunkowych zmniejszenie wartości dostarczonych składników majątkowych i jednocześnie należność od wykonawcy z tytułu naprawienia tej szkody. Ówczesny Departament WS dysponował dokumentami potwierdzającymi zaistnienie i wartość szkody już w marcu 2015 r. stąd stosowne dokumenty powinny być przekazane do Departamentu Finansów i Księgowości.

(pkt 1 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 12-13 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor wskazała, że podtrzymuje swoje stanowisko prezentowane w toku kontroli, zgodnie z którym należność powstała dopiero z chwilą wydania wyroku przez Sąd Rejonowy dla Warszawy Pragi-Południe (sygn. akt IC 428/17 z dnia 22 stycznia 2018 r.), a nie jak wskazała NIK w marcu 2015 r. Wartość szkody została ostatecznie określona na podstawie wyroku sądu, a nie na podstawie dokumentacji posiadanej przez Ministerstwo od 2015 r. Dlatego też Departament Finansów i Księgowości po otrzymaniu kopii wyroku zaczęły naliczać należność wraz z odsetkami od 2018 r.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

W toku kontroli ustalono, że na potrzeby Departamentu WS w listopadzie 2014 r. została zawarta umowa dotycząca zakupu urządzeń informatycznych wraz z niezbędnym oprogramowaniem i licencjami. Urządzenia te zostały dostarczone w grudniu 2014 r., za wyjątkiem jednego skanera. Wynagrodzenie za dostarczony sprzęt zostało wypłacone w lutym 2015 r. Po dokonaniu zapłaty stwierdzono, że cofnięte zostały licencje na oprogramowanie dostarczone wraz z komputerami. Istotne jest przy tym, że w dacie dostawy licencje były aktywne i komputery działały prawidłowo, tak więc dostarczony sprzęt został odebrany bez zastrzeżeń. Po wyjaśnieniu okoliczności sprawy (co wymagało np. kontaktów z autoryzowanym dystrybutorem licencji na oprogramowanie) i dwukrotnym wezwaniu wykonawcy do naprawienia szkody zostało złożone zawiadomienie do prokuratury o możliwości popełnienia przestępstwa przez prezesa zarządu spółki będącej wykonawcą umowy, a następnie w styczniu 2016 r. podjęto działania w celu odzyskania równowartości szkody majątkowej od wykonawcy umowy na drodze cywilnoprawnej. Wyrok w sprawie z rygorem natychmiastowej wykonalności został wydany 22 stycznia 2018 r., a wyrok z nadaną klauzulą wykonalności został wydany 17 maja 2018 r. i wpłynął do Ministerstwa w dniu 23 maja 2018 r. Pomimo tego odpis wyroku został przekazany do Departamentu Finansów i Księgowości dopiero w sierpniu 2018 r. i dopiero w tym okresie sprawozdawczym został wprowadzony do ksiąg rachunkowych.

Nie ulega wątpliwości, że pozbawienie nabywcy możliwości korzystania z oprogramowania informatycznego, za które nabywca zapłacił umówioną kwotę, jest szkodą w majątku tego nabywcy a sprawca szkody powinien ją pokryć (w postaci nowych licencji, zwracając równowartość ich ceny albo w inny sposób). Zgodnie z art. 20 ustawy o rachunkowości do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym i zasada ta dotyczy również szkód w majątku trwałym powstałych w wyniku umyślnego działania dostawców. Zgodnie z zasadą podwójnego zapisu (nadrzędna zasada rachunkowości, umożliwiająca przedstawienie aktywów jednostki i źródeł ich finansowania w jednakowej wartości), ujęcie szkody w aktywach trwałych Ministerstwa powinno odbyć się jednocześnie z ujęciem należności od sprawcy tej szkody (bądź kosztu, gdyby kierownik jednostki nie zamierzał dochodzić szkody od sprawcy). Brak stosownych zapisów w księgach rachunkowych Ministerstwa spowodował w 2015 r. zawyżenie wartości aktywów trwałych oraz zaniżenie wartości należności (gdyż ze zgromadzonych akt kontroli wynika, że Ministerstwo aktywnie dochodził od sprawcy pokrycia szkody, a więc nie było podstaw do ujęcia kosztu z tytułu utraconych licencji). W kolejnych latach natomiast brak ujęcia w księgach rachunkowych powodował zawyżenie kosztów funkcjonowania (gdyż wartość licencji była umarzana, pomimo że Ministerstwo z nich nie korzystało) a należności z tytułu pokrycia szkody w majątku nie były ujęte w księgach i wykazywane w sprawozdaniach budżetowych.

Komórka organizacyjna Ministerstwa odpowiedzialna za prowadzenie ksiąg rachunkowych (Departament Finansów i Księgowości) mogła dokonać stosownych zapisów księgowych jedynie na podstawie dokumentów przekazanych przez departament merytoryczny, na potrzeby którego dokonano zakupu i który stwierdził szkodę, a następnie Departament Zwalczenia Przestępczości Ekonomicznej, który przejął zadania Departamentu WS i m.in. kontynuował działania w celu pokrycia szkody przez sprawcę). Oczywistym jest, że w zaistniałej sytuacji powstanie należności nie mogło zostać udokumentowane dowodem źródłowym w rozumieniu art. 20 ust. 2

ustawy o rachunkowości (czyli dokumentem wystawionym przez kontrahenta lub dokumentem własnym przekazanym kontrahentowi). Jednak w takich przypadkach ustawa o rachunkowości przewiduje udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych (art. 20 ust. 5 ustawy o rachunkowości) i taki właśnie dokument powinien zostać sporządzony i przekazany do Departamentu Finansów i Księgowości niezwłocznie po stwierdzeniu szkody i oszacowaniu jej wartości, czyli w marcu 2015 r., niezależnie od działań podejmowanych w celu pełnego wyjaśnienia sprawy, prób kontaktu z wykonawcą, zawiadomień do prokuratury itp. Zauważyć przy tym należy, że ujęcie należności (czy szerzej – aktywów) w księgach rachunkowych nie zależy od spodziewanej formy uregulowania należności, a jedynie od zaistnienia zdarzeń, w wyniku których powstały zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości które spowodują w przyszłości uzyskanie przez jednostkę korzyści ekonomicznych. W tym przypadku zdarzeniem było cofnięcie licencji, Ministerstwo było w stanie wycenić szkodę i oczekiwało korzyści ekonomicznych w postaci pokrycia szkody.

W tym kontekście niezrozumiałe jest stanowisko Dyrektora, jakoby należność powstała dopiero w momencie wydania wyroku zasądającego należność od wykonawcy. Próby wyegzekwowania pokrycia szkody majątkowej, czyli uregulowania należności z tytułu wyrządzonej szkody, podejmowane były przez Departament Wywiadu Skarbowego od marca 2015 r., poprzez wezwania do dostarczenia licencji (czyli pokrycie należności w formie rzeczowej). Już samo skierowanie sprawy na drogę sądową świadczy o istnieniu należności, przynajmniej w ocenie przedstawicieli Ministerstwa, skoro byli w stanie przedłożyć sądowi dowody świadczące o istnieniu należności i jej wysokości. Wyrok sądu stanowił jedynie potwierdzenie, że szkoda miała miejsce i – konsekwentnie – należność zaistniała w momencie jej spowodowania. Wyrok ten potwierdził ponadto, że od dnia 19 stycznia 2016 r. Ministerstwo zaprzestało dochodzenia pokrycia szkody w formie rzeczowej, a zaczęło dochodzić uregulowania należności w formie pieniężnej. Podkreślenia wymaga, że sprawne i kompletne przekazywanie do księgowości dokumentów poświadczających zaistnienie operacji gospodarczych, także w przypadkach nietypowych, jest kluczowe dla prawidłowego sporządzenia sprawozdań budżetowych, które corocznie opiniowane są przez Najwyższą Izbę Kontroli.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektora nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 10. odnosiło się do nieprawidłowości polegającej na zwłoce w dochodzeniu należności na drodze sądowej (pkt IV *Ocena*, drugie tiret na str. 7 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt 2 sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, str. 13-14 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Dyktor nie zgodziła się z zarzutem postawionym przez NIK, że działania DI były podejmowane ze zwłoką, nierzetelnie i z naruszeniem art. 42 ust. 5 ufp. Dochodzenie należności w łącznej kwocie 26,2 tys. zł, wynikające z umów nr R/74/13/DI/B/149/A-1; C/320/13/DI/B/149/A-1 z dnia 16 września 2013 r., było działaniem niestandardowym w porównaniu do obsługiwanych dotychczas przez komórkę merytoryczną przypadków egzekwowania należności. Tym samym zarzut nieterminowego podejmowania czynności jest „nadmiarowy”. Zarzut, dotyczący dwumiesięcznego opóźnienia w wystawieniu noty obciążeniowej był skutkiem okoliczności niezależnych od komórki merytorycznej, tj. związanych z niepodejmowaniem korespondencji przez firmę, jak

i trudnościami w ustaleniu adresu firmy i jej reprezentantów oraz różnic interpretacyjnych postanowień umowy, wynikających z rozbieżnych opinii prawnych, dotyczących dni, w jakich winny zostać naliczone kary umowne.

Dyrektor dodała, że zgodnie ze stosowaną w Ministerstwie praktyką w spomych sprawach, przed wystawieniem ostatecznej noty obciążeniowej do wykonawcy wysłane zostało pismo informujące o zamiarze naliczenia kar. Całkowity brak współpracy ze strony wykonawcy oraz niepodejmowanie przez niego korespondencji miały wpływ na proces egzekucyjny. Zarówno na ww. pismo, jak i na monitującą korespondencję mailową, wysłaną 5 czerwca 2017 r., wykonawca nie udzielił odpowiedzi. W związku z powyższym 12 czerwca 2017 r. została wystawiona nota obciążeniowa.

