



WICEPREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Wojciech Kutyła

KGP – 4101-006-01/2014
P/14/014

TEKST UJEDNOLICONY

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

*Tekst dokumentu ujednolicony po rozpatrzeniu zastrzeżeń – zgłoszonych do wystąpienia pokontrolnego –
przez Kolegium Najwyższej Izby Kontroli
(Uchwała Kolegium NIK Nr 13/2015 z dnia 25 marca 2014 r.)*

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/14/014 - Prawidłowość sprawozdań finansowych w wybranych jednostkach budżetowych oraz ksiąg rachunkowych stanowiących podstawę ich sporządzenia
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli ¹ Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji
Kontrolerzy	Zdzisław Kaszuba, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr 91102 z dnia 3 września 2014 r. Miroslaw Wójtowicz, specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr 91101 z dnia 3 września 2014 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Skarbu Państwa ² 00-522 Warszawa, ul. Krucza 36/Wspólna 6
Kierownik jednostki kontrolowanej	Włodzimierz Karpiński – Minister Skarbu Państwa ³ od dnia 24 kwietnia 2013 r. Mikołaj Budzanowski – Minister Skarbu Państwa (od 18 listopada 2011 r. do 24 kwietnia 2013 r.) (dowód: akta kontroli str. 5-8)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie⁴ mimo stwierdzonych nieprawidłowości księgi rachunkowe MSP oraz sporządzone na ich podstawie sprawozdanie finansowe za rok 2013.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Formułując powyższą ocenę, Najwyższa Izba Kontroli uwzględniła funkcjonowanie systemu kontroli wewnętrznej w zakresie gospodarki majątkowo – finansowej, organizację systemu rachunkowości, prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji, prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych i sporządzenia sprawozdania finansowego.

Na obniżenie oceny wpłynęły stwierdzone nieprawidłowości, których łączna suma odnosząca się do poszczególnych elementów sprawozdania wynosiła, odpowiednio 0,07 % sumy bilansowej, 44,82 % średniej arytmetycznej z sumy kosztów i przychodów oraz 0,08 % wartości funduszy własnych. Nieprawidłowości polegały, w szczególności na:

- nierozliczeniu inwentaryzacji mienia pozostałego po: likwidacji/upadłości państwowych jednostek organizacyjnych i spółek z udziałem Skarbu Państwa, rozwiązanych lub wygasłych umowach o oddanie przedsiębiorstwa do odpłatnego korzystania oraz mienia przejętego przez Skarb Państwa z innych tytułów, w stosunku do którego wojewoda wykonuje obowiązki wynikające z gospodarowania nim;

¹ Dalej: Najwyższa Izba Kontroli lub NIK.

² Dalej: Ministerstwo lub MSP.

³ Dalej: Minister SP.

⁴ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

- nie dokonywaniu rozwiązania rezerw na zobowiązania Funduszu Skarbu Państwa, mimo ustania ryzyka uzasadniającego ich utworzenie – kwota 83 598,2 tys. zł;
- ujmowanie w księgach rachunkowych operacji gospodarczych w sposób niezgodny z ich treścią ekonomiczną, powodując: zawyżenie sumy należności i zobowiązań odpowiednio o 4 955,8 tys. zł;
- księgowanie przekazania akcji do Ministerstwa Gospodarki na koncie 759 Koszty finansowe dotyczące przychodów z prywatyzacji zamiast na koncie 800 Fundusz jednostki – kwota 3 771 990,8 tys. zł.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. System kontroli wewnętrznej w zakresie gospodarki majątkowo - finansowej.

Opis stanu faktycznego

System kontroli wewnętrznej w zakresie gospodarki majątkowo-finansowej Ministerstwa Skarbu Państwa oparto na sformalizowanych wzorach postępowania wynikających z uregulowań zewnętrznych (prawnych), jak również wewnętrznych: zarządzeń⁵, regulaminów⁶ i instrukcji⁷. Kontrola funkcjonalna realizowana jest przez kierownictwo jednostki oraz na wszystkich szczeblach zarządzania. W kontrolowanym obszarze Ministerstwo zostało wyposażone w adekwatny sprzęt i oprogramowanie tworzące systemy informatyczne, a pracownicy – posiadają wiedzę merytoryczną. Zapewniono możliwości stałego doskonalenia zawodowego i podnoszenia kwalifikacji. Departament Budżetu i Finansów⁸ odpowiedzialny za sprawozdawczość finansową, dysponuje merytoryczną i relatywnie stałą kadrą pracowników. Pracownicy podlegają okresowym ocenom, według znanych im kryteriów.

