



KBF.430.001.2017
Nr ewid. 8/2017/P/16/012/KBF

Informacja o wynikach kontroli

WYCENA I WINDYKACJA NALEŻNOŚCI NIEPODATKOWYCH SKARBU PAŃSTWA

DEPARTAMENT BUDŻETU
I FINANSÓW

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej

WIZJA

Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa

Dyrektor Departamentu Budżetu
i Finansów:

Stanisław Jarosz

Akceptuję:

Ewa Polkowska

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli

Zatwierdzam:

Krzysztof Kwiatkowski

Prezes Najwyższej Izby Kontroli

Warszawa, dnia 21. 07. 17 r.

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00

www.nik.gov.pl

1. ZAŁOŻENIA KONTROLI	5
2. PODSUMOWANIE WYNIKÓW KONTROLI	7
2.1. Ogólna ocena kontrolowanej działalności	7
2.2. Synteza wyników kontroli	8
2.3. Wnioski	13
3. WAŻNIEJSZE USTALENIA KONTROLI	15
3.1. Uwarunkowania prawne	15
3.2. Istotne ustalenia kontroli	22
3.2.1. Należytość i efektywność dochodzenia należności niepodatkowych Skarbu Państwa	22
3.2.2. Działalność Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa i współpraca jednostek budżetowych	41
3.2.3. Prawidłowość ewidencji i wyceny niepodatkowych należności Skarbu Państwa	44
4. INFORMACJE DODATKOWE	54
4.1. Przygotowanie i organizacja kontroli	54
4.2. Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli	54
4.3. Finansowe rezultaty kontroli	57
5. ZAŁĄCZNIKI	59

Wykaz stosowanych skrótowców, skrótów i pojęć

GDDKiA Centrala	Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad – Centrala w Warszawie;
GDDKiA Oddział	Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad – Oddział w Warszawie;
GUM	Główny Urząd Miar;
IU	Inspektorat Uzbrojenia;
Kc lub kodeks cywilny	Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2016 r. poz. 380, ze zm.);
Kpc lub kodeks postępowania cywilnego	Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1822, ze zm.);
KSP	Komenda Stołeczna Policji;
MR	Ministerstwo Rozwoju;
należności	niepodatkowe należności Skarbu Państwa;
Ordynacja podatkowa	Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, ze zm.);
PGSP lub Prokuratoria	Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa;
rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości lub rszr	Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2013 . poz.289, ze zm.);
rozporządzenie w sprawie współdziałania	Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 4 listopada 2009 r. w sprawie zakresu i trybu współdziałania Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa z właściwymi podmiotami przy wykonywaniu zastępstwa procesowego Skarbu Państwa i zastępstwa Rzeczypospolitej Polskiej oraz przy wydawaniu opinii prawnych (Dz. U. N 190, poz. 1477, ze zm.);
UKE	Urząd Komunikacji Elektronicznej;
UMŁ	Urząd Miasta Łodzi;
UOKiK	Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów;
ustawa o finansach publicznych lub ufp	Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, ze zm.);
ustawa o NIK	Ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2015 r. poz. 1096 oraz z 2016 r. poz.677);
uopewa	Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2016 r. poz. 599, ze zm.);

**ustawa
o Prokuraturii
lub uoPG**

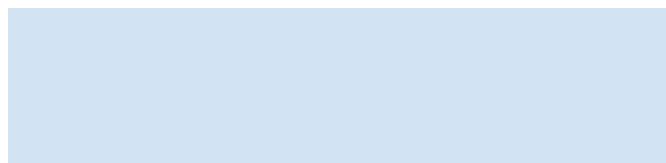
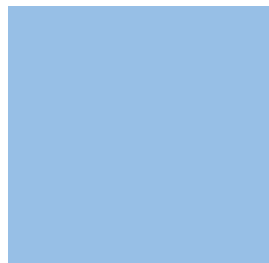
Ustawa z dnia 8 lipca 2005 r. o Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa (Dz. U. z 2016 r. poz. 1313, ze zm.);

**ustawa
o rachunkowości
lub uor**

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047, ze zm.);

ZMSP

Zarząd Mienia Skarbu Państwa.



Temat i numer kontroli

Wycena i windykacja należności niepodatkowych Skarbu Państwa (P/16/012).

Jednostki kontrolowane

Kontrolą objęto 11 jednostek budżetowych, w tym dwie jednostki samorządu terytorialnego realizujące zadania związane z gospodarowaniem zasobem nieruchomości Skarbu Państwa oraz Prokuratorię Generalną Skarbu Państwa, której zadaniem jest między innymi zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przed Sądem Najwyższym, sądami powszechnymi i polubownymi. Wykaz podmiotów skontrolowanych przez poszczególne jednostki organizacyjne NIK stanowi załącznik nr 2 do Informacji.

Uzasadnienie podjęcia kontroli

Kontrola przeprowadzona została z inicjatywy własnej NIK, w ramach priorytetowego obszaru kontroli „Zapewnienie bieżącej i długookresowej stabilności finansowej państwa”.

Poziom realizowanych dochodów budżetu państwa zależy między innymi od prawidłowości wyceny i efektywności windykacji należności Skarbu Państwa. Należności Skarbu Państwa z roku na rok systematycznie wzrastają. W ciągu ostatnich pięciu lat wzrosły ponad dwuipółkrotnie z 54.448,6 mln zł na koniec 2010 r. do 139.573,4 mln zł na koniec 2015 r. Należności z tytułu dochodów niepodatkowych na koniec 2015 r. wyniosły 20.802,4 mln zł, w tym zaległości 17.917,5 mln zł. W ciągu ostatnich trzech lat (2013–2015) należności te wzrosły w stosunku do roku poprzedniego odpowiednio o 13,9%, 26,9% i 20,9%. W tym czasie dochody niepodatkowe zmniejszyły się z 37.143,2 mln zł w 2012 r. do 27.710,2 mln zł w 2015 r., głównie ze względu na niewystąpienie w latach 2014–2015 wpłaty z zysku Narodowego Banku Polskiego, która w latach 2012 i 2013 wyniosła odpowiednio 8.205,3 mln zł i 5.264,0 mln zł. Po wyeliminowaniu wpływu wpłat z zysku NBP¹ dochody niepodatkowe w latach 2012–2015 wyniosły odpowiednio 28.937,9 mln zł, 30.711,9 mln zł, 27.231,9 mln zł i 27 710,2 mln . zł. W okresie tym odnotowano również niekorzystną dynamikę zmian wysokości dochodów niepodatkowych w stosunku do roku ubiegłego (od 88,8% w 2013 r. do 106,1% w 2012 r.) W roku 2016 po raz pierwszy w analizowanym okresie nastąpiła poprawa relacji dynamiki dochodów i należności. Niepodatkowe dochody budżetu państwa, po wyeliminowaniu wpłat z zysku NBP oraz wpływów z tytułu jednorazowych opłat za rezerwację częstotliwości z zakresu pasma 800 i 2600 MHz, wyniosły 23.067,0 mln zł, a ich dynamika 83,2%, wobec wzrostu należności z tytułu tych dochodów z 20.802,4 mln zł w 2015 r. do 22.026,0 mln zł w 2016 r., tj. o 5,9% oraz wzrostu zaległości o 12,5% z 17 917,5 mln zł w 2015 r. do 20.149,3 mln zł w 2016 r.

Co roku NIK przeprowadza kontrole w obszarze działalności państwa związanym z egzekwowaniem dochodów podatkowych. W ostatnich latach, poza kontrolą wykonania budżetu państwa oraz kontrolą wykonania planów finansowych wybranych urzędów skarbowych, NIK nie przeprowadzała kontroli poświęconych badaniu prawidłowości wyceny i efektywności windykacji niepodatkowych należności budżetu państwa. Zgodnie z założeniami kontroli budżetowej w wielu jednostkach badanie dochodów ograniczone było do analizy porównawczej danych ujętych w rocznym

¹ Wyeliminowanie dla celów analizy dochodów z tytułu wpłat z zysku NBP uzasadnione jest tym, że dochody te stanowią istotną pozycję w niepodatkowych dochodach budżetu państwa, a jednocześnie nie występowały należności z tytułu tych dochodów.

sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych z wynikami roku ubiegłego. Dochody z tytułu cła kontrolowane są co roku w Ministerstwie Finansów w ramach kontroli wykonania budżetu państwa części 19 – *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*. Ponadto dochody niepodatkowe realizowane są także przez jednostki, które nie są objęte coroczną kontrolą wykonania budżetu państwa.

W związku z powyższym uzasadnione było podjęcie kontroli mającej na celu wyjaśnienie przyczyn wzrostu należności i zaległości, nieproporcjonalnego do dynamiki zmian poziomu uzyskiwanych dochodów niepodatkowych.

Założono, że jedną z przyczyn takiego zjawiska może być nienależyte dochodzenie należności Skarbu Państwa, wynikające z zaniechań w zakresie windykacji należności, niewłaściwego ewidencjonowania należności oraz błędnej ich wyceny. Nieskuteczne i nieefektywne działania jednostek budżetowych mogą skutkować realizacją niższych dochodów budżetowych, co z kolei może mieć ujemny wpływ na jakość realizacji zadań publicznych w związku z ograniczonymi możliwościami ich finansowania.

Warto także zwrócić uwagę, że w przypadku grzywien i kar administracyjnych brak skutecznego egzekwowania kar obniża ich prewencyjny charakter, skutkując utrwaleniem nagannych społecznie postaw (wynikających między innymi z poczucia bezkarności).

Cel kontroli

Celem kontroli była ocena, czy należności niepodatkowe Skarbu Państwa są prawidłowo wyceniane oraz należycie i efektywnie dochodzone.

W celach szczegółowych założono ustalenie czy:

- ewidencja należności prowadzona jest prawidłowo,
- należności są prawidłowo wyceniane, tj. w kwocie uzasadnionej tytułem prawnym, z uwzględnieniem odsetek, różnic kursowych i odpisów aktualizujących,
- współpraca pomiędzy Prokuraturą Generalną Skarbu Państwa a jednostkami budżetowymi zapewnia prawidłową windykację należności,
- jednostki budżetowe dochodzą należycie i efektywnie należności niepodatkowych Skarbu Państwa?

Okres objęty kontrolą

Badaniami kontrolnymi objęto okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2015 r. oraz okres wcześniejszy lub późniejszy, jeżeli miał związek z przedmiotem kontroli.

2.1 Ogólna ocena kontrolowanej działalności

Wszystkie kontrolowane jednostki budżetowe, z wyjątkiem Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, nie wywiązały się z obowiązku należytego dochodzenia należności niepodatkowych Skarbu Państwa. Liczne nieprawidłowości stwierdzono również w obszarze ich ewidencji i wyceny. Tym samym sporządzone przez te jednostki sprawozdania nie przedstawiały rzeczywistego stanu należności i wielkości zaległości.

Działalność Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa, w związku z wykonywaniem zastępstwa procesowego może natomiast stanowić przykład rzetelnego i efektywnego wykonywania zadań.

We wszystkich skontrolowanych jednostkach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie windykacji należności. Najczęściej występującą nieprawidłowością mającą istotny wpływ na wysokość zaległości² była przewlekłość prowadzenia postępowania windykacyjnego lub zaniechanie dochodzenia należności. Wskutek tych zaniechań w dwóch kontrolowanych jednostkach (UMŁ, KSP) dopuszczono do przedawnienia należności, co jest najbardziej rażącym przejawem niegospodarności należnościami publicznoprawnymi. Kontrolowane jednostki nie podejmowały również wszystkich czynności przewidzianych prawem zmierzających lub mogących się przyczynić do odzyskania należności czy też ograniczenia poziomu zadłużenia. Przykładowo niezłożenie przez GUM, pomimo istniejących ku temu przesłanek zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa, nie zapobiegło choć mogło, ograniczeniu narastania należności od jednego dłużnika, które w okresie 2007–2016 wzrosły blisko czterokrotnie. Stwierdzono również przypadki przewlekłości w przekazywaniu spraw do Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa, celem przejęcia przez tę jednostkę zastępstwa procesowego. Kolejnym czynnikiem utrudniającym skuteczną windykację była opieszałość jednostek w samym ustalaniu należności i wystawianiu not obciążeniowych. Opóźnienia w tym zakresie przekraczały nawet trzy lata. Stwierdzono również przypadki nienależytego zabezpieczania interesów Skarbu Państwa w zawieranych umowach, w wyniku czego windykacja należności wynikających z przedmiotowych umów stała się w praktyce nieskuteczna. Ponadto stwierdzono przypadki ustalania w zawieranych umowach niewspółmiernie wysokich kar, co również w istotny sposób utrudniało ich dochodzenie.

Liczne błędy stwierdzono także w obszarze ewidencji i wyceny należności, w wyniku czego księgi rachunkowe kontrolowanych jednostek nie dostarczały w pełni wiarygodnych danych o stanie należności i nie zabezpieczały w sposób właściwy procesu windykacji. W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami również proces szacowania odpisów aktualizujących, czy też sama inwentaryzacja należności, nie mogły w dostateczny sposób pełnić roli narzędzia wspierającego windykację należności. Ponadto nieprawidłowości w zakresie ewidencji i wyceny miały negatywny wpływ na prezentację danych w sprawozdaniach o charakterze finansowym (budżetowych, finansowych oraz w zakresie operacji finansowych).

Negatywny wpływ na skuteczność dochodzenia należności niepodatkowych Skarbu Państwa miała również niewłaściwa organizacja wewnątrz kontrolowanych jednostek. Ponadto w przypadku KSP sformułowana została ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska przez Główną Księgową KSP – Naczelnika Wydziału Finansów i Budżetu.

² Według stanu na koniec 2015 r. zaległości stanowiły blisko 63% należności ogółem.

Skala i wymiar stwierdzonych w wyniku kontroli nieprawidłowości wskazują, że system kontroli zarządczej w zakresie ewidencji, wyceny i dochodzenia niepodatkowych należności Skarbu Państwa nie był w pełni skuteczny.

Pozytywnie oceniono udział w procesie windykacji należności Skarbu Państwa Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa, w związku z wykonywaniem przez nią zastępstwa procesowego, głównie przed sądami powszechnymi. Zadanie to PGSP realizowała w sposób należyty i efektywny. Również współpraca z jednostkami reprezentującymi Skarb Państwa nie budziła wątpliwości. Poza sprawami „o zapłatę”, z punktu widzenia skuteczności windykacji należności Skarbu Państwa istotne znaczenie miały również prowadzone przez PGSP sprawy o uznanie czynności prawnej za bezskuteczną, tzw. skargi pauliańskie. Ponadto PGSP, prowadząc liczne sprawy sądowe, zdiagnozowała szereg zjawisk, rozwiązań prawnych i organizacyjnych utrudniających dochodzenie należności Skarbu Państwa. Wykorzystując wiedzę wynikającą z doświadczeń uzyskanych na kanwie prowadzonych postępowań sądowych PGSP włączała się również w procesy legislacyjne dotyczące wprowadzania ułatwień w dochodzeniu wierzytelności.

Pamiętając, że jednostki budżetowe nie są zobligowane do prowadzenia ewidencji księgowej w układzie kalkulacyjnym NIK zauważa, że żadna z kontrolowanych jednostek nie skorzystała z takiej możliwości. Nie prowadzono również, dla potrzeb zarządczych, kalkulacji kosztów w systemie pozaksięgowym. Mając na uwadze stwierdzone liczne nieprawidłowości w zakresie ewidencji należności, dane o stanie należności i zaległości, nie mogą zostać uznane jako w pełni wiarygodne. Tym samym nie można dokonać jednoznacznej i wiarygodnej oceny efektywności działania jednostek w obszarze windykacji należności poprzez analizę relacji osiągniętych dochodów i poniesionych kosztów czy też dochodów i stanu zaległości.

2.2 Synteza wyników kontroli

1. Systematyczny wzrost zaległych należności. (str.23–29)

W latach 2011–2015 należności jednostek objętych kontrolą systematycznie wzrastały. W ciągu pięciu lat łączny stan należności tych jednostek zwiększył się blisko czterokrotnie z 247,1 mln zł na koniec 2010 r. do 985,0 mln zł na dzień 31 grudnia 2015 r. Spośród kontrolowanych jednostek największe należności, w kwocie 308,4 mln zł, posiadał Oddział GDDKiA w Warszawie. Większość tej kwoty (95,3%) stanowiły należności z tytułu przychodów Krajowego Funduszu Drogowego, które w przeważającej części miały charakter sporny.

Na koniec 2015 r. zaległości kontrolowanych jednostek wyniosły łącznie 616,5 mln zł i stanowiły 62,6% ich należności. W latach 2011–2015 odnotowano systematyczny wzrost zaległości, nominalnie odpowiednio o 32,3%, 20,6%, 19,4%, 1,3% i 29,3%.

2. We wszystkich kontrolowanych jednostkach³, z wyjątkiem UOKiK, wystąpiły nieprawidłowości w prowadzeniu procesu windykacji należności, co stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 ufp. (str. 29–43)

Kontrolę procesu windykacji należności zbadano na próbie 275 sald o łącznej wartości 658.002.963,57 zł (76,8% badanej populacji), z czego nieprawidłowości stwierdzono w 130 sprawach (47,0% badanych sald) o łącznej wartości 203.124.346,76 zł (30,9% badanej próby).

³ Z wyłączeniem PGSP, wykonującej zastępstwo procesowe w zakresie dochodzenia należności.

Najistotniejsze nieprawidłowości polegały na:

- prowadzeniu postępowania windykacyjnego w sposób przewlekły,
- dopuszczeniu do przedawnienia należności, w tym w wyniku braku monitorowania terminów przedawnienia, jak i braku nadzoru nad działaniami windykacyjnymi prowadzonymi przez jednostki podległe,
- umarzaniu lub rozkładaniu płatności na raty w formie niezgodnej z obowiązującymi przepisami,
- opóźnieniach w wystawianiu not obciążeniowych.

3. W siedmiu z 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono przewlekłość prowadzenia postępowania windykacyjnego lub zaniechanie podejmowania możliwych czynności.

(str. 30– 37).

Główną przyczyną nieskuteczności procesu windykacji niepodatkowych należności Skarbu Państwa była przewlekłość prowadzenia postępowań windykacyjnych lub zaniechanie podejmowania czynności zmierzających do wyegzekwowania należnych kwot. Wyniki kontroli wskazują, że pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanych jednostek przyczyn, w jednostkach tych występowały:

- opóźnienia w wystawianiu upomnień i wezwań do zapłaty (**od kilku miesięcy do ponad sześciu lat**) lub ich niewystawianie;
- opóźnienia w wystawianiu tytułów wykonawczych (**od ponad półtora roku do ponad dwóch lat**), niewystawienie ich lub wystawienie po okresie przedawnienia roszczeń;
- opóźnienia w podejmowaniu czynności windykacyjnych wobec dłużników niewywiązujących się z nowych harmonogramów płatności wynikających z zawartych ugód (**ponad cztery miesiące**) lub niepodejmowanie ich w ogóle;
- opóźnienia w przekazywaniu spraw do Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa (**od ponad dwóch lat do pięciu lat i siedmiu miesięcy**);
- opóźnienia w podejmowaniu innych czynności w ramach prowadzenia postępowań windykacyjnych (**od kilku miesięcy do czterech lat**) lub ich niepodejmowanie.

Stwierdzono również przypadki niewystąpienia o nadanie klauzuli wykonalności wyciągowi z listy wierzytelności oraz nieskierowanie spraw do egzekucji, pomimo posiadania tytułu wykonawczego. Nie podejmowano również analiz prawnych mających na celu określenie możliwości skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego przeciwko instytucji gospodarki budżetowej, która przejęła zobowiązania po zlikwidowanym gospodarstwie pomocniczym.

4. W dwóch jednostkach dopuszczono do przedawnienia należności.

(str. 34)

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach w wyniku niepodejmowania czynności zmierzających do windykacji należności lub w wyniku braku nadzoru nad działaniami windykacyjnymi prowadzonymi przez jednostki podległe dopuszczono do przedawnienia należności na łączną kwotę **1.949.633,68 zł**, tj. w UMŁ – 618.640,92 zł i KSP – 1.330.992,76 zł, w tym w wyniku braku nadzoru nad jednostkami podległymi – 733.023,70 zł.

5. W dwóch jednostkach z opóźnieniem wystawiono noty obciążeniowe.

(str. 38–39)

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono opóźnienia w wystawianiu not obciążeniowych w stosunku do terminu wystąpienia zdarzeń uzasadniających obciążenie. Opóźnienia wynosiły od **178 do 1.272 dni** i dotyczyły należności na łączną kwotę **126.775.144,49 zł**, tj. w IU – 125.630.682,43 zł i GDDKiA Oddział – 1.144.462,06 zł. Działanie takie opóźniało proces realizacji dochodów budżetu państwa, jak również zmniejszało szanse ich uzyskania.

6. W dwóch jednostkach nie złożono zawiadomień o możliwości popełnienia przestępstwa. (str. 41–42)

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach nie złożono zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa, pomimo istniejących ku temu przesłanek. Dotyczyło to należności od dwóch podmiotów na łączną kwotę **11.285.578,00 zł**. W jednym przypadku, wobec braku odpowiednich instrumentów prawnych w ustawie *Prawo o miarach* uniemożliwiających odmowę wykonania czynności urzędowych nastąpiło powiększenie zobowiązań dłużnika wobec GUM – z kwoty 1.127.500,00 zł na koniec 2007 r. do kwoty 4.186.400,00 zł na koniec września 2016 r. GUM nie złożył **przez dziewięć lat** zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa. Zdaniem NIK, jego wcześniejsze złożenie mogło przyczynić się do ograniczenia narastania długu.

7. W dwóch jednostkach nienależycie zabezpieczano interesy Skarbu Państwa w zawieranych umowach. (str. 39–40)

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono w zawieranych umowach nienależyte zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa, w wyniku czego windykacja należności w kwocie co najmniej **54.677.225,82 zł** stała się praktycznie nieskuteczna.

W jednym przypadku nienależyte zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa wynikało z tego, iż zarówno przepisy § 10 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 7 września 2007 r. w sprawie wydatków związanych z realizacją programów operacyjnych⁴, jak i przepisy § 6 obecnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego w sprawie warunków i trybu udzielania i rozliczania zaliczek oraz zakresu i terminów składania wniosków o płatności w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich⁵, zdaniem NIK, nie chroniły w wystarczającym stopniu interesów Skarbu Państwa. Celowym zatem było wprowadzenie rozwiązań zwiększających zakres ochrony interesu Skarbu Państwa w umowach o udzielenie wsparcia finansowego.

8. W zawieranych umowach ustalano niewspółmiernie wysokie kary, co na dalszym etapie postępowania w istotny sposób utrudniało ich dochodzenie. (str. 40–41)

PGSP wskazała, jako czynnik utrudniający dochodzenie należności Skarbu Państwa, zjawisko wprowadzania do umów zawieranych przez podmioty reprezentujące Skarb Państwa zabezpieczeń oraz sankcji nieadekwatnych do istotności kontraktu i generowanych przez niego ryzyk.

W wyniku kontroli NIK stwierdzono, że w jednej z 10 kontrolowanych jednostek sąd orzekając zasadność roszczenia dotyczącego kary umownej, zakwestionował jednak jego wysokość i na podstawie art. 484 kodeksu cywilnego dokonał miarkowania kary umownej z kwoty 169.766,58 zł na kwotę 2.000,00 zł. Jednocześnie obciążył jednostkę kosztami postępowania w wysokości 3.617,00 zł, które przewyższały zasądzone kary umowne. Zdaniem NIK, ustalanie w umowach wysokości kar, powinno być poprzedzone analizą zasadności ich poziomu. Nierealne określenie wysokości kar w umowach powoduje, że dłużnicy kwestionują wysokość naliczonych kar, a sąd wymierza kary w kwotach istotnie odbiegających od zgłaszanego roszczenia. Ponadto nierealny poziom kar przekłada się zarówno na ewidencję księgową (nierealny stan należności), jak i na wiarygodność informacji ujmowanych w sprawozdaniach.

⁴ Dz. U. Nr 175, poz. 1232, ze zm.

⁵ Dz. U. z 2016 r. poz. 1161.

Dodatkowo jednostka poniosła koszty postępowania sądowego wyższe od roszczenia, co w efekcie spowodowało niegospodarne wydatkowanie środków publicznych.

9. Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa w sposób należyty wykonywała swoje zadania i skutecznie dochodziła należności Skarbu Państwa. (str. 43–45)

PGSP miała znaczący udział w procesie dochodzenia należności Skarbu Państwa poprzez wykonywanie zastępstwa procesowego, głównie przed sądami powszechnymi. Zadanie to realizowała w sposób należyty i efektywny oraz prawidłowo współpracowała z jednostkami reprezentującymi Skarb Państwa.

W 2015 r. Prokuratoria prowadziła ogółem 11,2 tys. spraw sądowych, w tym 817 spraw z powództwa Skarbu Państwa o zapłatę należności. Wartość przedmiotu sporu w sprawach „o zapłatę” wynosiła 2.611.138,9 tys. zł, 271,3 tys. dolarów amerykańskich i 601,2 tys. euro. Z 270 spraw zamkniętych w 2015 r., wygraną Skarbu Państwa zakończyło się 166 spraw (61,5%), przegraną – 31 spraw (11,5%), w inny sposób – 73 sprawy (27,0%). Zasądzona suma na rzecz Skarbu Państwa wynosiła 65.985,4 tys. zł, co stanowiło około 40% kwoty roszczeń zgłoszonych przez podmioty reprezentujące Skarb Państwa (zwane dalej podmiotami współdziałającymi) w tych sprawach. Suma roszczeń oddalonych w sprawach z powództwa Skarbu Państwa wyniosła 1.459,2 tys. zł.

Pośród 817 spraw sądowych zdecydowaną większość stanowiły sprawy, w których zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przez Prokuratorię, w myśl art. 8 ustawy o Prokuraturii, było obowiązkowe. Sprawy przejęte przez Prokuratorię z urzędu lub na wniosek podmiotu reprezentującego Skarb Państwa stanowiły około 1% liczby prowadzonych spraw.

Poza sprawami „o zapłatę”, z punktu widzenia skuteczności windykacji należności Skarbu Państwa, istotne znaczenie miały również sprawy o uznanie czynności prawnej za bezskuteczną, tzw. skargi pauliańskie. W 2015 r. Prokuratoria prowadziła 27 spraw pauliańskich (z pominięciem skarg pauliańskich wytoczonych w celu ochrony należności podatkowych Skarbu Państwa) o wartości przedmiotu sporu 14.558,0 tys. zł. Z 18 takich spraw zakończonych w 2015 r. wygraną zakończyło się 10 spraw o wartości przedmiotu sporu 5.467,9 tys. zł.

10. Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa wносиła istotny wkład w szeroko rozumiany proces windykacji należności Skarbu Państwa. (str. 45–46)

PGSP, prowadząc liczne sprawy sądowe, zdiagnozowała szereg zjawisk, rozwiązań prawnych i organizacyjnych utrudniających dochodzenie należności Skarbu Państwa. Jako przykłady wskazała wprowadzanie do umów zawieranych przez podmioty reprezentujące Skarb Państwa zabezpieczeń oraz sankcji nieadekwatnych do istotności kontraktu i generowanych przez niego ryzyk, niewłaściwe dokumentowanie procesu wykonywania umowy, brak klarownych przepisów dopuszczających możliwość zawierania ugód przez jednostki sektora finansów publicznych. Prokuratoria wykorzystywała wiedzę wynikającą z doświadczeń uzyskanych na kanwie prowadzonych postępowań sądowych poprzez włączanie się w procesy legislacyjne dotyczące wprowadzania ułatwień w dochodzeniu wierzytelności oraz w trakcie prowadzonych szkoleń dla urzędników.