Dodatkowo Dyrektor podkreśliła, że właściwe służby podejmowały wiele działań, mających na celu ustalenie aktualnej siedziby wykonawcy oraz nr rachunku bankowego. Finalnie, w wyniku podjętych działań Departament Poboru Podatków pismem z dnia 14 stycznia 2019 r. udzielił pozytywnej odpowiedzi, że na mocy decyzji teletransmisyjnej wydanej przez Ministra Spraw Wewnętrznych posiada dostęp do rejestru PESEL. W związku z powyższym, DI wystąpił w dniu 17 stycznia 2019 r. do ww. komórki merytorycznej z wnioskiem o przygotowanie informacji o adresie zamieszkania członków zarządu spółki. DI w dniu 21 stycznia 2019 r. uzyskał informacje o adresie członka zarządu. Powyższe informacje zostały niezwłocznie przekazane do Departamentu Prawnego. Dodatkowo Dyrektor zaznaczyła, że DI w ww. sprawie, oprócz opisanych wyżej działań, związanych z wystawieniem noty obciążeniowej, ustalaniem adresu firmy i adresu zamieszkania członków zarządu, podejmował również w 2017 r. działania zmierzające do wyegzekwowania zabezpieczenia z gwarancji ubezpieczeniowej. Ministerstwo otrzymało jednakże odpowiedź informującą o odmowne realizacji roszczenia, która została przekazana do Departamentu Prawnego. Jednocześnie Departament Prawny podejmował działania i złożył w 2018 r. wniosek wszczynający postępowanie egzekucyjne, w konsekwencji czego w dniu 2 stycznia 2019 r. przesłał wniosek do Komornika Sądu Rejonowego przy Sądzie Rejonowym dla Warszawy-Śródmieścia. Egzekucja w tej sprawie jest w toku.

W zastrzeżeniu wskazano także na obiektywne okoliczności związane z prowadzeniem działań zmierzających do zaspokojenia roszczeń Skarbu Państwa, w tym egzekwowania należności opisanych w pkt 2. W szczególności Dyrektor zwróciła uwagę na problem zidentyfikowania adresu dłużnika warunkującego prowadzenie dalszych działań, jak również przywołała podejmowane działania związane z dochodzeniem należności na drodze postępowania karnego.

Dyrektor stwierdziła także, że przepis art. 42 ust. 5 upf stanowi o obowiązku jednostek sektora finansów publicznych do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Zdaniem Dyrektor, brak możliwości ścisłego określenia właściwych terminów oraz wykazanie okoliczności uzasadniających tok zdarzeń w badanych sprawach uniemożliwia przypisanie terminom w badanych sprawach charakteru zwłoki. Zdaniem Dyrektor, w objętych kontrolą NIK sprawach czynności podejmowane były w zgodzie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami postępowania cywilnego. Długotrwałe terminy były spowodowane wykazanymi w toku kontroli obiektywnymi okolicznościami, związanymi również z ustalaniem na bieżąco, priorytetami w działalności Ministerstwa, natomiast nie odniosły negatywnych skutków procesowych,

a tym samym w żaden sposób nie wpłynęły na efektywność dochodzonych należności. Twierdzenia NIK o zwłoce, wobec wykazania braku zawinienia, są bezpodstawne.

W konkluzji zastrzeżenia Dyrektor wniosła o dokonanie zmian w treści wystąpienia pokontrolnego, zgodnie z przedstawioną w zastrzeżeniach propozycją. W jej ocenie Ministerstwo podjęło możliwe, niezbędne i niezwłoczne działania w celu skutecznego dochodzenia należności.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

W toku kontroli realizacji dochodów budżetowych objęto badaniem 5 należności bezspornych. Ustalono, że w przypadku trzech objętych kontrolą należności, działania Ministerstwa zmierzające do wyegzekwowania należności podejmowane były ze zwłoką. W przypadku należności w łącznej kwocie 26,2 tys. zł od momentu stwierdzenia okoliczności uzasadniających naliczenie kary umownej do momentu skierowania wniosku o wszczęcie egzekucji komorniczej upłynęło ponad półtora roku, z czego m.in. dwa miesiące w przypadku wystawienia noty obciążeniowej, a pięć miesięcy w przypadku skierowania wniosku o wszczęcie egzekucji (od dnia otrzymania nakazu zapłaty z nadaną klauzulą wykonalności).

W tej sytuacji NIK zasadnie uznała działania, polegające na dochodzeniu należności ze zwłoką, za nierzetelne i naruszające art. 42 ust. 5 upf. Zgodnie z tym przepisem jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny oraz terminowego podejmowania czynności zmierzających do wykonania zobowiązania przez dłużników. Naruszono również postanowienia zarządzenia Nr 49 Ministra Finansów z dnia 4 sierpnia 2016 r. w sprawie zasad postępowania w Ministerstwie Finansów przy ustalaniu oraz dochodzeniu należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym (dalej: zarządzenie).

W odniesieniu do kwestii dochodzenia należności w kwocie 26,2 tys. zł zauważyć należy, że nota obciążeniowa została wystawiona po dwóch miesiącach od stwierdzenia konieczności naliczenia kary umownej, chociaż okoliczności uzasadniające naliczenie kary były bezsporne. Przy ocenie działania Ministerstwa jako opieszalego w toku kontroli wzięto pod uwagę, że zarządzenie nie przewiduje wysyłania informacji o zamiarze naliczenia kar umownych ani oczekiwania na zajęcie stanowiska w tej sprawie przez wykonawcę, a przewidziany w zarządzeniu termin siedmiu dni na wystawienie noty powinien być wystarczający dla dokonania uzgodnień wewnętrznych co do sposobu rozumienia postanowień zawartej przez Ministerstwo umowy.

W zgłoszonych zastrzeżeniach podkreślono, że DI podejmował wiele działań mających na celu ustalenie aktualnego adresu i majątku dłużnika. Tymczasem obowiązujące w 2018 r. przepisy umożliwiały skierowanie sprawy do dowolnego komornika, niezależnie od siedziby dłużnika oraz bez wskazania majątku pozwalającego na zaspokojenie świadczenia. Tak więc działania podjęte przez DI w zakresie ustalania adresu i majątku dłużnika, jakkolwiek pomocne w postępowaniu egzekucyjnym, nie były niezbędne i nie powinny być prowadzone przez DI. Zgodnie bowiem z § 9 ust. 1 zarządzenia, to Departament Prawny powinien podjąć niezbędne działania w celu dochodzenia należności na drodze postępowania egzekucyjnego.

Odnosnie do należności w kwocie 75,1 tys. zł także ustalono, że działania związane z dochodzeniem należności podejmowane były przez Departament Prawny ze zwłoką, w tym wniosek o nadanie klauzuli wykonalności został skierowany do sądu dwa miesiące po otrzymaniu wyroku z rygorem natychmiastowej wykonalności, a wniosek

o wszczęcie egzekucji został sporządzony dwa miesiące po nadaniu klauzuli wykonalności tytułowi egzekucyjnemu. Z przedłożonych do kontroli dokumentów i wyjaśnień wynikało, że czynności w sprawie cywilnej przeciwko Spółce oraz w procesie karnym przeciwko prezesowi Spółki odbywały się równolegle. Dyrektor Departamentu Prawnego nie podała okoliczności związanych z sprawą karną, które miałyby wpływać na postępowanie w sprawie cywilnej w 2018 r.; wskazała natomiast na obciążenie pracą Departamentu Prawnego i konieczność wyznaczania priorytetów. Zgłoszone zastrzeżenia do wystąpienia pokontrolnego również nie zawierają dodatkowych informacji w tym zakresie.

Zarówno w toku kontroli, jak i w zastrzeżeniach podkreślono, że w przepisach nie ma wyznaczonych terminów na złożenie wniosku o nadanie klauzuli wykonalności ani wniosku o wszczęcie egzekucji, co w ocenie składającego zastrzeżenia nie pozwala stwierdzić, że działania te zostały podjęte ze zwłoką. Argument taki nie może zostać uwzględniony, gdyż jego przyjęcie oznaczałoby, że jednostka mogłaby wykonywać kolejne czynności w odstępach rocznych czy dwuletnich podnosząc ww. wskazany argument.

Podsumowując, w wystąpieniu pokontrolnym zasadnie podniesiono, że w przypadkach wskazanych na str. 12-13 tego dokumentu doszło do zwłoki w dochodzeniu należności Ministerstwa. Przedstawione w toku kontroli i w zastrzeżeniach okoliczności nie tłumaczą opieszałego działania służb Ministerstwa. Kolegium NIK zwraca uwagę, że podejmowanie działań windykacyjnych ze zwłoką rodzi ryzyko braku bądź mniejszej skuteczności tych działań, a w skrajnych przypadkach może nawet dopuścić do przedawnienia należności.

