



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji

KGP-4100-001-03/2014

P/14/001

TEKST UJEDNOLICONY

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

***Tekst dokumentu ujednolicony po rozpatrzeniu zastrzeżeń
– zgłoszonych do wystąpienia pokontrolnego –
przez Zespół Orzekający Komisji Rozstrzygającej w Najwyższej Izbie Kontroli***

(Uchwała Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej NIK Nr KPK/KPO-415-132/2014 z dnia 29 maja 2014 r.)

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/14/001 – Wykonanie planu finansowego Polskiego Centrum Akredytacji w 2013 r.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji
Kontroler	Piotr Piątkiewicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 86904 z dnia 8 stycznia 2014 r.
Jednostka kontrolowana	Polskie Centrum Akredytacji ¹ ul. Szczotkarska 42, 01-382 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pan Eugeniusz W. Roguski – Dyrektor Polskiego Centrum Akredytacji od dnia 1 stycznia 2009 r.

(dowód: akta kontroli str. 1, 311-313, 620)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie² działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Uzasadnieniem oceny ogólnej są następujące nieprawidłowości stwierdzone w toku kontroli:

- przekroczenie o 133% funduszu wynagrodzeń, co stanowiło naruszenie art. 16 ust. 1 pkt 8³ *ustawy z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej*⁴,
- niedochodzenie należności w kwocie 16,2 tys. zł wskutek rezygnacji z ich windykowania,
- dokonanie niecelowych i niegospodarnych wydatków na zakup usług oraz przedmiotów reklamowych w łącznej kwocie 123,6 tys. zł,
- nienaliczanie odsetek od nieterminowych płatności,
- nieuwzględnienie w planie kosztów umów zleceń oraz pochodnych od wypłat z tego tytułu, tj. składek na ubezpieczenia społeczne i Fundusz Pracy,
- niezasadne ujmowanie w planie finansowym kosztów umów cywilnoprawnych zawieranych z audytorami w pozycji „Pozostałe usługi obce”,
- zawieranie umów cywilnoprawnych w warunkach, w których zgodnie z art. 22 § 1 *Kodeksu Pracy*⁵ powinna być zawarta umowa o pracę, co stanowiło wykroczenie przeciwko prawom pracownika⁶.

¹ Dalej: PCA lub Centrum.

² W kontroli wykonania w 2013 roku budżetu państwa w 2013 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

³ Wielkość wynagrodzeń (...) nie może przekroczyć w roku 2013 r. wielkości wynagrodzeń zaplanowanych w ustawie budżetowej na rok 2012 z dnia 2 marca 2012 r. (Dz.U. z 2012 r., poz. 273).

⁴ Dz. U. z 2012 r. poz. 1456 – dalej ustawa o budżecie.

⁵ Dz.U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94 ze zm.: Przez nawiązanie stosunku pracy pracownik zobowiązuje się do wykonywania pracy określonego rodzaju na rzecz pracodawcy i pod jego kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonym przez pracodawcę.

⁶ Art. 281 pkt 1 Kodeksu Pracy.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Proces planowania i zmian w planie przychodów i kosztów.

Opis stanu
faktycznego

W dniu 23 marca 2012 r. dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów Ministerstwa Gospodarki⁷ zwróciła się z prośbą do Dyrektora PCA o przygotowanie aktualizacji planu finansowego Centrum na lata 2012-2015, informując jednocześnie, że przy określaniu poziomu wydatków na lata 2013 – 2015 należy stosować przepisy art. 112a⁸ ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁹ (dalej *uofp*). Projekt planu, pozytywnie zaopiniowany przez Radę ds. Akredytacji, przekazany został w dniu 27 marca 2012 r. W projekcie na 2013 r. zakładano wzrost funduszu wynagrodzeń do poziomu 7 000 tys. zł (wobec planowanych 6 000 tys. zł w 2012 r.), skorygowano także kwoty pochodnych od wynagrodzeń tj. składek na ubezpieczenie społeczne i fundusz pracy.

W dniu 25 kwietnia 2012 r. dyrektor DBF MG zwróciła się z prośbą o skorygowanie przekazanego projektu w zakresie wynagrodzeń, w nawiązaniu do wcześniejszego pisma z dnia 23 marca 2012 r. W odpowiedzi z dnia 26 kwietnia 2012 r. Dyrektor PCA poinformował, że pozostawia plan budżetu bez zmian, argumentując m.in., że PCA jako jednostka prowadząca samodzielną gospodarkę finansową¹⁰ i nie korzystająca z żadnych dotacji z budżetu, utrzymuje się wyłącznie z wpływów z własnej działalności realizując zadania zlecone przez państwo. Realizacja nowych zadań oraz kontynuacja działalności na rzecz rozwoju akredytacji wymaga zaś wzrostu funduszu płac.

W dniu 9 lipca 2012 r. zastępca dyrektora DBF MG zwrócił się z prośbą do Dyrektora PCA o przygotowanie projektu planu finansowego Centrum na 2013 r., informując, że zgodnie z przyjętymi przez Radę Ministrów *Założeniami projektu budżetu państwa na rok 2013*, przy określaniu poziomu wydatków należy stosować przepisy art. 112a *uofp*.

W przesłanym w dniu 13 lipca 2012 r. projekcie planu finansowego na 2013 r. wysokość przychodów i kosztów określono na poziomie 20 000 tys. zł. W PCA nie zaplanowano zysku¹¹. Fundusz wynagrodzeń określono na 7 000 tys. zł (całość planowanej kwoty stanowiły wynagrodzenia osobowe, nie planowano wynagrodzeń bezosobowych). PCA argumentowało w uzasadnieniu m.in., że koszty działalności Centrum Akredytacji, w tym wynagrodzenia pracowników, pokrywane są z przychodów Centrum¹².

