



PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
MARIAN BANAŚ

KGP. 411.003.01.2021

Pan
Jacek Sasin

Wiceprezes Rady Ministrów
Minister Aktywów Państwowych

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Zmienne zgodnie z treścią uchwały nr 41/2022 Kolegium Najwyższej Izby Kontroli
z dnia 31 sierpnia 2022 r. w sprawie zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego

I/21/002 - Prawdliwość sprawozdań finansowych sporządzanych przez państwowe jednostki
budżetowe

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa
T +48 22 444 50 00, F +48 22 444 57 93
nik@nik.gov.pl

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Aktywów Państwowych ¹ , ul. Krucza 36/Wspólna 6, 00-522 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Jacek Sasin, Minister, od 15 listopada 2019 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1) Prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz przeprowadzenia inwentaryzacji. 2) Prawidłowość sporządzonych sprawozdań finansowych.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 r. z uwzględnieniem zdarzeń, jakie miały miejsce w okresach wcześniejszych i późniejszych, jeżeli miały one wpływ na zjawiska będące przedmiotem kontroli.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ² .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji.
Kontrolerzy	1. Małgorzata Duraj, Główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr KGP/99/2021 z 16 listopada 2021 r. 2. Mirosław Wójtowicz, Główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr KGP/100/2021 z 16 listopada 2021 r.

(akta kontroli str.1-2)

¹ Dalej: Ministerstwo lub MAP.

² Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie prowadzenie przez Ministerstwo Aktywów Państwowych ksiąg rachunkowych za 2020 r. i sporządzone na ich podstawie sprawozdania finansowe za 2020 r.

Uzasadnienie oceny ogólnej

W ocenie uwzględniono organizację systemu rachunkowości, prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji, sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzenia sprawozdania finansowego.

Wycena długoterminowych aktywów finansowych (udziałów i akcji), tj. składnika aktywów, którego wartość stanowiła na dzień 31 grudnia 2020 r. 99,9% sumy bilansowej, została dokonana niezgodnie z ustawą z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁴. Łączna wartość nieprawidłowości stwierdzonych w ewidencji operacji związanych z obejmowaniem akcji przez Skarb Państwa reprezentowany przez Ministra Aktywów Państwowych wynosiła 1,9% sumy bilansowej. Nieprawidłowości skutkowały zaniżeniem wartości aktywów (długoterminowe aktywa finansowe oraz należności), zawyżeniem kosztów (pozostałe koszty operacyjne oraz koszty finansowe) oraz zaniżeniem wartości funduszu jednostki

Wadliwe działanie programu finansowo-księgowego umożliwiło dokonywanie księgowania niezgodnie z ustawą o rachunkowości i doprowadziło do naruszenia zasady podwójnego zapisu.

Nierzetelnie przeprowadzono inwentaryzację za 2020 r. Nieprawidłowości dotyczyły głównie inwentaryzacji aktywów i pasywów dokonywanej drogą weryfikacji wartości tych składników. Nie zinwentaryzowano użytkowanych składników majątkowych będących własnością innych jednostek, nieprawidłowo udokumentowano spis z natury papierów wartościowych w kasie jednostki, ponadto nie sporządzono sprawozdania z inwentaryzacji.

Pozostałe nieprawidłowości polegały w szczególności na: ewidencjonowaniu operacji gospodarczych z naruszeniem zasad rachunkowości, tj. zasady memoriału, wiernego i rzetelnego obrazu oraz ostrożnej wyceny, błędnej prezentacji danych w bilansie i rachunku zysków strat, niewłaściwym przedstawianiu danych w informacji dodatkowej.

NIK pozytywnie ocenia wprowadzenie zmian w obowiązujących w Ministerstwie zasadach (polityce) rachunkowości (przyjętych w trakcie kontroli, z mocą od 1 stycznia 2021 r.), korygujących błędy występujące w dotychczasowej dokumentacji w tym zakresie. Niezgodne z ustawą o rachunkowości regulacje zawarte w zasadach (polityce) rachunkowości obowiązujących w 2020 r. były przyczyną części stwierdzonych nieprawidłowości.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ Dz. U. z 2021 r. poz. 217, ze zm.; dalej: ustawa o rachunkowości lub uor.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁵ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Prawdliwość prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz przeprowadzenia inwentaryzacji

1.1 Prawdliwość prowadzenia ksiąg rachunkowych

Opis stanu faktycznego

Księgi rachunkowe w 2020 r. prowadzone były w oparciu o następującą dokumentację, opisującą przyjęte przez Ministerstwo zasady (politykę) rachunkowości⁶:

- Zarządzenie Ministra Aktywów Państwowych z dnia 28 stycznia 2020 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości w Ministerstwie Aktywów Państwowych (obowiązujące od 1 stycznia do 20 marca 2020 r.)⁷,
- Zarządzenie Ministra Aktywów Państwowych z dnia 3 września 2020 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości w Ministerstwie Aktywów Państwowych (obowiązujące od 21 marca do 7 października 2020 r.)⁸,
- Zarządzenie Ministra Aktywów Państwowych z dnia 31 grudnia 2020 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości w Ministerstwie Aktywów Państwowych (obowiązujące od 8 października do 31 grudnia 2020 r.)⁹.

Polityka rachunkowości w szczególności obejmowała:

- metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego,
- wykazy kont syntetycznych i analitycznych,
- przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń,
- zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej,
- opis systemu finansowo-księgowego,
- przyjęte zasady ochrony danych i ich zbiorów.

W 2020 r. Minister Aktywów Państwowych był dysponentem następujących części budżetu Państwa:

- części 47–Energia (do 19 marca 2020 r.)¹⁰,
- części 48–Gospodarka złożami kopalin,
- części 55–Aktywa państwowe (od 20 marca 2020 r.)¹¹,
- części 26–Łączność (od 8 października 2020 r.)¹².

W związku ze zmianami stanu prawnego w zakresie działów administracji rządowej, w Ministerstwie w 2020 r. dwukrotnie dokonano zmian w *Polityce rachunkowości*, w szczególności uzupełniono wykazy kont syntetycznych i analitycznych oraz dzienników częściowych.

Minister Aktywów Państwowych nie zawierał porozumień z dysponentami przekazywanej części 47 oraz przyjmowanej części 26. Przekazywanie dokumentów, spraw oraz danych finansowo-księgowych następowało w trybie roboczym – za

⁵ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁶ Dalej: *Polityka rachunkowości*.

⁷ Dz. Urz. MAP poz.2.

⁸ Dz. Urz. MAP poz.20.

⁹ Dz. Urz. MAP z 2021 r. poz.1.

¹⁰ Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 marca 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Aktywów Państwowych (Dz.U. poz. 496).

¹¹ Ibidem.

¹² Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 8 października 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Aktywów Państwowych (Dz.U. poz. 1746).

pośrednictwem poczty elektronicznej lub na podstawie protokołów zdawczo-odbiorczych za pisemnym potwierdzeniem.

Zdarzenia w zakresie przekazywania części 47-Energia do Ministerstwa Klimatu oraz przejmowania przez MAP z Ministerstwa Infrastruktury części 26-Łączność ujęte zostały w odrębnych dziennikach częściowych („rejestrach księgowych”) o symbolach PK-47 oraz PK-26, z naruszeniem zasady podwójnego zapisu, o której stanowi art. 15 ust 1 uor.

(akta kontroli str. 1179-1199, 1735-1740, 1747-1775, 1785-1790, 1813-1818)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W dziennikach częściowych PK-47 (rejestr dotyczący przekazywanej części 47-Energia) oraz PK-26 (rejestr dotyczący przejmowanej części 26-Łączność) niektóre zdarzenia były ujmowane niezgodnie z zasadą podwójnego zapisu, co stanowiło naruszenie art. 15 ust. 1 uor. W 207 dokumentach PK-47 (z 246 dokumentów ujętych w rejestrze PK-47) oraz w 188 dokumentach PK-26 (z 470 dokumentów ujętych w rejestrze PK-26) sumy obrotów na kontach bilansowych dla strony Winien były różne od sum obrotów na kontach bilansowych dla strony Ma.

Według wyjaśnień Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów¹³: „Ministerstwo z uwagi na brak wytycznych w zakresie przekazywania części budżetowych pomiędzy resortami w trakcie roku, w szczególności ewidencji księgowej, a także brak doświadczenia w tym zakresie dokonało wskazanych zapisów księgowych w zakresie cz. 47 Energia i 26 Łączność, które zostały skorygowane z dniem 31.12.2020 r. Obroty na dzień 31.12.2020 r. na kontach bilansowych są zgodne.”¹⁴ Korekta nieprawidłowych zapisów, dokonana w dzienniku częściowym OPR (Okres Przejściowy Roku), nastąpiła również przy wykorzystaniu jednostronnych księgowi.

Jak wynika również z wyjaśnień Dyrektor DBF, Ministerstwo w celu usprawnienia wyksięgowania zapisów cz. 47-Energia z ksiąg rachunkowych MAP zwróciło się do firmy QNT Sp. z o.o. z prośbą o pomoc w zdefiniowaniu skryptu, który miał zostać wykorzystany do tego celu. Przy pomocy konsultacji telefonicznych z firmą QNT Sp. z o.o. został opracowany „skrypt” przez użytkownika DBF, na podstawie którego odblokowano parametr księgowania jednostronnego dla kont bilansowych, który jest dostępny dla kont pozabilansowych.

NIK zwraca uwagę, że opisane wyżej działania Ministerstwa pozwoliły na ominięcie zabezpieczeń chroniących przed wadliwym działaniem systemu finansowo-księgowego, co umożliwiło dokonywanie księgowi niezgodnie z ustawą o rachunkowości (art. 15 ust. 1 uor) oraz z naruszeniem podstawowej zasady rachunkowości, tj. zasady podwójnego zapisu.

Przyczyną nieprawidłowości było nierzetelne wykonanie zadań przez Głównego Księgowego, który ponosi odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość.

W wyniku podjętych przez Ministerstwo działań naprawczych parametr jednostronnego księgowania dla kont bilansowych przestał być dostępny – w systemie finansowo-księgowym ustawiona została blokada dla tych kont. Według wyjaśnień Dyrektor DBF: „w przypadku próby omyłkowego zaksięgowania jednostronnego – system wyświetli komunikat np.: „Brak konta po stronie Ma” i uniemożliwi zapisanie takiego księgowania”.

¹³ Dalej: DBF.

¹⁴ Pismo z dnia 5 stycznia 2022 r., znak: IK: 665576.

NIK zwraca uwagę, że nieprawidłowości w zakresie ujmowania w księgach rachunkowych przekazywania i przejmowania części budżetowych zostały stwierdzone również w wystąpieniu pokontrolnym z kontroli P/21/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. w części 48-Gospodarka złożami kopalin oraz części budżetowej 55-Aktywa państwowe*. NIK stwierdziła wówczas „brak zachowania zasady ciągłości, zapisanej w art. 5 ust. 1 uor, poprzez dokonywanie zmian księgowych w stanach z bilansu otwarcia (BO)”. Według wyjaśnień Dyrektor DBF: „Dokonywanie zapisów w księgach rachunkowych w 2020 r. w zakresie bilansu otwarcia dotyczyło wyksięgowania bilansu otwarcia w cz. 47 i zaksięgowania bilansu otwarcia przejętej cz. 26 Łączność”¹⁵.

Ministerstwo podjęło działania w celu uniemożliwienia w przyszłości dokonywania zmian księgowych w stanach z bilansu otwarcia. W systemie finansowo-księgowym Quorum w module księgowość wprowadzona została dodatkowa funkcjonalność – obsługa „*Informacja o zatwierdzeniu rocznych sprawozdań finansowych*”, w wyniku czego po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego za poprzedni rok obrotowy system uniemożliwia wszystkim użytkownikom modyfikację zapisów w bilansie otwarcia, jak również w innych rejestrach księgowych¹⁶.

