



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Łódzka Delegatura w Łodzi

DLO.410.1.3.2026

**Pan
Marek Zalega
Łódzki Wojewódzki Inspektor
Farmaceutyczny
Wojewódzki Inspektorat Farmaceutyczny
w Łodzi**

Wystąpienie pokontrolne

**P/26/001 Wykonanie budżetu państwa w 2025 r. - wykonanie
planu finansowego Wojewódzkiego Inspektoratu
Farmaceutycznego w Łodzi**

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana

Wojewódzki Inspektorat Farmaceutyczny w Łodzi, ul. Fabryczna 25, 90-341 Łódź.

Kierownik jednostki kontrolowanej

Marek Zalega, Łódzki Wojewódzki Inspektor Farmaceutyczny od 13 marca 2023 r., zwany dalej „Inspektorem Wojewódzkim” lub „ŁWIF”.

Okres objęty kontrolą

Rok 2025 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2025. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2022-2024 okres kontroli obejmuje również te lata.

Podstawa prawna podjęcia kontroli

Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹.

Jednostka przeprowadzająca kontrolę

Najwyższa Izba Kontroli Łódzka Delegatura w Łodzi.

Kontrolerzy

Emilia Wyciszkiewicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienia do kontroli nr DLO/20/2026 z dnia 5 stycznia 2026 r. oraz nr DLO/49/2026 z dnia 27 stycznia 2026 r.

Maciej Kończalik, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr DLO/51/2026 z dnia 11 lutego 2026 r.

(akta kontroli str. 1-7)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623 ze zm.; dalej: „ustawa o NIK”.

II. Zakres kontroli

Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego na 2025 r. Wojewódzkiego Inspektoratu Farmaceutycznego w Łodzi² pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. Ocenie podlegały w szczególności:

- działania związane z pobieraniem i egzekucją dochodów,
- realizacja wydatków budżetu państwa i budżetu środków europejskich,
- sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz wybranych sprawozdań za IV kwartał 2025 r. w zakresie operacji finansowych,
- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości sporządzania sprawozdań.

² Dalej: „WIF”.

III. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

Ocena ogólna z uzasadnieniem

Kontrola 64,2% zaległości wykazała, że podejmowano stosowne działania celem ich wyegzekwowania, a efekty tych działań podlegały bieżącemu monitorowaniu. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły niedokonania odpisów aktualizacyjnych od dziewięciu nieściągalnych należności oraz nieprawidłowego naliczania odsetek od zaległości z tytułu nieuiszczonych kar nakładanych przez ŁWIF – bez ich zaokrąglania do pełnych złotych.

Kontrola 7,4% wydatków⁴ wykazała, że zostały one poniesione z zachowaniem zasad gospodarowania środkami publicznymi, w sposób celowy. Skontrolowane zamówienie publiczne zostało zrealizowane zgodnie z wewnętrznymi uregulowaniami i gospodarnie. W obszarze wydatków stwierdzono pojedyncze nieprawidłowości, polegające na niewłaściwej klasyfikacji jednego zakupu oraz braku aktualizacji planu szkoleń.

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie objęte kontrolą sprawozdania, z wyjątkiem sprawozdania z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27 za 2025 r., w którym wykazano należność wynikającą z nieostatecznej decyzji ŁWIF⁵ (bez terminu płatności). Ponadto, stan należności w tym sprawozdaniu był zawyżony⁶, w wyniku niewyksięgowania z ewidencji należności wynikających z trzech uchylonych w 2025 r. decyzji ŁWIF.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁷ kontrolowanej działalności

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

Uzyskane przez WIF w 2025 r. dochody budżetu państwa wyniosły 421,5 tys. zł i były wyższe o 150,3 tys. zł, tj. o 55,4% od otrzymanych w 2024 r., w wyniku większych wpływów z tytułu opłat za zezwolenia na prowadzenie aptek i punktów aptecznych, opłat za zmiany oraz przeniesienia takich zezwoleń. Dochody z tego tytułu, wynoszące 395,8 tys. zł, były głównym źródłem wpływów WIF – stanowiły 93,9% dochodów ogółem.

(akta kontroli str. 842)

Według rocznego sprawozdania budżetowego na koniec 2025 r. należności pozostałe do zapłaty wyniosły 64,8 tys. zł i były niższe od stanu takich należności na koniec 2024 r. o 47,4 tys. zł (o 42,2%). Należności te wynikały:

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną albo ocenę negatywną. Jeśli nie zostały spełnione warunki do sformułowania oceny pozytywnej bądź negatywnej, Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę w formie opisowej.

⁴ 54,2% wydatków pozapłacowych.

⁵ W kwocie stanowiącej 0,39% średniej arytmetycznej dochodów i należności wykazanych w danym sprawozdaniu.

⁶ O kwotę stanowiącą 6,35% średniej arytmetycznej dochodów i należności wykazanych w danym sprawozdaniu.

⁷ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych przedstawionych w kolejnych punktach niniejszego rozdziału wystąpienia pokontrolnego. Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę cząstkową jako ocenę pozytywną albo ocenę negatywną. Jeśli nie zostały spełnione warunki do sformułowania oceny pozytywnej bądź negatywnej, Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę w formie opisowej.