W dniu 30 lipca 2012 r. zastępca dyrektora DBF MG zwrócił się z prośbą o skorygowanie przekazanego projektu w zakresie wynagrodzeń wskazując, że Minister Finansów w piśmie z dnia 27 lipca 2012 r. poinformował, że wielkość kosztów, w tym wynagrodzeń osobowych ujętych w planach finansowych w podległych i nadzorowanych jednostkach sektora finansów publicznych, nie może być wyższa niż wielkość kosztów wynikających z planów finansowych na rok 2012. W odpowiedzi¹³ PCA pozostawiło plan budżetu bez zmian przedstawiając argumentację podobną do tej, która zawarta została w piśmie z dnia 26 kwietnia 2012 r. W opinii PCA pozo-

⁷ Dalej: DBF MG.

⁸ Kwota wydatków budżetu państwa na zadania publiczne nie może być większa niż kwota środków planowanych na ich realizację w roku poprzednim (...) - reguła ta obowiązywała na etapie planowania (2012 r.) i wykonania planu (2013 r.)

⁹ Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

¹⁰ Art. 29 ust. 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. o systemie oceny zgodności (Dz. U. z 2010 r. Nr 138, poz. 935 ze zm.).

¹¹ Zgodnie z wymogami art. 4 ust. 7 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) Nr 765/2008 z dnia 9 lipca 2008 r. ustanawiającego wymagania w zakresie akredytacji i nadzoru rynku odnoszące się do warunków wprowadzania produktów do obrotu, i uchylającego rozporządzenie (EWG) nr 339/93 (Dz. U. UE z 2008 r. Nr 218, s. 30), PCA prowadzi działalność nienastawioną na osiągnięcie zysku.

¹² Art. 29 ust. 3 ustawy o systemie zgodności.

¹³ Z dnia 2 sierpnia 2012 r.

stawienie funduszu wynagrodzeń na tym samym poziomie zagraża rzetelnemu wypełnianiu obowiązków ustawowych w zakresie prawidłowego nadzoru nad systemem oceny zgodności, może powodować opóźnienia w realizacji ocen, problemy z realizacją nowych wniosków o akredytację.

Nie uwzględniając powyższej argumentacji, DBF MG w dniu 8 lutego 2013 r. przesłał do Centrum plan finansowy zgodny z tym, który został ujęty w *ustawie budżetowej na rok 2013*¹⁴. Przychody ustalono na 20 000 tys. zł., koszty na 19 000 tys. zł., w tym min. pozostałe usługi obce 9 000 tys. zł. oraz wynagrodzenia 6 000 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 2-48, 200-254, 276-299)

Ustalone
nieprawidłowości

- W planie finansowym koszty realizacji tzw. kontraktów z audytorami (planowana wartość – 7 040 tys. zł. tj. 37% wszystkich kosztów) ujęto w pozycji „Pozostałe usługi obce”, zamiast w pozycji „Wynagrodzenia bezosobowe”. W 2013 r. koszty realizacji tych kontraktów wyniosły 6 879 tys. zł (97,7% planu). Do usług obcych zalicza się, wynikające z faktur dostawców, koszty wykonanych na rzecz jednostki wszelkiego rodzaju robót i usług przez inne jednostki gospodarcze, natomiast w ramach wynagrodzeń bezosobowych ewidencjonuje się wypłaty pieniężne wypłacane przez jednostkę pracownikom lub innym osobom fizycznym, jako wynagrodzenie za wykonaną na jej rzecz pracę, bez względu na charakter stosunku pracy¹⁵. W PCA, w wyniku realizacji kontraktów dokonuje się wypłat osobom fizycznym, jako wynagrodzenie za wykonaną na rzecz PCA pracę. W związku z powyższym, koszty związane z ich realizacją powinny być ewidencjonowane w pozycji *Wynagrodzenia bezosobowe*. Według wyjaśnień Głównej Księgowej PCA¹⁶, kontrakty z audytorami i wypłaty z tego tytułu w PCA zawsze były pokazywane jako umowy o dzieło i klasyfikowane jako *usługi obce*. Argument ten, w ocenie NIK, nie stanowi usprawiedliwienia dla niewłaściwego klasyfikowania tych wynagrodzeń do usług obcych. NIK zwraca przy tym uwagę, że w sporządzanych corocznie sprawozdaniach finansowych¹⁷, kwoty wynikające z realizacji umów z audytorami wykazywane były poprawnie w pozycji *Wynagrodzenia*. Oznacza to, że kwoty wydatków z tego tytułu wykazywane były w sprawozdaniu finansowym odmiennie niż w planie finansowym.

(dowód: akta kontroli str. 53-161, 356, 531-538, 543, 631-633, 782-787)

- W planie finansowym na 2013 r. nie uwzględniono kosztów związanych z umowami-zleceniami oraz pochodnymi od wypłat z tego tytułu, tj. składek na ubezpieczenia społeczne i Fundusz Pracy, pomimo iż powinny być one zaplanowane. Łącznie w 2013 r. z tytułu umów-zleceń¹⁸ wydatkowano 1 128,9 tys. zł, a na ZUS, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych 154,4 tys. zł. Umowy takie zawierano z osobami nowozatrudnionymi w PCA, a także z osobami, z którymi w związku z uzyskaniem prawa do świadczenia emerytalnego, rozwiązywano stosunek pracy.

NIK ocenia negatywnie, pod względem rzetelności, fakt że PCA, pomimo wiedzy o zaciągniętych zobowiązaniach, nie uwzględniło ich w planie finansowym. Przykładowo, w 2012 r. tj. na etapie planowania przychodów i kosztów na 2013 r., podpisano umowy zlecenia z pięcioma pracownikami, z którymi rozwiązano

¹⁴ Ustawa z dnia 25 stycznia 2013 r., Dz. U z 2013 r., poz. 169 ze zm., zmieniona przez ustawę z dnia 27 września 2013 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2013. Dz. U z 2013 r., poz. 1212 dalej: *ustawa budżetowa*.