11. Ewidencja i wycena należności niepodatkowych Skarbu Państwa była nierzetelna.

(str. 46–55)

W siedmiu spośród 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie ewidencji i/lub wyceny należności. Łączna kwota należności, których dotyczyły nieprawidłowości

wyniosła co najmniej 355.275.985,71 zł (w tym: wycena należności z tytułu przychodów KFD w kwocie 257.366.500,00 zł), co stanowiło 54,0% badanej próby.

Najistotniejsze nieprawidłowości polegały na: księgowaniu dowodów księgowych z opóźnieniem, tj. w niewłaściwych okresach sprawozdawczych; opóźnieniu lub niespisanu należności nieściągalnych, umorzonych i przedawnionych; nieujęciu w księgach rachunkowych dochodzonych przed sądem należności spornych; nierozliczeniu sald udzielonych zaliczek z tytułu pomocy mieszkaniowej dla funkcjonariuszy; nienaliczaniu odsetek od przeterminowanych należności; niedokonywaniu odpisów aktualizujących wartość należności.

Wskutek powyższego księgi rachunkowe skontrolowanych jednostek nie dostarczały w pełni wiarygodnych danych o stanie ich należności. Tym samym nie zabezpieczały one w sposób właściwy procesu windykacji. Również proces szacowania odpisów aktualizujących nie mógł w dostateczny sposób pełnić roli narzędzia wspierającego windykację należności. Ponadto nieprawidłowości w zakresie ewidencji i wyceny należności miały negatywny wpływ na prezentację danych w sprawozdaniach o charakterze finansowym (budżetowych, finansowych oraz w zakresie operacji finansowych).

12. Żadna jednostka budżetowa nie prowadziła ewidencji należności z tytułu opłat elektronicznych za przejazd odpłatnymi odcinkami dróg krajowych. (str. 48–49)

GDDKiA Centrala nie prowadziła ewidencji księgowej (bilansowej ani pozabilansowej) należności z tytułu kar pieniężnych nakładanych przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego (GITD) za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej. Nie posiadała również informacji o wysokości naliczonych i nierozliczonych do końca grudnia 2015 r. kar pieniężnych nałożonych przez GITD. Opłaty te przekazywane były bezpośrednio na rachunek bankowy GDDKiA Centrala wskazany na decyzjach wydanych przez GITD.

Ewidencji księgowej powyższych należności nie prowadzono także w GITD, co oznacza, że w żadnej jednostce, tj. zarówno w GDDKiA, jak i GITD nie prowadzono ewidencji księgowej powyższych należności. Skutkiem nieujmowania w księgach rachunkowych tych należności jest brak wiarygodnych danych o ich kwotach oraz związanych z nimi zaległościach, co nie pozwala na rzetelne monitorowanie ich ściągalności. Według szacunków przekazanych przez GITD należności te, za okres od lipca 2011 r. do września 2016 r., mogą wynosić około **19,7 mln zł**. Należności te nie były również wykazywane w żadnych sprawozdaniach.

Na tle istniejących przepisów o rachunkowości powstał spór kompetencyjny w kwestii księgowania kar pieniężnych nakładanych przez GITD. Ministerstwo Finansów podało, iż w świetle aktualnych przepisów o rachunkowości, nie jest możliwe wskazanie jednoznacznego sposobu ewidencji zdarzeń gospodarczych dotyczących nakładania i pobierania przedmiotowych kar pieniężnych. Istotne jest, że próbę rozwiązania tego problemu podjęto dopiero po kilku latach od jego zaistnienia.

13. W dwóch jednostkach nie przeprowadzono inwentaryzacji należności lub przeprowadzono ją w sposób nierzetelny, co stanowiło naruszenie art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości.

(str. 53–54)

W dwóch spośród 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji lub jej nierzetelne przeprowadzenie, czy też brak udokumentowania jej przeprowadzenia. Nieprawidłowości dotyczyły należności o łącznej wartości **23.303.005,49 zł**.

Nieprzeprowadzenie inwentaryzacji lub jej przeprowadzenie w sposób nierzetelny uniemożliwiło urealnienie stanu należności. W konsekwencji tego, księgi rachunkowe nie dostarczały wiarygodnych danych w tym zakresie, co również miało negatywny wpływ na proces windykacji należności.

14. We wszystkich kontrolowanych jednostkach, z wyjątkiem UOKiK oraz Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa, system kontroli zarządczej i sprawowany nadzór nie były w pełni skuteczne i nie zdołały zapobiec stwierdzonym nieprawidłowościom. (str. 42)

Skala i zakres stwierdzonych nieprawidłowości dotyczących windykacji należności, jak również ich wyceny i ewidencji wskazuje, że we wszystkich kontrolowanych jednostkach system kontroli zarządczej nie był na tyle skuteczny, aby zapobiec powstaniu stwierdzonych nieprawidłowości. Zdaniem NIK w kontrolowanych jednostkach nie doszacowano również ryzyka w badanych obszarach, co skutkowało zaniechaniem przeprowadzenia audytu i kontroli wewnętrznej w tych obszarach.

Stwierdzone nieprawidłowości świadczą również o braku nadzoru w przedmiotowym zakresie działania jednostki, w tym nadzoru sprawowanego przez bezpośrednich przełożonych nad pracownikami odpowiedzialnymi za wymiar, windykację i ewidencjonowanie należności Skarbu Państwa. W dwóch jednostkach stwierdzono również brak nadzoru nad jednostkami podległymi.

2.3 Uwagi końcowe i wnioski

Stwierdzone w wyniku kontroli nieprawidłowości, zwłaszcza dotyczące opóźnień w podejmowaniu czynności w celu dochodzenia należności, czy też nienależytego zabezpieczenia interesów Skarbu Państwa spowodowały, że pomimo podejmowania przez kontrolowane jednostki działań zmierzających do wyegzekwowania należności, okazały się one w większości przypadków nieskuteczne. Nie sprzyjało temu zarówno rozproszenie procesu windykacji należności pomiędzy wieloma komórkami organizacyjnymi, jak również brak sformalizowanych procedur i zasad odpowiedzialności. Poważnym problemem był także brak wiarygodnych danych księgowych, które, ze względu na występujące w księgach rachunkowych liczne nieprawidłowości obarczone były błędami. NIK zauważa, że niepodjęcie przez kontrolowane jednostki bieżących działań zmierzających do dochodzenia należności ma negatywny wpływ na realizację dochodów budżetowych, a w dalszej konsekwencji może mieć wpływ na realizację zadań publicznych, które są finansowane z tych dochodów.

Zdaniem NIK, państwowe jednostki budżetowe nie przywiązują należytej wagi do windykacji niepodatkowych należności Skarbu Państwa. Jednocześnie należy podkreślić, że w obu kontrolowanych jednostkach samorządu terytorialnego, realizujących zadania zlecone związane z gospodarowaniem zasobem nieruchomości Skarbu Państwa, stwierdzono liczne i istotne nieprawidłowości w zakresie windykacji należności, co negatywnie wpływa na poziom realizacji dochodów budżetu państwa z tego tytułu.

Mając na względzie istotny udział niepodatkowych należności Skarbu Państwa w dochodach budżetu państwa (na koniec 2015 r. – 9,6%, a na koniec 2016 – 12,8%), w ocenie NIK konieczne jest:

- ♦ podjęcie przez kierownictwo jednostek budżetowych działań w celu poprawy skuteczności windykacji należności oraz wiarygodności prowadzonych ksiąg rachunkowych, tak aby mogły one stanowić źródło wiarygodnych danych o stanie należności i stanowić narzędzie wspomagające proces windykacji należności;

- ♦ terminowe ustalanie należności, jak i właściwe zabezpieczanie interesów Skarbu Państwa w zawieranych umowach, w tym stosowanie zabezpieczeń oraz sankcji adekwatnych do istotności kontraktu, w celu uniknięcia utrudnień w dochodzeniu należności Skarbu Państwa;
- ♦ dostosowanie struktury organizacyjnej jednostek do realizowanych zadań oraz zapewnienie osobom odpowiedzialnym odpowiedniego przygotowania merytorycznego.

Stwierdzone nieprawidłowości i uwagi wskazują również na potrzebę doprecyzowania przez Ministra Rozwoju i Finansów przepisów o rachunkowości odnośnie zasad ewidencji należności Skarbu Państwa, w przypadku wystąpienia podziału kompetencji w zakresie wymierzania, windykacji i realizowania płatności pomiędzy różne jednostki budżetowe, tak jak to wystąpiło w przypadku kar pieniężnych, nakładanych przez GITD, za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej.

Zdaniem NIK, zasadne jest również podjęcie przez Ministra Rozwoju i Finansów inicjatywy ustawodawczej w zakresie wprowadzenia odpowiednich instrumentów prawnych w ustawie z dnia 11 maja 2001 r. Prawo o miarach⁶ (dalej: upom) umożliwiających odmowę wykonania czynności urzędowych na rzecz podmiotów zalegających z płatnościami.

⁶ Dz. U. z 2016 r. poz. 884.

3.1 Uwarunkowania prawne

Windykacja należności

Dla potrzeb niniejszej kontroli przyjęto, że przez niepodatkowe należności Skarbu Państwa rozumie się należności pieniężne mające charakter cywilnoprawny, przypadające organom administracji rządowej, państwowym jednostkom budżetowym i państwowym funduszom celowym oraz niepodatkowe należności o charakterze publiczno-prawnym.

Jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania (art. 42 ust. 5 ufp). Mogą one odstąpić od podejmowania w stosunku do zobowiązanego czynności zmierzających do wykonania zobowiązania, jeżeli zachodzą przesłanki odstąpienia przez te jednostki od czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, zgodnie z przepisami o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (art. 42 ust. 6 ufp).

Zgodnie z § 14 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych⁷ państwowe jednostki budżetowe realizujące dochody budżetowe:

- prawidłowo i terminowo ustalają należności z tytułu dochodów budżetu państwa;
- pobierają wpłaty i terminowo dokonują zwrotów nadpłat;
- prowadzą ewidencję dochodów budżetowych według części, działów i rozdziałów określających rodzaj działalności oraz według paragrafów klasyfikacji;
- terminowo wysyłają do zobowiązanych wezwania do zapłaty;
- terminowo wysyłają do zobowiązanych upomnienia oraz podejmują w stosunku do nich czynności zmierzające do wykonania zobowiązania w drodze egzekucji;
- w zakresie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach umarzają należności bądź podejmują działania zgodnie z odrębnymi przepisami.

Do spraw dotyczących należności, o których mowa w art. 60 ufp, nieuregulowanych ufp stosuje się przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego i odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

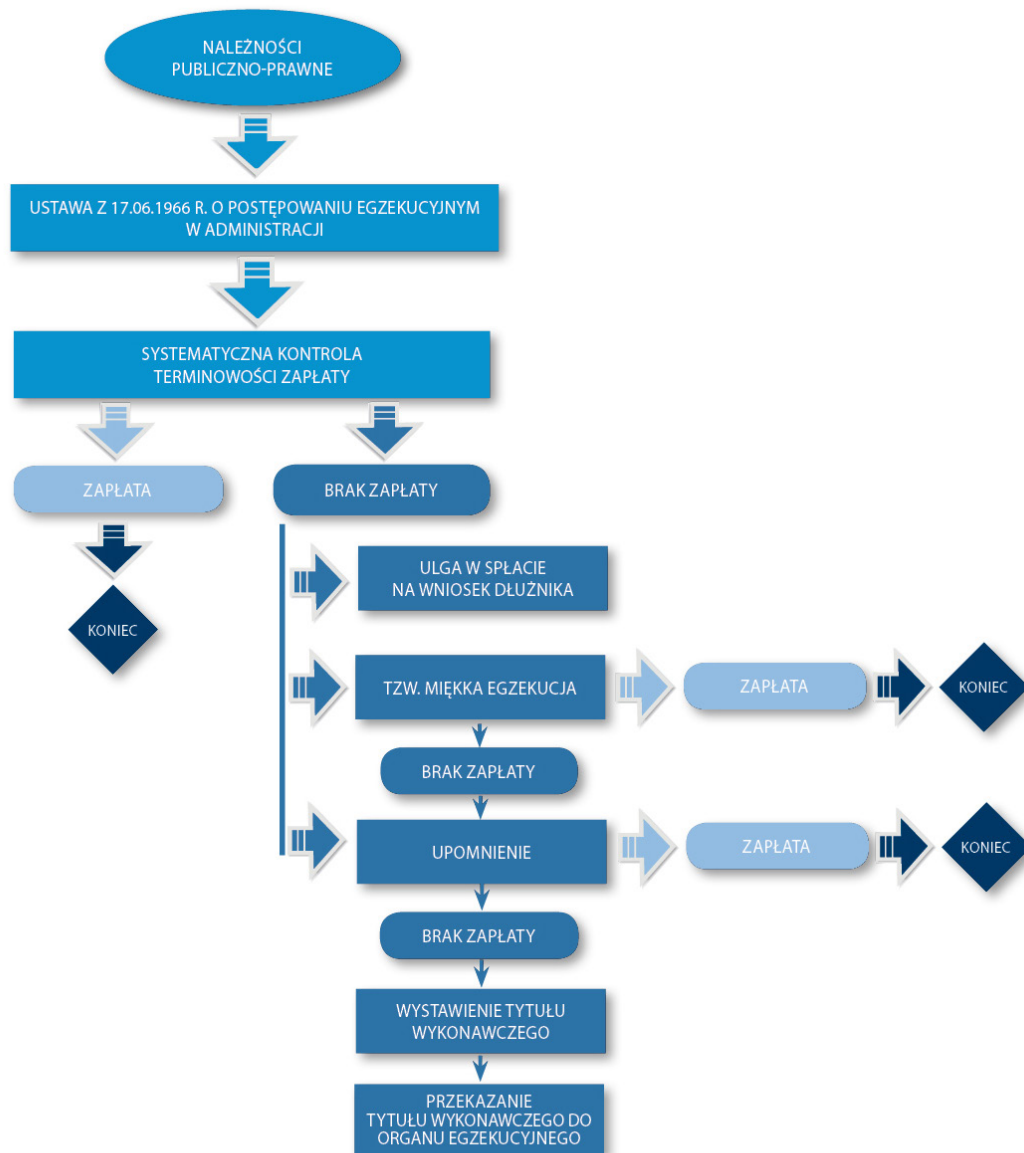
Do egzekucji niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publiczno-prawnym, o których mowa w art. 60 ufp, mają zastosowanie przepisy ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Natomiast windykacja należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym następuje w oparciu o przepisy ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego oraz ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny

Schematy umieszczone poniżej prezentują podstawowe elementy procesu windykacji należności.

⁷ Dz. U. z 2015 r. poz. 1542.

Schemat nr 1

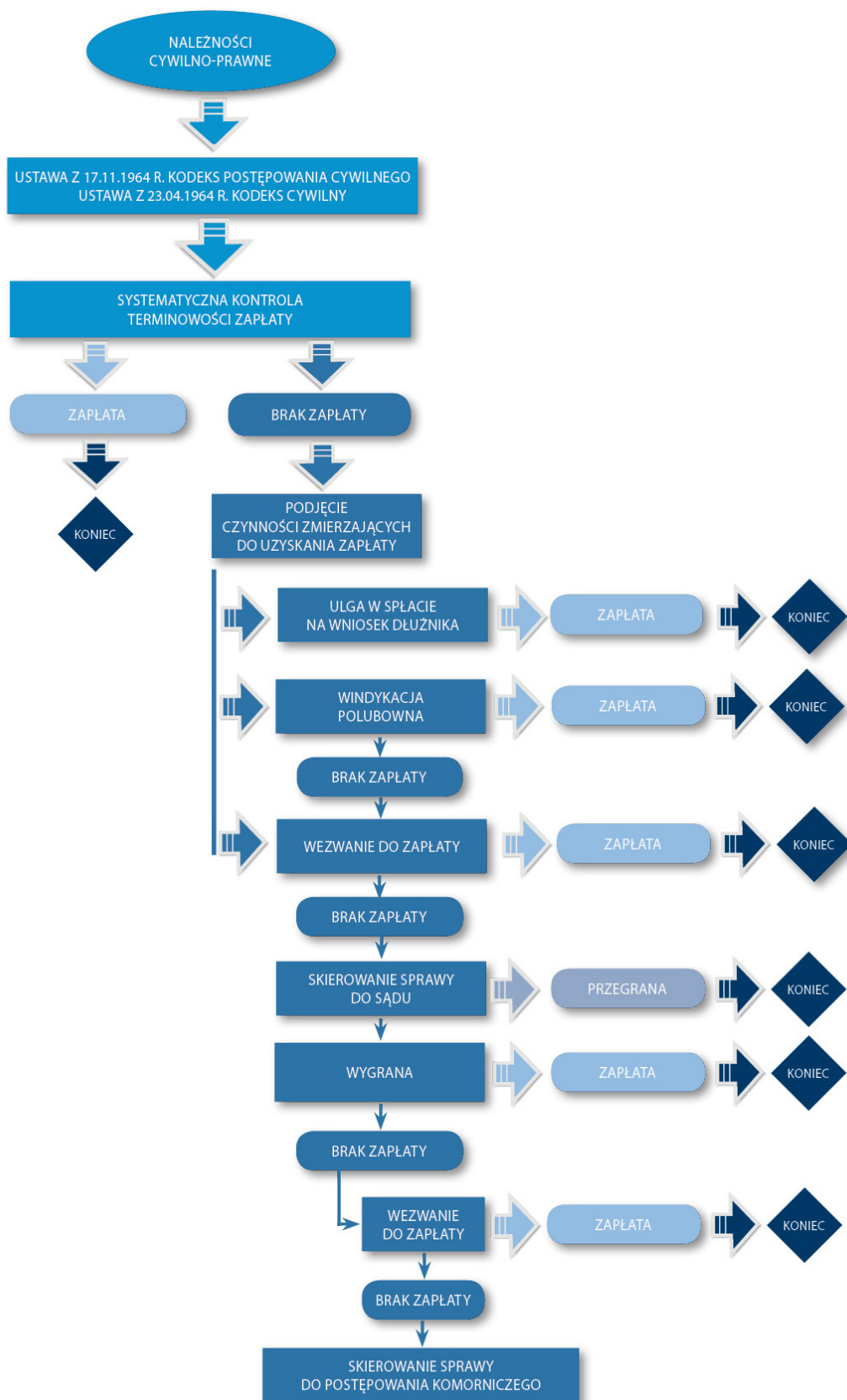
Uproszczony schemat procesu windykacji należności publiczno-prawnych



Źródło: Opracowanie własne NIK.

Schemat nr 2

Uproszczony schemat procesu windykacji należności cywilno-prawnych



Źródło: Opracowanie własne NIK.

Jednostki sektora finansów publicznych na etapie powadzenia procesu windykacji czy też zawierania umów cywilno-prawnych, mogą również korzystać z następujących instrumentów prawnych:

a) umowne zabezpieczenie interesu Skarbu Państwa

Wierzyciel (w tym działająca w imieniu i na rzecz Skarbu Państwa państwowa jednostka budżetowa) może zobowiązać dłużnika do ustanowienia zabezpieczenia (np. zabezpieczenia terminowej zapłaty umówionego wynagrodzenia) np. w formie gwarancji bankowej, gwarancji ubezpieczeniowej, pieniężnej kaucji gwarancyjnej, zastawu rejestrowego itp.

b) potrącenie

Zgodnie z art. 498 kc, gdy dwie osoby są jednocześnie względem siebie dłużnikami i wierzycielami (np. gdy mamy do czynienia z wierzytelnością z tytułu zapłaty kary umownej i wierzytelnością z tytułu zapłaty wynagrodzenia za wykonane zamówienie), każda z nich może potrącić swoją wierzytelność z wierzytelności drugiej strony, jeżeli przedmiotem obu wierzytelności są pieniądze lub rzeczy tej samej jakości oznaczone tylko co do gatunku, a obie wierzytelności są wymagalne i mogą być dochodzone przed sądem lub przed innym organem państwowym.

c) postępowanie zabezpieczające unormowane w kpc

W każdej sprawie cywilnej podlegającej rozpoznaniu przez sąd lub sąd polubowny można żądać udzielenia zabezpieczenia. Po uzyskaniu przez uprawnionego tytułu wykonawczego dopuszczalne jest udzielenie zabezpieczenia tylko wtedy, jeżeli ma ono na celu zabezpieczenie roszczenia o świadczenie, którego termin spełnienia jeszcze nie nastąpił (art. 730 kpc).

d) postępowanie zabezpieczające unormowane w uopewa

Zgodnie z art. 154 uopewa organ egzekucyjny dokonuje zabezpieczenia należności pieniężnej, jeżeli brak zabezpieczenia mógłby utrudnić lub udaremnić egzekucję, w szczególności, jeżeli stwierdzono: brak płynności finansowej zobowiązanego; dokonywanie przez zobowiązanego wyprzedaży majątku, Organ egzekucyjny dokonuje zabezpieczenia (art. 155a uopewa) między innymi: na wniosek wierzyciela i na podstawie wydanego przez niego zarządzenia zabezpieczenia; na wniosek wierzyciela i na podstawie wydanego przez niego tytułu wykonawczego, w przypadkach określonych w art. 32a § 3 i art. 35 § 2 uopewa.

e) wyjawienie majątku dłużnika (art.913–920¹ kpc)

Jeżeli zajęty w egzekucji majątek dłużnika nie rokuje zaspokojenia egzekwowanych należności cywilnoprawnych lub jeżeli wierzyciel wykaże, że na skutek prowadzonej egzekucji nie uzyskał w pełni zaspokojenia swej należności, może on żądać zobowiązania dłużnika do złożenia wykazu majątku z wymienieniem rzeczy i miejsca, gdzie się znajdują, przypadających mu wierzytelności i innych praw majątkowych. Wierzyciel może żądać wyjawienia majątku także przed wszczęciem egzekucji, jeżeli: uprawdopodobni, że nie uzyska zaspokojenia w pełni swojej należności ze znanego mu majątku albo z przypadających dłużnikowi bieżących świadczeń periodycznych za okres sześciu miesięcy; po uzyskaniu tytułu wykonawczego wezwał dłużnika do zapłaty stwierdzonej nim należności listem poleconym za potwierdzeniem odbioru, a dłużnik nie spełnił świadczenia w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania do zapłaty.

Podobnie w przypadku, jeżeli egzekucja administracyjna należności pieniężnych staje się bezskuteczna, organ egzekucyjny lub wierzyciel może zwrócić się do sądu o nakazanie zobowiązanemu wyjawienia majątku, zgodnie z przepisami Kodeksu postępowania cywilnego. O nakazanie wyjawienia przez zobowiązanego majątku można zwrócić się także przed wszczęciem

egzekucji administracyjnej lub w toku tej egzekucji, jeżeli zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że egzekwowana należność pieniężna nie będzie mogła być zaspokojona ze znanego majątku zobowiązanego ani też z jego wynagrodzenia za pracę lub z przypadających mu okresowo świadczeń za okres 6 miesięcy (art. 71 uopewa).

f) zgłaszanie wierzytelności w postępowaniu upadłościowym

Wierzyciel upadłego, który chce uczestniczyć w postępowaniu upadłościowym, jeżeli niezbędne jest ustalenie jego wierzytelności, powinien w terminie oznaczonym w postanowieniu o ogłoszeniu upadłości zgłosić sędziemu-komisarzowi swoją wierzytelność (art. 236 ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe⁸). Z masy upadłości mogą być zaspokojone odsetki od wierzytelności, należne od upadłego, za okres do dnia ogłoszenia upadłości⁹ (art. 92 Prawa upadłościowego).

g) ulgi w spłacie zobowiązań

Należności pieniężne mające charakter cywilnoprawny, przypadające organom administracji rządowej, państwowym jednostkom budżetowym i państwowym funduszom celowym, mogą być umarzane w całości albo w części lub ich spłata może być odraczana lub rozkładana na raty (art. 55 ufp). Zasady udzielania ulg w spłacie ww. należności określone zostały w art. 56–58 ufp. Właściwy organ, na wniosek zobowiązanego, może także udzielać określonych w art. 55 ufp ulg w spłacie zobowiązań z tytułu należności, o których mowa w art. 60 ufp. Zasady udzielania ulg w spłacie niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publiczno-prawnym określono w art. 64 ufp.

h) przerwanie lub zawieszenie biegu terminu przedawnienia.

W zakresie terminu przedawnienia, przerwania oraz zawieszenia biegu terminu przedawnienia należności, o których mowa w art. 60 ufp, zastosowanie mają przepisy Rozdziału 8 Ordynacji podatkowej. Przedawnienie należności o charakterze cywilnoprawnym następuje na zasadach określonych w art. 117–125 kc.

W celu zapewnienia ochrony prawnej praw i interesów Skarbu Państwa utworzona została **Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa** (art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 8 lipca 2005 r. o Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa). Prokuratoria Generalna była niezależna w zakresie czynności podejmowanych w ramach zastępstwa procesowego Skarbu Państwa oraz co do treści wydawanych opinii prawnych (art. 2 uoPG)¹⁰.

Do zadań Prokuraturii Generalnej należało między innymi: wyłączne zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przed Sądem Najwyższym, z zastrzeżeniem art. 8b ust. 5 uoPG; zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przed sądami powszechnymi, wojskowymi i polubownymi; zastępstwo Rzeczypospolitej Polskiej przed sądami, trybunałami i innymi organami orzekającymi w stosunkach międzynarodowych. Zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przez Prokuratorię Generalną dotyczyło spraw, w których Skarb Państwa jest lub powinien być stroną powodową albo pozwaną, albo też uczestnikiem postępowania przed sądem, trybunałem lub innym organem orzekającym.

⁸ Dz. U. z 2016 r. poz.2171, ze zm.

⁹ Nie dotyczy odsetek od wierzytelności zabezpieczonych hipoteką, wpisem w rejestrze, zastawem, zastawem rejestrowym, zastawem skarbowym albo hipoteką morską. Odsetki te mogą być zaspokojone tylko z przedmiotu zabezpieczenia.

¹⁰ Ustawą z dnia 15 grudnia 2016 r. powołano Prokuratorię Generalną Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. poz. 2261).

Zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przez Prokuratorię Generalną było obowiązkowe do zakończenia sprawy, z zastrzeżeniem art. 8b uoPG:

- 1) w sprawach rozpoznawanych w pierwszej instancji przez sąd okręgowy¹¹;
- 2) w sprawach:
 - a) o uzgodnienie treści księgi wieczystej z rzeczywistym stanem prawnym,
 - b) o stwierdzenie zasiedzenia
 jeżeli wartość przedmiotu sprawy przewyższa kwotę 1.000.000 zł;
- 3) w sprawach rozpoznawanych przez sądy polubowne, niezależnie od tego, czy miejsce postępowania przed tym sądem znajduje się na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, czy też poza jej granicami lub nie jest oznaczone;
- 4) w sprawach o uchylenie wyroku sądu polubownego oraz uznanie albo stwierdzenie wykonalności wyroku sądu polubownego lub ugody przed nim zawartej.

Prokuratoria Generalna z urzędu lub na wniosek podmiotu reprezentującego Skarb Państwa mogła przejąć zastępstwo procesowe Skarbu Państwa w każdej sprawie, jeżeli wymagała tego ochrona ważnych praw lub interesów Skarbu Państwa. Przejęcie zastępstwa procesowego Skarbu Państwa mogło nastąpić w każdym stadium postępowania.

Zakres i tryb współdziałania Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa z właściwymi podmiotami określa rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 4 listopada 2009 r. w sprawie zakresu i trybu współdziałania Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa z właściwymi podmiotami przy wykonywaniu zastępstwa procesowego Skarbu Państwa i zastępstwa Rzeczypospolitej Polskiej oraz przy wydawaniu opinii prawnych.