(akta kontroli str. 1165-1178, 1805-1812)

2. Zgodnie z obowiązującą do końca 2020 r. *Polityką rachunkowości*, w Ministerstwie na dzień bilansowy akcje i udziały wyceniane były w przypadku „notowanych” według wartości z ostatniej sesji ostatniego dnia roboczego roku kalendarzowego (§6 pkt 6a), natomiast „nienotowane” nie podlegały aktualizacji i ujmowane były w wartości nominalnej (§6 pkt 6b). Zdaniem NIK, postanowienia §6 pkt 6b *Polityki rachunkowości* były niezgodne z art. 28 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że udziały w innych jednostkach wycenia się według ceny nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości lub według wartości godziwej.

W obowiązującej do końca 2020 r. *Polityce rachunkowości* nie określono metody wyceny akcji i udziałów na dzień ich nabycia lub powstania. Według wyjaśnień Dyrektor DBF, wycena akcji i udziałów przejmowanych przez MAP z innych resortów była dokonywana: „w wartości nominalnej, która stanowiła cenę nabycia w zakresie spółek nienotowanych na giełdzie” lub „w wartości rynkowej, która stanowiła cenę nabycia w zakresie spółek notowanych na giełdzie”¹⁷. Zdaniem NIK, sposób ujęcia w księgach rachunkowych na dzień nabycia lub powstania nienotowanych aktywów finansowych był niezgodny z art. 35 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że nabyte lub powstałe aktywa finansowe oraz inne inwestycje ujmują się w księgach rachunkowych na dzień ich nabycia albo powstania, według ceny nabycia albo ceny zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne.

Jak wynika z wyjaśnień Dyrektor DBF, Ministerstwo w trybie roboczym (telefonicznym) konsultowało z innymi resortami sposób ujęcia w księgach rachunkowych długoterminowych aktywów finansowych oraz ich wyceny. MAP otrzymało informację, że część resortów, z uwagi na brak nadzoru nad spółkami Skarbu Państwa, nie ma wiedzy w tym zakresie, natomiast pozostałe resorty w większości potwierdziły przyjęty w MAP sposób ujmowania w ewidencji długoterminowych aktywów finansowych oraz ich wyceny.

¹⁵ Pismo z dnia 5 stycznia 2022 r., znak: IK: 665576.

¹⁶ Ibidem.

¹⁷ Wyjaśnienia Dyrektor DBF (pismo z dnia 16 grudnia 2021 r., znak: IK: 661124), potwierdzone przez Sekretarza Stanu Macieja Małeckiego w piśmie z dnia 21 marca 2022 r., znak: IK: 690144.

Przyczyną nieprawidłowości był brak odpowiednich uregulowań w polityce rachunkowości, czego skutkiem była niewłaściwa wycena aktywów Ministerstwa. Odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość ponosi kierownik jednostki.

NIK zwraca uwagę, że w §6 pkt 6 nowej *Polityki rachunkowości*, wprowadzonej Zarządzeniem Ministra Aktywów Państwowych z dnia 31 grudnia 2021 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości w Ministerstwie Aktywów Państwowych¹⁸, przyjęto zasady ujmowania w księgach rachunkowych długoterminowych aktywów finansowych (akcji i udziałów) na dzień ich nabycia zgodnie z art. 35 ust. 1 uor, tj. w cenie nabycia.

(akta kontroli str. 1741-1746)

3. W obowiązującej do końca 2020 r. *Polityce rachunkowości* nie określono zasad dokonywania zapisów z tytułu trwałej utraty wartości aktywów. Natomiast zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy o rachunkowości, wyceniając aktywa (w szczególności: środki trwałe, wartości niematerialne i prawne, środki trwałe w budowie, udziały w innych jednostkach) na dzień bilansowy pomniejsza się ich wartość o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

Zgodnie z §6 pkt 5 ww. *Polityki rachunkowości* rzeczowe składniki majątku obrotowego wyceniane były na dzień bilansowy według cen nabycia lub kosztu wytworzenia, natomiast zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt 6 uor wycena rzeczowych składników aktywów obrotowych nie powinna być wyższa od cen ich sprzedaży netto na dzień bilansowy.

Przyczyną nieprawidłowości był brak odpowiednich uregulowań w *Polityce rachunkowości*, czego skutkiem była niezgodna z ustawą o rachunkowości wycena aktywów Ministerstwa. Odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość ponosi kierownik jednostki.

Zdaniem NIK ww. zapisy *Polityki rachunkowości* powinny zostać uzupełnione, ponieważ zgodnie z art. 7 ust. 1 uor poszczególne składniki aktywów należy wyceniać z zachowaniem zasady ostrożności.

NIK zwraca uwagę, że w § 6 nowej *Polityki rachunkowości* wprowadzono zapisy dotyczące wyceny niektórych składników aktywów (w tym środków trwałych w budowie, środków trwałych, akcji i udziałów) z uwzględnieniem odpisów z tytułu trwałej utraty wartości.

(akta kontroli str. 1813-1814, 1816-1818)

4. Zgodnie z obowiązującą do końca 2020 r. *Polityką rachunkowości* (§5 ust. 8), dowody księgowe, które dotyczyły poprzedniego roku obrotowego i wpłynęły do DBF po jego zakończeniu, przyjmowane były do ewidencji księgowej poprzedniego roku do dnia 15 stycznia, zaś dokumenty, które wpłynęły po tym dniu, ujmowane były w ewidencji księgowej w miesiącu wpływu. Postanowienia § 5 ust. 8 *Polityki rachunkowości* były niezgodne z art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, który stanowi, że w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty (zasada memoriału).

W księgach rachunkowych Ministerstwa za styczeń oraz luty 2021 r.¹⁹ zostały ujęte koszty dotyczące 2020 r. w łącznej kwocie 640 654,66 zł²⁰. Koszty te wynikały z dokumentów, które wpłynęły do MAP w styczniu i lutym 2021, tj. przed

¹⁸ Dz. Urz. MAP poz. 43, dalej również: nowa *Polityka rachunkowości*.

¹⁹ W rejestrze (dzienniku częściowym) „ZOB”.

²⁰ Koszty po uwzględnieniu faktur korygujących.

zamknięciem ksiąg rachunkowych za 2020 r. W ocenie NIK, nieujęcie ww. kosztów w księgach rachunkowych roku, którego dotyczą, stanowiło naruszenie zasady memoriału wynikającej z art. 6 ust. 1 uor.

Przyczyną nieprawidłowości były nieodpowiednie uregulowania w *Polityce rachunkowości*, czego skutkiem była niewłaściwe ewidencjonowanie operacji gospodarczych w księgach rachunkowych Ministerstwa. Odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość ponosi kierownik jednostki.

NIK zwraca uwagę, że zgodnie z § 5 pkt 8 nowej *Polityki rachunkowości*, dowody księgowe dotyczące roku ubiegłego, które wpłyną do 15 marca następnego roku podlegają ujęciu w księgach roku poprzedniego, natomiast jeżeli ww. dowody wpłyną po 15 marca ujmowane będą w księgach roku następnego, o ile nie będą one miały istotnego wpływu na wynik finansowy.

(akta kontroli str. 1717-1734, 1837-1840)

1.2 Prawdliwość przeprowadzenia inwentaryzacji

Opis stanu
faktycznego

Dyrektor Generalny MAP *Komunikatem z dnia 21 listopada 2019 r.* ustalił instrukcję inwentaryzacyjną²¹, według której inwentaryzację składników majątku należy przeprowadzić:

- drogą spisu z natury:
 - w dniu bilansowym – gotówki w kasie, papierów wartościowych (weksle, чеки obce, bony, gwarancje bankowe itp.),
 - w ostatnim kwartale roku obrotowego, nie później niż do 15 dnia następnego roku – środków trwałych (z wyjątkiem gruntów i trudno dostępnych oglądowi środków trwałych), maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie, składników aktywów będących własnością innych jednostek,
 - raz w ciągu dwóch lat – zapasów materiałów znajdujących się w magazynach i objętych ewidencją ilościowo-wartościową,
 - raz w ciągu czterech lat – środków trwałych oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie, znajdujących się na terenie strzeżonym,
- drogą potwierdzenia sald w ostatnim kwartale roku, nie później niż do 15 dnia następnego roku:
 - aktywów finansowych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki,
 - należności (z wyjątkiem spornych, od osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, od pracowników i publiczno-prawnych),
- drogą weryfikacji w ostatnim kwartale roku, nie później niż do 15 dnia następnego roku:
 - gruntów, środków trwałych trudno dostępnych – w latach w których nie dokonuje się ich spisów z natury oraz wartości niematerialnych i prawnych,
 - należności spornych i wątpliwych,
 - należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych,
 - należności i zobowiązań z tytułów publiczno-prawnych,
 - funduszu jednostki,

²¹ Dyrektor Generalny w komunikacie z dnia 21 listopada 2019 r. wskazał, że w związku z utworzeniem Ministerstwa Aktywów Państwowych na mocy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia z dnia 19 listopada 2019 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie utworzenia Ministerstwa Energii (Dz.U. poz. 2290) wewnętrzne regulacje obowiązujące w dotychczasowym Ministerstwie Energii stosuje się w Ministerstwie Aktywów Państwowych do czasu zastąpienia ich nowymi regulacjami. Do komunikatu dołączono obowiązującą instrukcję wraz z załącznikami. W dniu 16 czerwca 2021 r. Dyrektor Generalny MAP wydał zarządzenie nr 92 w sprawie wprowadzenia instrukcji inwentaryzacyjnej w Ministerstwie Aktywów Państwowych.

- aktywów i pasywów ewidencjonowanych na kontach pozabilansowych.

Pozostałe aktywa i pasywa, które nie podlegają spisowi z natury lub potwierdzeniu sald, lub kwalifikujące się do inwentaryzacji tymi metodami lecz nie zinwentaryzowane za ich pomocą z różnych przyczyn, podlegały inwentaryzacji drogą weryfikacji.

Postanowienia zawarte w instrukcji były zgodne z art. 26 ustawy o rachunkowości.

Dyrektor Generalny MAP zarządzeniem z dnia 16 listopada 2020 r. w sprawie przeprowadzenia w Ministerstwie Aktywów Państwowych inwentaryzacji okresowej w 2020 roku ustalił *Plan inwentaryzacji na 2020 r.* oraz powołał trzyosobową komisję inwentaryzacyjną. Według *Planu*, na 31 grudnia 2020 r.:

- spisem z natury należało objąć środki pieniężne i papiery wartościowe w kasie;
- potwierdzić salda na rachunkach bankowych oraz salda należności od odbiorców;
- zweryfikować pozycje należności spornych i wątpliwych, zweryfikować stan wartości niematerialnych i prawnych, stan funduszu oraz pozostałych aktywów i pasywów niepodlegających spisowi.

Zgodnie z załącznikiem nr 1 do instrukcji inwentaryzacyjnej w latach, w których nie przeprowadza się spisu z natury, należało dokonać weryfikacji: środków trwałych, zapasów materiałów objętych ewidencją ilościowo-wartościową i magazynu upominków. W *Planie inwentaryzacji na 2020 r.*, zatwierdzonym przez Dyrektora Generalnego MAP, nie ujęto weryfikacji wymienionych uprzednio składników majątku.

(akta kontroli str.426-469)

W 2020 r., w związku z przekształceniami, MAP przyjmowało i przekazywało składniki majątku. Ministerstwo Infrastruktury²² przekazując do MAP część 26-Łączność, powierzyło mu również składniki majątkowe, natomiast do Ministerstwa Klimatu²³ przekazywano składniki majątku w związku z przekazaniem części 47-Energia.

Stan składników przyjętych od MI potwierdzono protokołami powierzenia sporządzonymi pod datą 6 listopada 2020 r., zawierając w protokole informację, że „przekazanie składników majątku zostanie zrealizowane na podstawie przyszłego zarządzenia Prezesa Rady Ministrów”.

Według wyjaśnień dyrektora Biura Administracyjnego²⁴ przekazywanie składników majątku do MK odbywało się sukcesywnie w terminie od lutego do października 2020 r. Każdy przeprowadzany pracownik pakował swoje wyposażenie w obecności pracownika Biura Administracyjnego²⁵, który odnotowywał ten fakt w systemie informatycznym. Następnie pracownik BA odnotowywał w systemie inne przekazywane składniki (np. meble, urządzenia itp.), które, oznakowane i zabezpieczone, transportowano do MK. W tym okresie część pracowników, przechodzących do MK, wykonywało pracę zdalnie, dlatego powierzone im mienie odnotowywano, jako przekazywane w oparciu o indywidualne karty wyposażenia.