¹⁵ Patrz m.in. „Wzorcowy plan kont 2012 z komentarzem”, Tadeusz Naumiuk, Warszawa 2011 r.

¹⁶ Wyjaśnienia z dnia 31 marca 2014 r.

¹⁷ Badanych każdorazowo przez biegłego rewidenta i przekazywanych następnie Ministrowi Gospodarki

¹⁸ Bez umów zleceń podpisanych z własnymi pracownikami, które zostały zawarte w ramach realizacji projektu Unii Europejskiej dotyczącego wsparcia Białorusi w obszarze zapewnienia jakości i bezpieczeństwa żywności, wydatki wynikające z umów brutto wyniosły 258,6 tys. zł.

umowy o pracę¹⁹. PCA zawarło także siedem umów zleceń z osobami po raz pierwszy zatrudnionymi w Centrum. Spośród ww. 12 umów zleceń, osiem generowało zobowiązania PCA na 2013 r., a mimo to koszty z tym związane nie zostały ujęte w planie finansowym na 2013 r.

Dokonanie wydatku niemieszczącego się w planie jednostki sektora finansów publicznych wypełnia przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określone w art. 11 *ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*²⁰.

(dowód: akta kontroli str. 356-397, 402-440, 531-538, 631-633)

- W PCA nie została ustalona procedura tworzenia planu finansowego. Procedura taka, zdaniem NIK, powinna obejmować m.in. zakres odpowiedzialności osób uczestniczących w tym procesie oraz zakres i terminowość prac poszczególnych komórek organizacyjnych. W ocenie NIK, system planowania w PCA będący wyłącznie w gestii Głównego Księgowego, oparty w praktyce o analizę porównawczą w stosunku do roku poprzedniego zamiast rzeczywistej analizy potrzeb, nie zapewnia rzetelnej kontroli zarządczej w obszarze planowania finansowego. Obowiązek sprawowania takiej kontroli spoczywa na kierowniku jednostki sektora finansów publicznych (art. 69 uofp).

(dowód: akta kontroli str. 788-793, 811-817, 824-830)

2. Księgi rachunkowe.

Opis stanu
faktycznego

Centrum posiada opracowane i zatwierdzone do stosowania procedury kontroli finansowo-księgowej dokumentów. Zatwierdzanie zapisów księgowych odbywało się na bieżąco. Dokumentacja zasad rachunkowości spełniała wymagania określone w art. 10 ust. 1 *ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości*²¹

W PCA funkcjonuje system finansowo – księgowy [...] z 2011 r. Zapewnia on ujęcie danych w porządku chronologicznym, ujmowanie w dzienniku wyłącznie zapisów sprawdzonych, automatyczną kontrolę zapisów oraz niedostępność zbioru dla modyfikacji poza wprowadzaniem uzasadnionych korekt.

W celu oceny rzetelności prowadzenia ksiąg rachunkowych przeprowadzono badanie w zakresie poprawności formalnej dowodów i zapisów księgowych (testy kontroli) oraz wiarygodności zapisów księgowych pod kątem prawidłowości wartości transakcji (zgodność z fakturą oraz zgodność faktury z umową, zamówieniem), okresu księgowania, ujęcia na kontach syntetycznych i analitycznych. Próbkę do badania wyznaczono ze zbioru dowodów księgowych będących fakturami lub dokumentami równoważnymi fakturom i stanowiących podstawę płatności w 2013 r. oraz odpowiadających tym dokumentom zapisów księgowych. Spośród ww. pozycji, w sposób celowy, nie eliminowano zapisów dotyczących wynagrodzeń osobowych, bezosobowych i ich pochodnych – ze względu na istniejące ryzyko wystąpienia w tym zakresie nieprawidłowości. Wyeliminowano natomiast zapisy odpowiadające poleceniom przelewu i wyciągom bankowym oraz zapisy dotyczące transakcji o niewielkiej wartości (poniżej 50 zł), a także zapisy dotyczące odpisów na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych i opłat na rzecz PFRON.

¹⁹ Umowy obowiązywały odpowiednio - jedna od stycznia 2012 r., dwie od kwietnia 2012 r., jedna od czerwca 2012 r. i jedna od sierpnia 2012 r.

²⁰ Dz. U z 2013 r. poz. 168.

²¹ Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm. Dalej: *uor*.

²² Informacja wyłączona przez NIK na podstawie art. 5 ust. 2 *ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej* (Dz. U Nr 112, poz. 1198 ze zm.), w związku z art. 11 ust. 4 *ustawy z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji* (Dz. U z 2003 r. Nr 153, poz. 1503 ze zm.). Wyłączenia dokonano ze względu na ochronę interesu podmiotu gospodarczego – tajemnica przedsiębiorstwa

Z określonego w powyższy sposób zbioru dokonano losowania statystyczną metodą monetarną²³ próby 105 dowodów i odpowiadających im zapisów księgowych, dokumentujących operacje gospodarcze o wartości 2 476 tys. zł. Wydatki objęte badaniem stanowiły 12,6% zrealizowanych kosztów PCA.

Nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie spełnienia wymogów formalnych dotyczących poprawności dowodu, kontroli bieżącej i dekretacji dowodu oraz poprawności zapisu dowodu w księgach rachunkowych.

(dowód: akta kontroli 174-199, 398-401, 621-627)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

W zakładowym planie kont nie została wyodrębniona ewidencja księgowa wydatków w układzie zadaniowym. W PCA zaniechano utworzenia powyższego konta, kierując się tym, że PCA realizuje jedno działanie 6.1.2.1. *Realizacja zadań ułatwiających rozwój przedsiębiorstw*, a więc uznano, że wszystkie koszty ponoszone przez PCA dotyczą realizacji tego działania.