Zastrzeżenie 11. odnosiło się do nieprawidłowości związanej z ustaleniem planu kosztów Funduszu Reprywatyzacji polegającej na dokonaniu, podobnie jak rok wcześniej, zmiany w planie finansowym Funduszu, związanej ze zwiększeniem planowanych kosztów, bez jednoczesnego adekwatnego zwiększenia planowanych przychodów, to jest niezgodnie z art. 29 ust. 9 ufp (pkt IV *Ocena*, str. 7 oraz sekcja *Ustalone nieprawidłowości* str. 41-42 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor stwierdziła, że art. 29 ust. 1 i 2 ufp stanowi, iż państwowy fundusz celowy tworzony jest na podstawie odrębnej ustawy, przychody pochodzą ze środków publicznych, a koszty są ponoszone na realizację wyodrębnionych zadań państwowych. Fundusz Reprywatyzacji został utworzony na podstawie art. 56 ustawy z 30 sierpnia 1996 r. o komercjalizacji i niektórych uprawnieniach pracowników¹⁸, który to przepis określił jego przychody oraz cele, na jakie mają być przeznaczane środki gromadzone na rachunku Funduszu. Ustawodawca w odniesieniu do realizowanych z Funduszu wydatków ustanowił przy tym w art. 56 ust. 4g ustawy ograniczenie polegające na konieczności utrzymania stanu środków zgromadzonych na rachunku Funduszu na poziomie nie niższym niż dwukrotność wydatków poniesionych w poprzednim roku budżetowym na cele, o których mowa w ustawie. Ustalony powyższym przepisem limit wydatków został zachowany.

Niezależnie od powyższego, art. 29 ust. 8 ufp stanowi, że koszty państwowego funduszu celowego mogą być pokrywane tylko w ramach posiadanych środków finansowych obejmujących bieżące przychody, w tym dotacje z budżetu państwa i pozostałości środków z okresów poprzednich. Dyrektor zaznaczyła, że wszystkie wydatki objęte Planem Funduszu Reprywatyzacji oraz jego korektą zostały zrealizowane ze środków własnych Funduszu

¹⁸ Dz. U. z 2018 r., poz. 2170 ze zm.

przy pozytywnej opinii Komisji Finansów Publicznych. Zwiększenie planu kosztów Funduszu było podyktowane koniecznością wypełnienia woli ustawodawcy wyrażonej w przepisach powołujących fundusz i rozszerzających jednocześnie jego funkcje, poprzez dodanie finansowania celów inwestycyjnych i pożyczkowych. Ustawodawca nie przewidział jednocześnie dodatkowych źródeł finansowania dla Funduszu, źródeł niejako równoważących realizowane dodatkowe wydatki, przy jednoczesnym braku dotychczasowych przychodów z prywatyzacji.

Dyrektor podniosła także, że w latach ubiegłych 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). Do poniesienia wyższych niż określone w planie finansowym kosztów konieczne było zatem dokonanie stosownych zmian w planie finansowym Funduszu. Gdyby przyjąć, że w planie finansowym można dokonywać zmian polegających wyłącznie na jednoczesnym zwiększeniu przychodów i kosztów, to w przypadku wyższego niż ujęte 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 ufp nie przewiduje”.

Podsumowując Dyrektor wskazała, że ustawodawca nowelizując przepisy ustawy tworzącej fundusz celowy - Fundusz Reprywatyzacji przewidział zadania, których finansowanie realizowane jest na podstawie pisemnych zleceń składanych dysponentowi Funduszu przez Prezesa Rady Ministrów. Ewentualne uregulowanie w przepisach dokonywania zmian planu finansowego funduszy celowych w przedmiotowym zakresie miałyby jedynie charakter doprecyzowujący. Takie uszczegółowienia powinny jednak dotyczyć również innych przepisów, na które po 10 latach obowiązywania ustawy wskazują doświadczenia zebrane w obszarze prowadzenia gospodarki finansowej przez jednostki sektora finansów publicznych. W tej sferze prowadzone są prace koncepcyjne, jednakże należy mieć na względzie, że ufp jako ustawa systemowa nie powinna podlegać zmianom ad hoc, lecz nowelizacja taka powinna mieć charakter kompleksowy.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Z ustaleń kontroli wynika, że w 2018 r. dysponent Funduszu Reprywatyzacji, którym jest Minister, dokonał jednej zmiany planu finansowego tego Funduszu. Zmiana w planie finansowym polegała na zmniejszeniu o 190 000,0 tys. zł planowanych wydatków związanych z zaspokajaniem roszczeń, odsetek i kosztów postępowań i jednoczesnym zwiększeniu o 300 000,0 tys. zł wydatków na nabycie lub objęcie akcji oraz zmniejszeniu planowanych przychodów Funduszu o 8 125,0 tys. zł. W wystąpieniu pokontrolnym zasadnie podniesiono, że zmiana w planie finansowym Funduszu, polegająca na zwiększeniu planowanych kosztów bez odpowiedniego zwiększenia planowanych przychodów, została dokonana z naruszeniem art. 29 ust. 9 ufp.

Zauważyć należy, że podobną nieprawidłowość, polegającą na dwukrotnej zmianie planu finansowego Funduszu przewidującej zwiększenie kosztów bez adekwatnego zwiększenia prognozy przychodów, stwierdzono podczas kontroli wykonania planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji w 2017 r. Do części opisu tej nieprawidłowości zostały złożone zastrzeżenia, które uchwałą nr 38/2018 Kolegium Najwyższej Izby Kontroli z dnia 30 maja 2018 r. w sprawie zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego zostały odrzucone. W uzasadnieniu wskazano, że Kolegium

NIK nie podziela poglądu Ministra Finansów, jakoby art. 29 udf zezwalał na zmiany w planach finansowych funduszy celowych polegające na zwiększaniu planowanych kosztów bez adekwatnego zwiększenia planowanych przychodów, a poprzez pokrycie ich ze środków własnych.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektor nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 12. odnosiło się do nieprawidłowości polegającej na zaniżeniu o 2 099 997 tys. zł kwoty przychodów z tytułu wpłat od jednostek na państwowy fundusz celowy w sprawozdaniu Rb-40 z wykonania określonego w ustawie budżetowej na 2018 r. planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji (pkt IV *Ocena*, str. 7 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor podniosła, że sprawozdanie RB-40 z wykonania określonego w ustawie budżetowej na 2018 r., planu finansowego państwowego funduszu celowego Funduszu Reprywatyzacji składa się z trzech części, tj.:

- części A - zadania wynikające z ustawy tworzącej fundusz celowy,
- części B - Plan finansowy w układzie memorialowym obejmującej stan funduszu na początek roku, przychody, koszty realizacji zadań oraz stan funduszu na koniec roku,
- części E - Dane uzupełniające.

W części B sprawozdania RB-40 za IV kwartały 2018 r. w pozycji II Przychody wykazano wszystkie przychody zaewidencjonowane w księgach rachunkowych na łączną kwotę 2.167.578.663,65 zł. Na wielkość tą składają się m.in.: pozycja 2. Pozostałe przychody - 2.167.577.635,22 zł (w tym: z odsetek 64.365.103,93 zł, z różnych – w tym określonych ustawowo - przychodów państwowych funduszy celowych 3.212.531,29 zł, z wpłat od jednostek na państwowy fundusz celowy 2.100.000.000 zł) oraz pozycja 3. Inne zwiększenia -1.028,43 zł.

Przy sporządzaniu tej części sprawozdania w pozycję składową 2.4 wpłaty od jednostek na państwowy fundusz celowy wpisano zamiast kwoty 2.100.000.000 zł kwotę 2.100 zł, co wynikało z oczywistej omyłki pisarskiej tylko w jednej linii. W dniu 11 marca 2019 r. dokonano korekty ww. sprawozdania RB- 40 w terminie zgodnym z § 27 ust. 2 załącznika nr 34 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej¹⁴, tj. do dnia 30 kwietnia 2019 r.

W konkluzji zastrzeżenia Dyrektor stwierdziła, że nieprawidłowość polegała na omyłkowym zaprezentowaniu kwoty przychodów w jednej linii sprawozdania i dlatego wniosła o zmianę fragmentu oceny ogólnej, ponieważ powyższe nie stanowiło zaniżenia kwoty, a jedynie pomyłkę pisarską.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli uwzględniło zastrzeżenie w części.

Jak ustalono, w sprawozdaniu Rb-40 z wykonania planu finansowego państwowego funduszu celowego nieprawidłowo przedstawiono kwotę przychodów z tytułu wpłat od jednostek na państwowy fundusz celowy. W przedstawionym do kontroli sprawozdaniu Rb-40, sporządzonym 26 lutego 2019 r. i zatwierdzonym 27 lutego 2019 r., w części B. w pozycji II.2.4 Przychody – wpłaty od jednostek na państwowy fundusz celowy w kolumnie wykonanie ujęto kwotę 2 100,00 zł zamiast 2 100 000 000,00 zł, przy czym łączna kwota przychodów w pozycji II. Przychody oraz w pozycji II.2 Pozostałe przychody wykazane zostały w prawidłowej wysokości. Sprawozdanie

zawierające błędną kwotę przychodów zostało zatwierdzone i przekazane do odbiorcy finalnego. Sprawozdanie zostało skorygowane w toku kontroli NIK w dniu 11 marca 2019 r.

W wystąpieniu pokontrolnym przytoczono wyjaśnienia Dyrektora Departamentu Finansów i Księgowości, z których wynika, że w formularzu sprawozdania każda pozycja wypełnienia jest ręcznie, w tym pozycje sumujące, a wpisanie błędnej kwoty w jednej pozycji wynikało z oczywistej omyłki pisarskiej. Dyrektor Departamentu Finansów i Księgowości wyjaśniła również, że wzmocniono nadzór nad sporządzaniem sprawozdań przez dodatkową weryfikację danych oraz pouczono pracowników o konieczności dołożenia jeszcze większej staranności zarówno na etapie sporządzania, jak i podpisywania sprawozdań. Brak jest zatem podstaw do uwzględnienia zastrzeżenia Dyrektora co do istoty stwierdzonej nieprawidłowości.