Ostatecznie przekazane składniki majątkowe potwierdzono podpisanymi protokołami, jednak odbyło się to rok później, tj. po wydaniu zarządzeń Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 lipca 2021 r.: Nr 113 w sprawie *przeznaczenia składników majątkowych oraz ustalenia podmiotu i sposobu przekazania spraw wszczętych i niezakończonych przekształcanego Ministerstwa Aktywów Państwowych*, oraz Nr 112 w sprawie *przeznaczenia składników majątkowych będących w posiadaniu ministra właściwego*

²² Dalej MI

²³ Dalej MK

²⁴ Pismo z dnia 7 grudnia 2021 r. IK:657407

²⁵ Dalej: BA.

do spraw energii, przeznaczonych do realizacji zadań i kompetencji przejmowanych przez ministra właściwego do spraw klimatu²⁶.

(akta kontroli str. 97-99, 374-376, 974-1106)

Komisja inwentaryzacyjna, w uzgodnieniu z dyrektorem BA, powołała zespół spisowy oraz ustaliła odpowiedzialnych za wykonanie poszczególnych zadań.

Inwentaryzację środków pieniężnych i papierów wartościowych w kasie przeprowadził dwuosobowy zespół spisowy. W wyniku rozliczenia inwentaryzacji kasy nie stwierdzono różnic inwentaryzacyjnych.

Komisja Inwentaryzacyjna przeprowadziła weryfikację wartości niematerialnych i prawnych²⁷, która polegała na porównaniu stanu z ksiąg inwentarzowych ze stanem z ksiąg rachunkowych. Inwentaryzacja wykazała nadwyżkę WNP ujętych w ewidencji księgowej (139 124,26 zł) wobec ewidencji inwentarzowej. Wykazana różnica wynikała z ujęcia w księgach rachunkowych składników majątku powierzonych przez MI w związku z przyjęciem części 26-Łączność, których na 31 grudnia 2020 r. nie ujęto w księgach inwentarzowych MAP wskazując, iż projekt zarządzenia Prezesa Rady Ministrów w tej sprawie pozostawał w opracowaniu. W styczniu 2021 r. (w księgach 2020 r.) różnicę rozliczono poprzez wyksięgowanie powierzonych składników majątku. Składniki majątku przejęte z MI powtórnie wprowadzono do ksiąg rachunkowych oraz ewidencji inwentarzowej na podstawie protokołów przyjęcia z 23 sierpnia 2021 r., po ukazaniu się zarządzenia²⁸.

(akta kontroli str. 111-226)

Salda, których wartości ujęto w bilansie na 31 grudnia 2020 r. (tj. długoterminowych aktywów finansowych, zapasów, funduszu, oraz pozostałych aktywów i pasywów niepodlegających spisowi z natury) zostały zweryfikowane przez Głównego Księgowego i pracowników DBF. Sporządzona dokumentacja wskazuje, iż weryfikacja w terminach właściwych do przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej, polegała głównie na sporządzeniu w dniu 15 stycznia 2021 r. wydruków z kont analitycznych. Dla poszczególnych pozycji bilansowych sporządzano „*Protokół weryfikacji salda*” (według wzoru z instrukcji inwentaryzacyjnej), w którym stwierdzano, że *saldo badanej pozycji wynikające z załączonego zestawienia kont analitycznych, zweryfikowano poprzez porównanie danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami oraz, że wykaz poszczególnych aktywów badanej pozycji przedstawia wydruk z ewidencji odpowiedniego konta księgowego.*

Dokumentacja inwentaryzacji w drodze weryfikacji (poza potwierdzeniem sald z innymi jednostkami) nie wskazuje w jaki sposób dokonywano analizy merytorycznej, której celem byłaby ocena realności salda oraz prawidłowość jego wyceny.

Dla inwentaryzacji aktywów, dla której wymagana jest forma spisu z natury, zachowano terminy i częstotliwości określone w art. 26 ust. 1 i 3 ustawy o rachunkowości.

(akta kontroli str. 150-226)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. *Plan inwentaryzacji Ministerstwa Aktywów Państwowych w 2020 r.*, ustalony przez Dyrektora Generalnego MAP, nie obejmował inwentaryzacji składników majątku będących własnością innych jednostek (art. 26 ust 2 uor) oraz nie wskazywał obowiązku inwentaryzacji w drodze weryfikacji sald przez komisję

²⁶ M. P. poz. 708 i 733 i 708.

²⁷ Dalej także: WNP.

²⁸ M.P. poz. 757 zarządzenie Nr 131 Prezesa Rady Ministrów z dnia 5 sierpnia 2021 r. w sprawie przeznaczenia składników majątkowych oraz ustalenia podmiotu i sposobu przekazania spraw wszczętych i niezakończonych przekształcanego Ministerstwa Infrastruktury.

inwentaryzacyjną: środków trwałych, zapasów materiałów objętych ewidencją ilościowo-wartościową oraz magazynu upominków, które w związku z niedokonywaniem spisu z natury w 2020 r., zgodnie z załącznikiem do instrukcji inwentaryzacyjnej, należało zinwentaryzować w drodze weryfikacji. Skutkiem nieprawidłowości było nieprzeprowadzenie spisu z natury środków trwałych będących własnością innych jednostek oraz nierzetelna weryfikacja środków trwałych i zapasów materiałów i upominków. Odpowiedzialność za nieprawidłowość, na podstawie art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości ponosi kierownik jednostki.

Z wyjaśnień Dyrektora Generalnego MAP²⁹ oraz dyrektora Biura Administracyjnego³⁰ wynika, że podstawą sporządzenia planu inwentaryzacji był wzór zamieszczony w załączniku nr 1 do instrukcji inwentaryzacyjnej, w którym nie wyodrębniono obowiązku corocznego spisu z natury środków trwałych będących własnością innych jednostek. „Plan nie obejmował spisu obcych środków, jak też instrukcja obowiązująca w tym czasie”. Obowiązku spisu z natury ww. składników nie ujawnił również proces legislacyjny, który obowiązywał w ministerstwie, podczas procedowania zarządzenia o przeprowadzeniu inwentaryzacji w 2020 r. W wyjaśnieniach zawarto, że stan użytkowanych składników majątkowych będących własnością innych jednostek potwierdzono na podstawie rejestru obcych środków trwałych, a komisja inwentaryzacyjna dokonała weryfikacji stanów magazynowych materiałów i upominków na podstawie prowadzonych ewidencji inwentarzowych. Kontrolerom nie przedstawiono jednak dokumentów potwierdzających przeprowadzenie tych czynności, tj. spisu z natury, lub protokołów weryfikacji przeprowadzonej przez komisję inwentaryzacyjną. Wyników inwentaryzacji, w zakresie o którym mowa w wyjaśnieniach, nie zawarto również w protokole weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych, który traktowano na równi ze sprawozdaniem z inwentaryzacji.

Przywołane w wyjaśnieniach dokumenty, które zdaniem MAP potwierdzają przeprowadzoną weryfikację, to wydruki z elektronicznego systemu ewidencyjnego sporządzone w czasie kontroli (11 stycznia 2022 r.), oraz pismo potwierdzające przydatność środków trwałych i zapasów magazynowych z 19 marca 2021 r. przekazane do DBF. Według NIK, wskazane dokumenty nie potwierdzają czynności inwentaryzacyjnych, które należało przeprowadzić w terminie do 15 stycznia 2021 r.

(akta kontroli str.380-384 426-469, 493-499)

2. Komisja inwentaryzacyjna nierzetelnie zweryfikowała stan wartości niematerialnych i prawnych na 31 grudnia 2020 r. Czynności weryfikacyjne ograniczyły się do sprawdzenia zgodności stanu ewidencji księgowej z ewidencją inwentarzową, natomiast nie dokonano oceny wartości użytkowej, przydatności i realności posiadanych składników majątkowych, co określono w ust. 2 pkt 2.1 ppkt 3) Instrukcji inwentaryzacyjnej.

Przyczyną nieprawidłowości było nierzetelne wykonanie zadań przez komisję inwentaryzacyjną. Skutkowało to brakiem potwierdzenia przydatności posiadanych WNP w działalności jednostki, oraz ujmowanie w pozycji aktywów trwałych praw, których okres użytkowania nie był dłuższy niż 12 miesięcy. Odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość ponosi komisja inwentaryzacyjna.

²⁹ Wyjaśnienia Dyrektora Generalnego MAP (pismo z dnia 14 stycznia 2022 r. IK:671492); potwierdzone przez Sekretarza Stanu Macieja Małeckiego w piśmie z dnia 21 marca 2022 r., znak: IK: 690144.

³⁰ Pismo z dnia 16 grudnia 2021 IK:661969.

Według wyjaśnień przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej³¹ WNP zostały zinwentaryzowane w drodze weryfikacji sald kont 020 i 021 polegającej na porównaniu sald tych kont z odpowiednimi zapisami w ewidencji inwentarzowej. W wyniku weryfikacji dokonano zmian w ewidencji księgowej oraz ponownej weryfikacji. Wobec braku dalszych rozbieżności uznano czynności inwentaryzacyjne za odpowiednie.

NIK nie podziela stanowiska zawartego w wyjaśnieniach. W instrukcji inwentaryzacyjnej w ust. 2 oraz ust 7 pkt 7.1 ustalono, że celem inwentaryzacji metodą weryfikacji jest stwierdzenie, czy posiadane dokumenty potwierdzają istnienie określonego składnika, czy jest on przydatny oraz czy saldo jest realne i zostało prawidłowo wycenione. Porównywanie stanu dwóch równoległych ewidencji – było niewystarczające. Potwierdza to nieprawidłowa wycena salda WNP w bilansie na 31 grudnia 2020 r., co opisano w nieprawidłowości nr 1 w rozdziale 2.1 Bilans.

(akta kontroli str.133-226)

3. Komisja inwentaryzacyjna oraz zespół spisowy niezgodnie z instrukcją inwentaryzacyjną przeprowadziły czynności inwentaryzacyjne kasy MAP, skutkujące nierzetelnym sporządzeniem dokumentacji inwentaryzacyjnej. Zgodnie z ust. 3 pkt 3.3 ppkt 7 instrukcji inwentaryzacyjnej do obowiązków komisji inwentaryzacyjnej należało w szczególności: wydawanie zespołom spisowym ponumerowanych arkuszy spisu z natury za pokwitowaniem – jako druków ścisłego zarachowania, oraz rozliczanie ich przy odbiorze dokumentacji inwentaryzacyjnej. Obowiązkiem zespołu spisowego (ust. 3, pkt 3.5, ppkt 1, 2, 3) było pobranie od komisji za pokwitowaniem ponumerowanych arkuszy spisu z natury oraz zapisanie w arkuszu spisu z natury ustalonej ilości składników poddanych inwentaryzacji.

Komisja inwentaryzacyjna nie wydała arkuszy spisu z natury do przeprowadzenia inwentaryzacji papierów wartościowych w kasie jednostki.

Spis papierów wartościowych został udokumentowany *Protokołem kontroli kasy do którego załączono „Wykaz Akcji na dn.30.12.2020 r.”*, który zawierał 29 pozycji: akcji, odcinków zbiorowych, zaświadczeń, potwierdzeń i świadectw; określał ich ilość, wartość nominalną jednostkową oraz wartość pozycji; został wypełniony elektronicznie oraz podpisany przez pracownika odpowiedzialnego materialnie oraz opatrzony dwoma parafami. Dokument ten nie był arkuszem spisowym spełniającym wymogi instrukcji inwentaryzacyjnej.

Przyczyną nieprawidłowości było nierzetelne wykonanie zadań przez komisję inwentaryzacyjną i zespół spisowy, czego skutkiem było nieprawidłowe udokumentowanie czynności inwentaryzacyjnych. Odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość ponosi komisja inwentaryzacyjna i zespół spisowy.