Ewidencja i wycena należności

WAŻNE: Znaczenie ewidencji i wyceny należności

Rachunkowość ma do spełnienia wiele ważnych funkcji. Do podstawowych możemy zaliczyć funkcję informacyjną, kontrolną, analityczną i statystyczną. W literaturze podaje się również inne funkcje rachunkowości jak chociażby funkcja rozliczeniowa, dowodowa, czy stymulacyjna. Wszystkie te funkcje są pełnione równocześnie. Prowadzą one do efektywnego wykorzystania zasobów i właściwego wykonywania zadań przez podmioty funkcjonujące w gospodarce narodowej. Dla potrzeb windykacji należności najistotniejszą rolę pełnią funkcje: informacyjna i kontrolna.

Informacyjna funkcja rachunkowości polega na dostarczaniu informacji do podejmowania decyzji. Dzięki niej powstają odpowiednie zbiory informacji, które później są przetwarzane i przekazywane kierownictwu, czy też pracownikom odpowiedzialnym za wykonywanie określonych zadań. Tak uzyskane informacje są niezbędne w procesie podejmowania decyzji, zarządzania oraz prowadzenia działań związanych z realizacją zadań jednostki, np. pobieraniem dochodów budżetowych.

Kontrolna funkcja rachunkowości sprzyja racjonalnemu wykorzystaniu zasobów i zapobiega marnotrawstwu. Ma na celu sprawdzenie zgodności przebiegu określonych działań z zasadami (regułami/wytycznymi) prowadzenia działalności gospodarczej. Dotyczy kontroli działalności jednostki pod kątem ekonomicznym oraz realizacji osiąganego celu. Funkcja kontrolna ma ponadto zapewniać jasny oraz rzetelny obraz danych ewidencji oraz dokumentacji.

¹¹ Do właściwości sądów okręgowych należą m.in. sprawy o: prawa niemajątkowe i łącznie z nimi dochodzone roszczenia majątkowe; prawa majątkowe, w których wartość przedmiotu sporu przewyższa siedemdziesiąt pięć tysięcy złotych oprócz m.in. spraw w elektronicznym postępowaniu upominawczym; odszkodowanie z tytułu szkody wyrządzonej przez wydanie prawomocnego orzeczenia niezgodnego z prawem.

Wykorzystanie w procesie windykacji należności funkcji kontrolnej i informacyjnej rachunkowości wymaga, aby księgi rachunkowe były wiarygodnym źródłem informacji o stanie należności, ich strukturze i terminach płatności. Należności muszą być bieżąco i rzetelnie ujmowane w księgach rachunkowych oraz prawidłowo wyceniane. Tylko w takim bowiem przypadku, księgi rachunkowe mogą zapewnić dane niezbędne do procesu windykacji należności.

Zasady ewidencji i wyceny należności określone są w:

- ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości o rachunkowości,
- ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych,
- 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 Polskiej.

Należności wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożności. Odsetki od należności ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału. Należności wyrażone w walutach obcych wycenia się nie później niż na koniec kwartału, według zasad obowiązujących na dzień bilansowy.

Nie później niż na dzień bilansowy wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie, w przypadku spełnienia przesłanek określonych w art. 35b ustawy o rachunkowości, odpisu aktualizującego.

Zgodnie z art. 35b ustawy o rachunkowości wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty w odniesieniu od:

- *należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości oraz w stosunku do których zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne lub został złożony wniosek o zatwierdzenie układu w postępowaniu o zatwierdzenie układu – do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu-komisarzowi w postępowaniu upadłościowym lub umieszczonej w spisie wierzytelności w postępowaniu restrukturyzacyjnym,*
- *należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza lub jedynie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego – w pełnej wysokości należności,*
- *należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna – do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności,*
- *należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego – w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania,*
- *należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców – w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności.*

Ponadto wytyczne i wskazówki do tworzenia odpisów aktualizujących wartość należności podane są w Krajowym Standardzie Rachunkowości Nr 4 – Utrata wartości aktywów¹².

¹² Dz. U. MF z 2012 r. poz. 15.

WAŻNE: Odpisy aktualizujące wartość należności

Podkreślenia wymaga rola, jaką dla procesu windykacji należności spełnia obowiązek ustalania wartości bilansowej należności z uwzględnieniem zasady ostrożnej wyceny, określonej w art. 7 ustawy o rachunkowości. Wyrazem tej zasady jest wyżej wskazana konieczność szacowania i ustalania, w przypadku wysokiego prawdopodobieństwa braku zapłaty, odpisów aktualizujących wartość należności. Proces szacowania odpisu aktualizującego wiąże się z dokładną analizą stanu należności i związanych z nimi: statusu dłużnika, okresu przeterminowania, podjętych czynności windykacyjnych, rezultatów tych czynności itp. Tak więc prawidłowo przeprowadzony proces aktualizacji wartości należności wiąże się ze swego rodzaju inwentaryzacją wszystkich czynności związanych z windykacją należności oraz rezultatów tych czynności. Proces taki może więc dostarczyć aktualnej wiedzy, np. na temat nieuzasadnionych przerw w podejmowanych działaniach, błędów proceduralnych, zaprzestania działalności przez dłużnika, likwidacji przedsiębiorstwa dłużnika itp. Tym samym proces ten, poprzez identyfikację ryzyk braku zapłaty, może w sposób istotny przyczynić się do poprawy skuteczności windykacji należności.

Jednostki mają również obowiązek przeprowadzenia na dzień bilansowy lub w terminach określonych w art. 26 ust. 3 pkt 1 uor inwentaryzacji należności w drodze potwierdzenia salda, a w przypadku należności spornych, zagrożonych, od osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych i publiczno-prawnych w drodze porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Natomiast ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji (art. 27 uor).

WAŻNE: Znaczenie inwentaryzacji

Rolą inwentaryzacji jest zweryfikowanie prawidłowości danych zawartych w księgach rachunkowych. Właściwie przeprowadzona inwentaryzacja może nie tylko urealnić stan należności, ale również pomóc w zapobieganiu, np. przeoczeniu terminów przedawnienia, ustaleniu nieściągalnych należności itp. Inwentaryzacja należności wiąże się bowiem z ustaleniem ich statusu.

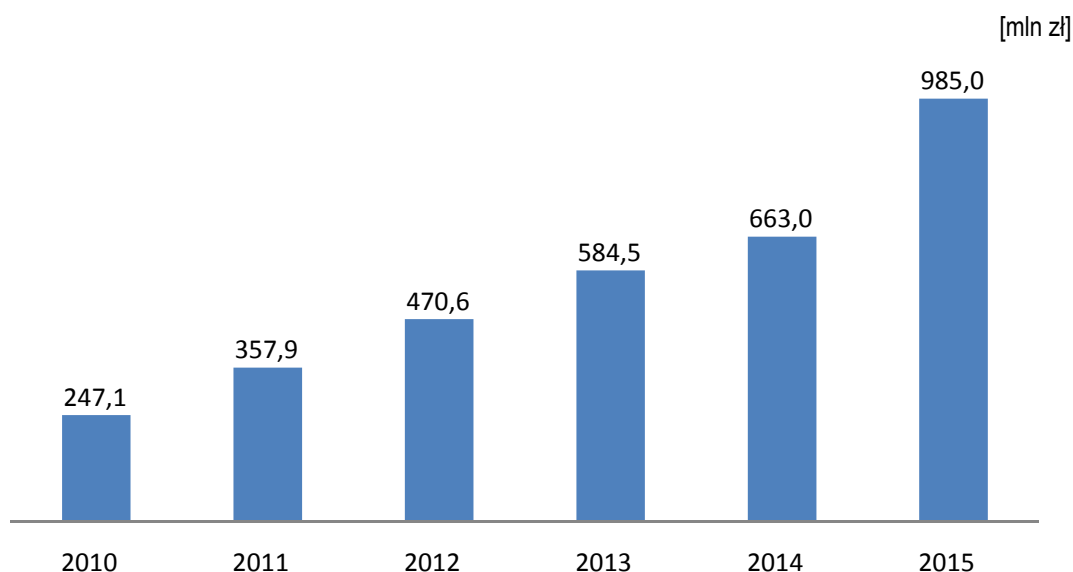
Należy również podkreślić istotną rolę współpracy pomiędzy służbami księgowymi i działami merytorycznymi w zakresie inwentaryzacji należności i aktualizacji ich wartości. Współpraca ta może ograniczyć ryzyka związane z procesem windykacji należności, poprzez wskazanie obszarów, w których konieczne jest zintensyfikowanie i zracjonalizowanie działań w celu poprawy skuteczności windykacji.

3.2 Istotne ustalenia kontroli**3.2.1. Należytość i efektywność dochodzenia należności niepodatkowych Skarbu Państwa**

W latach 2011–2015 należności jednostek objętych kontrolą systematycznie wzrastały. W ciągu pięciu lat łączny stan należności tych jednostek zwiększył się blisko czterokrotnie z 247,1 mln zł na koniec 2010 r. do 985,0 mln zł na dzień 31 grudnia 2015 r.

Wykres nr 1

Stan należności w kontrolowanych jednostkach na koniec roku w latach 2010–2015



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

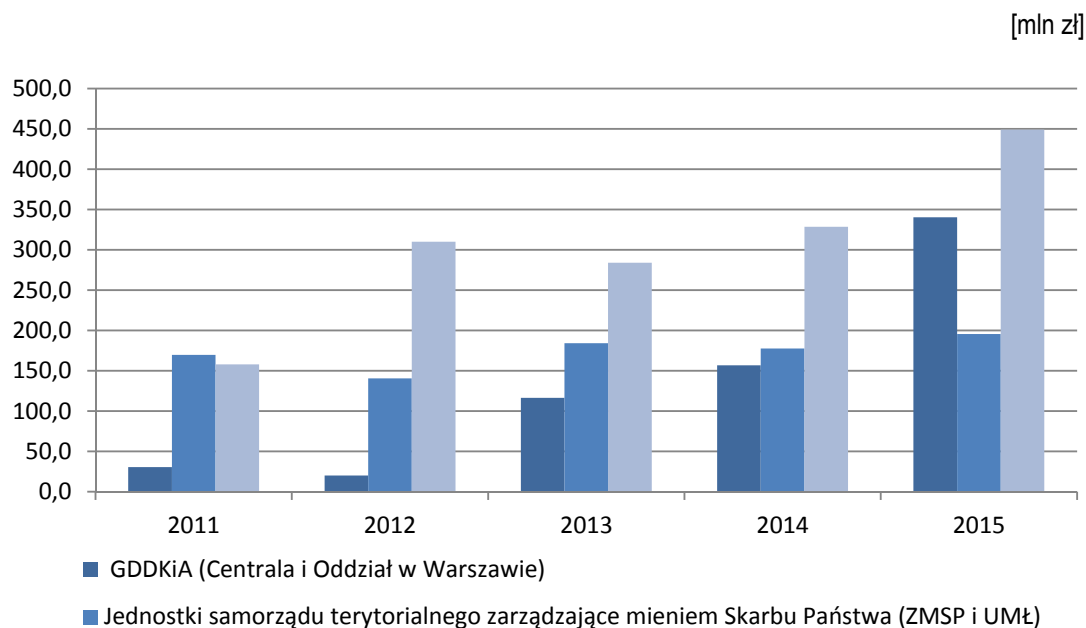
Spośród kontrolowanych jednostek największe należności w kwocie 308,4 mln zł posiadał Oddział GDDKiA w Warszawie. Większość tej kwoty (95,3%) stanowiły należności z tytułu przychodów Krajowego Funduszu Drogowego¹³. W przeważającej części miały one charakter sporny i dotyczyły głównie naliczonych przez Oddział GDDKiA kar umownych oraz rozliczeń z wykonawcami inwestycji drogowych tytułem dokonanych przez Oddział płatności na rzecz podwykonawców. Na wzrost należności decydujący wpływ miały roszczenia sporne dotyczące jednego kontraktu drogowego. Upadłość lidera konsorcjum i problemy finansowe pozostałych konsorcjantów spowodowały niezrealizowanie przez nich kontraktu.

Wysoki stan należności występował również w Inspektoracie Uzbrojenia (217,8 mln zł) i Zarządzie Mienia Skarbu Państwa w Warszawie (174,2 mln zł). W przypadku Inspektoratu Uzbrojenia należności powstały w związku z realizacją zamówień na potrzeby armii i dotyczyły głównie naliczonych kar umownych. Należności ZMSP w przeważającej części dotyczyły opłat za użytkowanie wieczyste.

¹³ Należności z tytułu przychodów Krajowego Funduszu Drogowego, ewidencjonowane i windykowane przez GDDKiA, obejmowały głównie kary i opłaty drogowe wynikające z ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1440) oraz ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2017r. poz.128), należności wynikające z ustawy z dnia 20 czerwca 2012 r. o spłacie niektórych niezaspokojonych należności przedsiębiorców wynikających z realizacji udzielonych zamówień publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 837), należności z tytułu solidarnej odpowiedzialności wynikającej z art. 647¹ § 5 kodeksu cywilnego, kary umowne z tytułu nienależytego lub nieterminowego wykonania umowy, stanowiące dochód KFD na podstawie ustawy z dnia 27 października 1994 r. o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym (Dz. U. z 2015 r. poz. 641, ze zm.).

Wykres nr 2

Stan należności kontrolowanych jednostek na koniec roku w latach 2011–2015

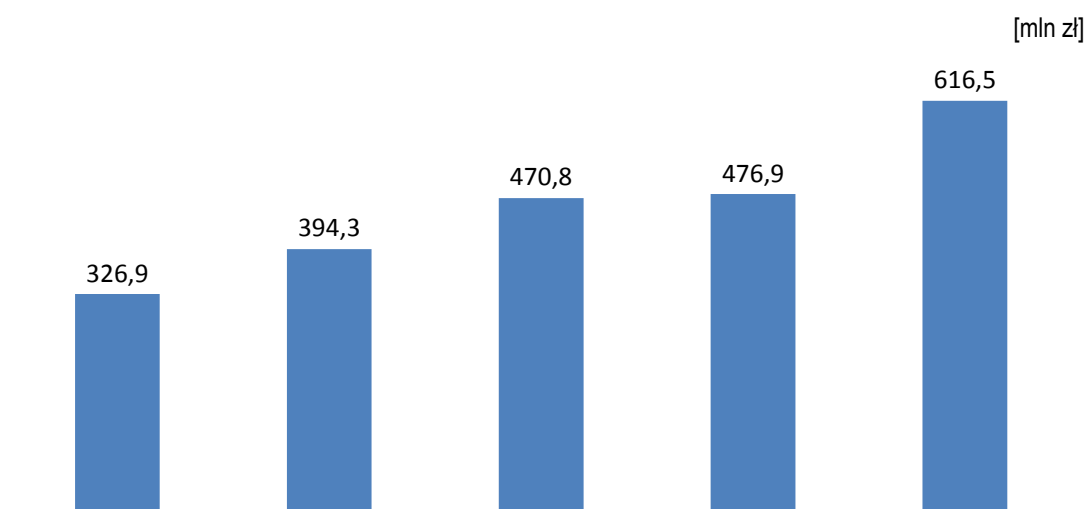


Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Zaległości kontrolowanych jednostek na koniec 2015 r. wyniosły łącznie 616,5 mln zł i stanowiły 62,6% ich należności. W latach 2011–2015 odnotowano systematyczny wzrost zaległości, nominalnie odpowiednio o 32,3%, 20,6%, 19,4%, 1,3% i 29,3%.

Wykres nr 3

Stan zaległości kontrolowanych jednostek na koniec roku w latach 2011–2015

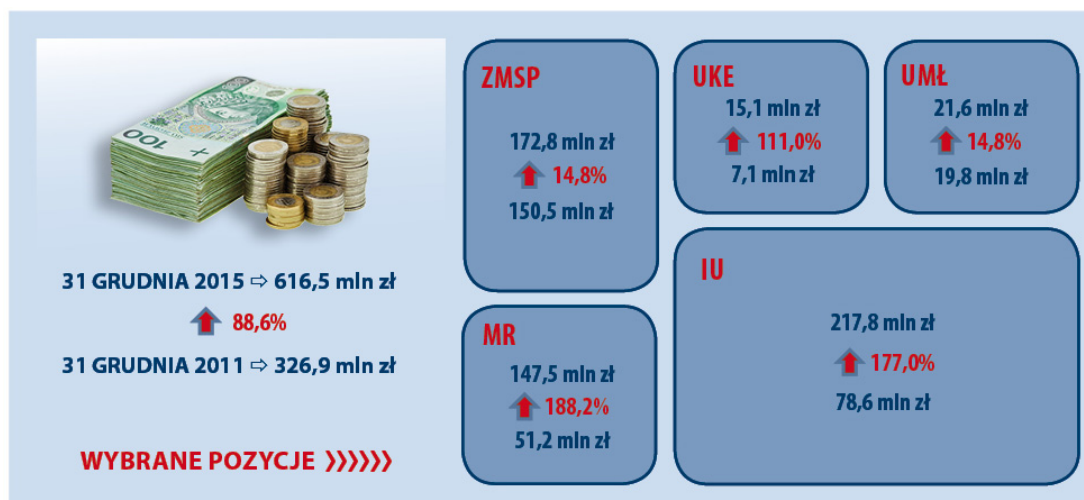


Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

W analizowanym okresie najszybszy wzrost zaległości, szczególnie w 2015 r. (o 254,2% w porównaniu ze stanem na koniec 2011 r.), wystąpił w Urzędzie Ochrony Konkurencji i Konsumentów, co miało związek ze znacznym wzrostem kwoty nałożonych na przedsiębiorców kar pieniężnych. Dochody UOKiK z tego tytułu w analizowanym okresie wzrosły ponad dziesięciokrotnie.

Infografika nr 1

Zmiana stanu zaległości kontrolowanych jednostek w okresie 2011–2015 wg stanu na koniec okresu



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Zadania jednostek objętych kontrolą były bardzo zróżnicowane, w związku z czym również źródła i przyczyny powstawania zaległości były różnorodne. W przypadku części jednostek uzyskiwanie dochodów budżetu państwa było jednym z ich kluczowych zadań. Na przykład Zarząd Mienia Skarbu Państwa, w ramach gospodarowania tym mieniem, pobierał opłaty za użytkowanie wieczyste i najem nieruchomości oraz uzyskiwał dochody ze sprzedaży nieruchomości. W innych jednostkach pozyskiwanie dochodów było jednym z zadań towarzyszących podstawowej działalności. Przykładowo, Komenda Stołeczna Policji pobierała opłaty za pobyt w jednostkach Policji osób zatrzymanych lub doprowadzonych w celu wytrzeźwienia oraz opłaty z tytułu pomocy przy wykonywaniu czynności egzekucyjnych. W innych przypadkach generowanie dochodów budżetowych w ogóle nie było celem działalności jednostki, a dochody miały charakter incydentalny. W Inspektoracie Uzbrojenia wykazywane dochody miały związek z realizacją zadań w zakresie pozyskiwania sprzętu wojskowego na potrzeby Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej i dotyczyły głównie kar umownych od kontrahentów z tytułu nienależytego lub nieterminowego wykonania umowy. Zgodnie bowiem z zasadami rachunkowości budżetowej kary umowne nie pomniejszają kwoty poniesionych wydatków, lecz ujmowane są jako dochody budżetu państwa.

Tabela nr 1

Wysokość dochodów i zaległości kontrolowanych jednostek oraz najistotniejsze źródła dochodów

Jednostka	Najistotniejsze źródła dochodów	Dochody ogółem zrealizowane w 2015 r.	Stan zaległości ogółem na 31.12.2015 r.	4:3
		mln zł		%
1	2	3	4	5
GDDKiA Centrala	Opłaty pobierane na rzecz Krajowego Funduszu Drogowego, tj. opłaty za przejazd autostradami, wpływy z dzierżawy miejsc obsługi podróżnych (MOP), kary nakładane przez wojewódzkie inspektoraty transportu drogowego za brak zezwolenia.	1.579,7 ¹⁾	8,5	0,5
UKE	Wpływy z różnych opłat, w tym za dokonanie rezerwacji częstotliwości i prawo wykorzystywania częstotliwości, opłaty za licencje i koncesje telekomunikacyjne.	789,3	15,1	1,9
ZMSP	Wpływy z opłat za użytkowanie wieczyste i trwałe zarząd nieruchomości oraz z tytułu sprzedaży nieruchomości.	413,1 ²⁾	172,8	41,8
UOKIK	Kary pieniężne nałożone na podmioty gospodarcze za nieprzestrzeganie przepisów ustawy o ochronie konkurencji i konsumentów.	279,8	22,4	8,0
GDDKiA Oddział	Wpływy na rzecz Krajowego Funduszu Drogowego wynikające z rozliczeń z wykonawcami tytułem dokonanych płatności na rzecz podwykonawców.	75,6 ¹⁾	0,6	0,8
MR (część 20)	Wpływy z tytułu zwrotu dotacji oraz płatności, w tym wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem odpowiednich procedur, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości.	60,1 ³⁾	147,5	245,3
UMŁ	Wpływy z opłat za użytkowanie wieczyste i trwałe zarząd nieruchomości oraz z tytułu sprzedaży nieruchomości.	46,7 ²⁾	21,6	46,2
IU	Kary umowne od kontrahentów z tytułu nienależytego lub nieterminowego wykonania umowy.	37,3	217,8	584,2
GUM (Centrala)	Wpływy z różnych opłat i usług.	11,9	1,3	11,2
KSP	Wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych.	4,2 ⁴⁾	8,9 ⁴⁾	209,6
Razem		3.297,7	616,5	18,7

- 1) Podana kwota obejmuje dochody budżetu państwa oraz środki przekazane na rzecz Krajowego Funduszu Drogowego.
- 2) Podana kwota obejmuje całość zrealizowanych dochodów w zakresie gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa, tj. część stanowiącą dochód budżetu państwa oraz część stanowiącą dochód jednostki samorządu terytorialnego.
- 3) Podana kwota obejmuje dochody jednostki jako dysponenta głównego („resortu”), dysponenta trzeciego stopnia (urzędu) oraz wpłaty na rzecz Funduszu Kredytu Technologicznego.
- 4) Podana wartość ma charakter szacunkowy. Ewidencja księgowa jednostki była prowadzona w sposób nieprawidłowy, co uniemożliwiło jednoznaczne ustalenie kwoty zaległości.

Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Co do zasady w kontrolowanych jednostkach występowała korelacja pomiędzy wysokością dochodów a stanem zaległości z poszczególnych tytułów, tj. najwyższe zaległości dotyczyły źródeł generujących najwyższe dochody. Wyjątkiem od tej zasady były zaległości Komendy Stołecznej Policji z tytułu opłat za pobyt w jednostkach Policji osób zatrzymanych lub doprowadzonych w celu wytrzeźwienia. Wyniosły one 2.397,1 tys. zł, podczas gdy dochody z tego tytułu w 2015 r. były trzynastokrotnie niższe (184,8 tys. zł). Dla porównania, dochody Komendy Stołecznej Policji z najmu i dzierżawy składników majątkowych wyniosły 2.042,5 tys. zł, a zaległości z tego tytułu – 125,1 tys. zł, co stanowiło 6,1% rocznych dochodów.

Stopień ściągальności należności przez poszczególne jednostki objęte kontrolą był bardzo zróżnicowany. Zaległości w Urzędzie Komunikacji Elektronicznej były stosunkowo niewielkie i stanowiły 1,9% dochodów zrealizowanych w 2015 r., ale w trzech jednostkach (IU, MR cz. 20, KSP) znacznie przekroczyły kwotę rocznych dochodów. W Inspektoracie Uzbrojenia zaległości stanowiły aż 584,2% dochodów.

Stopień ściągальności należności i wielkość zaległości w dużym stopniu zależały od rodzaju osiąganych dochodów.

Stosunek stanu zaległości¹⁴ na koniec 2015 r. do dochodów uzyskanych w 2015 r. w wybranych paragrafach klasyfikacji budżetowej przedstawiał się jak niżej:

- wpływy z różnych opłat (§ 069) – 3,6%
- opłaty za użytkowanie wieczyste, trwałe zarząd (§ 047) – 21,2%
- wpływy z opłat za koncesje i licencje (§ 059) – 0,0%
- grzywny i inne kary pieniężne od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych, głównie kary umowne (§ 058) – 22,2%
- najem i dzierżawa składników majątkowych (§ 075) – 168,9%.

Stosunkowo niskie zaległości dotyczyły wpływów z różnych opłat (ewidencjonowanych w § 69 klasyfikacji budżetowej). Przy rocznych dochodach skontrolowanych jednostek w tym paragrafie w kwocie 438,2 mln zł zaległości wyniosły 15,7 mln zł. Największe dochody w tym paragrafie osiągnął Urząd Komunikacji Elektronicznej (430,2 mln zł), który pobierał opłaty za dokonanie rezerwacji częstotliwości, za prawo do wykorzystywania częstotliwości, opłaty telekomunikacyjne, opłaty za egzaminy oraz za wydanie świadectw operatora urządzeń radiowych. Główny Urząd Miar (Centrala) zrealizował dochody z tytułu opłat w kwocie 7,4 mln zł.

Dochody skontrolowanych jednostek z opłat za użytkowanie wieczyste i trwałe zarząd wyniosły 381,8 mln zł, z tego Zarząd Mienia Skarbu Państwa w Warszawie uzyskał 349,7 mln zł, a Urząd Miasta Łodzi 32,1 mln zł. Zaległości na koniec 2015 r. stanowiły w tych dwóch jednostkach odpowiednio 19,9% i 36,2% kwoty rocznych dochodów.

Problem windykacji należności nie dotyczył opłat za koncesje i licencje. W 2015 r. Urząd Komunikacji Elektronicznej uzyskał dochody z opłat za koncesje telekomunikacyjne w kwocie 356,0 mln zł. Zaległości z tego tytułu nie wystąpiły.