Kolegium NIK uwzględniło natomiast zastrzeżenie w zakresie sformułowania oceny wykonania planu finansowego Funduszu Reprywatyzacji, zawartej na str. 7 wystąpienia pokontrolnego. Zasadnym jest wskazanie także w tym fragmencie wystąpienia pokontrolnego, że stwierdzona nieprawidłowość wynikała z oczywistej omyłki pisarskiej. W wyniku dokonanej zmiany treść tego fragmentu wystąpienia pokontrolnego jest spójna z opisem nieprawidłowości i oceną cząstkową.

Zastrzeżenie 13. dotyczyło realizacji wniosku pokontrolnego sformułowanego po kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2015 r. dotyczącego zaprzestania ujmowania w planie dysponenta środków na wydatki jednostek podległych (pkt IV *Ocena*, str. 7 wystąpienia pokontrolnego oraz sekcja *Opis stanu faktycznego*, str. 15-16 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor wskazała, że Ministerstwo podejmuje wszelkie niezbędne działania w kierunku ograniczenia zjawiska utrzymywania środków w planie dysponenta części 19 na poziomie Ministerstwa 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, których wykonanie przewidywane jest na poziomie Ministerstwa.

Wszystkie działania podejmowane przez Ministerstwo nadal zmierzają do zmniejszania środków ujmowanych w planie Ministerstwa. Jednak w trakcie roku występują sytuacje losowe, których nie można zaplanować takie jak: awarie, uszkodzenia składników majątku, śmierć pracowników, itp. Decyzja o zleceniu realizacji zadania konkretnej jednostce z powodów merytorycznych, podejmowana jest często w trakcie trwania roku budżetowego i nie jest możliwe wcześniejsze przekazanie środków. Przede wszystkim należy jednak zauważyć, że zarówno planowanie wydatków w Ministerstwie, jak i proces wykonywania ma umocowanie w przepisach prawa,

w szczególności w ufp. Wszystkie działania mają na celu efektywne dysponowanie wydatkami części 19. - bez zbędnego angażowania Ministra.

Dyrektor zwróciła uwagę, że tworzenie rezerw celowych w ujęciu globalnym przez Ministra jest ograniczone procentowym (5%) odniesieniem do limitu wydatków budżetu państwa oraz merytorycznymi przesłankami z art. 140 ufp. A zatem nie każdy wydatek dysponenta, który został merytorycznie określony oraz finalnie ma przypisanego beneficjenta może zostać uwzględniony w rezerwie celowej.

Dyrektor podniosła także, że NIK formułując wniosek nie uwzględniła specyfiki Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS), która obejmuje zarówno jednostki w terenie, jak również komórki organizacyjne będące w strukturze Ministerstwa. Szef KAS jest jednocześnie członkiem kierownictwa Ministerstwa, co ma istotny wpływ na dysponowanie środkami w zakresie finansowania jednostek organizacyjnych KAS. Zauważyć należy, że sposób organizacji i funkcjonowania KAS jest nieporównywalny z żadną inną strukturą jednostek administracji publicznej, co niestety nie zostało uwzględnione przy dokonywanej ocenie tego obszaru przez kontrolerów NIK.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

W wystąpieniu pokontrolnym NIK ponownie zwróciła uwagę na występujące zjawisko tworzenia w planie finansowym dysponenta części rezerwy na wydatki jednostek podległych. W ciągu 2018 r. przekazano z planu wydatków dysponenta części do planu wydatków dysponentów niższego stopnia kwotę 9 400,1 tys. zł, z przeznaczeniem m.in. na naprawy i remonty (w wyniku zaleceń po przeprowadzonych przeglądach budynków, napraw) oraz odtworzenie uszkodzonego mienia jednostek. Przekazana kwota była o 48 076,4 tys. zł mniejsza niż w roku poprzednim.

Zdaniem Kolegium NIK, wskazane przez Ministerstwo przyczyny nie upoważniają dysponenta części do tworzenia w swoim planie finansowym tzw. rezerwy na wydatki dla jednostek podległych, ponieważ wydatki te powinny być planowane przez te jednostki, a ewentualne niedobory środków w trakcie roku powinny być uzupełniane w sposób przewidziany w ustawie o finansach publicznych, w tym poprzez dokonywanie odpowiednich zmian w planie jednostek podległych. W wystąpieniu pokontrolnym zasadnie podkreślono, że sytuacja, w której planowane są zadania, co do których nie określono jednostki je realizującej świadczy o niewystraczającym przygotowaniu do zarządzania tym obszarem. Należy także zwrócić uwagę, że utworzona rezerwa w Ministerstwie w ramach części 19 występuje na poziomie dysponenta części, który dysponuje w tym przypadku tymi środkami, z których nie realizuje wydatków, a jedynie dokonuje de facto ich dystrybucji w przypadku zgłoszeń dokonanych przez dysponentów niższego stopnia.

W ocenie Kolegium NIK, funkcjonowanie w ramach planu wydatków części 19 rezerwy wewnętrznej, a w szczególności niewskazanie konkretnych jednostek do realizacji zadań w danym roku budżetowym, świadczy o nierzetelnym przygotowaniu planu wydatków w tej części do jego realizacji w trakcie roku. Dysponent części w ramach prowadzonego nadzoru nad realizacją budżetu państwa ma możliwość dokonania zmian poprzez przesunięcia środków pomiędzy jednostkami w sposób przewidziany w przepisach ufp i ma możliwość sięgnięcia po niewykorzystane zasoby środków w jednej jednostce celem zasilenia potrzeb innej jednostki. Odnosząc się do argumentacji Dyrektora związanej ze specyfiką części 19, w ramach której realizowane są wydatki KAS,

Kolegium NIK zauważa, że w strukturze budżetu funkcjonują inne części o równie rozbudowanych strukturach dysponentów, jak chociażby część 15 – Sądy powszechne.

Dlatego też w wystąpieniu pokontrolnym zasadnie podniesiono aktualność wniosku pokontrolnego, dotyczącego zaprzestania utrzymywania środków na poziomie dysponenta części. Środki na zadania jednostek podległych mogą być ujmowane wyłącznie w ich planach finansowych lub w części 83 – Rezerwy celowe w przypadku, gdy na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy dysponent nie jest w stanie określić, które jednostki będą ostatecznie realizowały określone wydatki.

Zastrzeżenie 14 odnosiło się do zasadności realizacji wniosku pokontrolnego, sformułowanego po kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2015 r., dotyczącego ujednolicenia przepisów w zakresie rozliczania w wydatkach i dochodach środków z tytułu kar umownych w ramach projektów finansowanych z udziałem środków europejskich (pkt IV, str. 7 wystąpienia pokontrolnego oraz sekcja *Opis stanu faktycznego*, str. 32-33 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor podniosła, że dotychczasowe analizy prawidłowości rozwiązań przyjętych w tym zakresie oraz ich wyniki wskazały, że tok rozumowania przyjęty przez Ministerstwo w odniesieniu do kar umownych potrąconych z wynagrodzenia wykonawcy w ramach projektów finansowanych z udziałem środków europejskich - jest zasadny i przede wszystkim zgodny z obowiązującymi przepisami, w tym także przepisami z zakresu systemu realizacji programów finansowanych ze środków pochodzących z budżetu UE. Specyfika ww. projektów i konieczność stosowania jednolitych zasad dla środków pochodzących z budżetu środków europejskich oraz dla pochodzących z budżetu państwa środków współfinansowania krajowego, czyli zapewnienie „pakietowego” sposobu traktowania środków, które są ze sobą nierozzerwalnie związane - ma decydujące znaczenie w sposobie rozliczania kar. Ważne jest również i wymaga to podkreślenia, że stosowanie ww. jednolitych zasad ma logiczne uzasadnienie dla funkcjonowania systemu. W konkluzji zastrzeżenia Dyrektor stwierdziła, że dotychczasowe rozwiązania są prawidłowe i nie ma konieczności realizacji przedmiotowego wniosku pokontrolnego.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli uwzględniło zastrzeżenie w części.

W wyniku przeprowadzonej kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. w części 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, NIK sformułowała wniosek pokontrolny dotyczący ujednolicenia przepisów w zakresie rozliczania w wydatkach i dochodach środków z tytułu kar umownych zarówno w przypadku ich wyegzekwowania od wykonawców umów realizowanych w ramach projektów finansowanych środkami europejskimi, jak i w przypadku potrącania tych kar z wynagrodzenia wykonawcy. Przeprowadzone kontrole wykonania budżetu państwa w części 19 w 2016 i 2017 r. wykazały, że wniosek ten pozostał niezrealizowany. Jak wynika z zastrzeżeń Dyrektor, powyższy wniosek został poddany analizie, w wyniku której stwierdzono, że przyjęty przez Ministerstwo sposób rozliczania w odniesieniu do kar umownych potrąconych z wynagrodzenia wykonawcy w ramach projektów finansowanych z udziałem środków europejskich jest zasadny i przede wszystkim zgodny z obowiązującymi przepisami.

Przyjęty w Ministerstwie sposób rozliczenia potrącenia wzajemnych należności i zobowiązań w ramach realizowanych projektów finansowanych z udziałem środków europejskich jest uzasadniony m.in. celem zachowania stałej proporcji udziału wydatków z obu rodzaju środków w budżecie projektu. Niemniej jednak brak jest przepisu, który wprost dopuszczałby taką możliwość. W konsekwencji braku jednoznacznego wyznacznika praktyka w tym zakresie jest zróżnicowana, co powoduje, że to samo zdarzenie ekonomiczne, jakim jest naliczenie i uregulowanie kary umownej, może być rozliczane w dwojaki sposób.