Według wyjaśnień przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, *inwentaryzacja środków pieniężnych w kasie polegająca na spisie z natury odbyła się bez wydanych arkuszy spisowych biorąc pod uwagę zerowy stan środków pieniężnych w kasie na dzień przeprowadzenia inwentaryzacji*. W wyjaśnieniach nie odniesiono się do stanu papierów wartościowych, mimo iż ich stan nie był „zerowy”.

Wyjaśnienia potwierdzają nieprzestrzeganie zasad przeprowadzania spisu z natury ustalonych w instrukcji, zarówno przez komisję jak i zespół spisowy..

(akta kontroli str.121-132, 374-376)

³¹ Pismo z 7 grudnia 2021 r. IK: 658284.

4. Komisja Inwentaryzacyjna nie sporządziła sprawozdania z przebiegu inwentaryzacji, do czego zobowiązywał ust 3, pkt 3.3, p.pkt 13 instrukcji inwentaryzacyjnej (*Do obowiązków komisji inwentaryzacyjnej należy w szczególności (...) sporządzenie sprawozdania z inwentaryzacji*).

Przyczyną nieprawidłowości było nierzetelne wykonywanie zadań przez komisję inwentaryzacyjną, skutkujące brakiem sprawozdania z inwentaryzacji, za co bezpośrednią odpowiedzialność ponosi komisja inwentaryzacyjna

Według wyjaśnień przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej³², *Ministerstwo Aktywów Państwowych jako sprawozdanie z przebiegu inwentaryzacji przyjmuje protokół weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych*.

NIK nie podziela takiego stanowiska. Instrukcja inwentaryzacyjna w ust. 3 pkt 3.3 enumeratywnie wymienia obowiązki komisji. Rozdzielnie wskazano obowiązek weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych oraz sporządzenie protokołu z tych czynności – od obowiązku sporządzenia sprawozdania z przebiegu inwentaryzacji.

Przedłożony kontrolerom protokół weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych, z dnia 15 stycznia 2021 a następnie z 1 kwietnia 2021 r., zaakceptowany przez kierownika jednostki (Dyrektora Generalnego), który według przywołanych uprzednio wyjaśnień traktowano, jako sprawozdanie z przebiegu inwentaryzacji, odnosił się tylko do weryfikacji wartości niematerialnych i prawnych oraz inwentaryzacji kasy. Brak było w nim informacji o przebiegu i wynikach inwentaryzacji z pozostałego wymaganego zakresu, np. informacji o inwentaryzacji majątku będącego własnością innych jednostek oraz składników majątku powierzonych w użytkowanie innym jednostkom.

Wobec powyższych ustaleń nie można podzielić stanowiska MAP, iż protokół weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych zastępował sprawozdanie z przebiegu inwentaryzacji.

(akta kontroli str.374-376, 426-444)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia prowadzenie ksiąg rachunkowych Ministerstwa za 2020 r. Wadliwe działanie programu finansowo-księgowego umożliwiło dokonywanie księgowania niezgodnie z ustawą o rachunkowości i doprowadziło do naruszenia zasady podwójnego zapisu. Zarówno *Polityka rachunkowości*, jak i przeprowadzana na jej podstawie wycena nienotowanych akcji i udziałów (kluczowego składnika aktywów) w wartości nominalnej, były niezgodne z ustawą o rachunkowości, w szczególności z art. 28 ust. 1 pkt 3 oraz art. 35 ust. 1 tej ustawy. Naruszając zasadę memoriału, w księgach rachunkowych za 2020 r. nie ujęto kosztów dotyczących tego roku wynikających z dokumentów, które wpłynęły do Ministerstwa po 15 stycznia 2021 r.

Polityka rachunkowości, za wyjątkiem opisanych w części 1.1 wystąpienia nieprawidłowości, spełniała podstawowe wymogi określone w art. 10 ustawy o rachunkowości.

Nierzetelnie przeprowadzono inwentaryzację za 2020 r. ponieważ część czynności dokonano niezgodnie z instrukcją inwentaryzacyjną. Nie zinwentaryzowano użytkowanych składników majątkowych będących własnością innych jednostek; nieprawidłowo udokumentowano spis z natury papierów wartościowych w kasie jednostki, a inwentaryzacja aktywów i pasywów w drodze weryfikacji - w znacznej części polegała na porównaniach ewidencji księgowej z inwentarzą lub sporządzaniu wydruków z kont księgowych, bez dokonania oceny realności sald

³² Wyjaśnienia przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej (pismo z dnia 7 grudnia 2021 r. IK:658284) potwierdzone przez Sekretarza Stanu Macieja Maleckiego w piśmie z dnia 21 marca 2022 r., znak: IK: 690144.

i prawidłowości ich wyceny. Nie sporządzono również sprawozdania z inwentaryzacji za 2020 r.

OBSZAR

2. Prawidłowość sporządzonych sprawozdań finansowych

Opis stanu faktycznego

Ministerstwo Aktywów Państwowych prowadzi księgi rachunkowe łącznie dla dysponenta I-go i III-go stopnia, dla części 26, 48 i 55 budżetu państwa. Ministerstwo sporządza jednostkowe sprawozdanie finansowe jednostki budżetowej, które obejmuje całość majątku i działalności Ministerstwa.

Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone 30 kwietnia 2021 r., tj. w obowiązującym terminie, właściwym dla sprawozdań finansowych sporządzanych za 2020 r.: Sprawozdanie zostało opatrzone datą i podpisami elektronicznymi. Z upoważnienia kierownika jednostki sprawozdanie podpisała Główny Księgowy MAP, natomiast w zastępstwie Głównego Księgowego sprawozdanie podpisała naczelnik wydziału księgowości DBF. Osoby te posiadały upoważnienia udzielone przez Ministra Aktywów Państwowych oraz ważne uprawnienia do podpisu elektronicznego w systemie TREZOR.

Sprawozdanie zawierało: bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian funduszu oraz informację dodatkową.

Dane zawarte w sprawozdaniu wynikały z obrotów i sald kont księgowych.

Bilans otwarcia kont księgowych w 2020 r. zgodny był z bilansem zamknięcia w 2019 r.³³. *Stan na początek roku* poszczególnych pozycji bilansu i zestawienia zmian w funduszu zgodny był z pozycjami *stan na koniec roku* odpowiednich sprawozdań za 2019 r.

NIK zwraca uwagę, iż wzór rachunku zysków i strat (wariant porównawczy) generowany automatycznie z TREZOR³⁴, był inny niż zawarty w załączniku nr 10 rozporządzenia *w sprawie rachunkowości*³⁵ w zakresie nazw kolumn, w których prezentowane są dane liczbowe. Według rozporządzenia kolumna druga nosi nazwę „*Stan na koniec roku poprzedniego*”, natomiast nazwa generowana z TREZOR „*Stan na początek roku*”. Co do zasady, stan przychodów i kosztów na początek roku powinien być zerowy, a w sprawozdaniu odniesieniem do stanu na koniec roku - okresu sprawozdawczego, jest porównywalny stan (sumy przychodów/kosztów) roku poprzedniego.

2.1 Bilans

AKTYWA

Aktywa trwałe na dzień 31 grudnia 2020 r., według wartości bilansowych (netto) wyniosły 126 003 720 220,34 zł.

³³ Nieprawidłowości ustalone przez NIK w toku kontroli wykonania budżetu państwa za 2020 r. w zakresie zmiany stanu bilansu otwarcia roku 2020, zostały skorygowane w terminie przed 30 kwietnia 2021 r. tj. zamknięciem ksiąg rachunkowych na dzień 31 grudnia 2020 r.

³⁴ Formularz (wzór rachunku zysków i strat) udostępniany jest przez Ministerstwo Finansów, zarządzające Informatycznym Systemem Obsługi Budżetu Państwa TREZOR”.

³⁵ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2020 r. poz.342).

Na tę pozycję składały się: wartości niematerialne i prawne – 1 183 758,94 zł; rzeczowe aktywa trwałe – 1 305 527,45 zł oraz długoterminowe aktywa finansowe – 126 001 230 933,95 zł.

Wartości niematerialne i prawne

Na dzień 31 grudnia 2020 r. wielkość WNP (1 183 758,94 zł) odpowiadała kwocie wartości początkowej (5 142 420,91 zł), pomniejszonej o kwotę dotychczasowego umorzenia (3 958 661,97 zł). Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 14 uor do WNP kwalifikowane są nabyte przez jednostkę, zaliczane do aktywów trwałych, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki.

Z wykazu sporządzonego w toku kontroli wynika, że spośród 150 WNP, 22 pozycje powinny być zaliczone do bieżących kosztów operacyjnych, ponieważ ich okres użytkowania nie był dłuższy niż jeden rok. Było to 15 rocznych subskrypcji typu: *LEX MODUŁ komentarze, monografie, informatory gospodarcze* lub inne moduły prawne; oprogramowania roczne typu *OEM*, oraz inne 12 miesięczne licencje lub subskrypcje np. *OFFICE - 365*. Wartość początkowa tych pozycji wynosiła łącznie 315 490,08 zł. Z uwagi na to, że ww. WNP osiągnęły 100% amortyzację, nieprawidłowa kwalifikacja nie miała wpływu na wartość bilansową WNP oraz prawidłowość danych prezentowanych w rachunku zysków i strat.

W toku kontroli, na wniosek NIK, wszczęto weryfikację przydatności poszczególnych WNP celem potwierdzenia realności wykazanego salda. Do czasu zakończenia czynności kontrolnych (14 stycznia 2022 r.) MAP nie zakończyło weryfikacji.

(akta kontroli str.135-226)

Rzeczowe aktywa trwałe

Na dzień 31 grudnia 2020 r. wartość bilansowa rzeczowych aktywów trwałych wyniosła 1 305 527,45 zł. Wynikała z wartości początkowej (18 567 560,29 zł) i umorzenia (17 262 032,84 zł), zatem wyceny środków trwałych dokonano w oparciu o cenę nabycia pomniejszoną o odpisy umorzeniowe. Na 31 grudnia 2020 r. nie wystąpiła pozycja środków trwałych w budowie oraz zaliczek na środki trwałe w budowie. MAP w 2020 r. nie tworzyło odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości tych składników majątku. Ewidencja analityczna była prowadzona z podziałem na grupy klasyfikacji środków trwałych, a księgi inwentarzowe zawierały tabele amortyzacyjne i pozwalały na ustalenie wartości netto poszczególnych składników środków trwałych.

Przyjęcie środków trwałych do używania prawidłowo udokumentowano, określając między innymi grupę rodzajową środków trwałych i stawkę amortyzacyjną, która zgodna była z zasadami określonymi w polityce rachunkowości.

Zgodnie z planem inwentaryzacji, spis z natury rzeczowych aktywów trwałych przewidziano na 2023 r. Saldo udokumentowano wydrukami analitycznymi z ksiąg rachunkowych, które porównano z ewidencją inwentarzową. Porównania nie wykazały różnic. Nie dokonano jednak oceny realności salda oraz przydatności składników majątku do ich dalszego gospodarczego wykorzystania.

NIK zwraca uwagę, że w 2020 r. MAP przekazało do Ministerstwa Klimatu składniki majątku o wartości w cenie nabycia – 1 644 925,38 zł, dotychczasowym umorzeniu 1 361 031,22 zł (wartość bilansowa 283 894,16 zł). Zatem na dzień bilansowy MAP nie władało już tymi aktywami. W związku z ujęciem tych składników w bilansie na 31 grudnia 2020 r., MAP powinno potwierdzić na dzień bilansowy stan powierzonych składników majątku. Dopiero w sierpniu 2021 r. protokołami przekazania potwierdzono stan przekazanych składników środków trwałych.

(akta kontroli str.150-226, 832-957)

Długoterminowe aktywa finansowe

Wartość długoterminowych aktywów finansowych wykazana w bilansie na dzień 31 grudnia 2020 r. (126 001 230 933,95 zł) wynika z ewidencji kont: 030 *Długoterminowe aktywa finansowe* (Winien 131 227 497 184,99 zł) oraz 073 *Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe* (Ma 5 226 266 251,04 zł). Prezentowana wielkość stanowiła 99,9% sumy bilansowej.

Saldo dotyczyło wartości posiadanych przez Skarb Państwa akcji/udziałów spółek, z których prawa wykonywał Minister Aktywów Państwowych.