Kontrolę instytucjonalną w Ministerstwie wykonuje Biuro Kontroli z wyodrębnioną komórką Audytu Wewnętrznego. W ramach kontroli zarządczej w Ministerstwie realizowane są procesy identyfikowania, analizy i zarządzania ryzykiem, zarówno w poszczególnych komórkach organizacyjnych, jak i na poziomie całej jednostki. Ryzyka zidentyfikowane na poziomach komórek organizacyjnych (Departamentów, Biur), są umieszczane w rejestrze ryzyk. Po zebraniu informacji o zidentyfikowanych ryzykach przeprowadza się ich wstępną weryfikację ze wskazaniem poziomu istotności (niski, średni, wysoki, krytyczny). Rejestr ryzyk wykorzystywany jest m.in. do planowania kontroli, wyznaczania obszarów audytu i monitorowania procesów zapobiegawczych materializowaniu się ryzyk. Nadzór nad czynnościami kontroli, w obszarach sprawozdawczości finansowej, w ramach kontroli funkcjonalnej sprawowany jest przez kolejnych przełożonych (naczelników, głównego księgowego, kierownictwo Departamentu DBiF, w ramach powierzonych im obowiązków. W kontrolowanym obszarze, w 2013 r. przeprowadzony został audyt „Ocena przygo-

⁵ Zarządzenie Ministra SP nr 39 z 5 października 2010 r ze zm. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego MSP; zarządzenie Dyrektora Generalnego MSP nr 52 z dnia 12 grudnia 2011 r w sprawie wprowadzenia zasad rachunkowości; zarządzenie Dyrektora Generalnego MSP z dnia 17 grudnia 2013 r. „Zakładowy Plan Kont”; zarządzenie Ministra SP nr 49 z dnia 16 listopada 2010 r. w sprawie postępowania komórek organizacyjnych SP w sprawach dot. ewidencji akcji i udziałów Skarbu Państwa(...); zarządzenie Ministra SP nr 51 z dnia 9 listopada 2010 r. w sprawie kontroli zarządczej w MSP; zarządzenie Dyrektora Generalnego MSP nr 1 z dnia 4 lutego 2014 r. w sprawie polityki bezpieczeństwa systemów informatycznych.

⁶ Wewnętrzne regulaminy organizacyjne Departamentów i Biur MSP.

⁷ Instrukcja zarządzania ryzykiem w MSP; instrukcja wewnętrzna w sprawie obiegu i kontroli dowodów księgowych oraz zasad gospodarki kasowej, instrukcja zarządzania systemem informatycznym.

⁸ Dalej: DBiF.

owania, przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji składników majątkowych”, w którym zbadane mechanizmy kontroli, uznano za zadowalające.

(dowód: akta kontroli str. 9-162, 860-887)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

W wystąpieniach pokontrolnych⁹ wystosowanych po kontrolach wykonania Budżetu Państwa za 2012 r. i 2013 r. NIK wskazywała na brak skutecznej komunikacji pomiędzy MSP, a wojewodami oraz na nieprawidłowości w zakresie ewidencjonowania mienia po zlikwidowanych jednostkach, którym gospodarują wojewodowie. Zgodnie z § 6 zarządzenia nr 8 Ministra Skarbu Państwa z dnia 25 stycznia 2011 r. w sprawie kontroli zarządczej w Ministerstwie Skarbu Państwa, oraz § 5 zarządzenia Ministra Skarbu Państwa z dnia 9 listopada 2011 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji zarządzania ryzykiem(...), rejestr zhierarchizowanych ryzyk na poziomie Ministerstwa uaktualniany jest za okresy 6-miesięczne, a Dyrektorzy komórek organizacyjnych zobowiązani są do przekazywania danych do tego rejestru, do 15 lipca i 10 grudnia każdego roku kalendarzowego.