Dochody, jednostek objętych kontrolą, z grzywien i innych kar pieniężnych od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych w 2015 r. wyniosły 310,8 mln zł, a zaległości 69,0 mln zł. Największe wpływy uzyskał Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów (278,2 mln zł), głównie z tytułu kar pieniężnych

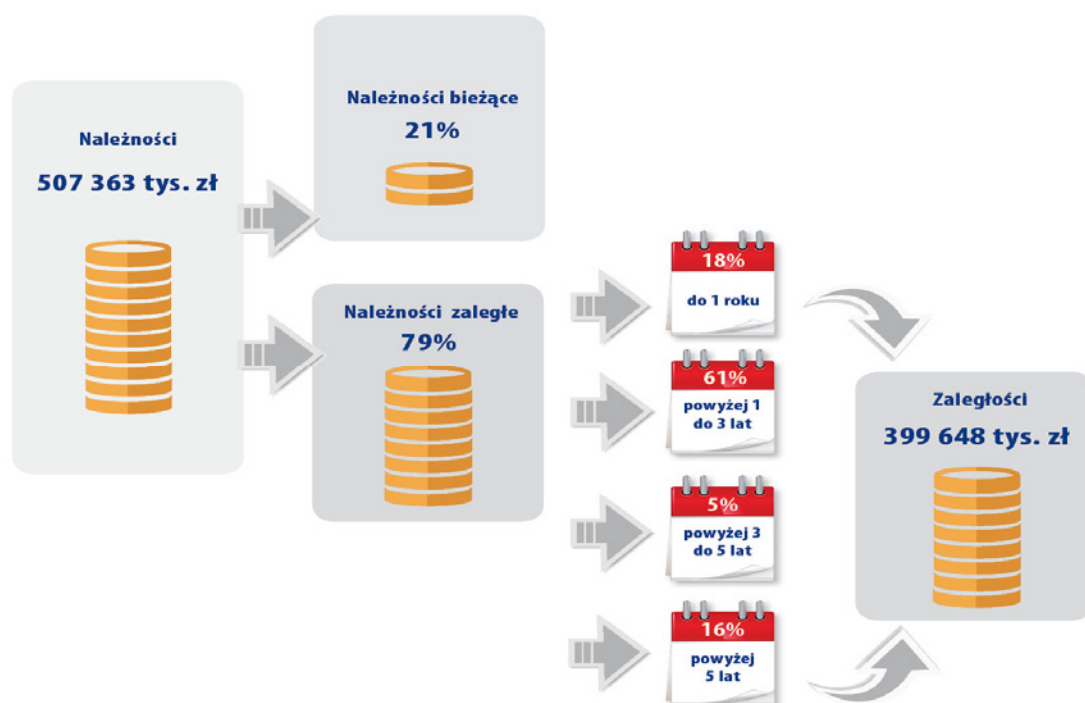
¹⁴ W obliczeniach w kwocie zaległości uwzględniono należności sporne.

nałożonych przez Prezesa UOKiK na podmioty gospodarcze za nieprzestrzeganie przepisów ustawy o ochronie konkurencji i konsumentów. Zaległości w UOKiK z tego tytułu wyniosły 21,8 mln zł, co stanowiło 7,8% zrealizowanych dochodów. Zdecydowanie niższe dochody uzyskano z najmu i dzierżawy składników majątkowych (20,5 mln zł). Najwyższe dochody z tego tytułu zrealizował Zarząd Mienia Skarbu Państwa w Warszawie (16,2 mln zł), ale ściągальność należności z najmu była niska. Zaległości na rzecz ZMSP ponad dwukrotnie przewyższały kwotę rocznych dochodów.

Systemy informatyczne kontrolowanych jednostek, **z wyjątkiem UOKiK, ZMSP, UMŁ** pozwalały na raportowanie stanu zaległości z uwzględnieniem tzw. wiekowania należności.

Infografika nr 2

Struktura należności (z wyłączeniem należności spornych) według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. siedmiu z 10 kontrolowanych jednostek



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

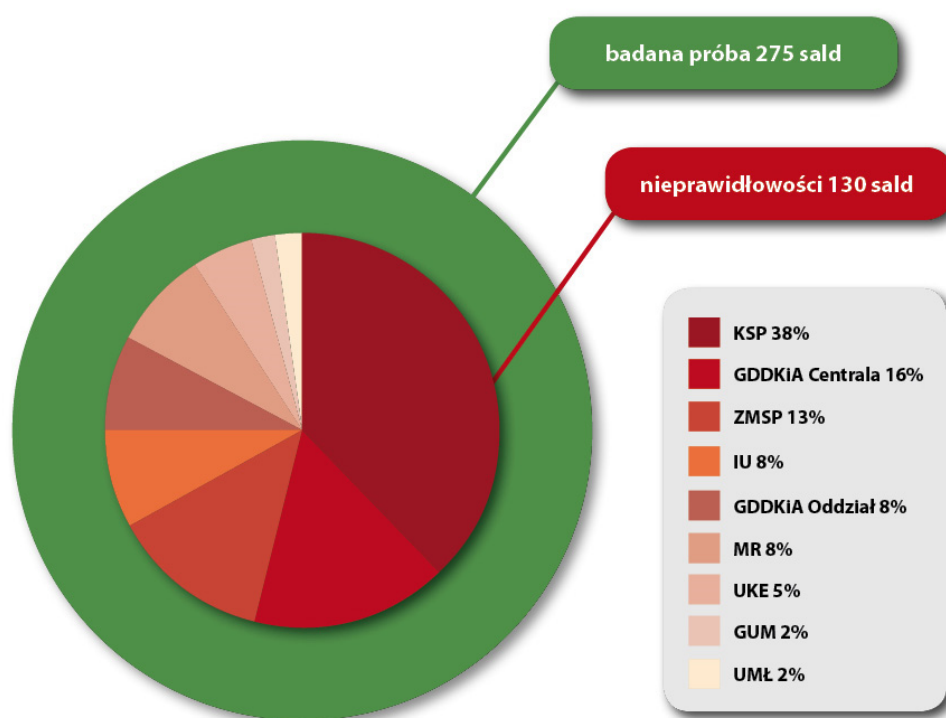
Szczegółową kontrolą objęto próbę 275 należności zaległych o łącznej wartości 658.002.963,57 zł, co stanowiło 76,8% zaległości występujących w kontrolowanych jednostkach na dzień 31 grudnia 2015 r., powiększonych o należności sporne (łącznie 856.462.562,25 zł). Doboru próby dokonano metodami niestatystycznymi, uprzednio szacując, na podstawie przeglądu analitycznego, ryzyko wystąpienia istotnych nieprawidłowości. Kryteriami doboru próby były między innymi: wartość należności (różnicowanie struktury), okres przeterminowania, wstępnie ustalony zakres wykonanych czynności windykacyjnych, okres dochodzenia należności i inne według zawodowego osądu kontrolera.

Nieprawidłowości w zakresie procesu windykacji należności stwierdzono w dziewięciu z 10 kontrolowanych w tym obszarze jednostkach. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły 130 należności o łącznej wartości 203.124.346,76 zł (30,9% badanej próby).

Biorąc pod uwagę stwierdzone nieprawidłowości, działania kontrolowanych jednostek obszarze dochodzenia należności należy uznać za nierzetelne. Jednocześnie naruszały one art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. Naruszono również postanowienia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych¹⁵ oraz rozporządzenia Ministra Finansów z 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych¹⁶.

Infografika nr 3

Wielkość próby i stwierdzonych nieprawidłowości oraz udział procentowy kontrolowanych jednostek w nieprawidłowościach.



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały na:

[1]¹⁷ Opóźnieniach w wystawianiu upomnień i wezwań do zapłaty lub ich niewystawieniu

W czterech z 10 kontrolowanych jednostkach, w badanych próbach stwierdzono opóźnienia w wystawianiu upomnień lub wezwań do zapłaty. Pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanej jednostki przyczyn wezwania i upomnienia wysyłano w okresie od dwóch miesięcy do 6 lat i 4 miesięcy po upływie terminu płatności, a w jednym przypadku w ogóle nie wystawiono upomnień.

¹⁵ Dz. U. poz. 656.

¹⁶ Dz. U. poz. 2367.

¹⁷ Numer rodzaju nieprawidłowości przywołany w infografice nr 4 na stronie 43.

W **KSP**, w 15 sprawach z 30 objętych badaniem dotyczących zaległych należności na kwotę **1.219.592,04 zł** wezwania i upomnienia wystawiono w okresie od 37 dni do 6 lat i 4 miesięcy po upływie terminu płatności. Nieprawidłowości stwierdzono również w przypadku wszystkich 10 zbadanych należności spisanych jako nieściągalne w łącznej kwocie **3.479,00 zł**. W 9 sprawach upomnienia wystawiono w okresie od ponad 6 miesięcy do ponad 5 lat, a w jednym przypadku w ogóle nie wystawiono upomnień.

W **UKE**, w siedmiu z 30 badanych zaległości upomnienia wystawiono po upływie trzech do 31 miesięcy. Łączna kwota zaległości, co do których nie podjęto terminowych działań wyniosła **537.223,50 zł**.

W **ZMSP** w sześciu sprawach o wartości **221.700,00 zł** z 30 zbadanych wezwania do zapłaty wysłano w okresie od 15 do 29 miesięcy po upływie terminu płatności.

GDDKiA Oddział w przypadku jednej zaległości na kwotę **493 505,92 zł** (z 30 badanych) wystawiła wezwanie do zapłaty dopiero po ośmiu miesiącach.

- *Kontrolowane jednostki wyjaśniały, iż przyczynami opóźnień były;*
 - *bezczytność pracowników w minionych latach, która spowodowała duże zaległości z lat 2007–2011 i konieczność w pierwszej kolejności kierowania upomnień do dłużników zalegających z płatnościami najdłużej, co wpłynęło na realizację bieżących zadań, tj. uniemożliwiało podjęcie terminowo czynności, błędne praktyki stosowane w ubiegłych latach i błędy pracowników (KSP);*
 - *duża liczba dłużników (ponad 25 tysięcy), do których jednostka musiała kierować wezwania (ZMSP);*
 - *próby polubownego rozwiązania sporu (GDDKiA).*

NIK zauważa jednak, że błędna praktyka stosowana od wielu lat w KSP nie zwalnia tej jednostki z realizowania nałożonych zadań zgodnie z obowiązującymi przepisami, jak i ze sprawowania skutecznego nadzoru. Duża liczba dłużników ZMSP związana jest ze specyfiką działania tej jednostki, a zatem powinna ona już we wcześniejszych okresach wprowadzić takie rozwiązania organizacyjne i informatyczne, które pozwoliłyby terminowo realizować powierzone jej zadania zleczone z zakresu gospodarowania zasobem nieruchomości Skarbu Państwa, a wystawienie wezwania do zapłaty nie wyklucza polubownego rozwiązywania sporu.

[2] Opóźnieniach w wystawianiu tytułów wykonawczych, niewystawieniu ich lub wystawieniu po okresie przedawnienia roszczeń

W **KSP** w badanej próbie należności spisanych jako nieściągalne, w czterech sprawach (na pięć, w których był wystawiony tytuł wykonawczy), pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanej jednostki przyczyn, tytuły wykonawcze zostały wystawione dopiero w okresie od ponad półtora roku (tj. 598 dni) do ponad dwóch lat (tj. 839 dni) po upływie terminu płatności określonego w upomnieniu. Ponadto w tych przypadkach, dotyczących spraw z lat 2007–2008 tytuły wykonawcze zostały wystawione dopiero w 2014 r., tj. już po przedawnieniu się tych spraw.

Ministerstwo Gospodarki nie wystawiło w terminie tytułu wykonawczego na należność w kwocie **350 282,50 zł** wynikającą z decyzji Ministra Gospodarki, uprawomocnionej w lipcu 2008 r. Nie zgłoszono również wierzytelności do likwidatora dłużnej spółki postawionej w stan likwidacji w kwietniu 2009 r. W latach 2009–2016 (do końca III kwartału) w **MR**, a poprzednio w Ministerstwie Gospodarki nie podejmowano działań w celu windykacji przedmiotowej należności, za wyjątkiem wystawiania wezwań do zapłaty oraz upomnień.

Tytuł wykonawczy stosowany w egzekucji należności pieniężnych został wystawiony dopiero po ośmiu latach, tj. w dniu 10 października 2016 r., co w ocenie NIK bezzasadnie wydłużało, a nawet uniemożliwiło skuteczną windykację.

[3] Niepodejmowaniu analiz prawnych mających na celu określenie możliwości skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego

W KSP w czterech sprawach (z 30 objętych badaniem) dotyczących należności zaległych na łączną kwotę **861.837,34 zł** stwierdzono niepodejmowanie skutecznych działań windykacyjnych i analiz mających na celu skierowanie sprawy na drogę sądową w stosunku do instytucji gospodarki budżetowej. Zaległości dotyczyły należności Pomorskiej Instytucji Gospodarki Budżetowej „Pomerania” oddział w Czerwonym Borze na kwotę 403 347,73 zł (1 sprawa) oraz Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej „Mazovia” z Warszawy na kwotę 458 489,61 zł (3 sprawy). Należności te zostały przejęte przez wymienione instytucje w związku z likwidacją gospodarstw pomocniczych.

- *Kontrolowana jednostka podała, iż niewystąpienie na drogę sądową przeciwko następcom prawnym po Gospodarstwie Pomocniczym przy Zakładzie Karnym Czerwony Bór oraz Gospodarstwie Pomocniczym Warszawa Bemowo przy Areszcie Śledczym Warszawa Białoleka wynikało z uzyskanej opinii prawnej, że niedopuszczalne jest kierowanie pozwu przez KSP przeciwko gospodarstwom pomocniczym, ponieważ obie strony są podmiotami Skarbu Państwa.*

W opinii NIK w ww. przypadkach uzasadnionym było ponowne przeprowadzenie analiz pod kątem ewentualnej możliwości skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego z uwagi na zmianę sytuacji prawnej i faktycznej tych dłużników. Instytucje gospodarki budżetowej posiadają bowiem osobowość prawną i nie stanowią *statio fisci* Skarbu Państwa.

[4] Opóźnieniach w podejmowaniu czynności windykacyjnych wobec dłużników niewywiązujących się z nowych harmonogramów płatności wynikających z zawartych uгод

W KSP w przypadku 2 spraw (na 9 objętych badaniem) dotyczących należności na łączną kwotę **5.994,39 zł**, w których płatności należności zostały rozłożone na raty, stwierdzono występowanie nieuzasadnionych przerw w nadaniu sprawie dalszego biegu w przypadku niewywiązania się dłużników z ustalonego systemu spłaty w ratach. W jednym przypadku działania podjęto dopiero po 4 miesiącach od zaprzestania płatności rat przez dłużnika, a w drugim w ogóle nie podjęto takich działań.

[5] Niewystąpieniu o nadanie klauzuli wykonalności

W MR nie wystąpiono do Sądu w sprawie nadania klauzuli wykonalności wyciągowi z listy wierzytelności, a w konsekwencji nie wystąpiono o wszczęcie postępowania egzekucyjnego w sprawie dotyczącej spółki prawa handlowego. Spółce tej udzielono wsparcia inwestycyjnego na podstawie art. 12 ust. 1 *ustawy o wspieraniu inwestycji* (kwota należności na 31 grudnia 2015 r. wynosiła **17.571.287,70 zł**). W 2005 r. spółka postawiona została w stan upadłości, a w 2008 r. postępowanie upadłościowe zostało umorzone z powodu braku środków na prowadzenie postępowania. Zgodnie z art. 264 ust. 1 *ustawy z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe*¹⁸, po zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego, wyciąg z zatwierdzonej przez sędziego komisarza listy wierzytelności, zawierający oznaczenie wierzytelności oraz sumy otrzymanej na jej poczet przez wierzyciela, jest tytułem egzekucyjnym przeciwko upadłemu, zaś zaopatrzony w klauzulę wykonalności umożliwia wszczęcie i prowadzenie postępowania egzekucyjnego. W latach 2008–2015 Biuro Prawne, a następnie Departament Prawny MG, nie wystąpiły do Sądu w sprawie nadania klauzuli wykonalności wyciągowi z listy wierzytelności.

¹⁸ Dz. U. z 2016 r. poz. 2171.

[6] Nieskierowaniu spraw do egzekucji pomimo posiadania tytułu wykonawczego

Ministerstwo Gospodarki, a następnie **MR** nie wystąpiło do komornika sądowego o wszczęcie postępowania egzekucyjnego, mimo posiadanych wyroków Sądu wraz z nadaną klauzulą wykonalności w sprawach na łączną kwotę **4.145.342,80 zł** dotyczących należności od dwóch dłużników. W jednym przypadku klauzula wykonalności została nadana w marcu 2007 r., a w drugim w grudniu 2009 r. W latach 2007–2015, z wyjątkiem wezwań do zapłaty nie podejmowano żadnych czynności, a w sierpniu 2015 r. Departament Prawny Ministerstwa poinformował Departament Budżetu i Finansów z Ministerstwa, że przeciwko jednemu z dłużników nie jest prowadzone postępowanie egzekucyjne z uwagi na fakt, że z egzekucji nie uzyska się sumy wyższej od kosztów egzekucyjnych oraz dlatego, że dłużnik nie posiada żadnego majątku.

- *Przytoczone wyżej dwa przypadki beczynności Departamentu Prawnego MR, odpowiedzialnego za windykację należności, stanowią przykłady braku rzetelnego działania pracowników tego Departamentu oraz braku nadzoru bezpośrednich przełożonych nad pracownikami odpowiedzialnymi za windykację należności.*

ZMSP w dwóch sprawach dotyczących zaległości w kwocie **101.400,00 zł** również nie przekazał do egzekucji, pomimo uzyskania tytułów wykonawczych w 2010 r. w odniesieniu do zaległości w kwocie 88.400,00 zł oraz w 2014 r. do zaległości w kwocie 13.000,00 zł.

- *Dyrektor ZMSP podał w wyjaśnieniach, że w pierwszym przypadku sprawa nie została skierowana do egzekucji ze względu na prośbę dłużnika, a w drugim przypadku nakaz zapłaty z klauzulą wykonalności wpłynął do Zarządu w grudniu 2014 r., jednak zaginął. W wyniku kontroli, jednostka planuje wystąpić do sądu z wnioskiem o ponowne wydanie tytułu wykonawczego.*

[7] Dopuszczeniu do przedawnienia, w tym w wyniku braku monitorowania terminów przedawnienia

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono występowanie przypadków przedawnienia należności na łączną kwotę **1.218.604,98 zł**.

W **UMŁ** w wyniku niepodjęcia czynności zmierzających do windykacji należności w kwocie **618.640,92 zł** (w tym: należność główna 356.376,85 zł) z tytułu opłaty za 2009 r. za wieczyste użytkowanie nieruchomości położonej w Łodzi, doszło do jej przedawnienia.

- *Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że pomimo dwukrotnego wniosku NIK, Prezydent Miasta Łodzi nie złożyła wyjaśnień o przyczynach dopuszczenia do przedawnienia, natomiast przedstawione stanowisko Pierwszego Wiceprezydenta wskazuje, że nie podejmowano czynności zmierzających do windykacji.*

W **KSP** we wszystkich 10 objętych badaniem przedawnionych sprawach na łączną kwotę 1.995,00 zł, dotyczących należności z 2009 r. z tytułu opłat za pobyt w jednostkach Policji w celu wytrzeźwienia, wpływ na przedawnienie miała przewlekłość i opieszałość w prowadzeniu postępowań. We wszystkich 10 sprawach objętych badaniem, pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanej jednostki przyczyn, upomnienia wystawiane były dopiero w okresie od ponad dwóch lat (tj. 878 dni) do prawie 5 lat (tj. 1.777 dni) po upływie terminu płatności, określonego w wezwaniu do zapłaty. W pięciu sprawach wystąpiły długie i nieuzasadnione przerwy pomiędzy wystawieniem upomnień, a skierowaniem tytułów wykonawczych do urzędów skarbowych – przerwy wyniosły od sześciu miesięcy do roku i ośmiu miesięcy od daty wystawienia upomnień. Od momentu skierowania (w latach 2012–2014) tytułów wykonawczych do urzędów skarbowych nie były podejmowane przez KSP żadne działania monitorujące ww. sprawy, pomimo zbliżającego się terminu przedawnienia należności.

W KSP nie monitorowano terminów przedawnienia spraw. Dopiero w trakcie kontroli NIK ujawniono, że cały rok 2009 dotyczący nierozliczonych publicznoprawnych należności z tytułu opłat za pobyt

w jednostkach Policji w celu wytrzeźwienia uległ już przedawnieniu (a także sprawy wcześniejsze z lat 2007–2008). Sprawy te nie zostały w 2015 r. spisane z ksiąg rachunkowych. Dokonano tego dopiero we wrześniu 2016 r. w trakcie kontroli NIK. Kwota przedawnionych i spisanych tych spraw wyniosła **597.969,06 zł**.

[8] Dopuszczeniu do przedawnienia w wyniku braku nadzoru nad działaniami windykacyjnymi powadzonymi przez jednostki podległe

W **KSP** w zakresie nadzoru nad postępowaniami windykacyjnymi prowadzonymi przez jednostki podległe stwierdzono brak w 2015 r. bieżących i systematycznych działań nadzorczych dysponenta środków budżetowych (KSP) nad windykacją należności – z tytułu kar pieniężnych nałożonych na osoby fizyczne i prawne oraz inne jednostki organizacyjne w związku z naruszeniem ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym – prowadzoną przez podległe komendy oraz spowodowanie, że w ewidencji księgowej prowadzonej w KSP, w tej grupie należności, mogą występować kwoty, które są już przedawnione. W trakcie kontroli ustalono, że w latach 2011–2016 Wydział Kontroli KSP nie przeprowadzał w Komendach kontroli wewnętrznych dotyczących windykacji niepodatkowych należności Skarbu Państwa.

- *Komendant Stołeczny Policji wyjaśnił, że w 2015 r. nie analizowano przyczyn i skutków niskiej ściągальności należności przez jednostki podległe (komendy). Nie podejmowano działań identyfikujących ryzyko i działań usprawniających lub dyscyplinujących proces windykacji w jednostkach policji (komendach).*

W trakcie kontroli NIK, mając na uwadze jej ustalenia, Zastępca Komendanta Stołecznego Policji w dniu 17 października 2016 r. wystosował do jednostek podległych (komend rejonowych i powiatowych Policji) pismo z prośbą o przekazanie do Wydziału Finansów i Budżetu KSP dokumentów dotyczących nałożonych kar pieniężnych za naruszenie ustawy o transporcie drogowym, w celu ustalenia aktualnego stanu spraw i dokonania weryfikacji w urzędzeniach księgowych. Według wyjaśnień Komendanta Stołecznego Policji na dzień 24 listopada 2016 r. trwała weryfikacja dokumentów pod względem możliwości dalszego dochodzenia należności, a sprawy przedawnione są sukcesywnie wyksięgowywane.

Również w trakcie kontroli NIK, mając na względzie jej wyniki, w KSP dokonano analizy prawnej należności z tytułu kar pieniężnych nakładanych na podstawie przepisów o transporcie drogowym. W analizie tej przyjęto, że należności, które zostały orzeczone decyzją administracyjną, wydaną przed datą 31 grudnia 2010 r., przedawniają się z upływem pięciu lat liczonych od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek ich zapłacenia. Powyższe wskazuje, iż w ewidencji księgowej na dzień 31 grudnia 2015 r. wykazano, jako aktywa, należności przedawnione z tytułu kar pieniężnych nałożonych na osoby fizyczne i prawne oraz inne jednostki organizacyjne. Ich łączna kwota wyniosła **733.023,70 zł**. Przedawnione należności powinny być spisane z ewidencji Skutkiem przedawnienia się tych należności była utrata możliwości dochodzenia ww. kwoty.

[9] Przewlekłości prowadzenia postępowań windykacyjnych lub ich niepodjęciu (w zakresie innych niewymienionych wyżej czynności)

W sześciu z 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono przewlekłość prowadzenia postępowań windykacyjnych lub ich niepodjęcie.

W **MR** przewlekłe i nieefektywne dochodzenie należności dotyczyło należności występujących na dzień 31 grudnia 2015 r. od pięciu dłużników w łącznej kwocie **11.386.378,85 zł**. Po wykreśleniu z Krajowego Rejestru Sądowego dwóch spółek i umorzeniu postępowania egzekucyjnego wobec jednej spółki, rozpoczęcie windykacji od członków zarządu nastąpiło

– w jednym przypadku po upływie prawie dwóch do trzech lat. Zaznaczyć należy, że w jednym przypadku rozpoczęcie windykacji od członków zarządu nastąpiło w związku z kontrolą NIK. W latach 2009–2015, po umorzeniu przez komornika postępowania egzekucyjnego wobec osoby fizycznej, w Ministerstwie nie podejmowano żadnych działań w celu windykacji przedmiotowej należności. W ocenie NIK bezskuteczność postępowania egzekucyjnego nie oznaczała konieczności rezygnacji z dochodzenia zapłaty należności. W tym celu można było podjąć czynności zmierzające do wyjawienia majątku dłużnika zgodnie z art. 913–920 kpc lub ponownie, z zachowaniem odstępu czasowego, wystąpić z wnioskiem o wszczęcie egzekucji do komornika sądowego na podstawie wyroku Sądu opatrzonego klauzulą wykonalności. O beczynności komórki prawnej MR w tej sprawie, a także o braku jakiejkolwiek współpracy pomiędzy komórkami organizacyjnymi Ministerstwa świadczył ponadto brak odpowiedzi Biura Prawnego (a następnie Departamentu Prawnego) na pisma kierowane z Departamentu Budżetu i Finansów MG z prośbą o informację dotyczącą ewentualnej możliwości dalszego dochodzenia należności.

Przewlekłość postępowania stwierdzono również w przypadku spółki, wprawdzie od 30 listopada 2005 r. postawionej w stan likwidacji, ale prowadzącej działalność gospodarczą. W dniu 1 września 2005 r. Ministerstwo wystawiło tytuł wykonawczy i przekazało go do naczelnika właściwego urzędu skarbowego. Komornik, postanowieniem z dnia 22 lutego 2012 r., umorzył postępowanie egzekucyjne przeciwko spółce. Od tego czasu Departament Budżetu i Finansów, po uzyskaniu od Departamentu Prawnego opinii prawnej o możliwych dalszych krokach postępowania, nie podjął żadnych działań w celu dochodzenia przedmiotowej należności. Nie wystąpił do departamentu merytorycznego (Departament Bezpieczeństwa Gospodarczego) o podjęcie decyzji w sprawie ponownego wystąpienia z wnioskiem o wszczęcie egzekucji lub sporządzenia oświadczenia wierzyciela o zwolnienie dłużnika z długu.

Przewlekłe działania Ministerstwa naruszały przepis § 1 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, na podstawie którego wierzyciel jest obowiązany do systematycznej kontroli terminowości zapłaty należności pieniężnych.

W **KSP** w sześciu z 10 objętych badaniem umorzonych należności w kwocie **3.322,74 zł**, stwierdzono przewlekłość prowadzenia postępowań i występowanie nieuzasadnionych przerw w działaniach windykacyjnych trwających od kilku miesięcy do dwóch lat. Jak wyjaśniono, w jednym przypadku przerwy w prowadzonym postępowaniu wynikały z opieszałości pracownika Sekcji Windykacji, w dwóch przypadkach, z uwagi na duże zaległości w windykacji opłat za pobyt w jednostkach Policji w celu wytrzeźwienia, w pierwszej kolejności do dłużników kierowane były upomnienia za lata najstarsze i w związku z tym niemożliwe było bieżące wysyłanie upomnień w roku 2014. Odnośnie pozostałych trzech spraw jednostka nie była w stanie wskazać przyczyn zwłoki w prowadzeniu postępowań.

ZMSP nie podjął, do czasu zakończenia kontroli, działań windykacyjnych dotyczących zaległości Instytutu Łączności w Warszawie z tytułu odpłatnego nabycia budynków w kwocie **10.780.000,00 zł**, mimo iż zaległość była wymagalna od 11 sierpnia 2001 r. Wierzytelność została zabezpieczona ustanowieniem hipoteki przymusowej na ww. nieruchomości.

- Dyrektor ZMSP podał w wyjaśnieniach, że Zarząd nie skierował ww. sprawy na drogę postępowania sądowego, ze względu na wątpliwości natury prawnej odnośnie zasadności decyzji Wojewody dotyczącej odpłatnego nabycia własności budynków.

W ocenie Dyrektora istniały podstawy do uznania przedmiotowej decyzji za nieprawidłową. Zdaniem NIK brak jakichkolwiek działań ZMSP ww. sprawie, w tym wystąpienia do Wojewody Mazowieckiego o zajęcie stanowiska odnośnie wydanej decyzji, świadczy o nienależytym wykonywaniu zadań tej jednostki w zakresie realizacji dochodów Skarbu Państwa.