W *Polityce rachunkowości* (obowiązującej w 2020 r.) przyjęto, że wyceny akcji/udziałów dokonuje się:

- dla spółek notowanych na GPW – według wartości notowań z ostatniej sesji w roku bilansowym;
- dla spółek niepublicznych – według cen nominalnych, których wartość (co do zasady) nie ulegała zmianie.

Różnice wynikające z wyceny akcji spółek notowanych na GPW, ponad poziomem cen nominalnych, zwiększały lub zmniejszały saldo konta 030 i odpowiednio konta 800 *Fundusz jednostki*. Spadki wartości akcji poniżej cen nominalnych, ewidencjonowano na koncie 073 *Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe*, zaliczając je do kosztów finansowych. W sytuacjach odwrotnych, tj. wzrostu wartości do poziomu wartości nominalnych, zmniejszano wielkość uprzednio dokonanych odpisów, odpowiednio zwiększając przychody finansowe.

Równoległe do ewidencji księgowej, na podstawie danych z departamentów sprawujących nadzór nad spółką, prowadzono tabelę/wykaz spółek, która pozwalała na ustalenie: czy spółka jest notowana na GPW, daty objęcia akcji/udziałów, ilości i wartości nominalnej, wielkości kapitału zakładowego oraz udziału % Skarbu Państwa, łącznej wartości nominalnej oraz łącznej wartości rynkowej spółek notowanych na GPW, jak również wielkości wpływów z dywidend. W tabeli prezentowano dane na koniec roku bilansowego oraz roku poprzedniego.

Według stanu na początek 2020 r. Minister Aktywów Państwowych wykonywał prawa z akcji/udziałów Skarbu Państwa w 209 spółkach. W 2020 r. Ministrowi powierzono akcje kolejnych czterech spółek niepublicznych, których wartość nominalna wynosiła 3 695 200,00 zł.

W 2020 r. wystąpiły operacje związane ze zbyciem akcji, wniesieniem w formie wkładu niepieniężnego lub wynikające z połączenia spółek, których efektem było przeniesienie praw z akcji siedmiu spółek o łącznej wartości 1 510 947 652,00 zł na inne podmioty. Głównie dotyczyło to zbycia akcji Energa SA (1 510 350 324,36 zł).

Na 31 grudnia 2020 r. Minister Aktywów Państwowych wykonywał prawa z akcji /udziałów 206 spółek, z tego:

- 18 spółek publicznych o łącznej wartości nominalnej posiadanych akcji 19 927 777 281,50 zł, których wartość rynkowa ustalona według ostatniej sesji notowań na GPW w 2020 r. wynosiła 79 315 659 657,20 zł;
- 188 spółek niepublicznych, których łączna wartość nominalna wynosiła 46 685 571 276,75 zł.

Analiza dokumentacji wybranych operacji i odpowiadających im zapisów księgowych dokonywanych w 2020 r. wykazała nieprawidłowości, które opisano w dalszej części wystąpienia.

(akta kontroli str.526-831)

Aktywa obrotowe na dzień 31 grudnia 2020 r. wynosiły 390 388,20 zł i w porównaniu do stanu na dzień 31 grudnia 2019 r. zmniejszyły się o 1 574 123 256,51 zł (spadek o 99,9%).

Na tę pozycję składały się: zapasy – 91 089,87 zł; należności krótkoterminowe – 279 642,33 zł oraz krótkoterminowe aktywa finansowe –19 656,00 zł.

Zapasy

Wartość zapasów wykazana w bilansie na dzień 31 grudnia 2020 r. wynosiła 91 089,87 zł i odpowiadała saldu Winien konta 310 *Materiały*.

Zapasy obejmowały materiały znajdujące się w ośmiu magazynach, nabyte w latach 2016-2020, a okres ich zalegania był następujący: do 90 dni – materiały o wartości 4 753,71 zł, od 180 do 270 dni – materiały o wartości 29 803,20 zł, powyżej roku – materiały o wartości 56 532,96 zł.

Materiały na dzień ich nabycia ujmowane były w księgach według cen nabycia, a ich rozchód był wyceniany metodą FIFO (kolejno po cenach tych składników aktywów, które jednostka najwcześniej nabyła). W obowiązującej do końca 2020 r. *Polityce rachunkowości* wskazano, że rzeczowe składniki majątku obrotowego wyceniane są na dzień bilansowy według cen nabycia (§6 pkt 5), natomiast nie znalazł się zapis – zgodny z art. 28 ust. 1 pkt 6 uor, iż ceny te nie powinny być wyższe od cen sprzedaży netto tych składników na dzień bilansowy. Natomiast w §6 ust. 2 pkt 5 nowej *Polityki rachunkowości* wskazano, że powyższe składniki aktywów wyceniane są z uwzględnieniem zasady ostrożnej wyceny.

(akta kontroli str. 1200-1215, 1776-1784, 1823-1829)

Należności krótkoterminowe

Wartość należności krótkoterminowych wykazana w bilansie na dzień 31 grudnia 2020 r. wynosiła 279 642,33 zł i obejmowała należności z tytułu dostaw i usług (216 254,02 zł) oraz pozostałe należności (63 388,31 zł).

Należności z tytułu dostaw i usług odpowiadały sumie sald Winien konta 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych* (159 150,80 zł) i konta 242 *Pozostałe rozrachunki – zadania pozabudżetowe* (1 282 211,42 zł) pomniejszonej o saldo Ma konta 290 *Odpisy aktualizujące należności* (1 225 108,20 zł). Salda powyższych kont powinny zostać wykazane w poz. B.II.4 *Pozostałe należności*. W tym zakresie została sformułowana nieprawidłowość.

Pozostałe należności obejmowały salda Winien konta 202 *Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami – fundusz socjalny* (272,50 zł) oraz konta 234 *Pozostałe rozrachunki z pracownikami – fundusz socjalny* (63 115,81 zł). Na koncie 234 ewidencjonowane były należności od pracowników z tytułu pożyczek mieszkaniowych udzielanych ze środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Należności wycenianie były na dzień bilansowy w kwocie wymaganej zapłaty (w *Polityce rachunkowości* pomyłkowo wskazano: „wymagającej zapłaty”, które to wyrażenie ma zastosowanie do wyceny zobowiązań). W *Polityce rachunkowości* zostały opisane zasady dokonywania odpisów aktualizujących należności przy uwzględnieniu stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty oraz przedziału czasowego zalegania z płatnością.

(akta kontroli str. 1218-1308, 1799, 1802, 1831-1836)

Krótkoterminowe aktywa finansowe

Wartość krótkoterminowych aktywów finansowych wykazana w bilansie na dzień 31 grudnia 2020 r. wynosiła 19.656,00 zł i obejmowała salda Winien konta 135 *Rachunki środków funduszy specjalnego przeznaczenia* (19 590,50 zł) oraz konta

139 *Inne rachunki bankowe* (65,50 zł). Na koncie 135 ewidencjonowane były środki Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

(akta kontroli str.1309-1316)

PASYWA

Fundusze

Na dzień 31 grudnia 2020 r. w bilansie w pozycji fundusze wykazano kwotę 126 000 880 169,77 zł, na którą składały się: *Fundusz jednostki* - kwota 128 984 443 562,33 zł wynikająca z ewidencji konta 800 oraz *Strata netto* – 2 983 563 392,56 zł wynikająca z *Rachunku zysków i strat*.

Stan funduszu jednostki na dzień 31 grudnia 2020 r. został zaniżony co najmniej o:

- 180 768 806,07 zł, (nieprawidłowość nr 4 w tym rozdziale wystąpienia) ponieważ w księgach rachunkowych nie ujęto akcji nowej emisji PHN SA, objętych przez Skarb Państwa, pokrytej akcjami innych spółek;
- 102 676 408,60 zł (nieprawidłowość nr 3.1 w tym rozdziale wystąpienia) ponieważ na fundusz odniesiono jedynie wartość nominalną (97 323 610,00 zł) objętych akcji Tarchomińskich Zakładów Farmaceutycznych SA, których cena nabycia wyniosła 200 000 018,60 zł.

Pozostałe informacje dot. Funduszu jednostki zawarto w rozdziale 2.3 Zestawienie zmian w funduszu jednostki.

(akta kontroli str.419-425, 505-512)

Zobowiązania krótkoterminowe

Wartość zobowiązań krótkoterminowych wykazana w bilansie na dzień 31 grudnia 2020 r. wynosiła 3 230 438,77 zł i obejmowała: zobowiązania z tytułu dostaw i usług (80 186,69 zł), zobowiązania wobec budżetów (202 533,00 zł), zobowiązania z tytułu ubezpieczeń i innych świadczeń (1 047 338,90 zł), zobowiązania z tytułu wynagrodzeń (1 816 786,00 zł), pozostałe zobowiązania (615,37 zł) oraz Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych (82 978,81 zł).

Zobowiązania z tytułu dostaw i usług odpowiadały sumie sald Ma konta 201 *Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami* (30 039,19 zł) i konta 300 *Rozliczenie zakupu* (50 147,50 zł).

Wartość zobowiązań wobec budżetów oraz zobowiązań z tytułu ubezpieczeń i innych świadczeń były zgodne odpowiednio z saldami Ma konta 225 *Rozrachunki z budżetami* (202 533,00 zł) oraz konta 229 *Pozostałe rozrachunki publicznoprawne* (1 047 338,90 zł). Powyższe wartości wynikały z list płac sporządzonych w 2021 r. dotyczących dodatkowego wynagrodzenia rocznego. Saldo konta 225 obejmowało zobowiązania z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, a saldo konta 229 – zobowiązania z tytułu składek z tytułu ubezpieczeń społecznych, zdrowotnych oraz Funduszu Pracy.

Zobowiązania z tytułu wynagrodzeń odpowiadały sumie sald Ma konta 231 *Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń* (1 789 036,31 zł) i konta 233 *Pozostałe potrącenia z wynagrodzeń* (27 749,69 zł) i były zgodne z ww. listami płac dotyczącymi dodatkowego wynagrodzenia rocznego. Saldo konta 231 obejmowało – zobowiązania z tytułu wynagrodzeń płatne przelewem, a saldo konta 233 – zobowiązania z tytułu wynagrodzeń wypłacane w kasie.

Na pozostałe zobowiązania składały się salda Ma konta 240 *Pozostałe rozrachunki* (65,50 zł) i konta 236 *Rozrachunki z pracownikami* (549,87 zł).

Wartość Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych była zgodna z saldem Ma konta 851 Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych (82 978,81 zł).

(akta kontroli str.1317-1465)

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

1. W ewidencji księgowej do wartości niematerialnych i prawnych (konta 021 i 072), zaliczono prawa majątkowe, wykorzystywane przez okres nie dłuższy niż 12 miesięcy. Było to niezgodnie z art. 3 ust 1 pkt 14 uor. Według tego przepisu, do wartości niematerialnych i prawnych, wykazywanych w bilansie jako pierwsza grupa aktywów trwałych, zalicza się nabyte przez jednostkę prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki. Wartość w cenie nabycia tych aktywów wyniosła 315 490,08 zł. W związku z pełnym umorzeniem (amortyzacją) tych składników, nieprawidłowość nie powoduje konieczności korekty sumy bilansowej, jednak należy odpowiednio skorygować ewidencję kont: 021 *Pozostałe wartości niematerialne i prawne* oraz 072 *Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych*.

Z wyjaśnień dyrektora Biura Administracyjnego³⁶ wynika, że ewidencjonowanie praw majątkowych o okresie użytkowania nie dłuższym niż 12 miesięcy wynikało z pomyłek.

W toku kontroli, na wniosek NIK, wszczęto weryfikację prawidłowości zakwalifikowania poszczególnych składników WNP do tej grupy aktywów oraz przydatności poszczególnych WNP, celem potwierdzenia realności wykazanego salda. Do czasu zakończenia czynności kontrolnych (14 stycznia 2022 r.) MAP nie zakończyło weryfikacji.

(akta kontroli str.70-77)

2. Ministerstwo nie podjęło działań w celu dokonania oceny ryzyka trwałej utraty wartości posiadanych udziałów w Spółce z o.o. *Bosacka Development Partners*, która powinna skutkować dokonaniem odpisu aktualizującego wartość posiadanych aktywów.