- z kar nałożonych na osoby fizyczne i osoby prawne na podstawie przepisów ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne⁸, w kwocie 45,2 tys. zł (69,8% należności);
- przypisanych odsetek w kwocie 19,6 tys. zł (30,2% należności).

Stan zaległości netto wyniósł na koniec 2025 r. 62,8 tys. zł i był niższy niż na koniec 2024 r. o 49,4 tys. zł (o 44,0%). Główną pozycję zaległości stanowiły ww. kary w kwocie 36,2 tys. zł oraz odsetki od tych kar w kwocie 19,6 tys. zł.

(akta kontroli str. 216-218, 415-416)

Największy wpływ na zmniejszenie stanu należności i zaległości pozostałych do zapłaty miało odpisanie dwóch przedawnionych należności w łącznej kwocie 22,0 tys. zł wraz z odsetkami w kwocie 45,0 tys. zł, przy jednoczesnym przypisie należności w kwocie 12,0 tys. zł.

(akta kontroli str. 417-422)

Szczegółowa analiza przeprowadzona na podstawie 12 należności wykazała, że:

- trzy należności na łączną kwotę 33,0 tys. zł, wynikające z decyzji ŁWIF uchylonych przez Głównego Inspektora Farmaceutycznego⁹, na koniec 2025 r. były zaewidencjonowane jako należności sporne, o czym szerzej mowa w punkcie 3 niniejszego wystąpienia;
- w odniesieniu do dziewięciu należności z tytułu opłat wniesionych za zmianę zezwolenia na prowadzenia aptek w łącznej kwocie 42,0 tys. zł, na ich konto zaliczono wpłaty dokonane przez pełnomocników przedsiębiorców prowadzących apteki, działających w ich imieniu i na ich rzecz, zgodnie z art. 32 i 33 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. kodeks postępowania administracyjnego¹⁰.

(akta kontroli str. 162-164, 423-538)

Badanie działań podejmowanych przez WIF w celu wyegzekwowania należności, przeprowadzone na próbie sześciu zaległości w łącznej kwocie 40,3 tys. zł¹¹ (64,2% ogółu zaległości netto), wykazało, że podejmowano stosowne czynności zmierzające do ich windykacji, w tym podejmowano próby telefonicznego kontaktu z dłużnikami oraz niezwłocznie wystawiano upomnienia zawierające wezwania do zapłaty. Jednocześnie na bieżąco monitorowano przebieg postępowań egzekucyjnych. Czynności te jednak nie doprowadziły do wyegzekwowania zaległych kwot z uwagi na brak majątku zobowiązanych wystarczającego do pokrycia zobowiązań. Pomimo nieściągalności, ww. należności nie zostały objęte odpisami aktualizacyjnymi, co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* pkt 1.

(akta kontroli str. 539-543, 574-817, 843-854)

Przypisy należności oraz naliczanych odsetek ewidencjonowano na koniec kwartałów, bez podziału na poszczególnych dłużników, o czym szerzej w punkcie 3 niniejszego wystąpienia.

(akta kontroli str. 169-170, 264-273, 832-833)

W 2025 r. w WIF nie umarzano należności, nie stosowano też innych ulg mających na celu zmianę terminu zapłaty należności. Nie opracowano również procedur dotyczących umarzania, odraczania i rozkładania na raty spłaty należności. Brak procedur Inspektor Wojewódzki wyjaśnił tym, że Inspektorat nie udziela ulg w spłacie należności.

(akta kontroli str. 545-551)

W badanym okresie spisano dwie przedawnione należności na łączną kwotę 22,0 tys. zł wraz z odsetkami w kwocie 17,1 tys. zł. Ich analiza wykazała, że podjęcie przez Inspektora Wojewódzkiego decyzji o ich spisaniu poprzedziło ustalenie stanu faktycznego i wyjaśnienie okoliczności sprawy. Dodatkowo, z końcem 2025 r. spisano odsetki w wysokości 27,8 tys. zł od należności w kwocie 63,0 tys. zł, wynikającej z decyzji ŁWIF z dnia 26 listopada 2018 r., nakładającej na przedsiębiorcę karę w związku ze stwierdzeniem naruszenia art. 71a ust. 2 Prawa

⁸ Dz. U. z 2025 r. poz. 750, dalej: „Prawo farmaceutyczne”.

⁹ Dalej: „GIF”.

¹⁰ Dz. U. z 2025 r. poz. 1691.

¹¹ W tym 25,0 tys. zł należność główna i 15,3 tys. zł odsetki.

farmaceutycznego, która przedawniła się i została spisana z końcem 2023 r.¹². Brak wyksięgowania wraz z przedawnioną należnością całej kwoty odsetek Inspektor Wojewódzki wyjaśnił omyłką.

(akta kontroli str. 545-563, 818-833)

W WIF naliczano odsetki od zaległości z tytułu nałożonych przez Inspektora Wojewódzkiego kar z dokładnością do groszy, zamiast w pełnych złotych, co stanowiło naruszenie art. 63 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹³, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* pkt 2.