W **GDDKiA Centrala** w przypadku 21 (z 30 badanych) zaległości o łącznej wartości **527.511,36 zł**, pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanej jednostki przyczyn, wystąpiły przerwy w prowadzeniu czynności windykacyjnych, wynoszące od 12 miesięcy do 4 lat. W stosunku do sześciu dłużników czynności zmierzające do odzyskania należności zostały podjęte dopiero po 3 latach od przekazania spraw do Departamentu Prawnego (DP); w jednym przypadku decyzje o skierowaniu sprawy do egzekucji komorniczej, wystawiając tytuł wykonawczy podjęto po roku od przekazania dokumentacji do DP, po czym dopiero po dwóch latach stwierdzono, że skierowanie sprawy na drogę egzekucji administracyjnej było nieprawidłowe, gdyż powstała należność wynikała z umowy cywilno-prawnej, a w ostatecznym rezultacie wierzytelność zgłoszono do syndyka masy upadłości, gdyż od dnia 5 lutego 2014 r. dłużnik był w stanie upadłości likwidacyjnej. Dokumentacja sześciu spraw opisanych powyżej była prowadzona przez osoby, które zakończyły pracę w Centrali GDDKiA w maju i sierpniu 2013 r. Pięć spraw zostało przejętych przez nowych referentów dopiero po 1,5 roku, tj. w grudniu 2015 r., jedna w czerwcu 2014 r. Akta pięciu spraw nie zostały odnalezione w Biurze Prawnym i musiały zostać odtworzone w grudniu 2015 r., natomiast jedna sprawa została odtworzona w trakcie kontroli NIK w październiku 2016 r.

Zdaniem NIK, powyższe świadczy o złej organizacji pracy Biura, w tym o nieskuteczności mechanizmów kontroli zarządczej, w wyniku czego nie zapewniono ciągłości wykonywania zadań w sytuacji częstych zmian personalnych. W przypadku 12 należności z tytułu opłat za wydanie w latach 2010–2012 zezwoleń na przejazd pojazdów nienormatywnych, na podstawie art. 64g ustawy Prawo o ruchu drogowym, przerwy pomiędzy wysłanymi wezwaniami do zapłaty i upomnieniami wynosiły co najmniej 12 miesięcy. W przypadku pozostałych dwóch wierzytelności GDDKiA Centrala upomnienia wysłano dopiero po dwóch latach od momentu powstania zaległości. Należy zauważyć, że wprowadzenie z dniem 19 października 2012 r. art. 64c ust. 2 ustawy Prawo o ruchu drogowym, zgodnie z którym do wniosku o wydanie zezwolenia na przejazd pojazdu nienormatywnego dołącza się dowód wniesienia opłaty za zezwolenie, spowodowało, że od 2013 r. należności z powyższego tytułu nie występowały.

W **GDDKiA Oddział** w przypadku 6 (z 30 badanych) zaległości o łącznej wartości **4.584.543,99 zł**, pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanej jednostki przyczyn, również wystąpiły przerwy w prowadzeniu czynności windykacyjnych, wynoszące od siedmiu miesięcy do trzech lat. Z prawie trzyletnim opóźnieniem podjęto czynności związane z wystąpieniem o nadanie klauzuli wykonalności wyrokowi sądowemu; czynności związane z wystąpieniem o wydanie nakazu zapłaty należności przedłużyły się o ponad 12 miesięcy; z opóźnieniem przekazano dokumentację do Wydziału Prawnego celem podjęcia dalszych czynności windykacyjnych, po siedmiu miesiącach wystawiono wezwanie przedsądowe i następnie, wobec braku informacji o miejscu pobytu dłużnika dopiero po kolejnych dziewięciu miesiącach wystąpiono z wnioskiem o udostępnienie danych dłużnika z rejestru PESEL; oprócz jednego ponaglenia przez ponad 15 miesięcy nie podjęto innych działań zmierzających do wyegzekwowania należności, a w szczególności nie skierowano sprawy

na drogę postępowania sądowego; w dwóch przypadkach czynności związane z kierowaniem spraw na drogę postępowania sądowego były podejmowane z kilkumiesięcznym opóźnieniem.

W **UMŁ** Oddział Dochodów z Majątku Miasta i Skarbu Państwa Wydziału Finansowego złożył w latach 2010–2015 do Wydziału Organizacyjno-Prawnego łącznie 71 wniosków o skierowanie sprawy na drogę postępowania sądowego celem dochodzenia należności Skarbu Państwa z tytułu użytkowania wieczystego gruntów. W okresie tym komórki finansowo-księgowe otrzymały w terminach wynikających z zarządzeń Prezydenta Miasta Łodzi nr 595/W/10 i 969/W/13, tylko 19 potwierdzonych kopii pozwów (26,7%). Z opóźnieniem do 1 m-ca przekazano 3 pozwy, a kolejne 3 po upływie od 3 do 12 miesięcy od dnia skierowania wniosków. W 46 sprawach (64,7%) wnioskodawcy nie otrzymali potwierdzonych kopii pozwów.

[10] Przewlekłości w przekazywaniu spraw do Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa

ZMSP jedną sprawę dotyczącą zaległości w kwocie **9.423.000,00 zł** przekazał do Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa, w celu wystąpienia na drogę postępowania sądowego, po upływie prawie 5 lat i 7 miesięcy od dnia otrzymania prawomocnej decyzji dotyczącej tej zaległości, a cztery sprawy dotyczące zaległości w kwocie **507.100,00 zł** po upływie od 28 do 35 miesięcy od daty wymagalności zobowiązań.

- *Kontrolowana jednostka wyjaśniła, że opóźnienia wynikały z prośb dłużników o niekierowanie spraw do sądu oraz dużej liczby podmiotów zalegających z płatnościami.*

Ponadto dwie sprawy dotyczące zaległości z tytułu użytkowania wieczystego za 2012 r. i 2013 r. w łącznej kwocie **568.200,00 zł**, zostały przekazane do PGSP po upływie 2 lat i 2 miesięcy od terminu płatności.

W **IU** w latach 2011–2015 z opóźnieniem przekazywano wnioski o przyjęcie zastępstwa procesowego przez Prokuraturę 15 należności (spraw) o wartości **137.637.114,00 zł**. Stwierdzono, że w przedziale czasowym odpowiednio: od 983 do 1068 dni (licząc od daty powstania należności) zostało skierowanych sześć należności na kwotę 816.928,32 zł, od 386 do 670 dni – pięć należności na kwotę 120.894.628,00 zł, a od 109 do 206 dni – cztery należności na kwotę 15.925.558,00 zł.

[11] Rozłożeniu na raty lub umorzeniu należności w formie niezgodnej z obowiązującymi przepisami

W **KSP** sześć z 10 badanych umorzonych należności na łączną kwotę **30.778,41 zł** oraz pięć z 10 badanych należności, których płatność rozłożono na raty w łącznej kwocie **22.456,80 zł**, umorzono lub rozłożono na raty w formie niezgodnej z obowiązującymi przepisami, tj. w formie jednostronnego oświadczenia woli, z naruszeniem postanowień ustawy o finansach publicznych oraz ustawy z dnia 7 maja 1999 r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy Policji (...)¹⁹.

[12] Podejmowaniu decyzji o umorzeniu kwot głównych należności z pominięciem odsetek i kosztów zastępstwa procesowego

W **KSP** w przypadku trzech spraw objętych badaniem, w których w nakazach zapłaty były zasądzone również odsetki i koszty, np. zastępstwa procesowego, w rozstrzygnięciach o umorzeniu należności nie odniesiono się do całej kwoty należnej od dłużnika – odniesiono się tylko do należności głównej, pomijając odsetki i inne koszty (np. zastępstwa procesowego).

¹⁹ Ustawa z dnia 7 maja 1999 r. o odpowiedzialności majątkowej funkcjonariuszy Policji, Straży Granicznej, Służby Celno-Skarbowej, Biura Ochrony Rządu, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Więziennej, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego i Centralnego Biura Antykorupcyjnego (Dz. U. z 2015 r. poz. 620, ze zm.).

- Zgodnie ze złożonymi wyjaśnieniami, nieodniesienie się w rozstrzygnięciu dotyczącym umorzenia ww. należności do całej określonej w nakazie zapłaty kwoty należnej (tj. odsetek i kosztów np. zastępstwa procesowego) wynikało z faktu, że we wniosku o umorzenie należności przedłożonym mu przez Wydział Finansów i Budżetu KSP ujęta została kwota wykazana w księgach rachunkowych, a w zakresie ww. trzech spraw, z powodu przyjętej błędnej praktyki, nie naliczono i nie zaksięgowano odsetek oraz pozostałych należności ubocznych wskazanych w nakazie zapłaty.

[13] Niedokonywaniu rozliczeń w drodze wzajemnych potrąceń

ZMSP w jednej sprawie dotyczącej zaległości w kwocie **104.600,00 zł** wraz z odsetkami w kwocie **15.900,00 zł**, nie dokonał rozliczenia wzajemnego w drodze potrącenia z wynagrodzenia wykonawcy robót budowanych, co było niezgodne z postanowieniami zawartej umowy.

[14] Opóźnieniu w wystawianiu not obciążeniowych

W dwóch kontrolowanych jednostkach stwierdzono opóźnienia w wystawianiu not obciążeniowych w stosunku do terminu wystąpienia zdarzeń uzasadniających obciążenie.

IU nie wywiązał się z obowiązku wystawienia not obciążeniowych – wezwań do zapłaty w łącznej kwocie **79.958.789,43 zł** z tytułu przekroczenia terminów realizacji poszczególnych 100 napraw gwarancyjnych wykonanych w latach 2011–2014. Zgodnie z dyspozycją Szefostwa Techniki Lądowej służby księgowe wystawiły jedną zbiorczą notę za powyższe lata i załączyły szczegółowe zestawienie realizacji przeterminowanych napraw gwarancyjnych. W wyniku powyższego rozpoczęcie procesu dochodzenia należnych kwot i ujęcie ich w księgach rachunkowych nastąpiło z istotnym opóźnieniem, dochodzącym w przypadku najwcześniej wykonanych napraw, do 1.272 dni.

- Szef Szefostwa Techniki Lądowej wyjaśnił m.in., że przed podjęciem czynności zmierzających do wystawienia not obciążeniowych należało dokonać prawidłowego ustalenia należności. IU nie mógł dokonać ustalenia należności w terminie jej powstania, gdyż nie był użytkownikiem naprawianych pojazdów. Pojazdy były użytkowane przez jednostki wojskowe umiejscowione na terenie całego kraju i poza granicami kraju (PKW Afganistan). Informacje o nieterminowych naprawach gwarancyjnych wpływały do IU z opóźnieniem i nie zawierały danych stanowiących bezpośrednią podstawę do ustalenia rzeczonych należności, występowały rozbieżności w przekazywanych danych itp. Zdaniem kontrolowanej jednostki spowodowało to, że nie można było wystąpić do służb prawnych i księgowych z informacją o konieczności wystawienia not obciążeniowych.

Występowanie stwierdzonych w toku kontroli okoliczności wpływających na przedłużanie się procesu ustalania przypadających IU należności, co w efekcie wydłużało czas ich dochodzenia świadczy zdaniem NIK, o trudnościach z koordynacją zadań w szczególności w sytuacji zagrożenia realizacji umów, w tym realizacji napraw w okresie gwarancyjnym oraz obiegiem dokumentów pomiędzy jednostkami resortu obrony narodowej (tj. wykonawcą, gestorem sprzętu, jednostkami użytkującymi wyroby, Rejonowymi Przedstawicielstwami Wojskowymi) współdziałającymi z IU. Wprawdzie w umowach były zawarte zapisy o charakterze informacyjnych, które wskazywały na podstawowe zadania jednostek resoru MON w realizacji umowy, to jednak nie zobowiązywały one tych jednostek do należytej dbałości o nadzór nad wykonywaniem umowy, gdyż jednostki te nie były stroną umowy, lecz podmiotami uczestniczącymi w tym procesie. Sytuacja ta wymaga w szczególności koordynacji poszczególnych etapów tego procesu oraz opracowania wytycznych. Wytyczne powinny określać obowiązki innych jednostek uczestniczących w wykonaniu umowy w sposób wystarczający i odpowiedni do potrzeb prawidłowego przebiegu umowy, w tym sprawną oraz terminową weryfikację przekroczonych terminów wykonania napraw gwarancyjnych i reklamacji, co umożliwi niezwłoczne ustalanie przypadających IU należności.

W IU również ze znacznym opóźnieniem wystawiono noty obciążeniowe tytułem naliczonych kar umownych. W przypadku 9 z 20 badanych not, o łącznej wartości **45.671.893,00 zł** opóźnienia wynosiły od 178 do 715 dni w stosunku do momentu powstania należności.

GDDKiA Oddział nie wystawiła terminowo not obciążeniowych z tytułu kar umownych za niedotrzymanie terminu usunięcia wad stwierdzonych przy odbiorze pogwarancyjnym. Wystawiła w 2015 r. zbiorczą notę w kwocie **471 273,18 zł.** za okres od 29 września 2012 r. do 30 kwietnia 2015 r., podczas gdy wartość skumulowanych należności Oddziału na koniec 2012 r. wyniosła 46.526,97 zł, na koniec 2013 r. 228.632,53 zł, a na koniec 2014 r. 411.238,38 zł.

- *Kontrolowana jednostka wyjaśniła, że naliczenie kar umownych dopiero w 2015 r. było podyktowane zamiarem naliczenia kar za pełny okres niewywiązywania się wykonawcy ze swoich obowiązków, jednak przed upływem okresu gwarancji.*

W ocenie NIK, wcześniejsze wystawianie not nie tylko nie utrudniłoby dochodzenia roszczeń od wykonawcy, ale umożliwiłoby systematyczne ujmowanie powstałych należności w księgach rachunkowych jednostki, oraz prawdopodobnie zmobilizowałoby wykonawcę do wcześniejszego usunięcia wad i umożliwiło wcześniejsze rozpoczęcie windykacji kar.

Ponadto, kontrolowana jednostka obciążała gminy kosztami energii elektrycznej z co najmniej dwuletnim opóźnieniem. Jednostka dopiero w lutym 2015 r. wystawiła notę na kwotę **339.446,27 zł** tytułem obciążenia za lata 2012–2013, a w październiku 2015 r. za lata 2013–2014 w kwocie **333.742,61 zł.**

- *Wyjaśniono, że wynikało to między innymi z konieczności dokonania szczegółowej weryfikacji i podziałów punktów świetlnych w terenie, jak również opracowania procedury rozliczania i obciążania gmin kosztami za energię elektryczną zasilającą oświetlenie drogowe na terenie gminy. Jednocześnie wskazano, że podejmowano czynności zmierzających do wykonania zobowiązania w terminie do 3 lat, tj. przed terminem przedawnienia.*

W ocenie NIK działania zmierzające od ustalenia należności od gmin powinny zostać przeprowadzone odpowiednio wcześniej, tak aby z chwilą rozpoczęcia ponoszenia przez Oddział GDDKiA kosztów oświetlania dróg generujących te należności, możliwe było bieżące obciążanie gmin odpowiednimi kosztami oświetlenia. Umożliwiłoby to wcześniejsze rozpoczęcie windykacji należności, a także działałoby mobilizująco na dłużnika.

[15] Wystawianiu not obciążeniowych na niewłaściwego kontrahenta

W **IU** nie sprawdzono zgodności danych stanowiących podstawę do wystawienia noty obciążeniowej o wartości **45.000,00 zł** z zapisami w umowie pod względem merytorycznym i formalnym, pomimo że w sprawę było zaangażowanych pięciu uczestników procesu. Notę wystawiono na innego kontrahenta, co spowodowało wydłużenie okresu dochodzenia należności.

[16] Nienależytem zabezpieczeniu interesów Skarbu Państwa

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach w zawieranych umowach stwierdzono nienależyte zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa, w wyniku czego windykacja należności stała się praktycznie nieskuteczna.

W **MR** zabezpieczenia obowiązujące w umowach podpisywanych przez Ministerstwo z beneficjentami na łączną kwotę **9.522.885,26 zł** w związku z udzielonym wsparciem finansowym okazały się niewystarczające. Dotyczyło to pięciu spółek prawa handlowego.

- *Zastępca Dyrektora Departamentu Prawnego wyjaśniła, że wybór rodzaju zabezpieczenia z określonego przepisami katalogu zabezpieczeń stosowanych na wypadek niewykonania umowy o dofinansowanie należał do komórki merytorycznej, bowiem tylko ona, dysponując dokumentacją dotyczącą beneficjenta, mogła dokonać oceny w zakresie właściwego w danej sprawie sposobu zabezpieczenia należytego wykonania umowy o dofinansowanie. Natomiast według wyjaśnień Zastępcy Dyrektora Departamentu Innowacji, pomoc finansowa dla powyższych spółek była przyznawana i zabezpieczana zgodnie z zasadami udzielania pomocy dla poszczególnych programów. Zabezpieczeniem był potwierdzony notarialnie weksel własny in blanco, opłacony do kwoty przyznanego dofinansowania wraz z deklaracją wekslową.*

Zdaniem NIK, zarówno przepisy § 10 rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego z dnia 7 września 2007 r. w sprawie wydatków związanych z realizacją programów operacyjnych, jak i przepisy § 6 obecnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Rozwoju Regionalnego w sprawie warunków i trybu udzielania i rozliczania zaliczek oraz zakresu i terminów składania wniosków o płatności w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich nie chroniły w wystarczającym stopniu interesów Skarbu Państwa. Celowym byłoby zatem wprowadzenie rozwiązań zwiększających zakres ochrony interesu Skarbu Państwa w umowach o udzielenie wsparcia finansowego.

W wyniku kontroli przeprowadzonej w **IU** stwierdzono, że nienależycie zostały zabezpieczone interesy SP, bowiem nieadekwatnie do ryzyka braku zapłaty zostało przyjęte przez Skarb Państwa – Ministra Obrony Narodowej (w umowie z 2003 r. i z 2009 r.) zabezpieczenie roszczeń odnośnie czterech należności na kwotę **124.713.628 zł**. Ustalono, że zabezpieczenie gwarancyjne nie obejmowało roszczeń z tytułu nieterminowych napraw gwarancyjnych, co osłabiało pozycję procesową Skarbu Państwa w dochodzeniu należności z tego tytułu. Powyższe nieprawidłowości powstały na etapie zawierania umów i w znaczący sposób ograniczyły IU możliwość egzekwowania roszczenia. Ponadto dwie należności na kwotę **154.340,56 zł** nie zostały w ogóle objęte zabezpieczeniem należytego wykonania lub niewykonania umowy.

Nienależycie zostały zabezpieczone interesy SP również w umowie z dnia 28 czerwca 2010 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa – Ministrem Obrony Narodowej a Wykonawcą. Umowa ta nie przewidywała zastrzeżenia dotyczącego obowiązywania prawa polskiego w zakresie udzielonej gwarancji zwrotu zaliczki na kwotę **45.000.000,00 zł**. W sytuacji, gdy IU zwrócił się o zapłatę kwoty zaliczki duński gwarant – podmiot udzielający zabezpieczenia – odmówił spełnienia świadczenia, podnosząc niezasadność żądania wypłaty kwoty objętej gwarancją. Ze względu na koszty procesu, jakie poniosłaby strona polska w przypadku dochodzenia od gwaranta zwrotu zaliczki przed sądem duńskim (obcy system prawny), należność ta jest dochodzona przez IU w pozwie wzajemnym przeciwko Wykonawcy umowy w sądzie polskim. Wyjaśniono, że przyczyną ułatwiającą ubezpieczycielowi brak płatności mógł być fakt, że udzielono zabezpieczenia przez podmiot za granicą na podstawie duńskiego prawa. Roszczenie z gwarancji nie zostało zaspokojone, a obecnie sprawa jest objęta postępowaniem sądowym w zakresie tej wierzytelności.

- Szef Inspektoratu poinformował, że w obecnie zawieranych umowach znajduje się zastrzeżenie, iż umowa oparta jest na prawie polskim, a wszelkie postanowienia umowne są interpretowane zgodnie z tym prawem oraz zakazane jest udzielanie gwarancji i wszelkich innych zabezpieczeń na tzw. „obcym prawie”. Od kilku lat ryzyko „prawa obcego” zostało zniesione poprzez postanowienia umowne obligujące wykonawców do stosowania prawa polskiego, także w umowach zabezpieczających wykonanie zamówienia.

[17] Ustaleniu w zawieranych umowach niewspółmiernie wysokich kar

W **IU** stwierdzono, iż sąd orzekając zasadność roszczenia dotyczącego kary umownej, zakwestionował jednak jego wysokość i na podstawie art. 484 kodeksu cywilnego dokonał miarkowania kary umownej z kwoty 169.766,58 zł na kwotę 2.000,00 zł. Jednocześnie obciążył tę jednostkę kosztami postępowania w wysokości 3.617,00 zł, które przewyższały zasądzone kary umowne. Zdaniem NIK, ustalanie w umowach wysokości kar, powinno być poprzedzone analizą zasadności ich poziomu. Nierealne określenie wartości kar w umowach powoduje, że dłużnicy kwestionują wysokość naliczonych kar, a sąd wymierza kary w kwotach istotnie odbiegających od zgłaszanego roszczenia. Ponadto nierealny poziom kar przedkłada się zarówno na ewidencję księgową (nierealny stan należności), jak i na wiarygodność informacji ujawnianych

w sprawozdaniach. Dodatkowo IU ponosił koszty postępowania sądowego wyższe od roszczenia, co w efekcie spowodowało niegospodarne wydatkowanie środków publicznych.

Również PGSP zdiagnozowała powyższe zjawisko, tj. wprowadzanie do umów zawieranych przez podmioty reprezentujące Skarb Państwa zabezpieczeń oraz sankcji nieadekwatnych do istotności kontraktu, jako czynnik utrudniający dochodzenie należności Skarbu Państwa.

[18] Niezłożeniu zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach nie złożono zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa, pomimo istniejących ku temu przesłanek.

Ministerstwo Gospodarki, a następnie **MR**, nie złożyło w prokuraturze zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa z art. 286 § 1, w związku z art. 294 § 1 Kodeksu Karnego, dotyczącego spółki prawa handlowego, której udzielono wsparcia inwestycyjnego w ramach POiŚ 2007–2013 (łącznie kwota należności na 31 grudnia 2015 r. wynosiła **7.099.178,00 zł**). W 2011 r. spółka zawarła z Ministrem Gospodarki umowę na dofinansowanie projektu Budowa elektrociepłowni na biomasę w ramach działania 9.4 Wytwarzanie energii ze źródeł odnawialnych. Beneficjentowi przekazano zaliczkę w wysokości 5.000.000,00 zł. Beneficjent nie realizował projektu zgodnie z umową, a otrzymaną zaliczkę przeznaczył na zakup obligacji korporacyjnych spółek należących do wspólnej grupy kapitałowej, co stanowiło wykorzystanie środków europejskich niezgodnie z przeznaczeniem, o którym mowa w art. 207 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. W związku z tym beneficjent został wezwany do zwrotu dofinansowania. Pomimo skierowania pisma w dniu 24 stycznia 2014 r. przez Departament Funduszy Europejskich Ministerstwa do Departamentu Prawnego MG z prośbą o opinię w zakresie konieczności zawiadomienia w tym przypadku organów ścigania w związku z podejrzeniem wystąpienia nieprawidłowości o charakterze nadużycia finansowego oraz pomimo poinformowania, że do MG wpłynęła prośba skierowana przez Prokuraturę Rejonową w Gdańsku o przekazanie dokumentów w sprawie dofinansowania udzielonego spółce w związku z prowadzonym postępowaniem przygotowawczym nadzorowanym przez ten organ m.in. w sprawie podejrzenia wyłudzenia dotacji z funduszy unijnych przez beneficjenta, Departament Prawny Ministerstwa nie odpowiedział na pismo.

W ocenie NIK, Departament Prawny powinien niezwłocznie podjąć działania w celu przygotowania zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa, po otrzymaniu odpowiednich informacji od departamentu merytorycznego. Konieczność powiadomienia organów ścigania w przypadku podejrzenia wystąpienia nieprawidłowości o charakterze finansowym wynikała także z treści pkt 3 lit. b) podrozdziału 5.3 Wytycznych w zakresie sposobu postępowania w razie wykrycia nieprawidłowości w wykorzystaniu funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie programowania 2007–2013.

W **GUM** zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przestępstwa z art. 301 § 2 kk oraz art. 300 § 1 kk przez osoby działające w imieniu dłużnika na szkodę Skarbu Państwa – Obwodowego Urzędu Miar w Toruniu, nadzorowanego przez Dyrektora OUM w Bydgoszczy oraz Prezesa GUM, nastąpiło dopiero w trakcie kontroli NIK, po blisko dziewięciu latach od wystąpienia przesłanek do takiego działania. Zwłoka świadczy o braku właściwego nadzoru Prezesa GUM, a tym samym niedopełnieniu obowiązków wynikających z art. 175 ust. 1 i 2 ufp, spoczywających na nim jako dysponente części 64 budżetu państwa, a także z art. 12 ust. 6 ustawy z dnia 11 maja 2001 r. Prawo o miarach stanowiącego, że Prezes GUM sprawuje nadzór i kontrolę prawidłowości wykonywania przez dyrektorów i naczelników zadań należących do ich zakresu działania.

W dniu 26 października 2007 r. sąd oddalił wnioski o ogłoszenie upadłości spółki, wskutek braku majątku wystarczającego do zaspokojenia kosztów postępowania upadłościowego, obejmującego likwidację majątku dłużnika. Jak słusznie wskazał Prezes GUM w zawiadomieniu o podejrzeniu popełnienia przestępstwa, działania spółki wypełniały znamiona przestępstwa określonego w art. 301 § 2 kk, polegającego na doprowadzeniu do swojej upadłości i niewypłacalności w sytuacji, kiedy sprawca jest dłużnikiem wielu wierzycieli. Mimo oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, wskutek braku majątku, spółka przez cały czas prowadziła działalność gospodarczą oraz handlową (produkcja i handel wodomierzami i innymi produktami technicznymi). W latach 2007–2016 spółka składała do ObUM w Toruniu wnioski o legalizację przyrządów pomiarowych (wodomierzy, przeliczników wskazujących i przetworników do ciepłomierzy do wody), jednocześnie nie regulując (lub regulując tylko częściowo) płatności z tego tytułu. Niezłożenie zawiadomienia przez dziewięć lat występowania ku temu przesłanek, przy braku odpowiednich instrumentów prawnych w uopm uniemożliwiających odmowę wykonania czynności urzędowych, przyczyniło się do powiększenia zobowiązań Metron wobec GUM – z kwoty 1.127.500,00 zł na koniec 2007 r. do kwoty **4.186.400,00 zł** na koniec września 2016 r.