W informacji o wynikach kontroli wykonania budżetu państwa w 2017 r. w cz. 19 wskazano, że Ministerstwo nie odprowadziło na rachunek dochodów budżetu państwa wszystkich środków stanowiących równowartość potrąconej kwoty, w zakresie środków finansowanych z budżetu państwa. W związku z zastosowaniem kompensaty:

- kwotę 2.337,2 tys. zł, która miała być sfinansowana ze środków budżetu państwa przekazano jako dochody na centralny rachunek bieżący budżetu państwa;
- kwotę 241,4 tys. zł, która miała być sfinansowana ze środków budżetu państwa jako współfinansowanie projektu realizowanego z udziałem środków europejskich rozliczono w księgach rachunkowych na zasadzie potrącenia wzajemnych wierzytelności. Jednak w tym przypadku nie przekazano równowartości potrąconej kwoty z rachunku wydatków na rachunek dochodów.

Dlatego też zasadnym wydaje się wniosek pokontrolny, aby takie samo podejście stosować zarówno wobec środków z tytułu naliczonych i wymagalnych kar umownych, które zostały potrącone, jak i wobec środków z tytułu kar umownych, które zostały zapłacone. Rozwiązanie takie sprzyja przejrzystości finansów publicznych. Z jasno określonych zasad powinien wynikać sposób postępowania jednostek budżetowych (rozliczania w zakresie wydatków i dochodów) w przypadku dokonywanego w trybie kodeksu cywilnego potrącenia wzajemnych wierzytelności, w tym także w ramach realizowanych projektów finansowanych z udziałem środków europejskich (zarówno w części finansowanej z budżetu państwa, jak i w części finansowanej z budżetu środków europejskich). Dlatego też Kolegium NIK oddaliło zastrzeżenie w zakresie braku zasadności realizacji wniosku pokontrolnego, dotyczącego ujednoczenia zasad rozliczania w wydatkach i dochodach środków z tytułu kar umownych w ramach projektów finansowanych z udziałem środków europejskich.

Kolegium NIK uwzględniło natomiast zastrzeżenie w zakresie sformułowania zawartego w pierwszym akapicie na str. 33 wystąpienia pokontrolnego, z którego wynika, że dotychczasowy sposób powyższych rozliczeń narusza obowiązujące przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa¹⁹. Brak jest wystarczających podstaw do sformułowania tego rodzaju konstatacji. W związku z tym dokonano zmiany redakcyjnej tego fragmentu wystąpienia pokontrolnego, wskazując, że przyjęty sposób rozliczenia potrącenia wzajemnych należności i zobowiązań w ramach realizowanych projektów finansowanych z udziałem środków europejskich jest uzasadniony m.in. celem zachowania stałej proporcji udziału wydatków z obu rodzaju środków w budżecie projektu, niemniej jednak brak jest przepisu, który wprost dopuszczałby taką możliwość. Celowym byłoby zatem jednoznaczne uregulowanie

¹⁹ Dz.U. z 2018 r. poz. 2225.

sposobu postępowania jednostek budżetowych (rozliczania w zakresie wydatków i dochodów) w przypadku dokonywanego w trybie kodeksu cywilnego potrącenia wzajemnych wierzytelności, w tym także w ramach realizowanych projektów finansowanych z udziałem środków europejskich – zarówno w części finansowanej z budżetu państwa, jak i w części finansowanej z budżetu środków europejskich.

Zastrzeżenie 15 odnosiło się do kwestii realizacji wniosku pokontrolnego sformułowanego po kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2017 r. dotyczącego przeprowadzenia bieżącej analizy funkcjonowania spółki Aplikacje Krytyczne sp. z o.o. (dalej; Spółka) w zakresie kosztów stałych oraz realizowanych zleceń na rzecz Ministerstwa, pod kątem gospodarności jej funkcjonowania oraz celowości zwiększenia jej kapitału (pkt IV, sekcja Ocena, str. 7 wystąpienia pokontrolnego oraz pkt. 2.1. *Wydatki budżetu państwa*, str. 17-18 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniach** Dyrektor odwołała się do złożonych w toku kontroli wyjaśnień Dyrektora Departamentu Prawnego (pismo z dnia 28 marca 2019 r., znak: PR7.0811.1.2019), który przedstawił obszernie wyjaśnienia, wskazujące na to, że wniosek ten został zrealizowany. Dodała, że koszty funkcjonowania Spółki w 2018 r. uległy optymalizacji i wyniosły 14 550 515,99 zł w stosunku do zaplanowanych w Planie operacyjnym na poziomie 27 888 893,00 zł, pomimo zwiększonego stanu zatrudnienia oraz zwiększonego zapotrzebowania na usługi Spółki, w stosunku do lat poprzednich. W 2018 r. nie został podwyższony kapitał zakładowy Spółki. Dodatkowo propozycja Zarządu Spółki w przedmiocie pokrycia straty za 2017 r. poprzez dopłatę w trybie art. 178 kodeksu spółek handlowych została negatywnie oceniona przez Radę Nadzorczą i w konsekwencji Zgromadzenie Wspólników nie podjęło uchwały o pokryciu straty za 2017 r. w kształcie zaproponowanym przez Zarząd. W konsekwencji Spółce w 2018 r. nie zostały przekazane żadne środki finansowe przez Ministerstwo.

W związku z tym, że w 2018 r. nie dokonano dekapitalizowania Spółki, w ocenie Ministerstwa wniosek pokontrolny sformułowany po kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2017 r. nie może być uznany za aktualny, co uzasadnia wykreślenia z wystąpienia pokontrolnego ustaleń w tym zakresie.

Dyrektor dodała, że w opisie stanu faktycznego kontroli P/19/001 przywołano nieprawidłowość, stwierdzoną w trakcie kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2017 r., polegającą na niecelowym wydatkowaniu środków w wysokości 18 285,8 tys. zł na zwiększenie kapitału zakładowego i pokrycie straty Spółki za 2016 r., a także sformułowany w związku z tym wniosek pokontrolny dotyczący przeprowadzenia bieżącej analizy funkcjonowania Spółki. Opierając się na wyjaśnieniach przedstawionych m.in. przez dyrektora Departamentu Prawnego, zawarto również ustalenia w zakresie sposobu realizacji w Ministerstwie wniosku pokontrolnego NIK. Mając na uwadze, że w 2018 r. z Ministerstwa nie przekazano Spółce żadnych środków pieniężnych, w opinii kontrolowanego, niecelowym jest przywoływanie w opisie stanu faktycznego - w zakresie wydatków budżetu państwa w 2018 r. - okoliczności związanych ze środkami wydatkowanymi na rzecz Spółki w roku 2017 r. Poza tym, w zakresie wyrażonego przez NIK poglądu, że wszystkie wydatki z budżetu państwa, również te na podwyższenie kapitału zakładowego, czy pokrycie straty nadzorowanej Spółki, powinny być dokonywane stosownie do art. 44 ust. 3 ufp - stanowiącym o celowości i oszczędności, z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów i optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu

złożonych celów, a przy tym w sposób umożliwiający terminową realizację zadań. Zgłaszająca zastrzeżenia podniosła, że Dyrektor Departamentu Prawnego w piśmie z dnia 28 marca 2019 r. przedstawił obszerną kontrargumentację, której z kolei nie odzwierciedla treść wystąpienia pokontrolnego. Zauważyła także, że nie podważono prawidłowości zaprezentowanego przez kontrolowanego stanowiska odnoszącego się do zasad funkcjonowania Spółki na gruncie kodeksu spółek handlowych²⁰, i sprawowania nadzoru wynikającego z ustawy o zasadach zarządzania mieniem państwowym. Nie wykazano błędów w przyjętym stosownie do obowiązujących przepisów, a przez to dopuszczalnym, sposobie monitorowania wydatków Spółki. Ministerstwo wskazało na specyfikę funkcjonowania Spółki (nie jest to bowiem jednostka sektora finansów publicznych) oraz wskazało, że realizuje uprawnienia poprzez wykorzystanie dwóch instrumentów: radę nadzorczą i biegłego rewidenta, oceniającego sprawozdania finansowe.

W konkluzji Dyrektor stwierdziła, że wniosek pokontrolny dotyczący finansowania Spółki oraz stosowania instrumentów nadzoru jest w związku z powyższym niezrozumiały i nieaktualny. W konsekwencji wniosła o wykreślenie fragmentów wystąpienia dotyczących tych kwestii.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

W wystąpieniu pokontrolnym po kontroli wykonania budżetu państwa w 2017 r. w części 19, Najwyższa Izba Kontroli wniosowała o przeprowadzenie bieżącej analizy funkcjonowania Spółki w zakresie kosztów stałych oraz realizowanych zleceń na rzecz Ministerstwa, pod kątem gospodarności jej funkcjonowania oraz celowości zwiększenia jej kapitału. Jak wynika z wyjaśnień Dyrektora Departamentu Prawnego, dokonano analizy możliwych sposobów finansowania Spółki, a zmiana sposobu finansowania Spółki będzie uwzględniona w treści znowelizowanej umowy, która zgodnie z szacunkami Departamentu Prawnego zostanie podpisana po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego Spółki za 2018 r. Tym samym, zdaniem Dyrektora Departamentu, wniosek pokontrolny NIK dotyczący przeprowadzenia bieżącej analizy funkcjonowania Spółki w zakresie kosztów stałych oraz realizowanych przez Spółkę na rzecz Ministerstwa zleceń został zrealizowany.