(akta kontroli str. 564-573)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Badanie zaległości na łączną kwotę 40,3 tys. zł wykazało, że pomimo występujących przesłanek, w WIF nie dokonano odpisów aktualizujących należności z tytułu nieuiszczonej opłaty za zezwolenie na prowadzenie apteki wraz z odsetkami w łącznej kwocie 12,3 tys. zł, a także kar nałożonych na podmioty prowadzące apteki za nieprzestrzeganie art. 71a ust. 2, 94a, 96aa Prawa farmaceutycznego w łącznej kwocie 28,0 tys. zł. Stanowiło to naruszenie art. 7 ust.1 i art. 35b ust. 3 i 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁴, a także § 10 ust. 1 i 4 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów 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 Polskiej¹⁵. Zgodnie z tymi przepisami jednostki są obowiązane m.in. rzetelnie i jasno przedstawiać sytuację majątkową i finansową, a aktualizacji stanu aktywów i pasywów dokonywać nie rzadziej niż na dzień bilansowy, z zachowaniem zasady ostrożności, uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego.

(akta kontroli str. 539-543, 574-817, 843-854)

Nieobjęcie odpisami aktualizującymi ww. należności Inspektor Wojewódzki wyjaśnił niedopatrzaniem tego obowiązku przez służby finansowo – księgowe.

(akta kontroli str. 417-422)

Po przeprowadzonej analizie należności jednostka dokonała na dzień 31 grudnia 2025 r. odpisów aktualizujących w łącznej kwocie 40,7 tys. zł, z tytułu dziewięciu nieściągalnych należności, w tym 27,3 tys. zł należność główna i 13,4 tys. zł odsetki.

(akta kontroli str. 545-550)

2. W WIF nieprawidłowo naliczano odsetki od zaległości z tytułu nieuiszczonych kar nakładanych przez Inspektora Wojewódzkiego na podstawie art. 127cb ust. 4, art. 127da i art. 129ba oraz art. 129e ustawy Prawo farmaceutyczne – bez ich zaokrąglania do pełnych złotych, co stanowiło naruszenie art. 63 § 1 Ordynacji podatkowej i skutkowało ich zawyżeniem na koniec

¹² Postępowanie egzekucyjne dotyczące należności w kwocie 63,0 tys. zł nałożonej decyzją Nr 46/NAK/2018 z dnia 26 listopada 2018 r. zostało umorzone postanowieniem Naczelnika Zachodniopomorskiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w dniu 27 maja 2020 r. z uwagi na nieustalenie miejsca prowadzenia działalności przez spółkę jak również brak majątku, z którego można by było prowadzić skuteczną egzekucję. Należność została spisana z ewidencji w dniu 31.12.2023 r. wraz z odsetkami w kwocie 3,5 tys. zł. Pozostałe odsetki w kwocie 27,8 tys. zł spisano w dniu 31 grudnia 2025 r.

¹³ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, dalej: „Ordynacja podatkowa”.

¹⁴ Dz. U. z 2023 r. poz. 120, dalej: „ustawa o rachunkowości”.

¹⁵ Dz. U. z 2020 r. poz. 342 ze zm.

I i III kwartału 2025 r. odpowiednio o 3,11 zł i 2,14 zł oraz zaniżeniem na koniec II i IV kwartału 2025 r. o 2,18 zł i 2,74 zł.

(akta kontroli str. 564-573, 834-835)

Zgodnie z art. 127 cb ust. 5, 129ba ust. 1 oraz art. 129e ust. 4 Prawa farmaceutycznego od nieuiszczonych kar nałożonych na podstawie tych przepisów nalicza się odsetki za zwłokę w wysokości jak dla zaległości podatkowych, a zgodnie z art. 63 § 1 Ordynacji podatkowej odsetki za zwłokę zaokrągla się do pełnych złotych, w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych.

Przyczyny naliczania odsetek bez ich zaokrąglania do pełnych złotych Inspektor Wojewódzki wyjaśnił tym, że w Inspektoracie założono, że *zawarty w ustawie – Prawo farmaceutyczne przepis dotyczący naliczania odsetek – „Od kary pieniężnej nieuiszczonej w terminie nalicza się odsetki za zwłokę w wysokości jak dla zaległości podatkowych” odnosi się wyłącznie do wysokości stawki, w jakiej naliczane są odsetki.*

(akta kontroli str. 836-838)

W ocenie NIK, biorąc pod uwagę, że w przypadku kar nałożonych na podstawie ww. przepisów Prawa farmaceutycznego i nieuiszczonych w terminie nalicza się odsetki za zwłokę jak dla zaległości podatkowych, to należy również stosować przewidziane w Ordynacji podatkowej rozwiązanie dotyczące zaokrąglania tych odsetek do pełnych złotych.

Ocena częściowa

Podjęmowane przez WIF działania mające na celu odzyskanie należności były rzetelne i adekwatne do ich wielkości, jednak nie doprowadziły one do wyegzekwowania zaległych kwot. W odniesieniu do należności nieściągalnych odpisy aktualizacyjne utworzono dopiero w trakcie kontroli. Nieprawidłowo naliczano odsetki od kar pieniężnych nakładanych przez Inspektora Wojewódzkiego, odstępując od ich zaokrąglania do pełnych złotych, pomimo takiego wymogu wynikającego z art. 63 ust.1 Ordynacji podatkowej.