[19] Uwagi do kontroli zarządczej i sprawowanego nadzoru

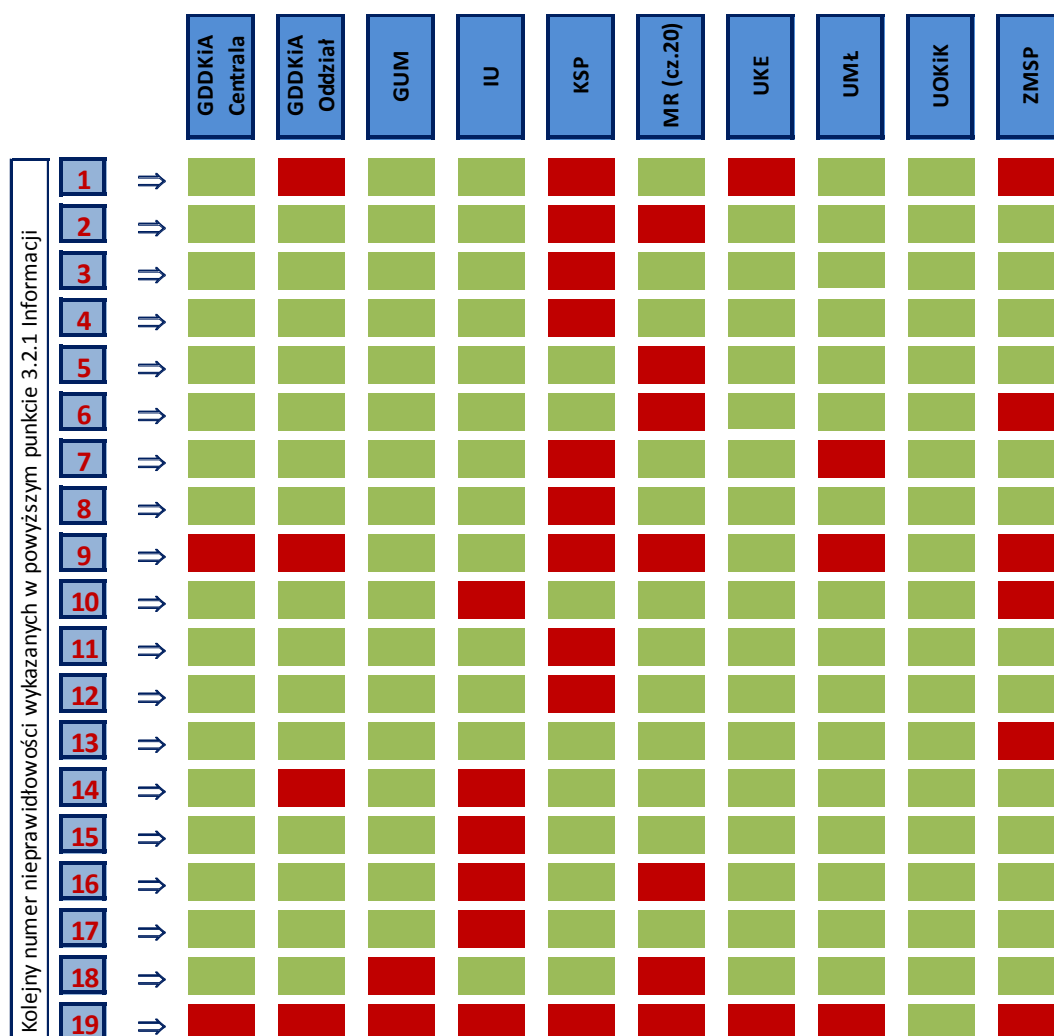
Skala i zakres stwierdzonych nieprawidłowości dotyczących windykacji należności, jak również ich wyceny i ewidencji, co opisano w pkt. 3.2.3 Informacji, wskazuje, że we wszystkich kontrolowanych jednostkach, z wyjątkiem UOKiK, system kontroli zarządczej nie był na tyle skuteczny, aby zapobiec powstaniu stwierdzonych nieprawidłowości.

Zdaniem NIK w kontrolowanych jednostkach, w badanych obszarach, nie doszacowano również ryzyka, co skutkowało zaniechaniem przeprowadzenia audytu i kontroli wewnętrznej w tych obszarach.

Stwierdzone nieprawidłowości świadczą również o braku nadzoru w przedmiotowym zakresie działania jednostki, w tym nadzoru wykonywanego przez bezpośrednich przełożonych pracowników odpowiedzialnych za wymiar, windykację i ewidencjonowanie należności Skarbu Państwa. Stwierdzono również brak nadzoru nad jednostkami podległymi (GUM, KSP).

Infografika nr 4

Występowanie nieprawidłowości w kontrolowanych jednostkach



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

3.2.2. Działalność Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa i współpraca jednostek budżetowych

Działalność Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa

PGSP miała znaczący udział w procesie dochodzenia należności Skarbu Państwa poprzez wykonywanie zastępstwa procesowego, głównie przed sądami powszechnymi. Zadanie to realizowano w sposób należyty i efektywny.

W 2015 r. Prokuratura prowadziła ogółem 11,2 tys. spraw sądowych, w tym 817 spraw z powództwa Skarbu Państwa o zapłatę należności. Wartość przedmiotu sporu w sprawach „o zapłatę” wynosiła 2.611.138,9 tys. zł, 271,3 tys. dolarów amerykańskich i 601,2 tys. euro. Z 270 spraw zamkniętych w 2015 r., wygraną Skarbu Państwa zakończyło się 166 spraw (61,5%), przegraną – 31 spraw (11,5%), w inny sposób – 73 sprawy (27,0%). Zasądzona suma na rzecz Skarbu Państwa wyniosła 65.985,4 tys. zł, co stanowiło około 40% kwoty roszczeń zgłoszonych przez podmioty reprezentujące Skarb Państwa (zwane dalej podmiotami współdziałającymi) w tych sprawach. Suma roszczeń oddalonych w sprawach z powództwa Skarbu Państwa wyniosła 1.459,2 tys. zł. Spośród

197 spraw rozstrzygniętych na drodze sądowej w 2015 r. 84,3% zakończyło się wygraną Skarbu Państwa. Skuteczność w zakresie rozstrzygnięcia co do kwot wyniosła 97,8%. W grupie 73 spraw zakończonych w inny sposób największą liczbę stanowiły sprawy przekazane do statio fisci (16), zwrócone ze względu na niewłaściwość PGSP (14) i zakończone z powodu cofnięcia wniosku przez statio fisci (10).

Spośród 817 spraw sądowych zdecydowaną większość stanowiły sprawy, w których zastępstwo procesowe Skarbu Państwa przez Prokuratorię, w myśl art. 8 ustawy o Prokuraturii, było obowiązkowe. Sprawy przejęte przez Prokuratorię z urzędu lub na wniosek podmiotu reprezentującego Skarb Państwa stanowiły około 1% liczby prowadzonych spraw. Przestankami przejęcia spraw na wniosek podmiotów reprezentujących Skarb Państwa były: skomplikowany stan faktyczny i prawny sprawy, wystąpienie roszczenia wzajemnego w sprawie o znacznej wartości należności Skarbu Państwa i zapewnienie jednolitego zastępstwa procesowego we wszystkich pozwach związanych z daną sprawą. Przestankami przejęcia z urzędu, pomimo wartości przedmiotu sporu niższej niż 75,0 tys. zł, było dokonane rozpoznanie spraw i stopień przygotowania do wniesienia pozwu lub potrzeba zapewnienia jednolitej reprezentacji Skarbu Państwa w sprawach dotyczących należności za użytkowanie wieczyste tej samej nieruchomości.

Poza sprawami „o zapłatę”, z punktu widzenia skuteczności windykacji należności Skarbu Państwa, istotne znaczenie miały również sprawy o uznanie czynności prawnej za bezskuteczną, tzw. skargi pauliańskie. W 2015 r. Prokuratoria prowadziła 27 spraw pauliańskich (z pominięciem skarg pauliańskich wytoczonych w celu ochrony należności podatkowych Skarbu Państwa) o wartości przedmiotu sporu 14.558,0 tys. zł. Z 18 takich spraw zakończonych w 2015 r. wygranych było 10 o wartości 5.467,9 tys. zł.

System kontroli zarządczej PGSP w obszarze wykonywania zastępstwa procesowego opierał się między innymi na procedurach ustalających wewnętrzną strukturę organizacyjną Prokuratorii i przypisujących zadania poszczególnym komórkom organizacyjnym, specjalizującym się w określonych zagadnieniach. Wprowadzono procedury regulujące tryb wykonywania zadań i poszczególnych czynności. Stworzono system zastępstwa i przekazywania spraw innym radcom, na przykład w przypadkach ich nieobecności lub kolizji interesów. W celu oceny realizacji zadań i wykonywania czynności przez poszczególnych radców przeprowadzane były wizytacje. Przy ocenie uwzględniana była legalność, terminowość, rzetelność, staranność i zasady wykonywania zadań oraz prawidłowość współpracy z podmiotami współdziałającymi, innymi komórkami organizacyjnymi i innymi radcami.

Prokuratoria prawidłowo współdziałała z jednostkami reprezentującymi Skarb Państwa.

Badaniami kontrolnymi objęto 30 spraw sądowych (o łącznej wartości 111,1 mln zł) spośród 817 prowadzonych w 2015 r. o zapłatę należności na rzecz Skarbu Państwa, przekazanych Prokuratorii przez podmioty reprezentujące Skarb Państwa, w celu wykonywania zastępstwa procesowego. Badania dotyczyły prawidłowości współpracy pomiędzy Prokuratorią a podmiotami współdziałającymi, w tym terminowości złożenia pozwu. Nieprawidłowości stwierdzone w zakresie tej współpracy miały charakter formalny i nie spowodowały negatywnych skutków w procesie dochodzenia należności Skarbu Państwa.

Działania podmiotów współpracujących

Prokuratoria wskazała przypadki, w których zła współpraca ze strony podmiotu współdziałającego uniemożliwiła lub znacząco utrudniła dochodzenie roszczeń Skarbu Państwa. Urząd Miasta Wrocław,

w sprawie o wartości **132.500,00 zł** dotyczącej opłat za użytkowanie wieczyste, przez 14 miesięcy nie określił dokładnie, z jakich dokumentów wynika wysokość opłaty za poszczególne działki. Odpowiedzi z Urzędu były niekonkretne i udzielane ze znacznym opóźnieniem, co spowodowało wniesienie pozwu tuż przed upływem terminu przedawnienia. Ostatecznie sprawa zakończyła się wydaniem orzeczenia korzystnego dla Skarbu Państwa. W sprawie o wartości **1.893.500,00 zł**, w której Skarb Państwa był reprezentowany przez Ministra Obrony Narodowej, dotychczas nie doszło do wniesienia powództwa do sądu. Ministerstwo Obrony Narodowej ani podległy mu Inspektorat Uzbrojenia od 2014 r., pomimo wielokrotnych monitów ze strony Prokuraturii, nie przedstawił kompletnych dokumentów na poparcie powództwa. Minister Obrony Narodowej nie odpowiedział na pismo NIK w sprawie udzielenia wyjaśnień w tej sprawie.

Ponadto, w dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie współpracy z PGSP.

W **ZMSP** stwierdzono, że spośród 10 spraw objętych szczegółowym badaniem, w czterech przypadkach dotyczących zaległości w kwocie **2.544.400,00 zł**, akta sprawy zostały przekazane radcy prawnemu ZMSP z opóźnieniem wynoszącym od 2 miesięcy do 1 roku i 3 miesięcy, w odniesieniu do terminu określonego w uregulowaniach wewnętrznych ZMSP.

GDDKiA Oddział nie posiadał dokumentów w sprawie dotyczącej współpracy Oddziału z PGSP przeciwko gminie Dąbrówka o zwrot poniesionych przez GDDKiA opłat za energię elektryczną przeznaczoną na oświetlenie. W ocenie NIK, brak dokumentów spowodowany był nieprzestrzeganiem przez pracowników Oddziału przepisów instrukcji kancelaryjnej w zakresie zasad przechowywania dokumentacji w komórkach organizacyjnych. W konsekwencji, zdaniem NIK, utrudnione było rzetelne monitorowanie przebiegu windykacji należności od gminy Dąbrówka.

Dobre praktyki

PGSP, jako instytucja o dużym doświadczeniu w prowadzeniu licznych spraw sądowych, zdiagnozowała szereg zjawisk, rozwiązań prawnych i organizacyjnych utrudniających dochodzenie należności Skarbu Państwa. Jako przykłady wskazano wprowadzanie do umów zawieranych przez podmioty reprezentujące Skarb Państwa zabezpieczeń oraz sankcji nieadekwatnych do istotności kontraktu i generowanych przez niego ryzyk, niewłaściwe dokumentowanie procesu wykonywania umowy, brak klarownych przepisów dopuszczających możliwość zawierania ugód przez jednostki sektora finansów publicznych. Prokuratoria wykorzystywała wiedzę wynikającą z doświadczeń uzyskanych na kanwie prowadzonych postępowań sądowych poprzez włączanie się w procesy legislacyjne dotyczące wprowadzania ułatwień w dochodzeniu wierzytelności oraz w trakcie prowadzonych szkoleń dla urzędników. Prokuratoria, w ramach tych działań, wskazywała na potrzebę zmian w przepisach dotyczących zawierania ugód. Brak wyraźnego umocowania do zawierania ugód powodował, iż wielu kierowników jednostek, pomimo wskazywania przez PGSP zasadności zawarcia ugody, wolało dążyć do uzyskania wyroku niż zawrzeć ugodę. Ministerstwo Rozwoju, między innymi na skutek postulatów zgłaszanych przez Prokuraturę, w toku prac legislacyjnych nad projektem ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem polubownych metod rozwiązywania sporów przygotowało nową regulację w ustawie o finansach publicznych, tj. art. 54a regulujący problematykę zawierania ugód przez jednostki sektora finansów publicznych. Projekt ten jest w trakcie procesu legislacyjnego.

Prokuratoria stale współpracowała z Krajową Szkołą Administracji Publicznej w zakresie prowadzenia szkoleń, których program obejmuje między innymi sposoby właściwego zawierania i zabezpieczania umów, w oparciu o doświadczenia uzyskane na kanwie prowadzonych postępowań sądowych.

Z doświadczeń tych wynika, iż niejednokrotnie występują przypadki niewłaściwego formułowania umów w zakresie kar umownych, na przykład zastrzegania kar umownych dla roszczeń dotyczących niewielkiej części świadczeń, dla których podstawą ich naliczenia jest wysokość całego kontraktu. W wyniku tego, naliczane są bardzo wysokie, nieadekwatne do rzeczywistego interesu wierzyciela, kary umowne, co do których wykluczona jest ich dobrowolna zapłata (z powodu nadmiernej wysokości). Prowadzi to do konieczności występowania przez Skarb Państwa na drogę sądową, prowadzenia długotrwałych i kosztownych procesów sądowych (wymagających przeprowadzenia dowodów z opinii biegłych), których efekt rzadko kiedy prowadzi do zaspokojenia roszczeń w całości.

3.2.3. Prawdliwość ewidencji i wyceny niepodatkowych należności Skarbu Państwa

Wyniki kontroli wykazały, że w siedmiu spośród 10 kontrolowanych jednostek wystąpiły nieprawidłowości w zakresie ewidencji lub wyceny należności. Łączna kwota należności, których dotyczyły nieprawidłowości wyniosła co najmniej 355.275.985,71 zł (w tym wycena należności z tytułu przychodów KFD w kwocie 257.366.500,00 zł), co stanowiło 54,0% badanej próby. Ponadto w dwóch jednostkach stwierdzono istotne nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji należności o łącznej wartości co najmniej 23.303.005,49 zł.

Wskutek powyższego księgi rachunkowe nie dostarczały w pełni wiarygodnych danych o stanie należności. Tym samym nie zabezpieczały one w sposób właściwy procesu windykacji. Również proces szacowania odpisów aktualizujących, czy też sama inwentaryzacja należności nie mogły w dostateczny sposób pełnić roli narzędzia wspierającego windykację należności. Ponadto nieprawidłowości w zakresie ewidencji i wyceny należności miały negatywny wpływ na prezentację danych w sprawozdaniach o charakterze finansowym (budżetowych, finansowych oraz w zakresie operacji finansowych).

W kontrolowanych jednostkach stwierdzono następujące nieprawidłowości:

[1]²⁰ Opóźnienia w wystawianiu not odsetkowych

W KSP w dwóch z 30 objętych badaniem należności stwierdzono opóźnienia w wystawianiu not księgowych na kwotę **649.299,73 zł** wynoszące 41 i 81 dni, co było niezgodne z art. 42 ust. 5 ufp oraz w konsekwencji z art. 20 ust. 1 uor.

- Kierownik jednostki wyjaśnił, że z uwagi na upływ czasu i brak osób zatrudnionych, które prowadziły sprawę nie można ustalić przyczyny wystawienia obciążeń z opóźnieniem w tym zakresie.

[2] Opóźnienia w księgowaniu

W trzech z 10 kontrolowanych jednostkach z opóźnieniem, tj. w niewłaściwym okresie sprawozdawczym zaksięgowano przypis niepodatkowych należności Skarbu Państwa w łącznej kwocie **814.571,00 zł**, co stanowiło naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Dotyczyło to:

- **UKE**, gdzie w 26 z 30 badanych spraw opóźnienia wyniosły od jednego do 27 miesięcy,
- **KSP**, gdzie w 4 z 30 badanych spraw opóźnienia wyniosły od jednego do 41 miesięcy,
- **GDDKiA Oddział**, gdzie w jednym przypadku zwłoka w wystawieniu noty wyniosła ponad 48 miesięcy.

²⁰ Numer rodzaju nieprawidłowości przywołany w Infografice nr 5 na stronie 55.

- Opóźnienia nastąpiły w wyniku niedopatrzania pracowników, nierzetelnej weryfikacji stanu spraw sądowych, a w przypadku UKE również w wyniku trudności powstałych w związku z wprowadzeniem nowego, wynikającego ze zmienionego przepisu²¹, skomplikowanego sposobu naliczania opłat.

Ponadto w **UOKiK** księgowano należności z tytułu nałożonych kar pieniężnych z opóźnieniem, w niewłaściwym okresie sprawozdawczym (co kwartał, a nie co najmniej co miesiąc), co stanowiło naruszenie art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

[3] Opóźnienia w spisaniu należności

W czterech z 10 kontrolowanych jednostkach z opóźnieniem spisano należności nieściągalne, umorzone lub wynikające z uchylonych decyzji.

W **MR** na dzień 31 grudnia 2015 r. nie spisano należności w łącznej kwocie **10.212.001,66 zł** od czterech spółek, które wykreślono z Krajowego Rejestru Sądowego, pomimo stwierdzenia przez NIK braku ich spisania już w 2015 r. podczas kontroli P/15/015 *Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej*²².

Ponadto w **KSP** w 15 z 20 badanych sprawach dotyczących należności umorzonych oraz spisanych jako nieściągalne, z opóźnieniem wynoszącym od jednego miesiąca do ponad roku i 4 miesięcy spisano wyżej wymienione należności w kwocie **12.551,99 zł**. Natomiast w **GDDKiA Oddział** z ponad 6 miesięcznym opóźnieniem wyksięgowano należność w kwocie **33.600,00 zł**, wynikającą z uchylonej na drodze postępowania sądowego decyzji, o nałożeniu kary za zajęcie pasa drogowego.

W **UMŁ** w sześciu sprawach obejmujących przeterminowane należności w łącznej kwocie **457.832,64 zł**, przy braku możliwości skutecznej windykacji, nie podjęto czynności zmierzających do ich spisania w koszty, pomimo że z wewnętrznych przepisów wynikało, iż wnioski o spisanie w koszty nieściągalnych należności należało przekazywać Prezydentowi Miasta, nie później niż 30 dni od daty powzięcia wiadomości o ich nieściągalności lub przedawnieniu.

[4] Nieujęcie należności w księgach rachunkowych

W **KSP** nie ujęto w ewidencji księgowej czterech należności, na łączną kwotę **179.114,54 zł**, z 10 zbadanych spraw sądowych, co naruszało art. 6 ust. 1 oraz art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

[5] Ewidencja należności na niewłaściwych kontach księgowych

W **KSP** 8 z 30 objętych badaniem należności na łączną kwotę **1.260.095,85 zł** ujęto w księgach rachunkowych na koncie 249 – *Pozostałe rozrachunki*, zamiast na koncie 221 – *Należności z tytułu dochodów budżetowych*, co było niezgodne z przyjętą polityką rachunkowości. Ponadto w **ZMSP**, należności dwóch różnych podmiotów w łącznej kwocie **85.600,00 zł** ujęto na jednym koncie analitycznym, zamiast na dwóch różnych przypisanych tym podmiotom.

[6] Nierozliczenie udzielonych zaliczek z tytułu pomocy mieszkaniowej

W **KSP** nie ustalono kwoty podlegającej zwrotowi od funkcjonariuszy w przypadku udzielonych w latach dziewięćdziesiątych zaliczek, z tytułu pomocy mieszkaniowej na kwotę **324.161,49 szł**. W wyniku tego KSP nie wykazała tych kwot jako należności i nie prowadziła ich windykacji. Zgodnie

²¹ Do 31 grudnia 2013 r. wysokość opłat za prawo do dysponowania częstotliwością oraz opłat za prawo do wykorzystywania częstotliwości, była obliczana na podstawie przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 8 lutego 2005 r. w sprawie rocznych opłat za prawo do dysponowania częstotliwością (Dz. U. z 2005 r. Nr 24, poz.196, ze zm.). Od dnia 1 stycznia 2014 r. wysokość opłat jest obliczana na podstawie przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 6 grudnia 2013 r. w sprawie rocznych opłat za prawo do dysponowania częstotliwością (Dz. U. z 2016 r. poz.276 tj.)

²² Wystąpienie pokontrolne skierowane do Ministra Rozwoju z dnia 14 grudnia 2015 r.

z zasadami²³ udzielania powyższych zaliczek, miały one co do zasady charakter zwrotny. Obowiązek zwrotu świadczeń dotyczył funkcjonariuszy, których służba trwała krócej niż 10 lat, a w razie zwolnienia funkcjonariusza ze służby przed upływem tego okresu udzielona pomoc podlegała zwrotowi z zastosowaniem umorzenia w wysokości 1/10 kwoty tej pomocy za każdy pełny rok służby. Dopiero w trakcie kontroli powołano komisję do dokonania analizy i ustalenia należności z tytułu zwrotu udzielonych zaliczek.

[7] Wprowadzenie nieprawidłowych terminów zapłaty

W KSP w 20 z 30 kontrolowanych należności, w ewidencji księgowej niepoprawnie ujęto terminy zapłaty wynikające z dokumentów źródłowych w odniesieniu do należności niepodatkowych SP na łączną kwotę **1.789.020,82 zł**. Skutkowało to brakiem możliwości monitoringu stanu należności celem odpowiedniego reagowania na sytuacje, takie jak opóźnienie w zapłacie całości należności lub ich części.

[8] Nieujmowanie w ewidencji księgowej należności z tytułu kar pieniężnych za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej

GDDKiA Centrala nie prowadziła ewidencji księgowej (bilansowej ani pozabilansowej) należności z tytułu kar pieniężnych, nakładanych przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego (GITD) na podstawie art. 13k i 13l ustawy o drogach publicznych za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej. Nie posiadała również informacji o wysokości naliczonych i nierozliczonych do końca grudnia 2015 r. kar pieniężnych nałożonych przez GITD. Opłaty te, stanowiące przychody KFD, zgodnie z art. 40a ustawy o drogach publicznych, przekazywane były bezpośrednio na rachunek bankowy GDDKiA Centrala wskazany na wydanych przez GITD decyzjach, zaś otrzymane środki były przekazywane przez nią na rachunek KFD.

Ewidencji księgowej powyższych należności nie prowadzono także w GITD. Oznacza to, że w żadnej jednostce budżetowej, w tym ani w GDDKiA, jak i GITD nie prowadzono ewidencji księgowej powyższych należności. Skutkiem nieujmowania ich w księgach rachunkowych jest brak wiarygodnych danych o ich kwotach oraz zaległościach, co nie pozwala na rzetelne monitorowanie ściągальności tych należności. GDDKiA Centrala nie posiada wiedzy o wysokości naliczonych, a nierozliczonych kar. Według szacunków przekazanych przez GITD, za okres od lipca 2011 r. do września 2016 r., mogą one wynosić **około 19,7 mln zł**. Należności te nie były również wykazywane w żadnych sprawozdaniach.

Postępowanie wyjaśniające w sprawie ustalenia organu właściwego do prowadzenia ewidencji księgowej należności z tego tytułu zostało wszczęte dopiero 11 marca 2016 r.²⁴

- *Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad* podał, że działania mające na celu rozstrzygnięcie sporu kompetencyjnego w kwestii księgowania kar pieniężnych nakładanych przez GITD były podejmowane dużo wcześniej na spotkaniach przedstawicieli obu stron. Dopiero w marcu 2016 r. nastąpiło sformalizowanie stanowisk obu instytucji zakończone formalnym złożeniem wniosku do Ministra Infrastruktury i Budownictwa w tej sprawie. W odpowiedzi z dnia 28 października 2016 r. Ministerstwo Finansów podało, iż w świetle aktualnych przepisów o rachunkowości, nie jest możliwe wskazanie jednoznacznego sposobu ewidencji zdarzeń gospodarczych dotyczących nakładania i pobierania przedmiotowych kar pieniężnych. Natomiast Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa do dnia zakończenia kontroli nie przedstawiło swojego stanowiska.

²³ Zasady udzielania zaliczek określono w Zarządzeniu nr 41 Ministra Spraw Wewnętrznych z dnia 19 marca 1993 r. w sprawie określenia wysokości pomocy finansowej na budownictwo mieszkaniowe dla funkcjonariuszy Policji, UOP, SG i PSP oraz zasad jej przyznawania.

²⁴ W związku z pismem skierowanym do Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa, które 18 września 2016 r. wystąpiło do Ministerstwa Finansów o zajęcie stanowiska w tej kwestii.

Uwzględniając powyższe, NIK wskazała, że celowe jest ustalenie przez GDDKiA Centrala wartości należności z tytułu wyżej wymienionych kar i ujęcie ich w ewidencji pozabilansowej do czasu rozstrzygnięcia, która jednostka budżetowa jest odpowiedzialna za prowadzenie ewidencji księgowej powyższych należności.

[9] Nienaliczenie odsetek od nieterminowych należności

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach nie wyceniono należności w kwocie wymaganej zapłaty, tj. łącznie z odsetkami przypadającymi na dzień bilansowy, co stanowiło naruszenie art. 28 ust. 1 pkt 7 ustawy o rachunkowości i § 8 ust. 5 rozporządzenia z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Przepisy zobowiązują do ujmowania w księgach rachunkowych odsetek od należności, w momencie ich zapłaty lub na koniec każdego kwartału, w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

KSP w przypadku 21 z 30 kontrolowanych należności nie naliczyła odsetek w stosunku do należności na kwotę **2.155.484,82 zł**. Ponadto nie naliczono i nie ujęto w księgach, w trakcie postępowań windykacyjnych, odsetek w pięciu sprawach dotyczących należności umorzonych w 2015 r. od tych należności.

- Wyjaśniono, że przyczyną nienaliczenia odsetek od należności cywilno-prawnych była przyjęta praktyka przypisywania odsetek dopiero po dokonaniu spłaty należności głównej.

Zdaniem NIK wskazuje to na duże prawdopodobieństwo wystąpienia także poza objętą badaniem próbą, innych należności cywilno-prawnych, od których zgodnie z przyjętą w KSP praktyką nie naliczano odsetek od zaległości.

W **GDDKiA Oddział** w badanej próbie 30 należności nie naliczono odsetek od należności z tytułu przychodów KFD w przypadku 6 dłużników. Kwota nienaliczonych odsetek wyniosła ponad **18.000.000,00 zł**. Wynikało to z zapisów polityki rachunkowości GDDKiA, gdzie nie wskazano konieczności bieżącego ujmowania odsetek od należności KFD, które w księgach rachunkowych ujmuje się dopiero w momencie nieterminowego uregulowania (zapłaty) należności. Postanowienia polityki rachunkowości były jednak sprzeczne z postanowieniami ustawy o rachunkowości i rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości. Biorąc pod uwagę, że należności z tytułu przychodów KFD mają wysoki udział (95,3%) w łącznej kwocie należności GDDKiA, w tym Oddziału w Warszawie oraz że okres ich przeterminowania jest relatywnie wysoki, to kierując się zasadą istotności, nie można było zastosować uproszczenia i odstąpić od naliczenia na koniec każdego kwartału należnych odsetek. Zaznaczyć należy, że Oddział nie zwracał się w tej sprawie do Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad o zmianę polityki rachunkowości, która w tym zakresie została dostosowana do obowiązujących przepisów prawa dopiero w trakcie trwania kontroli NIK w październiku 2016 r.

[10] Brak odpisów aktualizujących wartość należności

W czterech z 10 kontrolowanych jednostkach nie dokonano aktualizacji wartości należności, z uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty, co stanowiło naruszenie art. 35b ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz zasady ostrożnej wyceny wynikającej z art. 7 tej ustawy.