W związku z prawomocnym wyrokiem Sądu Okręgowego w Warszawie³⁷ z dnia 24 kwietnia 2014 r., unieważniającym wcześniejszą umowę sprzedaży przez Agencję Mienia Wojskowego osobie fizycznej udziałów posiadanych przez Skarb Państwa w Spółce z o.o. *Bosacka Development Partners*, MAP podwyższyło w księgach rachunkowych wartość tych aktywów o 12 200 tys. zł (według wartości nominalnej udziałów).

Z wpisów w KRS wynika, że z dniem 7 listopada 2014 r. otwarta została likwidacja Spółki. Powstała zatem wątpliwość czy podwyższona wartość spółki w księgach rachunkowych MAP w 2020 r. (w ujęciu nominalnym) odzwierciedla rzeczywisty wzrost wartości tych aktywów. MAP posiadało również informacje, że Spółka nie prowadzi działalności. Spełniona zatem była przesłanka zobowiązująca do dokonania odpisu aktualizującego. Zgodnie z art. 28 ust 7 uor trwała utrata wartości zachodzi wtedy, gdy istnieje duże prawdopodobieństwo, że kontrolowany przez jednostkę składnik aktywów nie przyniesie w przyszłości w znaczącej części lub w całości przewidywanych korzyści ekonomicznych.

Powyższy stan uzasadniał dokonanie odpisu aktualizującego doprowadzającego wartość składnika aktywów wynikającą z ksiąg rachunkowych do wartości ceny sprzedaży netto, a w przypadku jej braku – do ustalonej w inny sposób wartości godziwej.

Przyczyną nieprawidłowości był brak adekwatnych uregulowań w polityce rachunkowości MAP, co opisano w rozdziale 1.1 *Prawidłowość prowadzenia*

³⁶ Pismo z dnia 1 grudnia 2021 r. IK:656165.

³⁷ Sygn.IV C 551/13 wyrok z dnia 24 kwietnia 2014 r., postanowienie Sądu Apelacyjnego z dnia 19 kwietnia 2017 r. sygn. VIACa 312/17.

ksiąg rachunkowych, nieprawidłowość nr 3. Skutkiem nieprawidłowości była niewłaściwa wycena posiadanych aktywów.

Według wyjaśnień Dyrektora Generalnego MAP ministerstwo posiadało informacje że spółka nie prowadziła działalności, brak było sprawozdania finansowego za 2020 r., oraz o szeregu innych okoliczności wskazujących na istotne nieprawidłowości w działalności spółki. Według wyjaśnień Ministerstwo prowadziło różne działania, w tym kontrole, zmierzające do naprawy sytuacji w spółce.

W przywołanych wyjaśnieniach zawarto stwierdzenie: „Zgodnie z obowiązującą polityką rachunkowości nie dokonywano odpisów aktualizujących w stanie ewidencji Długoterminowe aktywa finansowe zarówno w odniesieniu do spółek niepublicznych jak i publicznych”.

Odpowiedzialność za powstałą nieprawidłowość, ma charakter wielostopniowy, jednak kluczowym jest brak adekwatnych uregulowań w polityce rachunkowości.

(akta kontroli str.493-499)

3. Skutkiem nieprawidłowości systemowej, opisanej w rozdziale 1.1 Prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych, nieprawidłowość nr 2, były kolejne nieprawidłowości jednostkowe związane z błędnymi wycenami posiadanych aktywów oraz łącznie pozycji bilansowej *Długoterminowe aktywa finansowe*, która została zaniżona na skutek ujmowania w księgach rachunkowych objęcia przez Skarb Państwa podwyższeń kapitału zakładowego nadzorowanych spółek według cen nominalnych, które były niższe od cen nabycia.
- 3.1 W księgach rachunkowych 2020 r. ujęto podwyższenie kapitału w Tarchomińskich Zakładach Farmaceutycznych SA według cen nominalnych, mimo iż cena nabycia, była o ponad 100% wyższa od ceny nominalnej.
Nadzwyczajne Walne Zgromadzenie Spółki Tarchomińskie Zakłady Farmaceutyczne SA w dniu 19 grudnia 2019 r. przyjęło uchwałę o emisji 9 732 361 akcji serii B, o wartości nominalnej 10 zł za akcję (wartość nominalna 97 323 610,00 zł). Cena emisyjna wynosiła 20,55 zł za jedną akcję, zatem wartość emisji akcji serii B wynosiła 200 000 018,60 zł. Akcje w całości objął Skarb Państwa po cenie emisyjnej. Różnica pomiędzy wartością emisyjną a nominalną w kwocie 102 676 408,60 zł powinna zwiększyć wielkość pozycji bilansowej *Długoterminowe aktywa finansowe* i docelowo wielkość Funduszu jednostki.
- 3.2 W dniu 29 grudnia 2020 r. Walne Zgromadzenie Spółki Restrukturyzacji Kopalń SA przyjęło uchwałę o podwyższeniu kapitału zakładowego o 155 000 000,00 zł, poprzez emisję 155 000 nowych akcji o wartości nominalnej 100 zł każda i wartości emisyjnej 1 000 zł każda. Skarb Państwa objął akcje, które zostały pokryte wkładem pieniężnym, według wartości emisyjnej (155 000 000,00 zł). Źródłem sfinansowania były środki budżetowe.
W księgach rachunkowych *Długoterminowe aktywa finansowe* (konto 030) zwiększono o 15 500 000,00 zł, tj. według ceny nominalnej. Różnicę pomiędzy ceną nabycia a wartością nominalną w kwocie 139 500 000,00 zł zaliczono do kosztów finansowych (konto 751). Zgodnie z zasadą wyceny według ceny nabycia, kwota 139 500 000,00 zł powinna zwiększyć *Długoterminowe aktywa finansowe*, odpowiednio korygując wielkość kosztów finansowych.
- 3.3 W dniu 18 grudnia 2020 r. Walne Zgromadzenie SRK SA przyjęło uchwałę o podwyższeniu kapitału zakładowego spółki o łączną kwotę 879 506 000,00 zł poprzez emisję 879 506 nowych akcji o wartości nominalnej 100 zł każda i wartości emisyjnej 1 000 zł każda. Skarb Państwa objął akcje, które zostały pokryte wkładem pieniężnym (879 506 000,00 zł).

W księgach rachunkowych *Długoterminowe aktywa finansowe* (konto 030) zwiększono o 87 950 600 zł. Różnicę w kwocie 791 555 400,00 zł pomiędzy ceną nabycia a wartością nominalną zaliczono do kosztów finansowych (konto 751). Kwota 791 555 400,00 zł powinna zwiększyć pozycję *Długoterminowych aktywów finansowych*, odpowiednio korygując wielkość kosztów finansowych.

(akta kontroli str.295-373)

4. Ministerstwo nie ujęło w księgach rachunkowych objęcia nowej emisji akcji PHN SA, pokrytej wkładem niepieniężnym (akcjami innych spółek). Było to działanie nierzetelne, niezgodne z treścią ekonomiczną przeprowadzonych operacji gospodarczych i naruszało art. 4 ust. 2 uor.

W dniu 23 grudnia 2019 r. pomiędzy Skarbem Państwa a Polskim Holdingiem Nieruchomości SA zawarto umowę objęcia akcji. Skarb Państwa objął 4 187 371 akcji nowej emisji w cenie nominalnej 1 zł, których wartość emisyjna wynosiła 180 768 806,07 zł. Zgodnie z umową akcje zostały pokryte wkładem niepieniężnym, w postaci:

- 187 000 akcji Centrum Biurowego Plac Grunwaldzki SA o wartości nominalnej 1 870 000,00 zł i wartości godziwej 10 468 978,98 zł;
- 161 500 akcji serii A i 1 316 644 akcji serii B Przedsiębiorstwa Budownictwa Przemysłowego Chemobudowa Kraków o łącznej wartości nominalnej 73 907 200,00 zł i wartości godziwej 170 299 866,83 zł.

W księgach rachunkowych MAP, w listopadzie 2020 r., tj. po upływie 11 miesięcy od zawarcia umowy i około siedmiu miesięcy po rejestracji zmian w KRS, ujęto tylko wyksięgowanie ww. akcji CBPG SA i PBP *Chemobudowa Kraków SA* (według wartości nominalnych). W księgach rachunkowych MAP nie ujęto objęcia nowej emisji akcji PHN SA w wartości godziwej 180 768 806,07 zł.

Wyjaśnienia Dyrektora Generalnego³⁸ w tej sprawie zawierają jedynie potwierdzenie stanu faktycznego dotyczącego „ruchu na akcjach” PHN, jednak nie odnoszą się do zadanego pytania o przyczyny braku ujęcia w księgach rachunkowych MAP akcji nowej emisji objętych przez Skarb Państwa.

Bezpośrednią przyczyną nieprawidłowości były nieprawidłowe/niekompletne dekretacja i sprawdzenie dowodów księgowych przez naczelnika wydziału rachunkowości i Głównego Księgowego oraz zatwierdzenie dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez dyrektora DBF.

(akta kontroli str.227-294)

5. Salda konta 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych* w kwocie 159 150,80 zł oraz konta 242 *Pozostałe rozrachunki – zadania pozabudżetowe* w łącznej kwocie 57 103,22 zł³⁹ były nieprawidłowo wykazane w bilansie Ministerstwa na dzień 31 grudnia 2020 r. w poz. B.II.1 *Należności z tytułu dostaw i usług*, zamiast w poz. B.II.4 *Pozostałe należności*. Tym samym należności te zostały wykazane w sprawozdaniu finansowym w sposób nierzetelny oraz niezgodnie z treścią ekonomiczną, co stanowi naruszenie art. 4 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

Według wyjaśnień Dyrektor DBF: „Należności z tytułu dochodów budżetowych na dzień 31 grudnia 2020 r. zaprezentowane zostały omyłkowo w bilansie Ministerstwa w poz. B.II.1 *Należności z tytułu dostaw i usług*”⁴⁰. Ponadto według wyjaśnień Rady Ministra: „saldo konta Wn 242 *Pozostałe rozrachunki* omyłkowo

³⁸ Pismo z dnia 14 stycznia 2022 r. IK 671492

³⁹ Po pomniejszeniu o odpisy aktualizujące.

⁴⁰ Wyjaśnienia Dyrektora DBF (pismo z dnia 31 grudnia 2021 r. IK:665017), potwierdzone przez Sekretarza Stanu Macieja Małeckiego w piśmie z dnia 21 marca 2022 r., znak: IK: 690144.

zostało zaprezentowane w bilansie na dzień 31 grudnia 2020 r. w poz. B.II.1 *Należności z tytułu dostaw i usług, zamiast w poz. B.II.4 Pozostałe należności*⁴¹.
(akta kontroli str. 1789-1799, 1802, 1830-1832)

2.2 Rachunek zysków i strat

W rachunku zysków i strat za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 r. wykazano przychody i zyski w kwocie 4 205 299 082,72 zł, koszty i straty w kwocie 7 188 862 475,28 zł oraz wynik finansowy (stratę) w kwocie 2 983 563 392,56 zł.

Pozycje rachunku zysków i strat, z wyjątkiem stwierdzonych nieprawidłowości, ujęto w sposób kompletny, zgodnie z zasadą memoriału i współmierności, z uwzględnieniem zasady ostrożnej wyceny.