2. Wydatki

Wydatki budżetu państwa

Opis stanu faktycznego

Wydatki zrealizowane przez WIF w 2025 r. wyniosły 4399,1 tys. zł, co stanowiło 99,9% planu po zmianach (4401,7 tys. zł) i w porównaniu do 2024 r. były wyższe o 416,7 tys. zł, tj. o 10,5%. W poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej wydatkowano od 99,4% do 100% planowanych środków finansowych. Główną pozycję stanowiły wydatki na wynagrodzenia wraz z pochodnymi, które wyniosły 3802,1 tys. zł (86,4% wydatków WIF ogółem).

(akta kontroli str. 8-11)

Wyższe niż w 2024 r. wykonanie wydatków wynikało przede wszystkim z większych o 320,4 tys. zł wydatków na wynagrodzenia wraz z pochodnymi.

(akta kontroli str. 8-9)

WIF nie planował i nie ponosił wydatków z budżetu środków europejskich. Plan WIF nie był także zwiększany z rezerwy ogólnej i rezerw celowych.

(akta kontroli str. 13-18)

Struktura wydatków według grup ekonomicznych w 2025 r. nie uległa zmianie w porównaniu do 2024 r. W obu latach, z wyjątkiem niewielkich kwot, wydatkowanych na świadczenia na rzecz osób

fizycznych (niespełna 1‰ wykonania), całość środków finansowych przeznaczano na wydatki bieżące jednostek budżetowych. Wydatki majątkowe nie były realizowane.

(akta kontroli str. 8-9, 12)

W 2025 r. wydatki na świadczenia na rzecz osób fizycznych wyniosły 0,3 tys. zł (100% planowanych) i były niższe od wykonanych w 2024 r. o 0,7 tys. zł. Poniesiono je na dofinansowanie zakupu okularów korygujących wzrok.

(akta kontroli str. 8, 43-46)

Wydatki bieżące jednostek budżetowych wyniosły 4398,8 tys. zł (99,9% planowanych) i były wyższe od wykonanych w 2024 r. o 417,4 tys. zł, tj. o 10,5%. Wzrost był spowodowany m.in. większymi wydatkami na wynagrodzenia wraz z pochodnymi (o 320,4 tys. zł), a także zakupem wyposażenia w ramach Programu Ochrony Ludności i Obrony Cywilnej (40,0 tys. zł). W ramach tej grupy ekonomicznej środki przeznaczono przede wszystkim na wynagrodzenia z pochodnymi (3802,1 tys. zł) oraz opłaty związane z wynajmem pomieszczeń na potrzeby WIF (229,9 tys. zł).

(akta kontroli str. 8-9)

Przeciętne zatrudnienie w WIF (23 osoby¹⁶) utrzymywało się na poziomie jak w 2024 r. Wydatki na wynagrodzenia wyniosły 3241,1 tys. zł¹⁷, mieściły się w limitach określonych w planie finansowym po zmianach¹⁸ i w porównaniu z 2024 r. były wyższe o 286,1 tys. zł, tj. o 9,7%.

Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto, które wyniosło 11 856,47 zł, w porównaniu do roku poprzedniego zwiększyło się o 1333,03 zł, tj. o 12,7%. Bez dodatkowego wynagrodzenia rocznego przeciętne wynagrodzenie w poszczególnych statusach zatrudnienia wzrosło:

- o 9,9% dla członków korpusu służby cywilnej, przy czym podwyżki wynagrodzeń w 2025 r. nie przekroczyły 5%. Dalszy wzrost wynikał przede wszystkim z wypłaty odprawy emerytalnej, która w poprzednim roku nie była wypłacana, wypłaty wyższych nagród jubileuszowych oraz mniejszych absencji;
- o 18,4% dla osób nieobjętych mnożnikowym systemem wynagrodzeń, co wynikało przede wszystkim z podwyżki wynagrodzeń związanej ze zwiększeniem wysokości wynagrodzenia minimalnego (o 8%) oraz wypłaty nagrody i odprawy emerytalnej, tj. należności, które w poprzednim roku nie były wypłacane.

(akta kontroli str. 19-25)

Zobowiązania wykazane w sprawozdaniu Rb-28¹⁹ wynikały z ewidencji księgowej, wyniosły 264,2 tys. zł i były wyższe o 6,5 tys. zł, tj. o 2,5 % od stanu zobowiązań na koniec 2024 r., m.in. z powodu zobowiązań dotyczących dodatkowego wynagrodzenia rocznego – wyższych o 3,6 tys. zł i pochodnych od wynagrodzeń – wyższych o 1,2 tys. zł (3,0%). Główną pozycję stanowiły zobowiązania z tytułu: dodatkowego wynagrodzenia rocznego (217,7 tys. zł), pochodnych od wynagrodzeń (40,7 tys. zł) oraz opłat za energię (2,0 tys. zł).

Na koniec 2025 r. w WIF nie wystąpiły zobowiązania wymagalne. W 2025 r. nie naliczano też i nie płacono odsetek ani kar z tytułu nieterminowego regulowania zobowiązań.

(akta kontroli str. 26-27)

W 2025 r. przeciwko ŁWIF toczyły się trzy sprawy sądowe, które nie zostały rozstrzygnięte do końca roku budżetowego. W przedmiotowych sprawach skargi na działania ŁWIF dotyczyły dopuszczenia Związku Aptekarzy do postępowania w sprawie cofnięcia zezwolenia na prowadzenie apteki oraz zmian danych w rejestrze zezwoleń na prowadzenie aptek ogólnych i punktów aptecznych. Według stanu na dzień 31 grudnia 2025 r. jedna ze spraw toczyła się przed Naczelnym Sądem

¹⁶ Zaokrąglono do pełnych jedności.