NIK zwraca uwagę, że nie zostały wydzielone koszty pośrednie niezwiązane z działalnością merytoryczną jednostki. Wyodrębnia się je w ramach funkcji 22 „Planowanie strategiczne oraz obsługa administracyjna i techniczna”²⁴, w której wykazuje się m.in. wydatki na: zarządzanie systemem bezpieczeństwa informacji, wydatki związane z audytem, zarządzaniem jakością oraz obsługą administracyjną (zarządzanie zasobami ludzkimi oraz obsługą finansowo-księgową).

(dowód: akta kontroli str. 324, 325, 628-630)

3. Sprawozdania finansowe.

Opis stanu
faktycznego

PCA sporządza sprawozdania finansowe dotyczące:

- a) należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N),
- b) zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Roczne sprawozdania (sporządzone za IV kwartał 2013 r.) przekazują prawdziwy obraz należności i zobowiązań w 2013 r. Zostały sporządzone rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Dotrzymano terminów określonych w *rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*²⁵.

Roczne i półroczne sprawozdanie Rb-BZ2 – z wykonania planu finansowego państwowej osoby prawnej w układzie zadaniowym sporządzone terminowo przekazano do Ministerstwa Gospodarki.

(dowód: akta kontroli str. 324-346)

4. Wykonanie przychodów i kosztów.

4.1. Przychody i należności

Opis stanu
faktycznego

W planie finansowym stanowiącym załącznik do *ustawy budżetowej*) ustalono przychody Centrum w wysokości 20 000 tys. zł. Kwota ta w planie rzeczowo-finansowym PCA została podwyższona do 20 385 tys. zł. Faktycznie uzyskano 22 771 tys. zł, co stanowiło 114% planu. W stosunku do 2012 r. przychody były wyższe o 1,4%. Przekroczenie planu wynikało przede wszystkim ze wzrostu rytmiczności wykonywania zadań oraz większej od planowanej liczby nowych wniosków o udzielenie

²³ Metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji (MUS).

²⁴ Patrz wytyczne Rady Ministrów „Planowanie w układzie zadaniowym na rok 2013”, Warszawa IX 2012.

²⁵ Dz. U. Nr 43, poz. 247 ze zm.

akredytacji. Ponadto, PCA sporządzając plan na 2013 r., nie uwzględniło przychodów z tytułu udziału w konsorcjum realizującym projekt Unii Europejskiej dotyczący wsparcia Białorusi w obszarze zapewnienia jakości i bezpieczeństwa żywności. Nieujęcie tej pozycji w planie spowodowane było przyczynami obiektywnymi, gdyż udział PCA w konsorcjum uzależniony był od zmieniających się i trudnych do przewidzenia wymagań.

Nadwyżki środków pieniężnych były przekazywane na rachunek SP zarządzany przez Ministra Finansów, zgodnie z art. 48 ust. 2 *uofp*. Przychody finansowe z tego tytułu w postaci odsetek bankowych (kwalifikowane do pozostałych przychodów) wyniosły 260 tys. zł. Stan środków pieniężnych na koniec 2013 r. wyniósł 9 946 tys. zł., z tego 8 844 tys. zł. stanowiły środki przekazane w depozyt typu overnight. Przekazywanie do depozytu wolnych środków nie stanowiło zagrożenia dla terminowej realizacji zadań Centrum.

Należności Centrum ogółem na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosły 518 tys. zł, to jest o niespełna 30% więcej od kwoty przyjętej w planie finansowym (400 tys. zł) i 67% stanu należności z końca 2012 r. (775 tys. zł). Zaległości wyniosły 114 tys. zł (22% należności ogółem). W 2013 r. rozłożono na raty należności od 10 kontrahentów, przy czym wszystkie zostały zapłacone w 2013 r. W dniu 31 grudnia 2013 r. nie było należności przedawnionych.

(dowód: akta kontroli str. 162-199, 309, 310, 354-361)

Ustalone
nieprawidłowości

- W PCA w ogóle nie naliczono i nie wystawiano not odsetkowych od niezapłaconych w terminie należności. Jest to nieprawidłowość o charakterze systemowym, stwarzająca ryzyko zaniżenia przychodów PCA, a tym samym osiąganego zysku. Obowiązująca w 2013 r.²⁶ *Procedura PA-06 rozliczeń finansowych związanych z procesami akredytacji i nadzoru* w sposób szczegółowy określała zasady monitorowania wpłat za wystawione faktury, natomiast nie określała kwestii naliczania odsetek od niezapłaconych w terminie należności. Z polityki rachunkowości PCA wynika, że należności wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty na dzień bilansowy, tj. z uwzględnieniem należnych na dzień bilansowy odsetek z tytułu zwłoki w zapłacie. Według wyjaśnień Głównej Księgowej²⁷, nienaliczanie odsetek wynikało z prowadzenia tzw. polityki proklienckiej (wynikającej z misji i celu powołania PCA, jako jednostki stwarzającej warunki i ułatwiającej funkcjonowanie przedsiębiorstw).

W ocenie NIK, nienaliczanie odsetek od przeterminowanych należności, a więc nieustalenie należności jednostki sektora finansów publicznych, stanowi naruszenie art. 42 ust. 5 *uofp* oraz wypełnia przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 5 ust. 1 pkt 1 *ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.

(dowód: akta kontroli str. 558-594, 794-824)

- W PCA nie dochodzono łącznej kwoty 16 166 zł, na którą składały się przedawnione należności od pięciu kontrahentów. Czynności windykacyjne w PCA powinny być prowadzone w oparciu o przywołaną wyżej Procedurę PA-06. Wyniki kontroli wskazują, że w przypadku pięciu niedochodzonych należności nie zostały przekazane do windykacji akta trzech spraw, w dwóch innych sprawach nie uzupełniono dokumentacji. W konsekwencji nie podjęto czynności windykacyjnych na drodze postępowania sądowego. Przedawnione należności obejmowały:
 - jedną na kwotę 2 856 zł, wobec spółki z Lublina,

²⁶ Czynności windykacyjne w PCA od 2014 r. prowadzone w oparciu o Instrukcję IA-18 *Windykacja należności oraz naliczanie odsetek ustawowych od nieterminowych płatności* regulują kwestie naliczania odsetek od niezapłaconych w terminie należności.