Wynik finansowy prezentowany w rachunku zysków i strat został zaniżony o 2 057 330 399,68 zł z następujących powodów:

- przekazane przez MAP środki z tytułu podwyższenia kapitału zakładowego PLL LOT w kwocie 1 126 274 999,68 zł zostały wykazane w rachunku zysków i strat Ministerstwa w pozycji *Pozostałe koszty operacyjne* zamiast w pozycji bilansu *Należności długoterminowe* (nieprawidłowość nr 1 w tym rozdziale wystąpienia),
- niezasadne było zaliczenie do kosztów finansowych kwoty 139 500 000,00 zł, jako różnicy pomiędzy opłaconą przez MAP wartością emisyjną akcji nowej emisji Spółki Restrukturyzacji Kopalń SA, objętych przez Skarb Państwa (155 000 000,00 zł)⁴² a wartością według cen nominalnych tych akcji (15 500 000,00 zł), według której zaewidencjonowano akcje na koncie 030 *Długoterminowe Aktywa Finansowe*. Nabyte długoterminowe aktywa finansowe powinny być wyceniane według ceny nabycia (nieprawidłowość nr 3.2 w rozdziale 2.1 Bilans),
- niezasadne było zaliczenie do kosztów finansowych kwoty 791 555 400,00 zł, jako różnicy pomiędzy opłaconą przez MAP wartością emisyjną akcji nowej emisji Spółki Restrukturyzacji Kopalń SA, objętych przez Skarb Państwa (870 505 000,00 zł)⁴³ a wartością według cen nominalnych tych akcji (87 950 600,00 zł), według której zaewidencjonowano akcje na koncie 030 *Długoterminowe Aktywa Finansowe*. Nabyte długoterminowe aktywa finansowe powinny być wyceniane według ceny nabycia (nieprawidłowość nr 3.3 w rozdziale 2.1 Bilans).

(akta kontroli str.1466-1716)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W księgach rachunkowych Ministerstwa nieprawidłowo zostało ujęte przekazanie środków z tytułu podwyższenia kapitału zakładowego PLL LOT w kwocie 1 126 274 999,68 zł. Powyższa operacja gospodarcza została zaewidencjonowana na koncie 761 *Pozostałe koszty operacyjne* i wykazana następnie w pozycji E.II rachunku zysków i strat za 2020 r. – *Pozostałe koszty operacyjne* (o łącznej wartości 1 126 681 138,53 zł), co stanowiło naruszenie art. 4 ust. 2 uor, zgodnie z którym operacje gospodarcze ujmuje się w księgach

⁴¹ Pismo z dnia 13 stycznia 2022 r. IK:670078.

⁴² Umowa objęcia akcji w podwyższonym kapitale zakładowym „Spółka Restrukturyzacji Kopalń” Spółka Akcyjna nr 4/III/A/10001/20/DGA zawarta w dniu 29 grudnia 2020 r. w Warszawie, pomiędzy Skarbem Państwa reprezentowanym przez Ministra Aktywów Państwowych a SRK S.A. w Bytomiu.

⁴³ Umowa objęcia akcji w podwyższonym kapitale zakładowym „Spółka Restrukturyzacji Kopalń” Spółka Akcyjna nr 4/III/A/10001/20/DGA zawarta w dniu 29 grudnia 2020 r. w Warszawie, pomiędzy Skarbem Państwa reprezentowanym przez Ministra Aktywów Państwowych a SRK S.A. w Bytomiu.

rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Kwota 1 126 274 999,68 zł stanowiła łączną cenę emisyjną akcji zwykłych imiennych serii G, o łącznej wartości nominalnej 140 784 374,96 zł, wyemitowanych przez Polskie Linie Lotnicze „LOT” SA („PLL LOT”) i objętych przez Skarb Państwa reprezentowany przez Ministra Aktywów Państwowych na podstawie umowy objęcia akcji zawartej 29 grudnia 2020 r. Zgodnie z powyższą umową Minister Aktywów Państwowych zobowiązał się wnieść do PLL LOT wkład pieniężny w wysokości równej cenie emisyjnej. Cena emisyjna w kwocie 1 126 274 999,68 zł została wpłacona na rachunek PLL LOT 30 grudnia 2020 r. Natomiast 5 marca 2021 r. w Krajowym Rejestrze Sądowym dokonano wpisu podwyższenia kapitału zakładowego PLL LOT o kwotę 140 784 374,96 zł.

Według wyjaśnień Dyrektor DBF: „Z uwagi na fakt, że Spółka PLL LOT SA w tym czasie nie była w nadzorze Ministra Aktywów Państwowych, zrealizowany wydatek z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 odniesiono w pozostałe koszty operacyjne”⁴⁴.

Zdaniem NIK wkład pieniężny wniesiony przez Ministra Aktywów Państwowych do PLL LOT, do momentu wpisu podwyższenia kapitału spółki do KRS, stanowił długoterminową należność Ministerstwa⁴⁵. W wyniku nieprawidłowego ujęcia w księgach rachunkowych opisanego wyżej zdarzenia, pozostałe koszty operacyjne w rachunku zysków i strat za 2020 r. zostały zawyżone o 1 126 274 999,68 zł, natomiast należności długoterminowe (poz. A.III w aktywach bilansu na dzień 31 grudnia 2020 r.) zostały zaniżone o tę samą kwotę. Powyższy błąd stanowi 0,9% sumy bilansowej, a tym samym przekracza próg istotności o którym mowa w §13 ust. 22 *Polityki rachunkowości* obowiązującej w 2020 r., ustalony na poziomie 0,1% sumy bilansowej wykazanej w sprawozdaniu Ministerstwa⁴⁶. Odpowiedzialność za nieprawidłowość ponosi Główny Księgowy. W ocenie NIK błąd uznany za istotny, popełniony w 2020 r. powinien zostać skorygowany w księgach roku 2021 r. i zaewidencjonowany na koncie 800 *Fundusz jednostki*.

NIK zwraca uwagę, że nieprawidłowo zaewidencjonowane zostały w księgach rachunkowych 2021 r. akcje serii G. Akcje te, po rejestracji podwyższenia kapitału w PLL LOT, ujęto w wartości nominalnej, tj. 140 784 374,96 zł, co stanowiło naruszenie art. 35 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym nabyte lub powstałe aktywa finansowe oraz inne inwestycje ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich nabycia albo powstania, według ceny nabycia albo ceny zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne.

(akta kontroli str. 1468-1475, 1498-1591, 1791-1797)

2. Decyzja Ministra Aktywów Państwowych z dnia 29 stycznia 2020 r. określająca Operatorowi Gazociągów Przesyłowych Gaz-System SA kwotę do zwrotu w wysokości 315 373,99 zł została ujęta w księgach rachunkowych MAP na kontach 240 *Pozostałe rozrachunki* (strona Winien) oraz 720 Przychody z tytułu dochodów budżetowych (strona Ma), natomiast po uzyskaniu informacji o dokonaniu zwrotu przez spółkę w księgach rachunkowych MAP dokonano

⁴⁴ Wyjaśnienia Dyrektor DBF (pismo z dnia 30 grudnia 2021 r. IK:665017), potwierdzone przez Sekretarza Stanu Macieja Małeckiego w piśmie z dnia 21 marca 2022 r., znak: IK: 690144.

⁴⁵ Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt. 12 ustawy o rachunkowości przez aktywa rozumie się „kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych”.

⁴⁶ Suma bilansowa w sprawozdaniu finansowym Ministerstwa za 2020 r. wynosiła 126 004 110 608,54 zł.

księgowania na kontach: 761 *Pozostałe koszty operacyjne* (strona Winien) oraz 240 *Pozostałe rozrachunki* (strona Ma). W ocenie NIK nieprawidłowe jest ewidencjonowanie powyższych zdarzeń na kontach wynikowych prezentowanych w różnych segmentach rachunku zysków i strat, tj. w przychodach netto z podstawowej działalności operacyjnej oraz w pozostałych kosztach operacyjnych. Stanowiło to naruszenie wyrażonego w art. 4 ust. 2 uor wymogu ujmowania operacji gospodarczych oraz wykazywania w ich księgach rachunkowych zgodnie z treścią ekonomiczną oraz naruszenie zasad funkcjonowania konta 720, określonych w załączniku nr 3 do *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*. Według wyjaśnień Rady Ministra: „Należność dotycząca Operatora Gazociągów Przesyłowych Gaz-System SA omyłkowo zaksięgowana została na koncie Ma 720 Przychody z tytułu dochodów budżetowych zamiast na koncie 760 Pozostałe przychody operacyjne”⁴⁷. Odpowiedzialność za nieprawidłowość ponosi Główny Księgowy.

(akta kontroli str. 1592-1609, 1830-1832)

2.3 Zestawienie zmian w funduszu jednostki

W sprawozdaniu *Zestawienie zmian w funduszu jednostki* za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 r. dane dotyczące stanu początkowego na 2020 r., zgodne były ze stanem końcowym sprawozdania za 2019 r. Stan Funduszu na koniec 2020 r. był zgodny z wielkością wykazaną w bilansie oraz z saldem konta 800 *Fundusz jednostki*, a wykazany w sprawozdaniu wynik finansowy – zgodny z rachunkiem zysków i strat.

Poszczególne pozycje sprawozdania w zakresie zwiększenia funduszu (25 380 412 157,99 zł) oraz zmniejszenia funduszu (22 262 616 752,74 zł), ustalono na podstawie ewidencji analitycznej do konta 800 *Fundusz jednostki*, którą w 2020 r. prowadzono w podziale na poszczególne części budżetu: 26-Łączność, 47-Energia, 48-Gospodarowanie złożami kopalin i 55-Aktywa państwowe, oraz według tytułów odpowiadających poszczególnym wierszom sprawozdania.

Z uwagi na specyfikę aktywów, gdzie dominującą pozycją (99,9%) są długoterminowe aktywa finansowe (udziały/akcje spółek handlowych) oraz w związku z występowaniem różnych tytułów pozycji sprawozdania, tj.: *inne zwiększenia* oraz *inne zmniejszenia* funduszu, które również są dominującymi pozycjami sprawozdania, NIK wskazuje na potrzebę dostosowania i prowadzenia ewidencji szczegółowej konta 800 *Fundusz Jednostki*, w sposób zapewniający możliwość ustalenia *innych zwiększeń i zmniejszeń* funduszu jednostki, według poszczególnych tytułów. W tym celu niezbędne jest dokładniejsze wyodrębnienie analityczne w ramach *Innych zwiększeń i Innych zmniejszeń* tak, aby zapewnić ewidencję według poszczególnych tytułów operacji, grup operacji występujących w jednostce, w zakresie: obrotu aktywami, przekazania nadzoru innym organom i przekazania im ewidencji, jak również wyceny (w tym zwiększania/zmniejszania odpisów aktualizujących).

W księgach 2020 r. na kontach analitycznych funduszu jednostki, dokonywano szeregu zapisów wewnętrznych (korygujących-porządkujących) bez zachowania czystości obrotów. Taki stan powodował, iż ustalenie poprawnych wartości wykazywanych w poszczególnych pozycjach sprawozdania „*Zestawienie zmian funduszu*”, wymagało dodatkowej analizy i selekcji zapisów księgowych.

(akta kontroli str.41-55, 419-425)

⁴⁷ Pismo z dnia 13 stycznia 2022 r. IK:670078.

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

2.4 Informacja dodatkowa

Ministerstwo sporządziło informację dodatkową według wzoru stanowiącego załącznik nr 12 do *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*⁴⁸, gdzie ustalony jest zakres informacji, które powinny zostać zawarte w tej części sprawozdania finansowego. Jak wynika z wyjaśnień Rady Ministra⁴⁹, brak jest dodatkowych objaśnień (wytycznych), jaką szczegółowość danych należy prezentować w tym dokumencie.

Informacja dodatkowa, sporządzona z wykorzystaniem systemu Trezor, obejmowała Wprowadzenie do sprawozdania finansowego (część I) oraz Dodatkowe informacje i objaśnienia (część II).

Według wyjaśnień Rady Ministra: „System Trezor ma ograniczoną liczbę znaków”, co może wpływać na zakres i szczegółowość przedstawianych danych w Informacji dodatkowej, np. w pkt. 1.4 *podstawowy przedmiot działalności jednostki* „ujęto wiodący przedmiot działalności, tj. cz. 48-Gospodarka złożami kopalin i cz. 55-Aktywa państwowe”, natomiast nie zamieszczono informacji o cz. 26-Łączność włączonej do MAP z dniem 8 października 2020 r.