¹⁷ Kwota bez pochodnych od wynagrodzeń.

¹⁸ W porównaniu do pierwotnego planu na 2025 r. wydatki na wynagrodzenia zwiększono o 4,3% z przeznaczeniem na wynagrodzenia osobowe i o 3,1% z przeznaczeniem na wynagrodzenia osobowe członków korpusu służby cywilnej. W poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej wykonanie nie przekroczyło kwot planowanych.

¹⁹ Sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetu państwa.

Administracyjnym w Warszawie i dwie przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Łodzi. Sprawy nie miały charakteru finansowego.

(akta kontroli str. 28-33)

Badanie wydatków w kwocie 323,6 tys. zł²⁰, stanowiących 54,2% pozapłacowych wydatków WIF, wykazało, że dokonano ich zgodnie z planem finansowym, na zakupy i usługi służące realizacji celów i zadań WIF i z jednym wyjątkiem, opisanym w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* pkt 1, prawidłowo zaklasyfikowano. Zakupione sprzęty zostały rozdysponowane według potrzeb, z wyjątkiem części urządzeń nabytych w ramach Programu Ochrony Ludności i Obrony Cywilnej, które pozostają w gotowości do wykorzystania na wypadek określonych zdarzeń. Zakupy nie podlegały ustawie z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych²¹ z uwagi na treść art. 2 ust. 1 pkt 1 tej ustawy. Na badanej próbie nie stwierdzono przypadków nieterminowej zapłaty.

(akta kontroli str. 34-69)

W WIF w 2025 r. obowiązywała *Polityka rozwoju i szkoleń pracowników*. Ustanowione w niej zasady obejmowały członków korpusu służby cywilnej oraz pozostałych pracowników. Według procedury, szkolenia pracowników WIF realizowane są w oparciu o corocznie sporządzany plan szkoleń oraz na podstawie akceptacji Głównego Księgowego i Inspektora Wojewódzkiego. Podnoszenie kwalifikacji może się odbywać w oparciu o różne formy szkoleń, w tym poprzez podjęcie studiów wyższych lub podyplomowych.

W WIF ustalono także pisemne zasady tworzenia i realizacji indywidualnego programu rozwoju zawodowego członka korpusu służby cywilnej, o którym mowa w art. 108 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej²².

(akta kontroli str. 70-78)

Plan szkoleń WIF na 2025 r. został opracowany z uwzględnieniem celów i priorytetów Inspektoratu oraz planu finansowego. Plan ten nie przewidywał dofinansowania studiów. Uwzględnił natomiast tematy szkoleń zalecane do zorganizowania w 2025 r. przez Szefową Służby Cywilnej w *Planie szkoleń centralnych w służbie cywilnej na rok 2025*. W planie przewidziano trzy szkolenia za łącznie 5,0 tys. zł – w zakresie ochrony sygnalistów, komunikacji w urzędzie, obowiązkowe szkolenia BHP. Pomimo przesłanek w tym zakresie plan nie był aktualizowany, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* pkt 2.

(akta kontroli str. 8-9, 70, 79-82, 106-107)

W 2025 r. pracownicy WIF uczestniczyli w 42 szkoleniach/webinariach, z których 22 wpisywały się w tematy szkoleń zalecanych na dany rok przez Szefową Służby Cywilnej. W większości przypadków (34) szkolenia były bezpłatne.

Wydatki na szkolenia wyniosły 5,1 tys. zł (100% planu finansowego po zm.) i zostały poniesione na osiem szkoleń, obejmujących zagadnienia z zakresu prawa, organizacji i zarządzania, umiejętności osobistych, zasobów ludzkich, finansów. Spośród tych szkoleń poza planem zrealizowano sześć, w wyniku pojawienia się ofert odpowiadających potrzebom poszczególnych pracowników, zgodnych z indywidualnymi planami rozwoju zawodowego i zakresami obowiązków.

Szczegółowa analiza siedmiu szkoleń na kwotę 4,8 tys. zł²³ wykazała, że ich organizacja i finansowanie było prawidłowe i służyło realizacji celów statutowych jednostki.

(akta kontroli str. 80-107)

²⁰ Skontrolowano: wydatki pozapłacowe na 318,8 tys. zł, dokonane na podstawie 30 dowodów księgowych dobranych losowo z zastosowaniem metody monetarnej MUS (metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji – założono próg istotności 2%, istotność wykonawczą 0,75 progu istotności, ryzyko statystyczne 50%) oraz wydatki na 4,8 tys. zł poniesione na podstawie siedmiu faktur na szkolenia pracowników. Całość próby obejmowała wydatki bieżące jednostek budżetowych.

²¹ Dz. U. z 2024 r. poz. 1320 ze zm.

²² Dz. U. z 2024 r. poz. 409 ze zm.

²³ Kwota uwzględniona w badanej próbie wydatków na łącznie 323,6 tys. zł.

W 2025 r. w WIF nie planowano wydatków na uregulowanie kar i odszkodowań, nie naliczano zobowiązań oraz nie realizowano wypłat z tego tytułu.