W **KSP** dotyczyło to 19 z 30 kontrolowanych należności na łączną kwotę **1.851.764,14 zł** o okresie przeterminowania ponad 365 dni i o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności.

- *Odnosnie przyczyn niedokonania odpisów aktualizujących na dzień bilansowy wyjaśniono, iż nie ustalono przesłanek wskazujących na konieczność utworzenia odpisu aktualizującego, ponieważ inwentaryzacja nie została prawidłowo przeprowadzona przez pracownika, jak również nie została ona zweryfikowana przez bezpośredniego przełożonego. Ponadto KSP poinformowała w piśmie z dnia 27 października 2016 r., że w okresie objętym kontrolą, były prowadzone czynności zmierzające do aktualizacji wartości należności w latach 2014–2015 i w wyniku działań zaradczych zostały wyksięgowane należności przedawnione na kwotę 825.542,82 zł, dotyczące opłat za pobyt w jednostkach Policji osób zatrzymanych lub doprowadzonych w celu wytrzeźwienia, co uwzględniono w sprawozdaniu budżetowym za III kwartał 2016 r.*

W **ZMSP** w przypadku trzech zaległości w kwocie 22.962.400,00 zł dokonano odpisów aktualizujących wartość należności w nadmiernej kwocie, tj. **16.073.700,00 zł**, w związku z objęciem tym odpisem również należności zabezpieczonych hipoteką lub zastawem skarbowym. Jak wyjaśniono, przyczyną powyższego było przeoczenie pracownika prowadzącego ewidencję.

W **GDDKiA w Centrali**, w odniesieniu do należności spornych z tytułu dochodów budżetowych od pięciu dłużników w łącznej kwocie **5.869.666,26 zł**, nie dokonano odpisu aktualizującego wartość tych należności, co stanowiło naruszenie art. 35b ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości i zasady ostrożności wyrażonej w art. 7 tej ustawy oraz postanowień rozdziału IV pkt 7 załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 21 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad z dnia 23 lutego 2015 r., wprowadzającego przyjętą Politykę rachunkowości. Przedmiotowe należności powstały w latach 2013–2014 i były kwestionowane przez dłużników, co wskazuje na wysokie prawdopodobieństwo braku ich zapłaty.

Zasady rachunkowości dotyczące obowiązku dokonywania odpisów aktualizujących, a także naliczania odsetek od należności z tytułu przychodów KFD, określone w obowiązującej w 2015 r. Polityce rachunkowości Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad oraz Zarządzeniu nr 63 w sprawie procedury windykacji należności²⁵, były sprzeczne z postanowieniami ustawy o rachunkowości i rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, w wyniku czego nieprawidłowo dokonano wyceny tych należności, tj. bez uwzględnienia należnych odsetek oraz wymaganych odpisów aktualizujących.

W Polityce rachunkowości zapisano, że nie dokonuje się odpisów aktualizujących wartość należności z tytułu przychodów KFD. Zapisu takiego dokonano, mimo iż od wielu lat wartość tych należności, jak również związanych z nimi zaległości, wskazujących na możliwe wysokie ryzyko braku zapłaty, wielokrotnie przekraczała wartość należności z tytułu dochodów budżetowych. Zapis ten nie spełniał wymogów art. 8 ustawy o rachunkowości oraz stanowił naruszenie art. 35b ustawy o rachunkowości i zasady ostrożności wyrażonej w art. 7 tej ustawy. Według stanu na koniec 2015 r. należności Centrali GDDKiA łącznie wyniosły 32.056.311,78 zł, w tym należności z tytułu przychodów KFD wyniosły 24.419.242,93 zł (76%). W kwocie należności ogółem zaległości oraz należności sporne z tytułu przychodów KFD stanowiły istotną pozycję i wyniosły 18.903.291,24 zł (59% należności ogółem). Zdaniem NIK, biorąc pod uwagę wysoki udział zaległości i należności spornych z tytułu przychodów KFD w należnościach GDDKiA ogółem, kierując się zasadą istotności, określoną w art. 8 ustawy o rachunkowości, należało objąć je odpisem aktualizującym tym bardziej, że badanie dokumentacji dwóch należności z tytułu przychodów KFD o wartości 3.396.446,55 zł, stanowiących 32,6% należności ujętych w ewidencji roszczeń spornych Centrali GDDKiA wykazało, że egzekucja komornicza prowadzona wobec dłużników okazała się bezskuteczna i została

²⁵ W Zarządzeniu w sprawie procedury windykacji należności w § 2 pkt 4 lit. b określono zasady naliczania i ujmowania w księgach rachunkowych odsetek od należności z tytułu przychodów KFD.

umorzona w listopadzie i grudniu 2015 r. Ponadto wśród zaległości KFD występowała należność w kwocie 245.181,46 zł od dłużnika w stanie upadłości likwidacyjnej. Zdaniem NIK, co najmniej na kwotę **3.641.628,01 zł** powinny być dokonane odpisy aktualizujące, obejmujące wartość powyższych należności.

Ponadto, w Zarządzeniu Nr 63 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w sprawie procedury windykacji należności podano, że odsetki od należności z tytułu przychodów KFD nalicza się od zapłaconych należności i ujmuje w księgach rachunkowych po zakończeniu kwartału, w wyniku czego nie naliczano odsetek od niezapłaconych należności. Zapis ten był sprzeczny z § 8 ust. 5 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, zgodnie z którym odsetki od należności ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału oraz z art. 28 ust. 1 pkt 7 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym nie rzadziej niż na dzień bilansowy należności wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty.

Jako przyczynę wyłączenia należności z tytułu przychodów KFD z obowiązku tworzenia odpisów aktualizujących, Dyrektor Generalny wskazał rozbieżności interpretacyjne przepisów prawa, wynikające z faktu, że należności te nie stanowią przychodów GDDKiA, lecz są przekazywane na Krajowy Fundusz Drogowy. Zdaniem NIK przepisy prawa w powyższym zakresie są jednoznaczne. Obowiązek stosowania odpisów aktualizujących wartość należności jednostek budżetowych wprowadzony został już w 2006 r.²⁶. Obecnie wynika on z § 8 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości. Ponadto, w odpowiedzi na pismo GDDKiA z dnia 18 sierpnia 2016 r., Ministerstwo Finansów potwierdziło konieczność dokonywania odpisów aktualizujących oraz naliczania odsetek od przedmiotowych należności w momencie zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad, po otrzymaniu stanowiska z Ministerstwa Finansów, w dniu 10 października 2016 r. wprowadziła zmiany w Polityce rachunkowości Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad w zakresie dokonywania odpisów aktualizujących należności, obejmując tym obowiązkiem zarówno należności KFD, jak również odsetki od tych należności, dostosowując zapisy do obowiązujących przepisów prawa.

W związku z przyjętymi zasadami określonymi w Polityce rachunkowości GDDKiA, kontrolowany **Oddział** w Warszawie również nie dokonywał odpisów aktualizujących należności z tytułu przychodów KFD, choć na dzień 31 grudnia 2015 r. w Oddziale tym zaewidencjonowano należności na rzecz KFD w łącznej kwocie 293.932,9 tys. zł, w tym należności sporne, tj. kwestionowane przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega na kwotę **257.366,5 tys. zł** (83,5% należności Oddziału). W grupie należności spornych KFD występowały należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub upadłości na kwotę co najmniej 67.733,8 tys. zł (22,0% należności Oddziału). Należności przeterminowane KFD (w tym sporne) powyżej roku, według stanu na koniec 2015 r., wynosiły 39.199,3 tys. zł (12,7% należności Oddziału).

[11] Niespisanie nieściągalnych należności

W **ZMSP** nie spisano na dzień 31 grudnia 2015 r. jako nieściągalne dwóch należności, na łączną kwotę 5.369.500,00 zł z odsetkami na łączną kwotę **7.254.800,00 zł**, pomimo iż w 2013 i 2014 r.

²⁶ Obowiązek tworzenia odpisów aktualizujących wynikał z § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 142, poz. 1020).

wyczerpano wszystkie środki prawne ich dochodzenia, co było niezgodne z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

- Dyrektor ZMSP podał w wyjaśnieniach, że przyczyną niespisania w 2015 r. ww. należności był natłok prac przy wprowadzaniu nowego programu księgowego.

[12] Niespisanie przedawnionych należności

W księgach rachunkowych KSP na dzień 31 grudnia 2015 r. pozostawiono na saldzie należności na łączną kwotę **597.969,06 zł**, pomimo ich przedawnienia. Dotyczyły one należności z lat 2007–2009 z tytułu opłat za pobyt w jednostkach Policji osób zatrzymanych lub doprowadzonych w celu wytrzeźwienia od 3.776 dłużników, co stanowiło naruszenie art. 35b ust. 3 i 4 ustawy o rachunkowości, bowiem należności przedawnione, od których nie dokonano odpisów aktualizujących ich wartość lub dokonano odpisów w niepełnej wysokości, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych. Skutkiem przedawnienia się tych należności była utrata możliwości dochodzenia ww. kwoty, jak również zawyżenie stanu należności oraz kwoty wyniku finansowego za 2015 r.

Ponadto podczas kontroli, KSP nie była w stanie ustalić wiarygodnej kwoty przedawnionych należności ujętych w ewidencji księgowej. NIK zwróciła uwagę, iż w grupie doksiegowanych w latach 2011–2013 należności z lat 2007–2012, w księgach rachunkowych mogą istnieć należności przedawnione, co do których KSP powinna przeprowadzić analizę pod kątem upływu terminów przedawnienia.

- *Odnosnie powyższej nieprawidłowości Komendant Stołeczny Policji (oraz Główna Księgowa) wyjaśnił, iż „(...) w chwili przejęcia należności tytułem opłat za pobyt w jednostce Policji osób zatrzymanych lub doprowadzonych w celu wytrzeźwienia (PDOZ) przez Sekcję Windykacji Należności Budżetowych (SWNB) istniały rozbieżności co do interpretacji przepisów odnośnie terminu przedawnienia. Biorąc pod uwagę liczbę dłużników, stan kadrowy 2 osoby, wówczas nieprzygotowane do zagadnienia oraz brak programu komputerowego, który usprawniłby pracę, nie było możliwości wyprowadzenia przejętych tak ogromnych zaległości (...). Na przełomie lat 2011 i 2012 należnościami dotyczącymi PDOZ zajmowali się pracownicy całej sekcji SWNB. Pomimo wysiłku i zaangażowania nie udało się nadrobić 5 letnich zaległości (...). Dodatkowo wyjaśniono, iż z uwagi na duże zaszciski w tym zakresie oraz utrudnienia związane ze zbiorczymi zestawieniami, nie przeprowadzono na dzień 31.12.2015 r. pełnej weryfikacji należności pod względem ich przedawnienia.*

Z informacji uzyskanych od Komendanta Stołecznego Policji, co do kwestii przedawnienia należności tytułem opłat za pobyt w jednostce Policji osób zatrzymanych lub doprowadzonych w celu wytrzeźwienia i rozbieżności w tym zakresie wynika, iż w dniu 17 sierpnia 2010 r. KSP otrzymała za pośrednictwem KGP pismo z Departamentu Budżetu MSWiA, w którym wskazano, iż zgodnie ze stanowiskiem Ministra Finansów do należności z tytułu opłat pobieranych za doprowadzenie i pobyt w jednostce Policji nie mają zastosowania przepisy Ordynacji Podatkowej, a to oznacza, iż omawiane należności nie ulegają przedawnieniu, zaś w dniu 11 sierpnia 2015 r. KSP otrzymała za pośrednictwem KGP stanowisko Ministra Finansów, w którym wskazano, iż do należności mają zastosowanie przepisy Ordynacji Podatkowej, a to oznacza, iż omawiane należności ulegają przedawnieniu.

Ponadto w KSP nie spisano przedawnionych należności na łączną kwotę **733.023,70 zł**, które opisano w pkt. 8 nieprawidłowości wykazanych w pkt. 3.2.1 niniejszej informacji.

[13] Niezaksięgowanie należności ubocznych

W KSP i ZMSP nie księgowano na bieżąco należności ubocznych dotyczących np. zasądzonych kosztów postępowania sądowego, kosztów upomnień i innych opłat, co było niezgodne z art. 6 ust. 1 i art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

[14] Zawyżenie lub zaniżenie stanu należności w wyniku nierzetelnej ewidencji

W ośmiu sprawach ZMSP nierzetelnie zaewidencjonował należności, co skutkowało per saldo zawyżeniem zaległości na 31 grudnia 2015 r. o **164.500,00 zł** oraz odsetek o **6.049.100,00 zł**. Nieprawidłowości stwierdzone w tym zakresie stanowiły naruszenie art. 20 ust.1 i 2 oraz 22 ust.1

ustawy o rachunkowości, a w jednym przypadku dotyczącym zawyżenia zaległości o 76.500,00 zł i odsetki o 13.300,00 zł, z powodu niedokonania zmniejszenia opłaty z tytułu użytkowania wieczystego proporcjonalnie do czasu trwania użytkowania w danym roku, stanowiło również naruszenie art. 71 ust. 6 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami²⁷ (błąd skorygowano we wrześniu 2016 r.).

- Dyrektor ZMSP podał w wyjaśnieniach, że przyczyną nieprawidłowości były błędy pracowników i błędne funkcjonowanie nowego programu księgowego, wprowadzonego w 2015 r. W sprawie niedokonania proporcjonalnego naliczenia opłaty z tytułu użytkowania wieczystego poinformował, że wynikało to z zalecenia Prezydenta m.st. Warszawy²⁸ o niedokonywaniu podziału opłaty rocznej (ww. stanowisko zostało zmienione w 2016 r.²⁹, w oparciu o opinię prawną, w której wskazano na konieczność proporcjonalnego naliczania opłaty).

[15] Nieprawidłowości w systemach rachunkowości

Liczne nieprawidłowości stwierdzone w **KSP** dotyczące nieprawidłowej wyceny należności, niedokonania odpisów aktualizujących wartość należności, zaniechania przeprowadzenia i udokumentowania inwentaryzacji należności, sporządzenia sprawozdań budżetowych niezgodnych z ewidencją księgową, ujmowania w ewidencji księgowej należności przedawnionych i wykazywania ich w sprawozdawczości wskazały, iż organizacja systemu rachunkowości i kontroli wewnętrznej oraz funkcjonowanie systemu księgowości komputerowej nie było w tej jednostce prawidłowe. To spowodowało, iż księgi rachunkowe w roku 2015 w zakresie niepodatkowych należności Skarbu Państwa były prowadzone nierzetelnie, a dokonane w nich zapisy nie odzwierciedlały stanu rzeczywistego należności i zaległości. W wyniku tego, ze względu na brak wiarygodnych danych, proces windykacji należności nie mógł być skuteczny.

Użytkowane w **ZMSP** analityczne programy finansowo-księgowe nie dawały możliwości przedstawienia zaległości w podziale na okresy przeterminowania (wiekowanie zaległości). Zestawienia zaległości ww. podziale zawierały błędy, np. nie obejmowały wszystkich kontrahentów czy też błędnie pokazywały kwotę odsetek. Nie obejmowały one również tzw. wiekowania należności. Powodowało to, że dane wykazane w tych zestawieniach nie były wiarygodne i nie mogły służyć do analizy stanu należności w celu niezwłocznego podejmowania działań windykacyjnych w odniesieniu do najstarszych zaległości oraz kontroli okresów przedawnienia należności przeterminowanych. Ze względu na brak możliwości przedstawienia zaległości w podziale na okresy przeterminowania, analizy dokonywano na podstawie kartoteki – konta księgowego każdego kontrahenta. W ZMSP proces ten był znacznie utrudniony, gdyż w 2015 r. ilość sald należności wyniosła 88.461, a w ilość sald zaległości – 26.022. Należy podkreślić, że NIK sygnalizowała ten problem już w wystąpieniu pokontrolnym z 2009 r.³⁰, wnioskując o rozważenie możliwości poprawy funkcjonowania systemu informatycznego w celu zapewnienia szybkiej, syntetycznej informacji o zaległościach i dokonanych spłatach z uwzględnieniem „wiekowania należności”.

[16] Nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji

W dwóch z 10 kontrolowanych jednostkach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji należności.

²⁷ Dz. U. z 2016 r. poz. 2147, ze zm.

²⁸ Pismo z 8 stycznia 2014 r. znak GK-NK-III.6871.287.2013.KMA.

²⁹ Pismo z 30 maja 2016 r. znak GK-NK-III.6871.61.2016.KMA dot. przekazania opinii prawnej z 28 stycznia 2016 r.

³⁰ Wystąpienie z 21 grudnia 2009 r. (sygn. LWA-4111-09-01/2009, K/09/017) po kontroli sprawdzającej dotyczącej realizacji dochodów budżetu państwa w latach 2008 – I-III kwartał 2009.

W **MR** nie w pełni rzetelnie przeprowadzono inwentaryzację należności, gdyż w opinii NIK, podczas inwentaryzacji Ministerstwo powinno było spisać ze stanu należności łącznie **10.212.001,66 zł**, tj. kwoty należne od spółek, które wykreślono z Krajowego Rejestru Sądowego.

W **KSP** zaniechano przeprowadzenia inwentaryzacji niepodatkowych należności SP na dzień 31 grudnia 2015 r. w stosunku do należności na łączną kwotę **6.038.189,05 zł**, co stanowiło 48,4% ogółu niepodatkowych należności Skarbu Państwa KSP, tym samym naruszono art. 26 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Dotyczyło to należności z tytułu opłat za pobyt w jednostkach Policji osób zatrzymanych lub doprowadzonych w celu wytrzeźwienia, grzywien, mandatów i kar pieniężnych nałożonych na osoby fizyczne oraz grzywien i innych kar pieniężnych nałożonych na osoby prawne oraz inne jednostki organizacyjne. Przepis wskazuje, iż jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację należności drogą uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu tych aktywów, a w stosunku do należności spornych i wątpliwych, z tytułów publicznoprawnych oraz należności od osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

- *Kontrolowana jednostka wyjaśniła, iż inwentaryzacja na kwotę 6.038.189,05 zł z tytułu kar transportowych i kar porządkowych, opłat za pobyt osób zatrzymanych w celu wytrzeźwienia oraz pomocy mieszkaniowej, nie była przeprowadzona w roku 2015 z uwagi na duże zaległości w powyższym zakresie oraz ujęciem w ewidencji należności zbiorczych, co uniemożliwiało prawidłową weryfikację z dokumentami źródłowymi. Wyjaśniono także, iż w latach ubiegłych również nie było przeprowadzonej inwentaryzacji tych należności.*

Ponadto, w KSP nie udokumentowano przeprowadzenia inwentaryzacji należności SP drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami na kwotę **4.644.280,50 zł**, co stanowiło 37,2% ogółu niepodatkowych należności Skarbu Państwa KSP, tym samym naruszono art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Nierzetelnie przeprowadzono również inwentaryzację należności metodą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami na kwotę **2.408.534,28 zł** w odniesieniu do badania próby (w 22 z 25 objętych badaniem należności zaległych, dla których przeprowadzono inwentaryzację metodą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami, lecz jej nie udokumentowano). Zgodnie z wyjaśnieniami kontrolowanej jednostki przyczynami tych nieprawidłowości był niewłaściwy sposób przeprowadzenia inwentaryzacji i weryfikacji należności przez pracowników.

Infografika nr 5

Występowanie nieprawidłowości w kontrolowanych jednostkach

		GDDKiA Centrala	GDDKiA Oddział	GUM	IU	KSP	MR (cz.20)	UKE	UMŁ	UOKiK	ZMSP
Kolejny numer nieprawidłowości wykazanych w powyższym punkcie 3.2.3 Informacji	1 ⇒										
	2 ⇒										
	3 ⇒										
	4 ⇒										
	5 ⇒										
	6 ⇒										
	7 ⇒										
	8 ⇒										
	9 ⇒										
	10 ⇒										
	11 ⇒										
	12 ⇒										
	13 ⇒										
	14 ⇒										
	15 ⇒										
	16 ⇒										

Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

Inne ustalenia

- Nieprawidłowości w zakresie ewidencji i wyceny należności negatywnie wpływały na rzetelność danych wykazywanych przez kontrolowane jednostki w sprawozdaniach finansowych, budżetowych i w zakresie operacji finansowych. Przykładowo w **KSP** stwierdzono, że w rocznym sprawozdaniu z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27) za rok 2015 wykazano zaniżoną o **2.345.318,17 zł** kwotę należności, tj. o 20,8 % kwoty należności pozostałych do zapłaty i o 1.843.157,58 zł, tj. o 20,9% kwoty zaległości netto, niż wynikająca z ewidencji księgowej. Stanowiło to naruszenie § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.
- Kontrolowane jednostki nie prowadziły ewidencji księgowej w układzie kalkulacyjnym umożliwiającym ustalenie kosztów ponoszonych przez komórki organizacyjne zajmujące się windykacją należności. Nie prowadzono też ewidencji dochodów z uwzględnieniem tzw. wiekowania dochodów w zależności od okresu przypisów należności. Dlatego też nie była możliwa ocena efektywności działań kontrolowanych jednostek, której miarą byłyby wskaźniki relacji osiągniętych dochodów w wyniku rozliczenia zaległych należności do kosztów procesu windykacji.

4.1 Przygotowanie i organizacja kontroli

Postępowanie kontrolne przeprowadzono od 29 lipca do 10 lutego 2017 r. W kontroli uczestniczyło pięć departamentów NIK – Budżetu i Finansów; Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji; Infrastruktury; Obrony Narodowej; Porządku i Bezpieczeństwa Wewnętrznego; oraz delegatury w Łodzi i Warszawie.

Doboru podmiotów kontrolowanych dokonano metodą celową. Do kontroli wytypowano jednostki budżetowe charakteryzujące się stosunkowo wysokim stanem należności i zaległości w stosunku do realizowanych dochodów budżetowych bądź wysokim tempem wzrostu zaległości, z wyjątkiem jednostek kontrolowanych w ramach kontroli wykonania budżetu państwa części 19 – *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*. Ponadto do kontroli wytypowano Prokuratorię Generalną Skarbu Państwa ze względu na jej szczególną rolę w procesie windykacji należności. W samorządowych jednostkach budżetowych kontrolą objęto tylko należności z tytułu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami. Spośród jednostek samorządu terytorialnego do kontroli wybrano dwie jednostki zajmujące się poborem należności budżetu państwa z tytułu dysponowania nieruchomościami Skarbu Państwa.

Kontrolę przeprowadzono uwzględniając kryteria określone w art. 5 ustawy o NIK, przede wszystkim kryterium legalności i rzetelności.

Oceniając kontrolowaną działalność zastosowano 3-stopniową skalę: pozytywna, opisowa i negatywna.

Ocenie podlegały:

- należytość i efektywność działania jednostek budżetowych pod kątem zapewnienia skutecznej windykacji należności,
- działalność Prokuraturii oraz współpraca pomiędzy Prokuratorią a jednostkami budżetowymi pod kątem zapewnienia prawidłowej windykacji należności Skarbu Państwa,
- ewidencja i wycena niepodatkowych należności Skarbu Państwa pod kątem zgodności z przepisami o rachunkowości i wiarygodności danych o stanie należności.

Zarówno w ramach przygotowania kontroli, jak i w związku z prowadzonym postępowaniem korzystano z uprawnień art. 29 ust. 1 pkt 1 oraz ust. 2 lit. f ustawy o NIK. Departament Budżetu i Finansów zebrał od jednostek objętych kontrolą dane dotyczące niepodatkowych należności Skarbu Państwa według stanu na dzień 31 grudnia 2014 r. oraz sprawozdania budżetowe za 2014 r., których analiza i jej wyniki zostały wykorzystane na etapie przygotowywania kontroli. W trakcie postępowania kontrolnego wystąpiono do Ministerstwa Obrony Narodowej, w sprawie udzielenia wyjaśnień odnośnie nieprzekazania do Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa kompletnych dokumentów na poparcie powództwa o zapłatę należności w kwocie 1.893,5 tys. zł oraz do Głównego Inspektora Transportu Drogowego o udzielenie informacji w sprawie ewidencji i stanu należności z tytułu kar za naruszanie obowiązków związanych z uiszczaniem opłaty elektronicznej. Ministerstwo Obrony Narodowej nie udzieliło odpowiedzi.

4.2 Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli

W pięciu z jedenastu przeprowadzonych kontroli, do ocen, uwag i wniosków przedstawionych w wystąpieniach pokontrolnych nie zgłoszono zastrzeżeń. Do pozostałych sześciu kierownicy kontrolowanych jednostek zgłosili łącznie 29 zastrzeżeń do wystąpień pokontrolnych, z czego jedno uwzględniono w całości, osiem uwzględniono częściowo a pozostałe oddalono, tj.:

- ♦ Dyrektor Generalny Dróg Krajowych i Autostrad zgłosił trzy zastrzeżenia dotyczące: oceny ogólnej, w tym zarzutu niedokonania odpisów aktualizujących należności z tytułu przychodów Krajowego Funduszu Drogowego, zarzutu zwłoki w kierowaniu spraw na drogę postępowania sądowego w zakresie należności cywilno-prawnych, oraz zwłoki w wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych w zakresie należności publiczno-prawnych dochodzonych na drodze postępowania administracyjnego; stwierdzeń i ocen NIK dotyczących przekazywania dokumentacji źródłowej i działań zapowiadzianych przez Generalnego Dyrektora w trakcie kontroli NIK; stwierdzeń dotyczących ewidencji należności z tytułu kar, nakładanych przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego, za naruszenie obowiązków związanych z opłatą elektroniczną, z których jedno, dotyczące przekazywania dokumentacji źródłowej częściowo uwzględniono, a pozostałe w całości oddalono.
- ♦ Dyrektor Oddziału GDDKiA zgłosił 11 zastrzeżeń dotyczących: zmiany oceny negatywnej na pozytywną; zarzutu niepodjęcia działań windykacyjnych; zbyt późnego wystawienia not obciążeniowych; przyczyn opóźnień w obciążaniu gmin kosztami energii elektrycznej; przyczyn opóźnień w podejmowaniu działań windykacyjnych; niezasadności przedwczesnego dochodzenia należności; zarzutu opóźnień w skierowaniu spraw na drogę postępowania sądowego; przedłużania czynności związanych z wystąpieniem o wydanie nakazu zapłaty, zarzutu przedłużania czynności zmierzających do wyegzekwowania należności, niedokonywania odpisów aktualizujących wartość należności z tytułu przychodów Krajowego Funduszu Drogowego oraz nieujmowania odsetek od tych należności; zarzutu naruszenia art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych w uzasadnieniu oceny ogólnej; zarzutu niepodjętowania działań przez Oddział GDDKiA w Warszawie w stosunku do gmin z tytułu kosztów oświetlenia dróg krajowych, z których wszystkie oddalono.
- ♦ Wiceprezydent Miasta Łodzi zgłosił pięć zastrzeżeń dotyczących: opisu organizacji wewnętrznej Urzędu; stwierdzenia nieskutecznej współpracy i koordynacji pomiędzy komórkami UMŁ, co przejawiało się nieuzasadnionym brakiem działań po przekazaniu sprawy do innego wydziału oraz zmiany opisu nieprawidłowości dotyczącej doprowadzenia do przedawnienia należności na kwotę ponad 600 tys. zł. W konsekwencji wniesiono o zmianę oceny ogólnej z oceny negatywnej na opisową. Trzy zastrzeżenia częściowo uwzględniono. Dotyczyły one ustaleń w zakresie jednostek organizacyjnych UMŁ, liczby stanowisk pracy w Wydziale Skarbu Państwa oraz nieprawidłowości polegającej na nieskutecznej współpracy i koordynacji pomiędzy komórkami merytorycznymi UMŁ w sprawie dochodzenia należności od wskazanej w wystąpieniu pokontrolnym spółki prawa handlowego. W pozostałym zakresie zastrzeżenia oddalono.
- ♦ Prezes GUM zgłosił dwa zastrzeżenia dotyczące: zarzutu braku działań w latach 2007–2015 Prezesa GUM w związku z brakiem zapłaty dłużnika, którego zaległości stanowiły blisko 5% zaległości ogółem w części 64 budżetu państwa; kwestii braku wcześniejszego zgłoszenia zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa przez wyżej wymienionego dłużnika; zarzutu braku poinformowania ministra właściwego ds. gospodarki o sprawie zaległości przedmiotowego

dłużnika oraz kwestii egzekwowania należności z tytułu przepisów ustawy o terminach zapłaty w transakcjach handlowych, z których jedno częściowo uwzględniono w zakresie opisu nieprawidłowości oraz ocen dotyczących niewłaściwego nadzoru Prezesa GUM nad egzekucją należności, a drugie w całości oddalono.