Pomimo posiadanej przez MSP wiedzy o nieprawidłowościach w tym obszarze, Departament Mienia Skarbu Państwa do rejestru ryzyk prowadzonego na poziomie Ministerstwa, ryzyko opisane jako „Brak współpracy ze strony wojewodów będących dysponentem mienia”, z nadanym mu poziomem „krytyczne”¹⁰, zgłosił dopiero 15 lipca 2014 r. Było to niezgodne z ww. zarządzeniem Ministra SP, w zakresie terminów przekazywania danych do rejestru ryzyk. Powinno ono być zgłoszone do rejestru już w połowie 2013 r.

Według wyjaśnień Dyrektora Departamentu Mienia Skarbu Państwa z chwilą likwidacji delegatur terenowych Ministra Skarbu Państwa (z dniem 30 kwietnia 2012 r.) i przekazania majątku pod nadzór wojewodów powstał problem braku rozwiązań prawnych w zakresie obowiązków ewidencyjnych i informacyjnych urzędów wojewódzkich wobec MSP. Powyższe skutkuje brakiem bieżących informacji pomimo, iż prace nad rozstrzygnięciem tego zagadnienia trwają od chwili likwidacji delegatur. Na istnienie ryzyka, zdaniem Dyrektora, wskazały dopiero wyniki inwentaryzacji przeprowadzonej według stanu na 31 grudnia 2013 r.

(akta kontroli str. 52–61, 860-888, 1463)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

Zdaniem NIK, system kontroli wewnętrznej zaprojektowano w sposób adekwatny do charakteru działalności jednostki, lecz nie był on w pełni skuteczny tj. nie chronił od błędów lub nie pozwalał na ich ujawnienie i korektę, o czym świadczą stwierdzone nieprawidłowości w pozostałych obszarach kontroli, opisanych w dalszej części *Wystąpienia pokontrolnego*.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonej nieprawidłowości działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Ocena częściowa

2. Organizacja systemu rachunkowości

Opis stanu
faktycznego

Księgi rachunkowe dla dysponenta części oraz dysponenta III stopnia prowadzone są w oparciu o aktualną dokumentację, o której mowa w art. 10 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹¹, opisującą przyjęte przez Ministerstwo zasa-

⁹ P/13/044 z 11 kwietnia 2013 r., P/14/001 z 17 kwietnia 2014 r.

¹⁰ Tj. wymagające natychmiastowych działań zaradczych.

¹¹ Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm. Dalej: *uor* lub *ustawa o rachunkowości*.

dy (politykę) rachunkowości oraz instrukcje i zarządzenia wewnętrzne¹². Dokumentacja ta spełnia podstawowe wymogi określone w art. 10 *uor*.

W dokumentacji podano metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej. Podano również wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych, z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych. Opisano system informatyczny, podając wykaz programów, procedur lub funkcji, wraz z opisem algorytmów i systemu przetwarzania danych oraz konkretnych programowych zasad ochrony przyjętych do stosowania w MSP. W dokumentacji opisano również przyjęty w jednostce system służący ochronie danych i ich zbiorów.

Na podstawie art. 45 ust. 1 *ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych*¹³ Minister Skarbu Państwa powierzył z dniem 6 sierpnia 2007 r. Pani Elżbiecie Rolbieckiej Głównemu Księgowemu Resortu w DBiF obowiązki w zakresie prowadzenia rachunkowości MSP.

Przyjęte zasady rachunkowości są zasadne i adekwatne do charakteru działalności jednostki, z wyjątkiem niżej opisanych przypadków. Księgi rachunkowe prowadzone są od 1 kwietnia 2005 r. przy wykorzystaniu systemu informatycznego *System ZIG MSP firmy ComArch SA wersja 4.0 (4)*, ewidencja analityczna środków trwałych prowadzona jest w systemie *Optiest wersja 2.7.x.x.*, natomiast ewidencja materiałów w magazynie w programie *Sage Symfonia Handel Premium wer. 2007.a*. W opisach funkcjonujących systemów informatycznych¹⁴ określone są jednoznacznie procesy księgowo dokonywane automatycznie (wraz z algorytmami) bez możliwości ręcznego dokonywania w nich zmian. Zapisy księgowo i dokumentacja księgowo przechowywane są zgodnie z postanowieniami rozdziału 8 *uor*.