(akta kontroli str. 38, 108-114)

W 2025 r. nie wystąpiły przesłanki do wypłaty ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy, ponieważ wszyscy pracownicy wykorzystali przysługujący im urlop w ustawowym czasie.

(akta kontroli str. 115-117)

W 2025 r. w WIF nie udzielano zamówień z zastosowaniem przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych. Łączna wartość zamówień udzielonych z wyłączeniem procedur tej ustawy wyniosła 200,4 tys. zł.

Badanie dobranego celowo jednego zamówienia o wartości szacunkowej poniżej 130 tys. zł netto, na które wydano w 2025 r. 19,9 tys. zł brutto²⁴, wykazało, że zrealizowano je z zachowaniem zasady konkurencyjności, zgodnie z wewnętrznym regulaminem udzielania zamówień²⁵ i rzetelnie udokumentowano. W ramach zamówienia zakupiono cztery przenośne stacje zasilania oraz cztery przenośne panele fotowoltaiczne.

(akta kontroli str. 118-161)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności WIF w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Jeden wydatek w kwocie 8,4 tys. zł²⁶ (na 37 skontrolowanych na 323,6 tys. zł) został zakwalifikowany do niewłaściwego paragrafu klasyfikacji budżetowej. Stwierdzona nieprawidłowość dotyczyła zakupu usługi dostępu do platformy informacji prawnej, który został zakwalifikowany do § 4210, zamiast do § 4300, tj. niezgodnie z załącznikiem nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych²⁷, według którego w § 421 ujmuje się zakup materiałów i wyposażenia, a w § 430 zakup usług pozostałych.

Inspektor Wojewódzki wyjaśnił powyższe omyłką.

(akta kontroli str. 39-46)

2. Plan szkoleń na 2025 r. nie był aktualizowany w trakcie 2025 r., pomimo potrzeb w tym zakresie, wynikających ze zmiany liczby, tematyki szkoleń i kwot przewidzianych na ten cel. Stanowiło to naruszenie § 2 ust. 1 obowiązującej Polityki Rozwoju i Szkoleń Pracowników WIF i zostało wyjaśnione przez Inspektora Wojewódzkiego niedopatrzeniem pracownika odpowiedzialnego za prowadzenie spraw związanych ze szkoleniami.

(akta kontroli str. 70-107)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie planu wydatków WIF w 2025 r. Kontrola 54,2% pozapłacowych wydatków budżetu państwa wykazała, że zrealizowano je w sposób celowy, w granicach planowanych kwot i w terminach wynikających z zaciągniętych zobowiązań. Przeprowadzone szkolenia były adekwatne do potrzeb, zadań i celów jednostki. Skontrolowane zamówienie zostało udzielone zgodnie z wewnętrznymi regulacjami, w sposób gospodarny. Stwierdzone nieprawidłowości, polegające na niewłaściwej klasyfikacji jednego z wydatków oraz na braku aktualizacji planu szkoleń, z uwagi na ich wagę i skalę nie spowodowały obniżenia oceny częściowej.

²⁴ Kwota ujęta także w badanej próbie wydatków na kwotę 323,6 tys. zł.

²⁵ Regulamin wydatkowania środków publicznych, których wartość nie przekracza kwoty 130 tys. zł netto, ustalony zarządzeniem nr 6/2025 Inspektora Wojewódzkiego z dnia 21 lipca 2025 r.

²⁶ 0,19% wydatków ogółem poniesionych w 2025 r.

²⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 513 ze zm.

3. Sprawozdawczość

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania przez WIF rocznych sprawozdań budżetowych za 2025 r.:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- o zatrudnieniu i wynagrodzeniach (Rb-70),
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1),

a także sprawozdanie za IV kwartał 2025 r. o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Ww. sprawozdania zostały sporządzone terminowo. Z wyjątkiem Rb-27, kwoty w nich wykazane były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, zostały sporządzone prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, przedstawiały wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz zobowiązaniach.

(akta kontroli str. 165-303, 336-374)

Stosowany system kontroli zarządczej nie zapewnił w sposób racjonalny prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań, ponieważ w sprawozdaniu rocznym Rb-27 przedstawiono zawyżony stan należności oraz należności pozostałych do zapłaty o 35,0 tys. zł, co wynikało:

- z błędów w księgach rachunkowych – niewyksięgowania należności wynikających z uchylonych decyzji ŁWIF na kwotę 33,0 tys. zł,
- niezgodności z ewidencją księgową – ujęcia w sprawozdaniu należności w kwocie 2,0 tys. zł, zaksięgowanej na koncie analitycznym wydzielonym dla konta 240 *Roszczenia sporne*, której termin płatności nie przypadał na 2025 r. lub lata poprzednie,

co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* pkt 1 i pkt 2.

(akta kontroli str. 169-218, 262-273, 326-333, 336, 423-445)

Błędna klasyfikacja jednego z wydatków (omówiona w obszarze drugim wystąpienia) nie wpłynęła na opinię o sprawozdaniu Rb-28.

W wyniku przeglądu analitycznego ksiąg ustalono także, że do konta 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych* nie prowadzono ewidencji szczegółowej dla części dłużników, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości* pkt 3.