NIK zwraca uwagę, że w informacji dodatkowej w pkt. I.4 *Omówienie przyjętych zasad (polityki) rachunkowości* podano wyłącznie informację o umarzaniu środków trwałych metodą liniową oraz krótką informację o metodach wyceny jedynie niektórych aktywów, natomiast nie opisano innych istotnych przyjętych w MAP zasad (polityki) rachunkowości. Jak wynika z wyjaśnień Rady Ministra, w pkt. I.4 informacji dodatkowej przedstawiono główną informację o umarzaniu środków trwałych metodą liniową, z uwagi, iż wcześniej w tym punkcie powołano się na Zarządzenie Ministra Aktywów Państwowych z dnia 31 grudnia 2020 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości w Ministerstwie Aktywów Państwowych), które jest dostępne jako obowiązujący akt prawny i zawiera uszczegółowienie zasad umarzania środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Zgodnie z §23 ust. 9 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*, informacja dodatkowa powinna zawierać informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 12 do tego rozporządzenia. W szczególności w części I informacji dodatkowej (Wprowadzenie do sprawozdania finansowego) powinny zostać omówione przyjęte zasady (polityka) rachunkowości, w tym metody wyceny aktywów i pasywów, także amortyzacji (pkt. I 4 załącznika nr 12 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*). W ocenie NIK w pkt. I.4 właściwe byłoby zatem przedstawienie w sposób zwięzły istotnych informacji w ww. zakresie, nie zaś - odsyłanie do innego dokumentu o złożonej strukturze i podlegającego okresowym aktualizacjom.

(akta kontroli str. 1789-1804)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

⁴⁸ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

⁴⁹ Pismo z dnia 31 grudnia 2021 r., znak: IK: 665017.

1. W informacji dodatkowej w pkt. 1.7 *Dane o odpisach aktualizujących należności*⁵⁰ błędnie wykazano kwoty zwiększeń odpisów aktualizujących wartość należności (0,00 zł) oraz ich stanu na koniec roku obrotowego (0,00 zł). Natomiast saldo Ma konta 290 *Odpisy aktualizujące należności* na dzień 31 grudnia 2020 r. wynosiło 1.225.108,20 zł i w tej wysokości zostały zaewidencjonowane na tym koncie zwiększenia odpisów (obroty Ma) w 2020 r. Stanowi to naruszenie art. 4 ust. 1a uor, zgodnie z którym jednostka, w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego, obowiązana przedstawiać wszelkie dodatkowe informacje konieczne do spełnienia tego obowiązku w informacji dodatkowej. Zgodnie §23 ust. 9 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*, informacja dodatkowa powinna zawierać informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 12 do tego rozporządzenia. W szczególności w informacji dodatkowej powinny znaleźć się dane o odpisach aktualizujących wartość należności, ze wskazaniem stanu na początek roku obrotowego, zwiększeniach, wykorzystaniu, rozwiązaniu i stanie na koniec roku obrotowego (pkt. II 1.7 załącznika nr 12 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*).

Jak wynika z wyjaśnień Rady Ministra w informacji dodatkowej nie wykazano odpisów aktualizujących dotyczących dwóch kontrahentów w łącznej wysokości 1 225 108,20 zł z uwagi na fakt, że powyższe należności stanowiły przychody budżetu państwa i nie były ujmowane jako należności budżetowe⁵¹. Odpowiedzialność za nieprawidłowość ponosi Główny Księgowy.

W ocenie NIK w informacji dodatkowej, stanowiącej część sprawozdania finansowego Ministerstwa, dane wynikające z ksiąg rachunkowych powinny być wykazywane w sposób kompletny.

(akta kontroli str. 1799, 1802)

2. W informacji dodatkowej w pkt. 2.3 *Kwota i charakter poszczególnych pozycji przychodów lub kosztów o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie* nie zostały wykazane przychody z tytułu finansowania zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 ze środków Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, ujęte na koncie 760 *Pozostałe przychody operacyjne* w kwocie 1 126 274 999,68 zł. Stanowi to naruszenie art. 4 ust. 1a uor, zgodnie z którym jednostka, w celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego, obowiązana przedstawiać wszelkie dodatkowe informacje konieczne do spełnienia tego obowiązku w informacji dodatkowej. Zgodnie z §23 ust. 9 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*, informacja dodatkowa powinna zawierać informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 12 do tego rozporządzenia. W szczególności w informacji dodatkowej powinny znaleźć się dane dotyczące poszczególnych pozycji przychodów lub kosztów o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie (pkt. II 2.3 załącznika nr 12 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*). Według wyjaśnień Rady Ministra: „Przychody i koszty z tytułu finansowania zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 zostały wykazane w poz. 2.5 Inne Informacje”⁵². W ocenie NIK zamieszczenie w pkt 2.5 Informacji dodatkowej objaśnienia dotyczącego dokapitalizowania PLL

⁵⁰ Dane o odpisach aktualizujących wartość należności, ze wskazaniem stanu na początek roku obrotowego, zwiększeniach, wykorzystaniu, rozwiązaniu i stanie na koniec roku obrotowego, z uwzględnieniem należności finansowych jednostek samorządu terytorialnego (stan pożyczek zagrożonych).

⁵¹ Wyjaśnienia Rady Ministra (pismo z dnia 31 grudnia 2021 r. IK:665017), potwierdzone przez Sekretarza Stanu Macieja Małeckiego w piśmie z dnia 21 marca 2022 r., znak: IK: 690144.

⁵² Wyjaśnienia Rady Ministra (pismo z dnia 31 grudnia 2021 r. IK:665017), potwierdzone przez Sekretarza Stanu Macieja Małeckiego w piśmie z dnia 21 marca 2022 r., znak: IK: 690144.

LOT⁵³ (bez wskazania przy tym w sposób jednoznaczny kwoty ujętych w księgach rachunkowych Ministerstwa przychodów) nie może zostać uznane za wypełnienie przez MAP obowiązku przedstawienia informacji wymaganych w ww. pkt. 2.3.

Skutkiem nieprawidłowości było niewłaściwe przedstawienie danych w informacji dodatkowej. Odpowiedzialność za stwierdzoną nieprawidłowość ponosi Główny Księgowy

(akta kontroli str. 1799, 1803)

3. W informacji dodatkowej, w pkt 1.3 *Długoterminowe aktywa* wykazano błędnie kwotę dokonanych w trakcie roku obrotowego odpisów aktualizujących wartość długoterminowych aktywów finansowych, przyjmując wartość salda (Ma) konta 073 *Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe* (5 226 266 251,04 zł), które wskazywało wartość wszystkich dokonanych dotychczas odpisów aktualizujących, również tych z lat poprzednich. Było to niezgodne z załącznikiem nr 12 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości*, według którego należało podać wartość odpisów dokonanych w roku sprawozdawczym. Skutkiem nieprawidłowości była błędna informacja zamieszczona w sprawozdaniu, za co odpowiedzialnymi są osoby sporządzające i podpisujące sprawozdanie; naczelnik wydziału rachunkowości i główny księgowy.

Według wyjaśnień Radcy Ministra⁵⁴(była Główny Księgowy) „w informacji dodatkowej Ministerstwa wskazano saldo strona Ma 073 *Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe* w celu zaprezentowania wszystkich odpisów według stanu na 31.12.2020 r. Ministerstwo zaprezentowało wszystkie zdarzenia gospodarcze, które miały wpływ na wysokość odpisów aktualizujących długoterminowe aktywa finansowe. Wykazanie tylko jednego zmniejszającego odpisu (PGE S.A) nie przedstawiłoby rzetelnie wszystkich zdarzeń gospodarczych związanych z dokonywaniem odpisów na koncie 073 w 2020 r.”

NIK nie podziela powyższego stanowiska. W MAP przyjęto zasadę ewidencjonowania długoterminowych aktywów finansowych według ich wartości nominalnych oraz – dokonywania odpisów aktualizujących długoterminowych aktywów finansowych w przypadkach, gdy według wyceny rynkowej (dotyczy spółek notowanych na GPW) wartość spółki spada poniżej sumy wartości wszystkich udziałów/akcji według ich cen nominalnych.

W 2020 r., w związku z wyceną spółek na ostatniej sesji GPW, MAP dokonało odpisu aktualizującego wartości akcji PGE SA (1 566 556 783,08 zł) oraz zmniejszenia odpisów dokonanych w latach poprzednich, w związku ze wzrostem notowań: TAURON SA (570 049 951,50 zł), Ruch Chorzów SA (152 055,43 zł), Regmon SA (22,91 zł). Taki stan dotyczył roku 2020 i powinien być ujęty w informacji dodatkowej.

(akta kontroli str.41-55, 1799, 1802-1803)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ocenia sprawozdanie finansowe Ministerstwa za 2020 r. Ministerstwo nieprawidłowo ujęło w księgach rachunkowych operację przekazania przez MAP środków z tytułu podwyższenia kapitału zakładowego PLL LOT, jak również nieprawidłowo wyceniło akcje Spółki Restrukturyzacji Kopalń SA, opłacone przez MAP i objęte przez Skarb Państwa w ramach dwóch nowych emisji.

⁵³ O treści: „W 2020 r. Ministerstwo Aktywów Państwowych przekazało kwotę 1.126.274.999,68 zł z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na dokapitalizowanie Polskich Linii Lotniczych LOT S.A. zgodnie z zawartą umową objęcia akcji na podwyższenie kapitału, umowa nr 1/III/A/2/FP-COVID-19/20/DN2”.

⁵⁴ Pismo znak IK: 665017 z 31 grudnia 2021 r.

Na skutek powyższych nieprawidłowości niezgodnie ze stanem faktycznym zaprezentowane zostały w bilansie długoterminowe aktywa finansowe oraz należności długoterminowe, a koszty ujęte w rachunku zysków i strat zostały zawyżone o 2 057 330 339,68 zł, co stanowi 1,65% sumy bilansowej. Stwierdzone nieprawidłowości znacząco przekroczyły próg istotności ustalony w Polityce rachunkowości Ministerstwa na poziomie 0,1% sumy bilansowej.

IV. Uwagi i wnioski

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

Wnioski

1. Dokonanie w księgach rachunkowych Ministerstwa za 2021 r. korekty błędu, popełnionego w 2020 r., dotyczącego nieprawidłowego ujęcia wniesienia wkładu pieniężnego do PLL LOT i odniesienie kwoty tej korekty na fundusz jednostki.
2. Przeprowadzenie analizy poszczególnych pozycji długoterminowych aktywów finansowych w celu doprowadzenia ich wyceny do zgodności z przepisami art. 28 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości.
3. Przeprowadzenie weryfikacji poszczególnych pozycji wartości niematerialnych i prawnych pod kątem ich przydatności do gospodarczego wykorzystania.
4. Ujęcie w księgach rachunkowych operacji związanych z objęciem przez Skarb Państwa akcji nowej emisji PHN SA, pokrytej wkładem niepieniężnym (akcjami innych spółek).
5. Przeprowadzenie analizy i dokonanie realnej wyceny wartości udziałów Skarbu Państwa w Spółce z o.o. *Bosacka Development Partners*.
6. Uzupelnienie instrukcji inwentaryzacyjnej w zakresie zadań związanych z obowiązkiem przeprowadzania inwentaryzacji rocznej, w szczególności wskazanie obowiązku inwentaryzacji składników majątkowych nie będących własnością jednostki.
7. Sporządzanie przez Komisję Inwentaryzacyjną sprawozdania z przebiegu inwentaryzacji, zgodnie z ustaleniami instrukcji inwentaryzacyjnej.
8. Przedstawianie w Informacji dodatkowej kompletnych informacji i wyjaśnień, w tym danych liczbowych i opisowych, w zakresie ustalonym w załączniku nr 12 *rozporządzenia w sprawie rachunkowości* i w sposób zapewniający odbiorcom zrozumienie pozostałych elementów sprawozdania finansowego Ministerstwa.
9. Stworzenie procedur kontroli wewnętrznej zapewniających kompletność i sprawdzalność prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz bezbłędną prezentację sytuacji finansowej jednostki w sprawozdaniu finansowym

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Warszawa, dnia 9 maja 2022 r.

Prezes
Najwyższej Izby Kontroli
/-/ Marian Banaś

Zmian w wystąpieniu pokontrolnym dokonał:
Najwyższa Izba Kontroli
Departament Gospodarki,
Skarbu Państwa i Prywatyzacji
p.o. Dyrektora Maciej Maciejewski
z up.: p.o. wicedyrektora
Michał Wilkowicz
/-/