²⁷ Protokół przyjęcia ustnych wyjaśnień z dnia 4 kwietnia 2014 r.

- pięć na łączną kwotę 8 730 zł wobec przedsiębiorcy z Rybnika,
- jedną na kwotę 750 zł wobec przedsiębiorcy z Warszawy,
- jedną na kwotę 900 zł wobec państwowej jednostki organizacyjnej z Warszawy,
- dwie na łączną kwotę 2 930 zł wobec spółki z Warszawy.

W ocenie NIK, w PCA nie dochowano należytej staranności w celu windykacji należności. W wyniku zaniechań ze strony Głównego Księgowego²⁸, w tym braku współpracy z radcą prawnym PCA (podległym Dyrektorowi PCA), windykacja została ograniczona do wysłania ostatecznego wezwania do zapłaty oraz pisma wzywającego do uregulowania zobowiązań, bez skierowania na drogę postępowania sądowego. W świetle powyższego, argumentacja²⁹, iż podjęto decyzję o spisaniu sald na koniec 2013 r., w związku z faktem, że koszty odzyskania należności na drodze prawnej przewyższają wartość należności głównej jest nieuzasadniona. Niedochodzenie powyższych należności wypełnia przesłankę naruszenia dyscypliny finansów publicznych, stosownie do postanowień art. 5 ust. 1 pkt 2 *ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.

(dowód: akta kontroli str. 316- 319, 356-361, 551-557, 824-840)

4.2. Wysokość i struktura kosztów

Opis stanu
faktycznego

W planie finansowym ustalono koszty PCA w wysokości 19 000 tys. zł. Kwota ta w planie rzeczowo-finansowym PCA została podwyższona do 19 177 tys. zł. Faktyczne koszty wyniosły 19 709 tys. zł, co stanowiło 104% planu. W stosunku do 2012 r. koszty były wyższe o 1,2%. Przekroczenie planu kosztów wynikało przede wszystkim z realizacji projektu Unii Europejskiej dotyczącego wsparcia Białorusi w obszarze zapewnienia jakości i bezpieczeństwa żywności (patrz przyp. 18) oraz zwiększonych wydatków na wynagrodzenia. Podstawowymi pozycjami kosztów były pozostałe usługi obce – 9 091 tys. zł (46,1% całości kosztów), wynagrodzenia - 7 097 tys. zł (36%), w tym wynagrodzenia bezosobowe w kwocie 1 101 tys. zł oraz składki na ubezpieczenia społeczne – 1 032 tys. zł (5,2%).

Zobowiązania ogółem, w całości niewymagalne – według stanu na dzień 31 grudnia 2013 r. – wyniosły 2 133 tys. zł i były niższe w stosunku do 2012 r. o 0,5% (2 144 tys. zł). Były to głównie zobowiązania z tytułu: podatków i opłat - 1 180 tys. zł, składek ZUS – 404 tys. zł i dostaw towarów i usług - 251 tys. zł.

PCA nie miało zobowiązań długoterminowych.

Na wydatki majątkowe przeznaczono 2 143 tys. zł. Przed dokonaniem zakupu PCA zwróciło się do Ministra Skarbu Państwa z zapytaniem, czy na zakup przedmiotowej nieruchomości konieczne jest uzyskanie zgody Ministra, o której mowa w art. 5a ust. 1 *ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa*³⁰. W odpowiedzi Departament Mienia Skarbu Państwa MSP wyjaśnił³¹, że czynność prawna polegająca na zakupie składników aktywów trwałych nie stanowi czynności prawnej rozporządzającej, a więc zakup przez PCA wskazanej nieruchomości nie wymaga zgody Ministra Skarbu Państwa. W terminie 7 dni od dnia zakupu nieruchomości PCA poinformowało o tym fakcie Ministra Gospodarki.

(dowód: akta kontroli str. 255-275, 300-308, 318-323, 347-361, 603-619)

²⁸ Który odpowiada za nadzór nad windykacją należności PCA.

²⁹ Protokół przyjęcia ustnych wyjaśnień...op. cit.

³⁰ Dz. U. nr 106, poz. 493 ze zm.

³¹ Z dnia 27 lipca 2013 r.

- W przedłożonej Ministrowi Gospodarki informacji z realizacji planu finansowego³², w uzasadnieniu odchyleń od planu wykazano, że PCA przekroczyło fundusz wynagrodzeń o kwotę 1 097 tys. zł, tj. o 18,3%. (7 097 tys. zł wobec 6 000 tys. zł), nie przekraczając planu w zakresie wynagrodzeń osobowych (5 996 tys. zł, wobec planowanych 6 000 tys. zł). W uzasadnieniu zapisano, że PCA nie planowało wynagrodzeń bezosobowych.

W ocenie NIK, informacja, że nie planowano wynagrodzeń bezosobowych jest niezgodna ze stanem faktycznym. W rzeczywistości środki na te wynagrodzenia wydatkowano od początku 2013 r. włączając je (bezpodstawnie) do *Usług obcych* w planie rzeczowo-finansowym PCA. Dotyczy to przywołanych już, podpisanych jeszcze w 2012 r. umów zlecenia, generujących zobowiązania PCA na 2013 r.

Uwzględniając fakt, że kwoty wydatków wynikające z realizacji umów o dzieło w ramach kontraktów z audytorami powinny być ewidencjonowane w pozycji *Wynagrodzenia bezosobowe*, faktyczne wykonanie funduszu wynagrodzeń w 2013 r. wyniosło 13 976 tys. zł, co oznacza przekroczenie planu o 133,4%. Stanowi to naruszenie art. 16 ust. 1 pkt 8 przywołanej już *ustawy z dnia 7 grudnia 2012 r.*, ustalającego płace w jednostkach sektora finansów publicznych na poziomie 2012 r.