W przedstawionych w toku kontroli wyjaśnieniach, zarówno przez Dyrektora Departamentu Prawnego jak i Dyrektora Departamentu Zarządzania Strategicznego, twierdzili, że analizy we wnioskowanym zakresie były dokonywane, jednak pomimo wniosku kontrolerów nie przedstawiono na to żadnych dowodów. Wskazać należy, że Dyrektor Departamentu Prawnego sprawuje nadzór właścicielski nad Spółką, a Dyrektor Departamentu Zarządzania Strategicznego odpowiedzialny jest wykonywanie zadań i uprawnień Ministra w stosunku do Spółki, w tym koordynowanie, monitorowanie oraz weryfikowanie formalnego zlecenia zadań spółce i odbioru tych zadań. W ocenie Kolegium NIK brak prowadzenia analiz w powyższym zakresie, a w przypadku ich prowadzenia, brak ich udokumentowania, uniemożliwia stwierdzenie, że dysponent dołożył starań, by środki z budżetu państwa na funkcjonowanie Spółki, w tym na pokrycie kosztów zleconych zadań, zostały wydatkowane w sposób gospodarny, a w złożonych w toku kontroli wyjaśnieniach nie wskazano, by pewność co do gospodarności ponoszonych przez Spółkę kosztów i wydatków Ministerstwo pozyskiwało innymi metodami. Tym samym wniosek po kontroli wykonania budżetu państwa w 2017 r. pozostaje nadal aktualny. Należy przy tym zaznaczyć, że NIK wniosowała o przeprowadzenie bieżącej analizy funkcjonowania Spółki w zakresie kosztów stałych oraz

²⁰ Ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 505).

realizowanych zleceń na rzecz Ministerstwa pod kątem gospodarności jej funkcjonowania oraz celowości zwiększenia jej kapitału.

Odnosząc się do argumentacji podniesionej w zastrzeżeniu Dyrektor, należy zaznaczyć, że przy dokonywaniu wszystkich wydatków z budżetu państwa obowiązują zasady określone w art. 44 ust. 3 ufp, stanowiącym, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów i optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów, a przy tym w sposób umożliwiający terminową realizację zadań. Przekazanie środków pieniężnych spółce celowej utworzonej przez Skarb Państwa np. na podwyższenie kapitału zakładowego, pokrycie straty tej spółki, jest wydatkiem budżetu państwa, który powinien być ponoszony w sposób celowy i oszczędny, przy uwzględnieniu treści art. 4 ust. 2 ustawy z 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym²¹, który stanowi, iż mieniem państwowym zarządza się zgodnie z zasadami prawidłowej gospodarki, z zachowaniem szczególnej staranności. Zatem na ministrze wykonującym prawa z udziałów spoczywa odpowiedzialność za zapewnienie, że spółka działa zgodnie z zasadami prawidłowej gospodarki. Podkreślić należy, że w żadnym razie nie wyklucza to dofinansowania Spółki, jeśli to konieczne, jednak należy zapewnić i udokumentować, że pieniądze te Spółka wydatkuje zgodnie z zasadami prawidłowej gospodarki, z zachowaniem szczególnej staranności. Źródłem tego zapewnienia jest prowadzenie bieżącej analizy funkcjonowania Spółki w zakresie kosztów stałych oraz realizowanych zleceń na rzecz Ministerstwa, pod kątem gospodarności jej funkcjonowania oraz celowości zwiększenia jej kapitału.

Mając powyższe na uwadze Kolegium NIK oddaliło zastrzeżenie Dyrektor co do braku podstaw do realizacji wniosku pokontrolnego sformułowanego po kontroli wykonania budżetu państwa w części 19 w 2017 r.

Zastrzeżenie 16. odnosiło się do fragmentu opisu stanu faktycznego, dotyczącego dochodów budżetowych, w którym NIK wskazała, że w Ministerstwie nie opracowano procedury związanej z udzielaniem ulg w spłacie należności (pkt V.1. *Dochody budżetowe sekcja Opis stanu faktycznego*, str. 10 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Dyrektor podniosła, że żaden przepis nie obliguje do opracowania procedury w zakresie związanym z udzielaniem ulg w spłacie należności. Jej zdaniem, proces ten jest wykonywany prawidłowo i brak jest przesłanek do biurokratyzowania dodatkowymi regulacjami tych czynności.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Kwestionowany fragment wystąpienia pokontrolnego zawarty jest w opisie stanu faktycznego i jest oparty na dowodach zgromadzonych w aktach kontroli. Opis ten nie zawiera żadnego stwierdzenia, czy też sugestii, że stan ten jest nieprawidłowy, bądź wymaga zmiany. Zgodnie z założeniami przeprowadzonej w Ministerstwie kontroli wykonania budżetu państwa, sprawdzeniu podlegały m.in. wewnętrzne uregulowania dotyczące udzielania ulg w spłacie należności. Kwestionowany fragment wystąpienia pokontrolnego odzwierciedla ustalony w tym zakresie stan faktyczny i nie jest stawianym wobec Ministerstwa zarzutem.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektor nie zasługuje na uwzględnienie.

²¹ Dz. U. z 2018 r. poz.1182, ze zm.

Zastrzeżenie 17. odnosiło się fragmentu opisu stanu faktycznego dotyczącego niewykorzystania środków, które miały być przeznaczone m.in. na wykonanie instalacji wentylacji mechanicznej i klimatyzacji w gmachu Ministerstwa w kwocie 1 516,6 tys. zł. (pkt 2.1. Wydatki budżetu państwa, str. 21 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor wniosła o uzupełnienie fragmentu opisu stanu faktycznego poprzez wskazanie przyczyn niezablokowania niewykorzystanych środków przeznaczonych na wskazane w wystąpieniu inwestycje. Dyrektor zaznaczyła, że podjęte działania były racjonalne, nie ograniczały możliwości wydatkowania ich na inne potrzeby. Okoliczności potwierdzające zasadność takiej tezy zostały wskazane w odpowiedzi do NIK z dnia 12 kwietnia 2019 r. Decyzje o finansowaniu inwestycji ze środków niewygasających zapadły pod koniec listopada 2018 roku i nie było możliwe wykorzystanie środków majątkowych na inne przedsięwzięcia inwestycyjne.

Dyrektor dodała, że przy ocenie tej kwestii należy uwzględnić bezprecedensową sytuację, jaka zaistniała w 2018 r., tj. znikomego zainteresowania udziałem wykonawców robót budowlanych w prowadzonych przez Ministerstwo postępowaniach i w konsekwencji, trudności w wyłanianiu wykonawców. Niewykorzystanie możliwości blokowania tych środków było skutkiem charakteru pozostałych wydatków realizowanych w celu zapewnienia warunków działania urzędu oraz gotowości eksploatacyjnej nieruchomości. Wiele z nich było zdeterminowanych czynnikami zewnętrznymi, w tym niedającymi się przewidzieć awariami i potrzebami różnorodnych napraw oraz uwarunkowaniami atmosferycznymi, a w związku z tym ograniczona była możliwość dokładnego zaplanowania niezbędnych środków. Dla zapewnienia ciągłości działania niezbędne było jednak dysponowanie środkami, które mogą być na ww. cele wykorzystane, w konsekwencji czego nie skorzystano z mechanizmu blokowania środków, wynikającego z art. 177 ufp.

Dyrektor dodała, że dysponent części 19 budżetu państwa pozostawał w stałym, roboczym kontakcie z komórkami organizacyjnymi Ministerstwa. Potrzeba blokowania środków, czy też wykorzystania ich na inne cele, miałyby decydujące znaczenie w kwestii skorzystania z ww. mechanizmu lub dokonania zmian i przesunięć w planie rzeczowo-finansowym, jednak potrzeba ta nie była formułowana. Dlatego działania dysponenta skupiły się na efektywnej realizacji innych wydatków, a nie na stosowaniu instrumentów, które według najlepszej wiedzy dysponenta, nie były oczekiwane z punktu widzenia, np. nowelizacji ustawy o budżecie, czy tworzenia rezerwy na zobowiązania.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Dysponent części 19 pismem z dnia 1 października 2018 r. zobowiązał jednostki podległe do dokonania analizy wykorzystania środków ujętych w planie wydatków i niezwłocznego poinformowania o ewentualnych oszczędnościach lub zaniechaniu czy zmniejszeniu zakresu realizowanych zadań. Ustalono jednakże, że niewykorzystane środki w kwocie 3 491,9 tys. zł, którymi zwiększono wcześniej plan wydatków majątkowych na podstawie art. 171 ust. 3 i 4 ufp nie zostały zablokowane ani nie zostały postawione do dyspozycji Ministra. Niewykorzystane środki miały być przeznaczone m.in. na wykonanie instalacji wentylacji mechanicznej i klimatyzacji w gmachu Ministerstwa. Szacowany koszt tej inwestycji to kwota 1 516,6 tys. zł.

Jak wynika z wyjaśnień Dyrektora Biura Logistyki, nie mogąc zgłosić środków na wykonanie instalacji wentylacji mechanicznej i klimatyzacji w gmachu Ministerstwa do wydatków niewygasających ze względu na brak spełnienia przesłanek określonych w art. 181 ufp, nie zdecydowano się na ich zablokowanie. Na podjęcie tej decyzji miały

wpływ: termin decyzji (tj. koniec listopada 2018 r.) o finansowaniu części inwestycji ze środków niewygasających oraz znikome zainteresowanie udziałem wykonawców robót budowlanych w prowadzonych przez Ministerstwo przedsięwzięciach.