(akta kontroli str. 39-46, 304-335)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności WIF w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W sprawozdaniu rocznym Rb-27 za 2025 r. niezasadnie wykazano należność w kwocie 2,0 tys. zł²⁸ (w kol. 7 należności i w kol. 11 należności pozostałe do zapłaty), wyodrębnioną na koncie 240-10-851-85133-0570-076 /.../ *roszczenie sporne*, która nie miała ustalonego terminu płatności. Stanowiło to naruszenie § 5 ust. 2 pkt 2 i 5 instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych, określonej w załączniku nr 36 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej²⁹, zgodnie z którym w sprawozdaniu Rb-27 w odpowiednich kolumnach należności / sald końcowych należności, wykazuje się należności / należności pozostałe do zapłaty, wynikające z sald początkowych, powiększonych o przypisy z tytułu dochodów budżetowych, których pierwotny termin płatności przypada na dany rok budżetowy, po zmniejszeniu o kwoty odpisów.

²⁸ Kwota ta stanowiła 0,39% średniej arytmetycznej dochodów i należności wykazanych w danym sprawozdaniu.

²⁹ Dz. U. z 2025 r. poz. 133.

Obowiązujące w WIF procedury wewnętrzne nie określały zasad sporządzania sprawozdań budżetowych, co przyczyniło się do powstania nieprawidłowości.

Należność dotyczyła kary pieniężnej nałożonej decyzją ŁWIF z dnia 14 czerwca 2023 r., która na dzień 31 grudnia 2025 r. nie była ostateczna, z uwagi na złożenie przez ukaranego odwołania do Głównego Inspektora Farmaceutycznego³⁰. Kara została nałożona na podstawie art. 127cb ust. 4 ustawy Prawo Farmaceutyczne i na podstawie art. 129ba ust. 1 tej ustawy podlegała wpłacie po upływie 7 dni od dnia, w którym decyzja stała się ostateczna. W świetle przywołanych przepisów, należność w kwocie 2,0 tys. zł nie miała do końca 2025 r. ustalonego terminu płatności i z tego względu nie podlegała ujęciu w sprawozdaniu Rb-27, w którym – według instrukcji – należało wykazać wyłącznie takie należności, których pierwotny termin płatności przypadał na dany rok budżetowy lub lata poprzednie.

(akta kontroli str. 169-183, 262-273, 304-333)

Inspektor Wojewódzki wyjaśnił, że ujął w sprawozdaniu ww. należność kierując się przepisem § 9 ust. 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Ponieważ należność była zaksięgowana na koncie 240, została ujęta w sprawozdaniu, chociaż termin jej płatności nie przypadał na 2025 r. Odnosnie braku wewnętrznych uregulowań dotyczących sporządzania sprawozdań Inspektor wyjaśnił, że sprawozdania te są opracowywane w oparciu o stosowne rozporządzenia, w których szczegółowo opisano zasady ich sporządzania.

(akta kontroli str. 405-414)

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień NIK zwraca uwagę, że nie wszystkie należności ujęte w księgach rachunkowych jednostki podlegają wykazaniu w sprawozdaniu Rb-27. O zasadności ujęcia należności w sprawozdaniu decyduje zgodność danych zawartych na kontach analitycznych z instrukcją sporządzania sprawozdania. W omawianej sytuacji, termin płatności należności wynikającej w ww. nieostatecznej decyzji ŁWIF, zaewidencjonowanej na wydzielonym koncie analitycznym 240-10-851-85133-0570-076, nie przypadał na 2025 r. lub lata poprzednie i z tego względu dana należność, pomimo ujęcia w księgach rachunkowych, nie powinna zostać wykazana w sprawozdaniu Rb-27 w kolumnach należności i należności pozostałe do zapłaty.

2. Według stanu na dzień 31 grudnia 2025 r. w księgach rachunkowych WIF za 2025 r. ujęte były nieistniejące należności w łącznej kwocie 33,0 tys. zł. Stwierdzona nieprawidłowość dotyczyła należności zaewidencjonowanych na kontach analitycznych prowadzonych do konta 240 *Pozostałe rozrachunki*³¹ i wynikających z trzech decyzji ŁWIF w sprawie nałożenia kar pieniężnych, które w październiku, listopadzie i grudniu 2025 r. zostały uchylone w całości przez Głównego Inspektora Farmaceutycznego³². Pomimo uchylenia decyzji ŁWIF, należności z nich wynikające nie zostały wyksięgowane. Obowiązująca w WIF procedura obiegu dokumentów finansowo-księgowych nie zawierała wytycznych odnoszących się do przekazywania otrzymanych decyzji organu odwoławczego do księgowości, co przyczyniło się do powstania nieprawidłowości.

W wyniku zaniechania wyksięgowania ww. należności naruszono art. 20 ust. 1 oraz art. 24 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z tymi przepisami do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, tj. dokonane w nich zapisy powinny odzwierciedlać stan rzeczywisty.

Powyższe spowodowało zawiżenie stanu należności w sprawozdaniu Rb-27 za 2025 r.

(akta kontroli str. 169-170, 180-183, 262-273, 375-404, 423-445)

³⁰ Odwołanie to do dnia 31 grudnia 2025 r. nie zostało rozpatrzone.

³¹ Na kontach: 240-10-851-85133-0580-078, 240-10-851-85133-0580-080, 240-10-851-85133-0580-082.