Wykonanie planu w pozycji *Pozostałe usługi obce*, faktycznie wyniosło więc 2 322,3 tys. zł (wykazano 9 091 tys. zł), wobec planowanych 9 000 tys. zł. Składki na ubezpieczenia społeczne wyniosły 1 032 tys. zł – planowano 800 tys. zł (wyłącznie z tytułu wynagrodzeń osobowych), co oznacza przekroczenie planu o 29%, a składki na Fundusz Pracy 121 tys. zł (przekroczenie o 21%).

(dowód: akta kontroli str. 356-361, 411, 412, 595-602)

- W ocenie NIK, 15 zawartych przez PCA umów zlecenia spełniało przesłanki, o których mowa w art. 22 §1 1^a *Kodeksu Pracy*. Na ich podstawie bowiem pracownik zobowiązywał się do wykonywania pracy określonego rodzaju na rzecz pracodawcy i pod jego kierownictwem oraz w miejscu i czasie wyznaczonym przez pracodawcę, a pracodawca - do zatrudniania pracownika za wynagrodzeniem. Oznaczało to zatrudnienie na podstawie stosunku pracy, bez względu na nazwę zawartej przez strony umowy.

W PCA przyjęto zasadę postępowania z pracownikami, którzy nabyli uprawnienia do emerytury. Polegała ona na tym, że z pracownikiem rozwiązywano umowę o pracę w następnym miesiącu po nabyciu uprawnień, a następnie zawierano umowę zlecenia na okres jednego roku, z wynagrodzeniem miesięcznym skalkulowanym jako 1/12 przychodu pracownika z roku poprzedniego (włączając do niego nagrody, premie i dodatkowe wynagrodzenie roczne). Zleceniobiorca miał zagwarantowane także wszelkie dodatkowe świadczenia przysługujące pracownikom PCA, w tym medyczne oraz ubezpieczenie na życie. Zakres zadań wykonywanych na podstawie umowy cywilnoprawnej faktycznie nie różnił się od zakresu zadań wykonywanych uprzednio na podstawie umowy o pracę. Spośród sześciu osób, które nabyły uprawnienia emerytalne i które pracowały na umowach zlecenia w 2013 r. dwie osoby zajmowały m.in. stanowiska kierowników działów. Wykonywały one te same zadania, które należały do ich obowiązków w okresie zatrudnienia na podstawie umowy o pracę, tj. m.in. pracowały pod kierownictwem bezpośredniego przełożonego lub Dyrektora PCA, kierowały i nadzorowały pracę zatrudnionych w komórce osób, podejmowały decyzje o udzieleniu bądź odmowie udzielenia akredytacji itp.³³.

³² Pismo z dnia 18 marca 2014 r. znak PF-KP-032-1/2014.

³³ Wyjaśnienia ustne Kierownika Działu zatrudnionego na umowę zlecenia z dnia 28 marca 2014 r.

Zbliżony sposób postępowania przyjęto dla osób nowo zatrudnianych w Centrum. Każda z nich była zatrudniana najpierw na umowę zlecenie z obowiązkiem zaliczenia stażu według indywidualnego programu, a po jego zakończeniu podpisywała umowę o pracę na czas nieokreślony. Okres zatrudnienia na warunkach umowy cywilnoprawnej trwał maksymalnie do 12 miesięcy. PCA ogłaszało, że poszukuje pracowników, a następnie w trakcie procedury rekrutacyjnej informowało potencjalnych kandydatów, że oferta dotyczy pracy na umowę zlecenie. Osoba tak zatrudniona przechodziła szkolenie z zakresu obsługi komputera i dysponowała swoim stanowiskiem pracy. Osoby zatrudniane w tym trybie nie były kierowane na wstępne badania lekarskie. Spośród ośmiu osób nowoprzyjętych w 2013 r.³⁴ do PCA, (na umowy zlecenie) m.in. pięć osób pracowało w Dziale Akredytacji Laboratoriów Badawczych, dwie w Dziale Współpracy z Audytorami, a jedna w Wydziale Finansowym. Warunki i charakter wykonywanej pracy spełniały kryteria typowe dla pracy na podstawie umowy o pracę (praca pod kierownictwem, w określonym miejscu i czasie za wynagrodzeniem)³⁵.

W ocenie NIK, zatrudnienie, bądź kontynuacja w 2013 r. zatrudnienia 15 osób na umowy zlecenie w warunkach faktycznych, w których zgodnie z art. 22 § 1 *Kodeksu Pracy*, powinny być zawarte umowy o pracę, było niedopuszczalne (art. 22 §1² *Kodeksu Pracy*) i stanowiło wykroczenie przeciwko prawom pracownika, o którym mowa w art. 281 pkt 1 *Kodeksu Pracy*.