Zdaniem Kolegium NIK, w wystąpieniu pokontrolnym zasadnie zwrócono uwagę, że środki te powinny zostać zablokowane zgodnie z art. 177 ust. 1 ufp, wówczas, kiedy okazało się, że nie ma realnej możliwości ich wydatkowania w 2018 r. Takie postępowanie pozwala na wygospodarowanie niezbędnych dodatkowych środków i ewentualne ich wykorzystanie na inne potrzeby. Pozostawienie środków bez możliwości ich wykorzystania podważa precyzyjność racjonalnego planowania. Zadania związane z realizacją ustawy budżetowej w zakresie danej części budżetu państwa, a w szczególności mające wpływ na funkcjonowanie budżetu państwa, powinny być realizowane bezzwłocznie. Kolegium NIK nie neguje fakultatywnego charakteru przepisów art. 177 ufp, jednakże stoi na stanowisku, że w celu sprawnego i gospodarnego zarządzania środkami budżetu państwa dysponenci części budżetowych winni niezwłocznie podejmować decyzje o blokowaniu niewykorzystanych wolnych środków. Chęć zapewnienia środków na pokrycie ewentualnych wydatków zdeteminowanych czynnikami zewnętrznymi, w tym nie dającymi się przewidzieć awariami nie zwalnia ze stosowania wytycznych określonych w art. 177 ust. 1 ufp. Dlatego też konieczne wydaje się przeanalizowanie sposobu organizacji nadzoru nad procesem planowania i realizacji wydatków majątkowych w resorcie finansów. Zasadne jest także stwierdzenie NIK, że skala zmian w planie inwestycji, wprowadzanych w trakcie roku w zakresie przedmiotowym jak i kwotowym, niski poziom wykonania zgłoszonych inwestycji wskazuje na potrzebę wypracowania skuteczniejszego systemu weryfikacji pod względem potrzeb i sposobu ich realizacji na etapie zgłaszania do planu. Ministerstwo powinno w tym zakresie wyznaczać standardy działania w realizacji budżetu w sektorze rządowym.

Dodatkowo należy zwrócić uwagę, że w wystąpieniu pokontrolnym przedstawione zostały argumenty kontrolowanego, dotyczące głównych przyczyn niezablokowania niewykorzystanych środków przeznaczonych na inwestycje, w tym na wykonanie instalacji wentylacji mechanicznej i klimatyzacji w gmachu Ministerstwa w kwocie 1 516,6 tys. zł. Na str. 21 przedstawione zostały wyjaśnienia Dyrektora Biura Logistyki oraz Dyrektora Departamentu Budżetu, Logistyki i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej odnoszące się do przyczyn niezablokowania niewykorzystanych środków przeznaczonych na inwestycje. Zatem wniosek Dyrektora o uzupełnienie opisu stanu faktycznego poprzez wskazanie przyczyn niezablokowania niewykorzystanych środków przeznaczonych na wykonanie wskazanej w wystąpieniu inwestycji jest bezprzedmiotowy.

Z tych względów zastrzeżenie Dyrektora nie zasługuje na uwzględnienie.

Zastrzeżenie 18. odnosiło się do fragmentu ustaleń, dotyczących realizacji postanowień zarządzenia nr 49 Ministra Finansów z dnia 4 sierpnia 2016 r. w sprawie zasad postępowania w Ministerstwie Finansów przy ustalaniu oraz dochodzeniu należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym (pkt V.1. *Dochody budżetowe*, str. 9-10 wystąpienia pokontrolnego).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor wskazała, że ustalenie NIK jest nie do pogodzenia z treścią zarządzenia nr 49 Ministra Finansów w sprawie zasad postępowania w Ministerstwie Finansów przy ustalaniu oraz dochodzeniu należności

pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym (dalej: zarządzenie) oraz niemożliwe do realizacji w praktyce. Stosownie do § 8 pkt 3 zarządzenia, Departament Prawny przekazuje dłużnikowi, za zwrotnym potwierdzeniem odbioru, wezwanie do dobrowolnego spełnienia świadczenia, zawierające, zgodnie z odpowiednio stosowanym § 5 ust. 2 pkt 8 zarządzenia, termin uregulowania należności nie dłuższy niż 14 dni od dnia otrzymania wezwania. Zdaniem Dyrektora, ustalenie ostatecznego dnia uregulowania należności możliwe jest dopiero po otrzymaniu przez Departament Prawny zwrotnego potwierdzenia odbioru, bowiem data doręczenia wezwania dłużnikowi rozpoczyna bieg wyznaczonego terminu płatności (maksymalnie 14-dniowego). Dochowanie przez Departament Prawny wskazanego w § 9 ust 1 zarządzenia 7-dniowego terminu na ustalenie z Departamentem Finansów i Księgowości aktualnego stanu należności warunkowane jest więc okolicznością niezależną od Departamentu Prawnego, tj. doręczeniem do Ministerstwa zwrotnego potwierdzenia odbioru. Często zdarza się, że zwrotne potwierdzenie odbioru wpływa ze znacznym opóźnieniem. Dopiero wtedy, znając termin zapłaty, można ustalić, że dłużnik nie uregulował płatności, co z kolei uzasadnia podjęcie przez Departament Prawny czynności niezbędnych w celu dochodzenia należności na drodze postępowania egzekucyjnego. Wskazany przez NIK maksymalny 14-dniowy termin jest zatem możliwie najkrótszym terminem dla rozpoczęcia czynności w celu prowadzenia postępowania egzekucyjnego oraz nieadekwatny do doświadczeń związanych z doręczaniem korespondencji i obiegiem dokumentacji. Zdaniem Dyrektora, nieuzasadniona jest teza zawarta w wystąpieniu pokontrolnym, że: „nie we wszystkich przypadkach działania zmierzające do dochodzenia należności podejmowano terminowo i bez zbędnej zwłoki” (str. 9 wystąpienia pokontrolnego).

Ponadto, na str. 10, w akapicie 3 opisano przyjętą w Ministerstwie, w przypadku nieodebrania przez dłużnika wezwania do zapłaty, praktykę liczenia terminu płatności od ostatniego dnia, kiedy odebranie przesyłki przez adresata było możliwe podnosząc, że: „dwutygodniowe oczekiwanie na wpłatę powodowało wyłącznie opóźnienie w podejmowaniu kolejnych działań”. Na podkreślenie zasługuje, że obowiązujący w Ministerstwie tryb postępowania jest analogiczny do fikcji doręczenia uregulowanej zarówno w postępowaniu cywilnym, jak i w postępowaniu administracyjnym. Z doręczeniem wiążą się określone skutki prawne; rozpoczyna bieg termin zapłaty. Poza tym, podobnie jak w przypadku zwrotnego potwierdzenia odbioru, termin otrzymania zwrotu korespondencji pozwalający na dalsze ustalenia jest niezależny od komórek organizacyjnych Ministerstwa. Mając na uwadze przedstawione okoliczności, Dyrektora wniosła o dokonanie w kwestionowanej części wystąpienia pokontrolnego zmian redakcyjnych, których propozycje przedstawiła w zastrzeżeniach.

Dyrektor dodała także, że stanowisko NIK kwestionuje uprawnienie adresata do odbioru przesyłki w końcowym terminie do 14-tego dnia. Jej zdaniem NIK stawia nieudowodnioną tezę, że „kolejne działania były podejmowane w znacznych odstępach czasu, a skoro dłużnik nie odbierał przesyłek, to prawdopodobieństwo dobrowolnego dokonania wpłat było skrajnie niskie, a zatem dwutygodniowe oczekiwanie na wpłatę powodowało wyłącznie opóźnienie w podejmowaniu kolejnych działań”. Odbiór przesyłki jest determinowany często względami niezależnymi od adresata, też logistycznymi.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Należy zwrócić uwagę, że zastrzeżenie Dyrektora odnosi się do ustaleń faktycznych dotyczących dochodzenia należności budżetowych, które reguluje ww. zarządzenie. W § 9 ust. 1 tego zarządzenia stwierdzono,

że: „Departament Prawny niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 7 dni po upływie terminu na uregulowanie należności określonego w wezwaniu do dobrowolnego spełnienia świadczenia, ustala z Departamentem Finansów i Księgowości aktualny stan należności. W przypadku ustalenia, że należność nie została uregulowana, Departament Prawny niezwłocznie, jednak nie później niż w terminie 7 dni od dnia ustalenia, że należność nie została uregulowana, podejmuje czynności niezbędne w celu dochodzenia należności na drodze postępowania egzekucyjnego”. Regulacje te nie odnoszą się do otrzymania zwrotnego potwierdzenia odbioru czy innych okoliczności utrudniających realizację postanowień zarządzenia. Z tego punktu widzenia zastrzeżenie jest bezzasadne. Należy przy tym zauważyć, że Poczta Polska S.A. wprowadziła usługę e-monitoringu przesyłek poleconych, nie ma więc przeszkód, by z możliwości tej korzystać przed fizycznym otrzymaniem zwrotnego potwierdzenia odbioru.