³² Wydając decyzje w przedmiotowych sprawach, GIF umorzył w całości postępowania pierwszej instancji.

Według wyjaśnień Inspektora Wojewódzkiego, błąd w księgach wynikał z nieprzekazania otrzymanych uchylających decyzji GIF do księgowości. Pracownicy zostali zobowiązani ustnie do przekazywania księgowości wszystkich decyzji i innych dokumentów związanych z należnościami. Celem wyeliminowania przypadków nieprzekazania dokumentacji do księgowości Inspektor wysłał pracownikom wiadomość e-mail przypominającą o takim obowiązku oraz zapowiedział zaktualizowanie instrukcji obiegu dokumentów o zasady obiegu przedmiotowych dokumentów.

(akta kontroli str. 405-407, 839-841)

W trakcie kontroli nieistniejące na dzień 31 grudnia należności zostały wyksięgowane z ksiąg rachunkowych 2025 r., a sprawozdanie skorygowane.

(akta kontroli str. 201-216)

3. Nie prowadzono ewidencji szczegółowej do konta 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych* według dłużników (dla części dłużników), co było niezgodne z opisem konta zamieszczonym w załączniku nr 3 do rozporządzenia 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 Polskiej³³ oraz opisem kont zawartym w zarządzeniu Inspektora Wojewódzkiego w sprawie zakładowego planu kont. Na dzień 31 grudnia 2025 r. bez podziału na dłużników zaewidencjonowano:

- przypis należności w kwocie 445,7 tys. zł, z tego m.in. 8,9 tys. zł w § 0570 *Wpływy z tytułu grzywien, mandatów i innych kar pieniężnych od osób fizycznych*, 21,4 tys. zł w § 0580 *Wpływy z tytułu grzywien i innych kar pieniężnych od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych*, 395,8 tys. zł w § 0620 *Wpływy z opłat za zezwolenia*, 19,6 tys. zł w § 0920 *Wpływy z pozostałych odsetek*,
- wpłaty w ww. paragrafach w łącznej kwocie 420,2 tys. zł.

Nie miało to jednak wpływu na poprawność danych wykazanych w sprawozdaniu budżetowym Rb-27 za 2025 r.

(akta kontroli str. 304-333, 262-273)

Wojewódzki Inspektor wyjaśnił, iż część należności została zaewidencjonowana bez podziału na dłużników, ponieważ zdecydowania ich większość to należności, które są regulowane niezwłocznie po otrzymaniu przez przedsiębiorców decyzji i nie powodują powstania zaległości. Zapowiedział równocześnie wprowadzenie wymaganej szczegółowości dla konta 221.

(akta kontroli str. 839-841)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez WIF sprawozdania budżetowe za 2025 r. i w zakresie operacji finansowych, z wyjątkiem sprawozdania Rb-27. Objęte kontrolą sprawozdania sporządzono terminowo i w większości prawidłowo. Obowiązujący w WIF system kontroli zarządczej i funkcjonujące w jego ramach mechanizmy kontroli nie zapobiegły nieprawidłowemu wykazaniu należności w sprawozdaniu Rb-27, a także w księgach rachunkowych, co zniekształciło stan należności w tym sprawozdaniu. Poprawności prezentacji danych w sprawozdaniu nie sprzyjał brak procedur opracowywania sprawozdań oraz niekompletna instrukcja obiegu dokumentów.

V. Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące wnioski:

³³ Zob. przypis 15.

1. Zaokrąglanie odsetek wyliczanych jak dla zaległości podatkowych do pełnych złotych.
2. Zobowiązanie pracowników księgowości do ujmowania wydatków budżetu państwa w prawidłowej klasyfikacji.
3. Zobowiązanie właściwego pracownika do aktualizowania planu szkoleń w przypadku wystąpienia potrzeb w tym zakresie.
4. Wzmocnienie mechanizmów kontrolnych poprzez wdrożenie procedur zapewniających wykazywanie w sprawozdaniu Rb-27 wyłącznie takich należności, które spełniają kryteria do ujęcia w tym sprawozdaniu.
5. Uzupełnienie instrukcji obiegu dokumentów o zasady i terminy przekazywania do księgowości rozstrzygnięć organów odwoławczych.
6. Prowadzenie ewidencji szczegółowej do konta 221 według dłużników.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie³⁴ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Łódzkiej Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Łodzi. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK, należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań. Zgodnie z art. 98 ustawy o NIK, kto nie informuje bądź niezgodnie z prawdą informuje o wykonaniu wniosków pokontrolnych, podlega grzywnie, karze ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do lat 3.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w postaci elektronicznej z użyciem kwalifikowanych podpisów elektronicznych.

Łódź dnia 20 marca 2026 r.

Kontrolerzy
główny specjalista k. p.
Maciej Kończalik
/podpisano elektronicznie/

główny specjalista k. p.
Emilia Wyciszkiewicz
/podpisano elektronicznie/

Najwyższa Izba Kontroli
Łódzka Delegatura w Łodzi
p. o. Dyrektor
Piotr Walczak
/podpisano elektronicznie/

³⁴ Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym na adres do doręczeń elektronicznych NIK, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, ze zm.). w przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie, w miarę możliwości, skanu tych zastrzeżeń na adres mailowy jednostki kontrolnej NIK przeprowadzającej postępowanie kontrolne.