Według wyjaśnień Dyrektora PCA³⁶, przyjęte rozwiązanie wynikało przede wszystkim z konieczności dotrzymania terminów realizacji procesów akredytacji³⁷. Wiąże się to z liczbą osób prowadzących te procesy, a ograniczenia wynikające z ustawy o budżecie limitowały fundusz płac. Zdaniem NIK, argumenty te, aczkolwiek istotne z subiektywnego punktu widzenia PCA, nie mogą być w żadnym przypadku usprawiedliwieniem podejmowania działań niezgodnych z obowiązującymi przepisami. NIK zwraca także uwagę na negatywny aspekt fiskalny przyjętego sposobu postępowania z osobami zatrudnianymi po raz pierwszy. Przy założeniu, że osoby zatrudnione w 2013 r. na umowy cywilnoprawne, pracowałyby na podstawie umowy o pracę na czas określony, hipotetyczna wartość zaliczek na podatek dochodowy byłaby, według szacunków NIK, większa o ok. 18 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 437-530, 546-550, 595-602, 637-654)

- Wydatki niecelowe i niegospodarne łącznie wyniosły 123,6 tys. zł. I tak:
 - PCA od 2007 r. związane jest umową z firmą [...] ³⁸ na wykonywanie świadczeń zdrowotnych na rzecz zleceniodawcy. W ramach tej umowy pracownicy oraz zleceniobiorcy PCA objęci są świadczeniami profilaktycznymi, jak i ambulatoryjnymi. W 2013 r. poniesione z tego tytułu wydatki wyniosły 162,2 tys. zł. Jednocześnie w dniu 2 stycznia 2012 r. podpisano umowę pomiędzy PCA, a osobą fizyczną na świadczenie pomocy medycznej na terenie PCA w ramach praktyki lekarskiej. W umowie nie określono w ogóle, w jakim wymiarze ma być świadczona pomoc medyczna (w jakich dniach, godzinach), ani nie określono też, co wchodzi w zakres świadczonej pomocy. Nie rejestrowano dni, ani liczby godzin pracy wykonywanej na rzecz PCA, a osoba wykonująca miała świadczyć je nie rzadziej niż raz w miesiącu, na podstawie ustnych ustaleń. Według wyjaśnień Dyrektora PCA³⁹, umowa z dnia 2 stycznia 2012 r.

³⁴ Kontynuujących zlecenie po dniu 1 stycznia 2014 r.

³⁵ Wyjaśnienia ustne zleceniobiorcy z dnia 28 marca 2014 r.

³⁶ Wyjaśnienia Dyrektora PCA z dnia 31 marca 2014 r.

³⁷ Kontrola z MG dotycząca realizacji zadań ustawowych przez PCA wskazała na liczne przypadki przekroczenia ustawowego czasu 12 miesięcy procesów akredytacji.

³⁸ Patrz przypis nr 22

³⁹ Z dnia 1 kwietnia 2014 r.

została podpisana jako kontynuacja umowy, którą zastał po objęciu stanowiska. Z tytułu świadczonych usług wykonawca otrzymywał 1,2 tys. zł miesięcznie. W 2013 r. poniesiono z tego tytułu wydatki w kwocie 15,6 tys. zł. W ocenie NIK były to wydatki niegospodarne, poniesione bez rozeznania faktycznych potrzeb Centrum w zakresie usług medycznych.

- W dniu 14 maja 2013 r. podpisana została umowa z agencją zajmującą się m.in. organizacją i obsługą imprez na przygotowanie, realizację oraz nadzór organizacyjny nad spotkaniem pracowników PCA i osób towarzyszących z okazji Dnia Akredytacji PCA w dniu 7 czerwca 2013 r. Agencja zobowiązała się m.in. do organizacji spektaklu teatralnego, oprawy technicznej spektaklu, zapewnienia dodatkowego oświetlenia, zatrudnienia hostess. PCA z tytułu realizacji tej umowy wydatkowało 37,4 tys. zł.

W dniu 30 kwietnia 2013 r. zawarto umowę na najem powierzchni oraz usługi cateringowe w ramach organizacji imprezy w dniu 7 czerwca 2013 r. dla pracowników PCA wraz z osobami towarzyszącymi (szacowano udział 150 osób). Koszt usługi określono (w kwotach netto): najem i przygotowanie imprezy: 13,3 tys. zł, cateringu – 18 tys. zł (120 zł netto od osoby), napoje – 1,7 tys. zł, alkohol – 7 tys. zł. PCA poniosło wydatki w kwocie 45,6 tys. zł.

W ocenie NIK, wydatki poniesione z tytułu organizacji ww. spotkania w łącznej kwocie 83 tys. zł były niecelowe. Wydatki te mieściły się wprawdzie w planie działań promocyjnych i współpracy międzynarodowej w 2013 r. w pozycji „*Doskonalenie komunikacji zewnętrznej*” ale nie miały one *de facto* związku z działaniami promocyjnymi jakie prowadzi PCA.

PCA prowadzi działalność promocyjną w obszarze dobrowolnym tzn. takim, w którym przedsiębiorca nie jest zobowiązany do uzyskania akredytacji, ale posiadanie akredytacji może wiązać się z uzyskaniem przewagi rynkowej. W tym zakresie uzasadnione są więc wydatki Centrum na działania promujące wiedzę na temat akredytacji, w tym na temat wzbogacania wiedzy technicznej klientów w zakresie aktualnych wymagań akredytacyjnych, nowych kierunków rozwoju akredytacji na świecie, przekazywania informacji na temat akredytacji udzielanej przez PCA, akredytowanych podmiotów itp.

Zdaniem NIK, organizacja spotkania dla pracowników PCA nie miała jednak charakteru promocyjnego, lecz socjalny, służący integracji zespołu pracowniczego. Umieszczenie w planie wydatków na ten cel w pozycji na *Wydatki na reklamę i promocję*, nie uzasadnia ich poniesienia.

- W dniu 28 listopada 2013 r. zawarto umowę sponsoringu ze [...] ⁴⁰, w wyniku której zorganizowany został koncert dla pracowników PCA w dniu 7 grudnia 2013 r. W trakcie koncertu promowano działalność PCA m.in. poprzez umieszczenie logotypu PCA na afiszach, zaproszeniach i programach promujących koncert. Wydano z tego tytułu 25 tys. zł.