- ♦ Minister Rozwoju i Finansów zgłosił siedem zastrzeżeń dotyczących: negatywnej oceny ogólnej i ustaleń stanowiących jej podstawę; opisu stanu faktycznego w zakresie przewlekłości procesu windykacji; ustaleń w zakresie terminu wystawienia tytułu wykonawczego; kwestii braku przekazania pomiędzy departamentami ministerstwa opinii na temat dochodzenia należności; niedopuszczalności prowadzenia kontroli w zakresie w jakim sprawa była przedmiotem kontroli NIK w ubiegłym roku; wykreślenia nieprawidłowości dotyczącej należności przekazanej do dalszego prowadzenia Ministrowi Energii oraz uwagi dotyczącej stosowanych zabezpieczeń w ramach realizacji programów operacyjnych i związanego z tym wniosku pokontrolnego, z których jedno, dotyczące nie wystawienia tytułu wykonawczego, uwzględniono w całości, dwa dotyczące windykowania dwóch należności w sposób przewlekły oraz uwagi w zakresie ochrony interesów Skarbu Państwa uwzględniono częściowo, a pozostałe w całości oddalono.
- ♦ Prezes UOKiK zgłosił jedno zastrzeżenie dotyczące zmiany redakcji w zakresie ustaleń faktycznych, które częściowo uwzględniono.

W sześciu kontrolowanych jednostkach NIK oceniła negatywnie działalność tych jednostek, w trzech wydano ocenę opisową. Pozytywnie oceniono działalność UOKiK i PGSP.

W wystąpieniach pokontrolnych sformułowano łącznie 47 wniosków pokontrolnych. Dotyczyły one w szczególności:

- ♦ wyeliminowania przypadków występowania nieuzasadnionych przerw w podejmowaniu czynności zmierzających do wyegzekwowania należności;
- ♦ podejmowania w wymaganych terminach skutecznych działań windykacyjnych;
- ♦ ograniczenia do niezbędnej liczby wysyłanych wezwań do zapłaty;
- ♦ przeprowadzenia kompleksowej analizy należności zaległych, pod kątem ich przedawnienia oraz podjęcia odpowiednich działań, w tym windykacyjnych w celu zapobieżenia występowaniu przedawnień w przyszłości;
- ♦ wyeliminowania opóźnień w ustalaniu zakresu i podstaw wymagalności należności;
- ♦ podejmowania rozstrzygnięć dotyczących umarzania należności oraz rozkładania ich płatności na raty w formach wymaganych przepisami prawa;
- ♦ stosowania efektywnych sposobów zabezpieczeń udzielonego wsparcia finansowego, jak np. umów zastawu rejestrowego na rzeczach oznaczonych co do tożsamości;
- ♦ opracowania procedur windykacji należności oraz określenia zasad postępowania w stosunku do członków zarządów i wspólników spółek, które nie dotrzymały warunków podpisanych z Ministerstwem umów o udzielenie wsparcia finansowego;
- ♦ usprawnienia procesu obiegu dokumentów pomiędzy komórkami organizacyjnymi w celu zapewnienia rzetelnego prowadzenia ewidencji należności niepodatkowych SP oraz procesu windykacji;
- ♦ usprawnienia bieżącej współpracy między komórkami organizacyjnymi jednostek w zakresie wyceny i windykacji należności Skarbu Państwa;

- ♦ określenia zasad współpracy, w tym podziału obowiązków i odpowiedzialności, między Wydziałem Finansowo-Księgowym a komórkami merytorycznymi i Wydziałem Prawnym w zakresie wymiany informacji, mających wpływ na ujmowanie zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych jednostki;
- ♦ zapewnienia ciągłości realizacji przez komórki organizacyjne zadań dotyczących dochodzenia należności w sytuacji fluktuacji pracowników;
- ♦ ustalenia szczegółowych zasad nadzoru nad procesem windykacji należności Skarbu Państwa;
- ♦ zapewnienia właściwego nadzoru nad procesem windykacji należności i niedopuszczania do nieuzasadnionego przedłużania czynności windykacyjnych wobec dłużników, w szczególności w zakresie występowania na drogę sądową, a także określenie w przepisach wewnętrznych terminów w tym zakresie;
- ♦ wzmocnienia systemu kontroli zarządczej w obszarach, w których stwierdzono nieprawidłowości;
- ♦ wzmocnienie mechanizmów kontroli zarządczej w obszarach windykacji należności Skarbu Państwa zagrożonych systemowym ryzykiem ich nieściągalności oraz egzekwowania należności z tytułu przepisów *ustawy o terminach zapłaty w transakcjach handlowych*;
- ♦ doprowadzenia do tego, aby księgi rachunkowe i sporządzane sprawozdania przedstawiały rzeczywisty obraz należności i zaległości KSP, w tym dokonania w księgach rachunkowych prawidłowej wyceny należności niepodatkowych Skarbu Państwa, doprowadzenie do wykazywania rzeczywistej wartości tych należności oraz ustalenie rzeczywistego stanu zaległości KSP;
- ♦ zweryfikowania sald i ustalenia aktualnego stanu należności z tytułu dochodów budżetowych oraz dokonania stosownych korekt;
- ♦ wyeliminowania przypadków wykazywania w księgach rachunkowych błędnych terminów zapłaty, uniemożliwiających bieżące monitorowanie stanu wierzytelności jednostki;
- ♦ rzetelnego ewidencjonowania należności Skarbu Państwa, w tym należności ubocznych;
- ♦ rzetelnego dokonywania bilansowej wyceny należności wraz z odpisami aktualizującymi ich wartość oraz dokonania korekty błędnych odpisów;
- ♦ dokonania przeglądu wszystkich zaległości i roszczeń spornych, oszacowania prawdopodobieństwa braku ich zapłaty i utworzenia odpisów aktualizujących w przypadku wystąpienia przesłanek, o których mowa w art. 35b ustawy o rachunkowości;
- ♦ spisania z ewidencji księgowej należności nieściągalnych;
- ♦ dokonania weryfikacji poprawności przeniesienia danych do nowego programu księgowego, wprowadzonego w 2015 r.;
- ♦ zapewnienia w systemie informatycznym możliwości gromadzenia prawidłowych danych w zakresie przeterminowanych należności;
- ♦ wprowadzenie rejestru należności zabezpieczonych hipoteką.

Z otrzymanych odpowiedzi na wystąpienia pokontrolne wynika, że 7 wniosków zrealizowano, 29 jest w trakcie realizacji, a pozostałych wniosków dotychczas nie zrealizowano.

Ponadto w wystąpieniu pokontrolnym, skierowanym do Komendy Stołecznej Policji wskazano, że stwierdzone nieprawidłowości, zebrane w toku kontroli dokumenty oraz pobrane wyjaśnienia i przypisany zakres odpowiedzialności, uzasadniają sformułowanie w trybie art. 53 ust. 2 ustawy o NIK oceny wskazującej na niezasadność zajmowania stanowiska przez Główną Księgową KSP – Naczelnika Wydziału Finansów i Budżetu KSP.

Prezes Najwyższej Izby Kontroli, na podstawie art. 62a ustawy o NIK, powiadomił również kierownika jednostki nadrzędnej – Komendanta Głównego Policji o ocenach, uwagach i wnioskach dotyczących kontrolowanej działalności Komendy Stołecznej Policji.

4.3 Finansowe rezultaty kontroli

Finansowe rezultaty kontroli wyniosły ogółem 124 041 005,79 zł z czego:

- | | |
|---|-------------------|
| – uszczuplenie środków lub aktywów | 11 556 113,85 zł |
| – sprawozdawcze skutki nieprawidłowości | 112 484 891,94 zł |

Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej tematyki

- 1) Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 23, ze zm.).
- 2) ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2016 r. poz. 380, ze zm.).
- 3) Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1822, ze zm.).
- 4) Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, ze zm.).
- 5) Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2016 r., poz. 599, ze zm.).
- 6) Ustawa z dnia ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r., poz. 1870, ze zm.).
- 7) Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r., poz. 1047, ze zm.).
- 8) Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe (Dz. U. z 2016 r. poz. 2171, ze zm.).
- 9) Ustawa z dnia 8 lipca 2005 r. o Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa (Dz. U. z 2016 r. poz. 1313, ze zm.).
- 10) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia (Dz. U. z 2017 r. poz. 131.).
- 11) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 656).
- 12) Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 4 listopada 2009 r. w sprawie zakresu i trybu współdziałania Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa z właściwymi podmiotami przy wykonywaniu zastępstwa procesowego Skarbu Państwa i zastępstwa Rzeczypospolitej Polskiej oraz przy wydawaniu opinii prawnych (Dz. U. z 2009 r. Nr 190, poz. 1477, ze zm.).
- 13) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz. U. z 2015 r. poz. 1542).
- 14) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2013 r., poz. 289, ze zm.).

Wykaz skontrolowanych podmiotów oraz jednostek organizacyjnych NIK, które przeprowadziły w nich kontrole oraz lista osób będących kierownikami jednostek kontrolowanych.

Lp.	Jednostka kontrolowana	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę
1.	Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad – Centrala	Jacek Bojarowicz – pełniący obowiązki Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad od dnia 4 grudnia 2015 r. Tomasz Rudnicki – pełniący obowiązki Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w okresie od dnia 24 kwietnia 2015 r. do dnia 3 grudnia 2015 r. Ewa Tomala-Borucka – pełniąca obowiązki Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w okresie od dnia 13 lutego 2014 r. do dnia 23 kwietnia 2015 r.	Departament Budżetu i Finansów
2.	Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad – Oddział w Warszawie	Krzysztof Kondraciuk – Dyrektor Oddziału od 17 lutego 2016 r. Tomasz Kwieciński – Dyrektor Oddziału od 14 lipca 2015 r. do 16 lutego 2016 r. Łukasz Lendner – Dyrektor Oddziału od 1 lipca 2013 r. do 13 lipca 2015 r.	Departament Budżetu i Finansów
3.	Główny Urząd Miar	Włodzimierz Lewandowski – Prezes GUM od dnia 17 maja 2016 r. Dorota Habich – p.o. Prezesa GUM od dnia 6 stycznia 2016 r. do dnia 16 maja 2016 r. Janina Popowska – Prezes GUM od dnia 1 lutego 2007 r. do dnia 5 stycznia 2016 r.	Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji
4	Inspektorat Uzbrojenia	Gen. bryg. Adam Duda, Szef Inspektoratu Uzbrojenia od 01.07.2015 r. Gen. bryg. Sławomir Szczepaniak Szef Inspektoratu Uzbrojenia od 01.10.2012 r. do 30.06.2015 r.	Departament Obrony Narodowej
5.	Komenda Stołeczna Policji w Warszawie	Inspektor Robert Żebrowski – Komendant Stołeczny Policji od 20 maja 2016 r. Inspektor Piotr Owsiewski – p.o. Komendanta Stołecznego Policji od dnia 13 lutego 2016 r. do 19 maja 2016 r. Nadinspektor Michał Domaradzki – Komendant Stołeczny Policji – od dnia 2 września 2014 r. do 12 lutego 2016 r.	Departament Porządku i Bezpieczeństwa Wewnętrznego
6.	Ministerstwo Rozwoju (część 20)	Mateusz Morawiecki – Minister Rozwoju i Finansów od dnia 28 września 2016 r., a od 16 listopada 2015 r. do 27 września 2016 r. Janusz Piechociński – Minister Gospodarki od dnia 6 grudnia 2012 r. do dnia 12 listopada 2015 r.	Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji

Lp.	Jednostka kontrolowana	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę
7.	Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa	Leszek Bosek – Prezes PGSP od 29 stycznia 2016 r. Bogdan Artymowicz – p.o. Prezesa PGSP w okresie od 3 grudnia 2015 r. do 28 stycznia 2016 r. Bronisław Sitek – Prezes PGSP od 8 lipca 2013 r. do 2 grudnia 2015 r.	Departament Budżetu i Finansów
8.	Urząd Komunikacji Elektronicznej	Marcin Cichy – Prezes UKE od 30 września 2016 r. Magdalena Gaj – Prezes UKE od 1 lutego 2012 r. do dnia 29 września 2016 r.	Departament Infrastruktury
9.	Urząd Miasta w Łodzi	Hanna Zdanowska – Prezydent Miasta Łodzi od dnia 6 grudnia 2010 r.	Delegatura NIK w Łodzi
10.	Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów	Marek Niechciał – Prezes UOKiK od 12 maja 2016 r. Adam Jasser – Prezes UOKiK od 23 marca 2014 r. do 11 maja 2016 r., w tym od 22 stycznia 2016 r. p.o. Prezesa UOKiK.	Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji
11.	Zarząd Mienia Skarbu Państwa	Tomasz Zgoda – Dyrektor	Delegatura NIK w Warszawie

Wykaz organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
8. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
9. Sejmowa Komisja Ustawodawcza
10. Senacka Komisja Ustawodawcza
11. Minister Rozwoju i Finansów



**GENERALNY DYREKTOR
DRÓG KRAJOWYCH I AUTOSTRAD**

Warszawa, dnia 11 sierpnia 2017 r.

BKW.SKZ.0810.9.2016.20

l.dz. 647

**Pani
Ewa Polkowska**

**Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli**

Dotyczy: Informacji o wynikach kontroli
KBF.430.001.2017, Nr ewid. 8/2017/P/16/012/KBF

W nawiązaniu do Informacji o wynikach kontroli pn. *Wycena i windykacja należności niepodatkowych Skarbu Państwa* (dalej „Informacja”) przekazanej przy piśmie z dnia 25 lipca 2017 roku, stosownie do art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz.U. z 2017 r. poz. 524), przekazuję stanowisko do ustaleń i ocen zawartych w Informacji.

Odnosząc się do stwierdzonej przez NIK nieprawidłowości polegającej na nieprowadzeniu przez GDDKiA ewidencji księgowej należności z tytułu kar pieniężnych nakładanych przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego (GITD) za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej, wskazanej w Informacji na stronie 12 oraz 46 informuję, że Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa (MIiB) pismem sygn. DDP.I.4523.31.2015.DP.7 z dnia 4 maja 2017 roku przedstawiło stanowisko w sprawie podmiotu odpowiedzialnego za ewidencję księgową kar pieniężnych nakładanych w związku z naruszeniem ww. obowiązku.

MIiB, powołując się m.in. na przepisy ustawy o drogach publicznych, ustawy o rachunkowości, ustawy kodeks postępowania administracyjnego, ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz na uzyskane z Ministerstwa Finansów

stanowisko w tej sprawie, jednoznacznie wskazuje, iż GITD jest organem odpowiedzialnym za prowadzenie ewidencji księgowej przedmiotowych należności.

Zgodnie ze stanowiskiem MIiB „w celu zapewnienia zgodności przepływu i ewidencjonowania środków z tytułu kar pieniężnych za naruszenia obowiązku uiszczenia opłaty elektronicznej z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa należy przyjąć, że GITD powinien pobierać te kary na rachunek bankowy, którego jest stroną, a następnie przekazywać je na rachunek GDDKiA”. Jednocześnie GITD został zobowiązany przez MIiB do wdrożenia działań, o których mowa w przedmiotowym stanowisku.

Ponadto, w odniesieniu do stwierdzenia na stronie 13 i 40 Informacji o treści: „Zdaniem NIK w kontrolowanych jednostkach, w badanych obszarach, nie doszacowano również ryzyka, co skutkowało zaniechaniem przeprowadzenia audytu/kontroli wewnętrznej w tych obszarach” oraz rysunku nr 4 na stronie 41 Informacji wskazującego, iż powyższe odnosi się m.in. do GDDKiA informuję, że cytowane stwierdzenie nie odzwierciedla w pełni stanu faktycznego.

W opinii GDDKiA brak jest podstaw do stawiania zarzutu dotyczącego zaniechania przeprowadzenia audytu/kontroli wewnętrznej w GDDKiA w badanych przez NIK obszarach. W toku kontroli przekazywano bowiem Zespołowi kontrolującemu informację nt. przeprowadzonych w latach 2008 – 2015 w GDDKiA audytach i kontrolach wewnętrznych w przedmiotowym zakresie, tj.:

- audycie wewnętrznym pn. *Windykacja należności za wydane decyzje administracyjne* przeprowadzonym w 2008 roku;
- kontroli wewnętrznej pn. *Prawidłowość dokonywanych przez BE odpisów odsetek od należności, które uległy przedawnieniu*, w której nie stwierdzono nieprawidłowości, przeprowadzonej w 2010 roku;
- trzech kontrolach wewnętrznych pn. *Egzekucja należności wymagalnych w GDDKiA*, przeprowadzonych w Centrali i dwóch Oddziałach GDDKiA w 2012 roku.

Ponadto, przekazano informację nt. audytów i kontroli wewnętrznych, które nie dotyczyły stricte tematyki realizowanej przez NIK kontroli, natomiast w części wpisywały się w jej zakres, tj.:

- kontroli wewnętrznej pn. *Prawidłowość wydawania przez Oddział GDDKiA w Olsztynie zezwoleń na przejazdy pojazdów nienormatywnych*, przeprowadzonej w 2010 roku;
- audycie wewnętrznym pn. *Przejazdy pojazdów nienormatywnych*, przeprowadzonym w 2011 roku;

- audycie wewnętrznym pn. *Ocena procesu wydawania decyzji administracyjnych*, przeprowadzonym w 2015 roku.

GDDKiA przedstawiła również informację nt. stwierdzonych w wyniku przeprowadzenia ww. audytów i kontroli nieprawidłowości oraz sformułowanych zaleceń pokontrolnych, czynności sprawdzających ich realizację, a także rozwiązaniach systemowych wprowadzonych w GDDKiA.¹

Dodatkowo należy wskazać, iż zarzut dotyczący zaniechania przeprowadzenia audytów/kontroli w badanym przez NIK obszarze nie znalazł się w wystąpieniach pokontrolnych skierowanych do GDDKiA, co uniemożliwiło odniesienie się do niego na etapie składania zastrzeżeń do wystąpień pokontrolnych i co jednocześnie może być potwierdzeniem, iż ustalenia kontroli w tym zakresie nie dają podstaw do stawiania ww. zarzutu. Tym samym cytowane powyżej stwierdzenie NIK nie powinno dotyczyć GDDKiA.

Niezależnie od powyższego, pragnę poinformować, że biorąc pod uwagę m.in. wyniki przedmiotowej kontroli NIK, w Planie kontroli wewnętrznej na 2017 rok ujęta została kontrola wewnętrzna pn. *Egzekucja należności wymagalnych*. Kontrolę jednak przeprowadzono tylko w jednym Oddziale GDDKiA, bowiem w II kwartale 2017 roku Ministerstwo Finansów zleciło przeprowadzenie audytu wewnętrznego w zakresie dochodzenia należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym oraz należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym. Przedmiotowe zadanie przeprowadzono we wszystkich Oddziałach i Centrali GDDKiA.

GENERALNY DYREKTOR
DRÓG KRAJOWYCH I AUTOSTRAD
Krzysztof Kondraciuk

¹ Pisma: BKW.SKZ.0810.9.2016.1 z dnia 14.09.2016 r. oraz BKW.SKZ.0810.9.2016.4 z dnia 13.10.2016 r.



PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
KRZYSZTOF KWIATKOWSKI

KBF.430.001.2017

Warszawa, dnia 29 sierpnia 2017 r.

OPINIA
Prezesa Najwyższej Izby Kontroli
do stanowiska Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad
do informacji o wynikach kontroli
Wycena i windykacja należności niepodatkowych Skarbu Państwa

Stosownie do art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹, przedstawiam opinię do stanowiska Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad (pismo nr BWK.SKZ.0810.9.2016.20 l.dz. 647) do informacji o wynikach kontroli *Wycena i windykacja należności niepodatkowych Skarbu Państwa*.

Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad (dalej: Generalny Dyrektor DKiA), odnosząc się do stwierdzonej przez Najwyższą Izbę Kontroli nieprawidłowości, polegającej na nieprowadzeniu przez Generalną Dyрекcję Dróg Krajowych i Autostrad (GDDKiA) ewidencji księgowej należności z tytułu kar pieniężnych nakładanych przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego (GITD) za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej wskazał, że Minister Infrastruktury i Budownictwa przedstawił w dniu 4 maja 2017 r. stanowisko w sprawie podmiotu odpowiedzialnego za tę ewidencję.

Z zadowoleniem przyjmuję powyższą informację. Niemniej jednak, omawiana kwestia nadal budzi wątpliwości. Jak podał Generalny Dyrektor DKiA, Minister Infrastruktury i Budownictwa zajmując swoje stanowisko powołał się, między innymi, na przepisy ustawy o rachunkowości oraz uzyskane z Ministerstwa Finansów stanowisko w sprawie przedmiotowej ewidencji. Dyrektor Generalny wskazał również, że z pisma Ministra Infrastruktury i Budownictwa jednoznacznie wynika, iż to GITD jest organem odpowiedzialnym za prowadzenie ewidencji księgowej przedmiotowych należności. Na potwierdzenie tego podał, że zgodnie ze stanowiskiem Ministra Infrastruktury i Budownictwa „w celu zapewnienia zgodności przepływu i ewidencjonowania środków z tytułu kar pieniężnych za naruszenia obowiązku uiszczenia opłaty elektronicznej z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa, należy przyjąć, że GITD powinien pobierać te kary na rachunek bankowy, którego jest stroną, a następnie przekazywać je na rachunek GDDKiA.”

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień Generalnego Dyrektora DKiA należy zwrócić uwagę na dwie kwestie. Po pierwsze, Ministerstwo Finansów udzielając w dniu 28 października 2016 r. odpowiedzi Ministrowi Infrastruktury i Budownictwa w sprawie podmiotu zobowiązanego do ewidencji wyżej wymienionych należności podało, iż w świetle aktualnych przepisów o rachunkowości, nie jest możliwe wskazanie jednoznacznego sposobu ewidencji zdarzeń gospodarczych dotyczących nakładania i pobierania przedmiotowych kar pieniężnych. Do dnia 4 maja 2017 r., tj. dnia wyrażenia stanowiska przez Ministra Infrastruktury i Budownictwa, odnośnie jednostki odpowiedzialnej za prowadzenie ewidencji przedmiotowych należności, nie zmieniły się

¹ Dz.U. z 2017 r. poz. 524.

przepisy o rachunkowości mające w tym przedmiocie zastosowanie. Po drugie przytoczony przez Generalnego Dyrektora DKiA fragment stanowiska Ministra Infrastruktury i Budownictwa odnosi się nie do ewidencji należności z tytułu nakładanych kar, lecz do ewidencji środków pieniężnych otrzymanych z tytułu tych kar. Trudno zatem zgodzić się, że przywołany tekst jednoznacznie wskazuje GITD jako podmiot odpowiedzialny za prowadzenie ewidencji przedmiotowych należności. Niemniej jednak z uwagi na fakt, iż Generalny Dyrektor DKiA nie przytoczył całej treści stanowiska Ministra Infrastruktury i Budownictwa, ani nie załączył kserokopii tego stanowiska, to trudno jest mi jednoznacznie wyrazić opinię w tej sprawie. Wyrażam jednak swoje wątpliwości co do kwestii mogących mieć wpływ na ocenę prawidłowości podjętych rozstrzygnięć.

Generalny Dyrektor DKiA, w swoim stanowisku odniósł się również do zwanego na str. 13 i 40 Informacji stwierdzenia o treści: *„Zdaniem NIK w kontrolowanych jednostkach, w badanych obszarach, nie oszacowano również ryzyka, co skutkowało zaniechaniem przeprowadzenia audytu/kontroli wewnętrznej w tych obszarach”* oraz do rysunku nr 4 na stronie 41. W przekonaniu Generalnego Dyrektora powyższe stwierdzenie (w związku z rysunkiem nr 4) odnosi się również do GDDKiA i nie odzwierciedla w pełni stanu faktycznego. Jego zdaniem, brak jest podstaw do stawiania zarzutu dotyczącego zaniechania przeprowadzenia audytu/kontroli wewnętrznej przez GDDKiA w obszarach badanych przez NIK, bowiem podczas kontroli GDDKiA wykazała, że takie audyty/kontrole były przeprowadzane. Ponadto wskazano, że zarzut dotyczący zaniechania przeprowadzenia audytów/kontroli nie znalazł się w wystąpieniach pokontrolnych kierowanych do GDDKiA, co uniemożliwiało odniesienie się do niego na etapie składania zastrzeżeń do wystąpień pokontrolnych.

Ustosunkowując się do powyższej kwestii, należy zauważyć, że rysunek nr 4 na str. 41 odnosi się do stwierdzonej we wszystkich kontrolowanych jednostkach – z wyjątkiem UOKiK oraz Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa – nieprawidłowości (podanej na str. 13 i 40 Informacji), polegającej na występowaniu nie w pełni skutecznego systemu kontroli zarządczej i sprawowanego nadzoru, w wyniku czego nie zdołano zapobiec stwierdzonym innym nieprawidłowościom dotyczącym badanych obszarów. Nieprawidłowość ta niewątpliwie wystąpiła w GDDKiA, co zostało podane w wystąpieniach pokontrolnych kierowanych do tej jednostki. I tak przykładowo w wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Centrali GDDKiA na str. 3 zapisano *„Skala nieprawidłowości stwierdzonych w trakcie kontroli w Centrali GDDKiA oraz Oddziału GDDKiA w Warszawie świadczą o braku skutecznej kontroli zarządczej w badanym obszarze”*. Zwrócić natomiast należy uwagę na to, że przywołana przez Generalnego Dyrektora DKiA treść Informacji, dotyczy nie samej nieprawidłowości prezentowanej w rysunku nr 4, lecz uzasadnienia i dalszych okoliczności związanych z tą nieprawidłowością, a te były już różne w różnych kontrolowanych jednostkach. NIK nie stwierdziła, że we wszystkich kontrolowanych jednostkach zaniechano przeprowadzenia audytów/ kontroli (...), lecz że w kontrolowanych jednostkach. Zatem nie można zgodzić się z twierdzeniem, że omawiany fragment Informacji nie w pełni odzwierciedla stan faktyczny.

Jednocześnie z zadowoleniem przyjmuję informację, iż uwzględniając wyniki kontroli NIK, Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad w planie kontroli wewnętrznej na 2017 r. ujęła kontrolę pn. *Egzekucja należności wymagalnych*. Pozytywną informacją jest również to, że GDDKiA przeprowadzi w 2017 r. – na zlecenie Ministerstwa Finansów – audyt wewnętrzny w zakresie dochodzenia należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym i publicznoprawnym, tym bardziej, że audyt ten został przewidziany we wszystkich Oddziałach i Centrali GDDKiA.