Przytoczony w zastrzeżeniach fragment opisu stanu faktycznego ze str. 9 wystąpienia pokontrolnego o treści: „badanie należności ustalonych przez MF wykazało, że nie we wszystkich przypadkach działania zmierzające do dochodzenia należności podejmowano terminowo i bez zbędnej zwłoki” odnosi się do nieprawidłowości opisanych na str. 12-14 wystąpienia i nie ma związku z kwestionowanym zapisem. Odnośnie do kwestionowanego fragmentu w akapicie trzecim na str. 10 wystąpienia zauważyć należy, że w wystąpieniu pokontrolnym nie zawarto stwierdzenia, że jakiegokolwiek działania były podejmowane w celu opóźnienia działań. Z analizy dokumentów przedstawionych do kontroli wynika jednak, że częstą praktyką jest to, że dłużnik nie odbiera korespondencji od Ministerstwa. Taka sytuacja wystąpiła w dwóch z pięciu analizowanych spraw. Dotychczasowe wyniki kontroli dochodzenia (egzekucji) należności (zaległości) a także racjonalna analiza nakazują zakładać, że skoro dłużnik nie odbiera kierowanej do siebie korespondencji, to z dużym prawdopodobieństwem można założyć, że nie zamierza uregulować wierzytelności, tym bardziej dobrowolnie. Wobec braku kontaktu ze strony dłużnika zasadne jest jak najszybsze skierowanie sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego.

Zarządzenie nie przewiduje odrębnych terminów w przypadkach, gdy dłużnik nie odbiera kierowanej do niego korespondencji. Z ustaleń kontroli wynika jednakże, że noty, wezwania do zapłaty itp. dokumenty kierowane do dłużnika przewidywały termin płatności „14 dni od daty odbioru pisma”. Stąd też jednostki organizacyjne przyjmowały, że datą doręczenia jest ostatni dzień, kiedy odebranie przez adresata przesyłki było możliwe, a datą płatności jest 14 dzień od daty tak rozumianego „doręczenia”. Powodowało to, że kolejne działania były podejmowane dopiero po upływie tak wyznaczonego terminu płatności. W wystąpieniu pokontrolnym zasadnie podniesiono, że taki tryb działania powodował, że kolejne działania były podejmowane w znacznych odstępach czasu, a skoro dłużnik nie odbierał przesyłek, to prawdopodobieństwo dobrowolnego dokonania wpłat było niskie, a zatem oczekiwanie na potwierdzenie odbioru pisma powodowało wyłącznie opóźnienie w podejmowaniu kolejnych działań.

Zastrzeżenie 19. odnosiło się do fragmentów opisu stanu faktycznego dotyczącego wydatków budżetu państwa w części 19, w których NIK wskazała, że:

- w ramach prowadzonych czynności kontrolnych Biuro Kontroli Ministerstwa wykazało nieprawidłowości w zakresie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego wydatku w kwocie 1.310,0 tys. zł na dostawę 43 sztuk specjalistycznych komputerów stacjonarnych wraz z oprogramowaniem na potrzeby przetwarzania danych przekazywanych w plikach JPK (jednolity plik kontrolny). Kontrola wewnętrzna wykazała również brak należytej staranności w odbiorze ilościowym i jakościowym dostarczonych komputerów (stwierdzając, że może to utrudnić dochodzenie praw wynikających z umów gwarancji i legalności oprogramowania), jak również zawarcie niekorzystnej dla zamawiającego umowy w związku z niedotrzymaniem terminu realizacji przez wykonawcę, skutkiem której było zmniejszenie o 310,2 tys. zł roszczeń zamawiającego o zapłatę kary umownej (str. 22 wystąpienia pokontrolnego);
- w przypadku wydatku w kwocie 322,7 tys. zł na dostawę 43 sztuk specjalistycznych komputerów stacjonarnych wraz z oprogramowaniem na potrzeby przetwarzania danych przekazywanych w plikach JPK, kontrola Biura Kontroli wykazała szereg nieprawidłowości w zakresie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, opisanych w części 2.1 - Wydatki budżetu państwa (str. 32 wystąpienia pokontrolnego).

W zastrzeżeniu Dyrektor wniosła o jednoznaczne wskazanie, że działania kontroli wewnętrznej Ministerstwa są elementem sprawowanego nadzoru przez dysponenta, co powinno zostać ocenione pozytywnie, a w przypadku nieuwzględnienia wniosku postulowała o wykreślenie przywołanych wyżej sformułowań dotyczących nieprawidłowości ustalonych przez kontrolę wewnętrzną, jako niebędących ustaleniami kontrolerów NIK.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli oddaliło zastrzeżenie.

Powołane przez Dyrektor fragmenty wystąpienia pokontrolnego zostały sformułowane przez NIK na podstawie przedłożonych kontrolerom dokumentów Biura Kontroli Ministerstwa Finansów (dalej: BK), tj. protokołu nr BK1.0813.6.2018 z kontroli planowej „Prawidłowość przygotowania i przeprowadzania postępowań o udzielenie zamówień publicznych” oraz wystąpienia pokontrolnego nr BK1.0813.6.2018, sporządzonego przez BK w związku z ww. kontrolą. Z dokumentów tych wynika, że w przypadku wydatku w kwocie 322,7 tys. zł na dostawę 43 sztuk specjalistycznych komputerów stacjonarnych wraz z oprogramowaniem na potrzeby przetwarzania danych przekazywanych w plikach JPK, kontrola BK Ministerstwa wykazała szereg nieprawidłowości w zakresie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego.

Zauważyć należy, że z przytoczonych fragmentów wystąpienia pokontrolnego NIK jednoznacznie wynika, że opisane w nich nieprawidłowości zostały ustalone przez BK. NIK nie potraktowała wyników kontroli BK w tym zakresie jako własnych ustaleń jej kontrolerów. Potwierdzeniem tego jest także ujęcie przywołanych w zastrzeżeniu Dyrektor fragmentów wyłącznie w opisie stanu faktycznego dotyczącego pkt. 2.1. *Wydatki budżetu państwa* wystąpienia oraz pkt. 2.2. *Wydatki budżetu środków europejskich*. Ustalone przez BK nieprawidłowości nie były ujmowane w sekcji *Ustalone nieprawidłowości*, jak też nie znalazły odzwierciedlenia w sformułowanych przez NIK ocenach bądź wnioskach pokontrolnych.

Kolegium NIK zauważa, że zgodnie z art. 53 ust. 1 pkt 4 ustawy o NIK, wystąpienie pokontrolne zawiera zwięzły opis stanu faktycznego ustalonego w toku kontroli, opartego na dowodach zgromadzonych w aktach kontroli.

Treść powoływanych przez Dyrektora fragmentów, będących częścią opisu stanu faktycznego, nie jest przez niego kwestionowana. Nie jest także podnoszony zarzut nieodpowiedniego udokumentowania przedstawionych ustaleń faktycznych. Z opisu tego wyraźnie wynika, że wskazane w zastrzeżeniu fragmenty wystąpienia pokontrolnego zostały oparte na ustaleniach kontroli wewnętrznej przeprowadzonej przez BK. Z powyższych względów, w ocenie Kolegium NIK, brak jest podstaw do dokonywania korekty ww. fragmentów wystąpienia pokontrolnego, w sposób określony w zastrzeżeniu Dyrektora.

Zastrzeżenie 20. odnosiło się do fragmentu wystąpienia pokontrolnego, zawartego w pkt III *Charakterystyka kontrolowanej części i Funduszu Reprywatyzacji*, dotyczącego wydatków zrealizowanych w części 19 budżetu państwa (pkt III str. 5 wystąpienia pokontrolnego, wiersze 13-14 od góry).

W **zastrzeżeniu** Dyrektor podała, że w wystąpieniu pokontrolnym zawarto błędną informację, że w 2018 r. w części 19 dokonywano wydatków na: „uzupełnienie funduszu statutowego Banku Gospodarstwa Krajowego”. Jak podała zgłaszająca zastrzeżenia, wydatki w części 19 budżetu państwa związane były z obsługą gwarancji w ramach rządowego programu *Wspieranie przedsiębiorczości z wykorzystaniem poręczeń i gwarancji Banku Gospodarstwa Krajowego*, tak zwane gwarancje *de minimis*.

Kolegium Najwyższej Izby Kontroli uwzględniło zastrzeżenie.

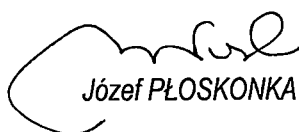
Kolegium NIK uwzględniło zastrzeżenie i dokonało stosownej korekty informacji zawartej w pkt III *Charakterystyka kontrolowanej części i Funduszu Reprywatyzacji* wystąpienia pokontrolnego, odnoszącej się do wydatków zrealizowanych w części 19 budżetu państwa. Wskazano, że wydatki te były ponoszone m.in. na obsługę gwarancji w ramach rządowego programu *Wspieranie przedsiębiorczości z wykorzystaniem poręczeń i gwarancji Banku Gospodarstwa Krajowego*.

Jednocześnie Kolegium NIK informuje, że fragment pisma Dyrektora zamieszczony w pkt 2 na str. 29 nie został potraktowany jako zastrzeżenie, gdyż jest to informacja o podjętych w Ministerstwie działaniach związanych z aktualizacją polityki rachunkowości. Ponadto wskazane w zastrzeżeniach oczywiste omyłki pisarskie zostaną sprostowane w trybie art. 35c ustawy o NIK.

Biorąc powyższe pod uwagę, Kolegium NIK orzekło jak w sentencji uchwały.


Od uchwały odwołanie nie przysługuje.

SEKRETARZ KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI


Józef PŁOSKONKA



PRZEWODNICZĄCY KOLEGIUM
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI


Krzysztof Kwiatkowski
PREZES NIK

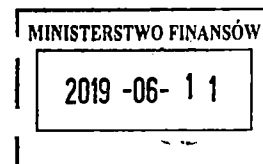


NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa

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

KPK-KPO . 000 . 012 . 2019



PAN
MADIAN BANAS
MINISTER FINANSÓW

1919
2019

NAJWYŻSZA
IZBA
KONTROLI