W ocenie NIK, wydatki poniesione w ramach realizacji umowy były niecelowe i niegospodarne, z przyczyn wskazanych w poprzednim tiret. Nie były one ponadto ujęte w planie na 2013 r., a dokonano ich w związku z niepełnym wykorzystaniem funduszu na działalność promocyjno– reklamową w 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 546-550, 634-639, 655-677, 698-737)

Uwagi dotyczące
badanej
działalności

Zgodnie z zapisami na kontach księgowych, wydatki na reklamę i promocję wyniosły 157,7 tys. zł (wobec 260 tys. zł planowanych). NIK nie neguje zasadności ponosze-

⁴⁰ Patrz przypis nr 22

nia kosztów promowania systemu oceny zgodności, gdyż mieszczą się one w ramach ustawowych zadań PCA. Jednakże, zgodnie z planem działań promocyjnych i współpracy międzynarodowej w 2013 r., w ramach *ujednoczenie wizerunku PCA wśród otoczenia zewnętrznego firmy oraz wzmocnienia wizerunku PCA, jako firmy solidnej i wiarygodnej* kupowano m.in.: urządzenia pamięci masowej (pendrive) z logo PCA, scyzoryki, w tym scyzoryki w wersji limitowanej, etui skórzane do scyzoryków, smycze, opakowania ozdobne z nadrukiem. NIK zwraca uwagę, że zasadność tych zakupów, w ramach ujednolicania wizerunku PCA może wzbudzać zastrzeżenia, gdyż przedmioty te, poza promowaniem logo PCA, nie mają bowiem ścisłego związku z promowaniem wiedzy na temat akredytacji.

(dowód: akta kontroli str. 678-697)

4.3. Zatrudnienie

Przeciętne zatrudnienie w osobach w przeliczeniu na pełne etaty w 2013 r. wyniosło 62,4⁴¹ osoby, w tym 11 członków kierownictwa oraz 51,4 pracowników administracyjnych i było niższe niż w 2012 r. (64 osoby). Przeciętne wynagrodzenie miesięczne przypadające na etat wyniosło 8 112 zł i było minimalnie mniejsze niż w 2012 r. (8 269 zł). Przeciętne wynagrodzenie członka kierownictwa PCA wyniosło 13 533 zł (o 3,9% więcej niż w 2012 r.), a pozostałych pracowników 6 951 zł (mniej o 1,5%).

(dowód: akta kontroli str. 314, 315, 402-407, 437-440)

5. Wykonanie zadań.

Opis stanu
faktycznego

PCA w 2013 r. realizowało w ramach budżetu zadaniowego jedno działanie 6.1.2.1. *Realizacja zadań ułatwiających rozwój przedsiębiorstw, w tym MSP w ramach zadania 6.1. Wzrost konkurencyjności gospodarki*, podzadania 6.1.2. *Tworzenie warunków dla funkcjonowania przedsiębiorstw, ze szczególnym uwzględnieniem mikro, małych i średnich przedsiębiorstw*. Celem realizacji działania było zapewnienie stabilnych i sprzyjających rozwojowi warunków funkcjonowania przedsiębiorstw poprzez usuwanie barier technicznych w obrocie towarowym przy jednoczesnym zapewnieniu ochrony interesów publicznych, takich jak zdrowie, ochrona środowiska i bezpieczeństwo publiczne. Przyjęty miernik wykonania zadania to liczba ważnych akredytacji na koniec roku. Wartość zakładana to 1 450, a wykonano 1 437 tj. 99%.

PCA terminowo przedkładało do MG dokumenty informujące o przebiegu realizacji zadań, tj. sprawozdania Rb-BZ2 „*Półroczne sprawozdanie z wykonania planu finansowego PCA*”; RB-BZ2 „*Roczne sprawozdanie z wykonania planu finansowego PCA*”; „*Sprawozdanie z wykonania planu działalności PCA za 2013 r. wg stanu na dzień 30 czerwca 2013 r.*” oraz „*Sprawozdanie z wykonania planu działalności PCA za 2013 r.*”.

(dowód: akta kontroli str. 324-331, 352-355, 366-397)

6. Wyniki audytu i kontroli zewnętrznych

W 2013 r. przeprowadzonych zostało siedem zadań audytowych. Zalecenia audytu zostały zrealizowane bądź były w trakcie realizacji. W PCA przeprowadzono także dwie kontrole zewnętrzne (przez Państwową Inspekcję Pracy oraz Archiwum Akt Nowych), w wyniku których sformułowano wnioski i zalecenia, które były w trakcie realizacji bądź zostały zrealizowane.

(dowód: akta kontroli str. 413-436)

⁴¹ Uwzględniając zatrudnionych na umowy zlecenie faktyczne zatrudnienie w 2013 r. wyniosło 71,2 osoby

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski
pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli⁴², wnosi o:

- 1) wzmocnienie mechanizmów kontroli zarządczej w zakresie planowania przychodów i kosztów działalności PCA;
- 2) zaprzestanie praktyki nieprawidłowego klasyfikowania kosztów wynagrodzeń;
- 3) zapewnienie zgodności danych wykazywanych w informacjach dla Ministra Gospodarki ze stanem faktycznym;
- 4) bezzwłoczne doprowadzenie statusu osób zatrudnionych w PCA na podstawie umów cywilnoprawnych do zgodności z przepisami Kodeksu Pracy;
- 5) podjęcie i kontynuowanie działań windykacyjnych w stosunku do zaległych należności oraz naliczanie i windykowanie odsetek od nieterminowych płatności;
- 6) zapewnienie właściwego finansowania imprez o charakterze integracyjnym;
- 7) dokonanie weryfikacji wydatków na reklamę i promocję, w szczególności w zakresie zakupów przedmiotów reklamowych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo
zgłoszenia za-
strzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 *ustawy o NIK* kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Departamentu Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji Najwyższej Izby Kontroli.

Obowiązek poin-
formowania
NIK o sposobie
wykorzystania
uwag i wykonania
wniosków

Zgodnie z art. 62 *ustawy o NIK* proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie 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 10 czerwca 2014 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji
Dyrektor
(-) Sławomir Grzelak

.....
Podpis

⁴² Dz. U. z 2012 r., poz. 82.