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

W *Zarządzeniu o ewidencji akcji i udziałów* nie wymieniono stosowanego przez księgowość MSP konta 759 *Koszty finansowe dotyczące przychodów z prywatyzacji* dotyczącego ujmowania operacji na akcjach i udziałach Skarbu Państwa, co ozna-

¹² Zarządzenie Nr 52/2013 Dyrektora Generalnego Ministerstwa Skarbu Państwa z dnia 17 grudnia 2013 r. zmieniające zarządzenie w sprawie „Zasad rachunkowości” oraz „Zakładowego Planu Kont” obowiązujących w MSP (załącznik Nr 2 Zakładowy Plan Kont obowiązujący w MSP od 1 stycznia 2013 r.).

Zarządzenie Nr 49 Ministra SP z dnia 16 listopada 2010 r. w sprawie postępowania komórek organizacyjnych MSP w sprawach dotyczących ewidencji akcji i udziałów Skarbu Państwa, z których uprawnienia wykonuje minister właściwy do spraw Skarbu Państwa lub inne podmioty na podstawie pełnomocnictwa udzielonego przez ministra właściwego do spraw Skarbu Państwa. Dalej: zarządzenie o ewidencji akcji i udziałów.

Zarządzenie Nr 36 Ministra SP z dnia 8 października 2013 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej aktywów, należności i zobowiązań, materiałów w magazynie oraz pozostałych aktywów i pasywów.

Zarządzenie Nr 5 Dyrektora Generalnego MSP z dnia 7 marca 2013 r. w sprawie wprowadzenia „Instrukcji wewnętrznej w sprawie obiegu i kontroli dowodów księgowych oraz zasad gospodarki kasowej w MSP”.

Zarządzenie Nr 34 Ministra SP z dnia 28 czerwca 2012 r. w sprawie trybu rozpatrywania wniosków o umorzenie, odroczenie terminu zapłaty lub rozłożenie na raty spłaty należności SP, których wartość przekracza 50 000 zł.

¹³ Dz. U. z 2005 r., poz. 2104 ze zm.

¹⁴ Zarządzenie Nr 1 Dyrektora Generalnego MSP z dnia 4 lutego 2014 r. w sprawie „Polityki bezpieczeństwa systemów informatycznych MSP”.

Instrukcja zarządzania systemem informatycznym w MSP Załącznik Nr 2 do Zarządzenia Nr 18 MSP z dnia 13 czerwca 2006 r. w sprawie ochrony danych osobowych w MSP.

cza, że powyższe zarządzenie jest niekompletne. Brak także określenia zasady postępowania przy przekazywaniu akcji i udziałów spółek Skarbu Państwa innym organom centralnym.

(akta kontroli str. 209-367, 539-544)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

1. Do konta *030 Długoterminowe aktywa finansowe* księgowość Ministerstwa powinna prowadzić konta analityczne w sposób umożliwiający wykazywanie zmian związanych z wyceną akcji i udziałów w odniesieniu do poszczególnych podmiotów, tak aby w księgach rachunkowych prezentowane były wszystkie podmioty, również te których wartość akcji i udziałów po oszacowaniu wynosi zero złotych. Obecnie spółki te (71 podmiotów) nie są prezentowane w zestawieniu obrotów i sald na 31 grudnia 2013 r.

(akta kontroli, str. 215-310)

2. W toku kontroli budżetowej za 2013 r. NIK stwierdziła, że w Ministerstwie nie ustalono zasad klasyfikacji zdarzeń gospodarczych rodzących zobowiązania Funduszu Skarbu Państwa, w szczególności w zakresie tworzenia rezerw na przyszłe zobowiązania oraz sformułowała wniosek pokontrolny¹⁵ o dokonanie w tym zakresie korekty przyjętych zasad rachunkowości. Dyrektor DBiF wyjaśniła, że w Departamencie trwają prace nad kompleksową aktualizacją zasad rachunkowości, która obejmie wskazywane obszary, jednak do czasu zakończenia czynności kontrolnych, zmian tych nie wprowadzono.

(dowód, akta kontroli str. 904-906)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonej nieprawidłowości działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

3. Inwentaryzacja majątku

Opis stanu
faktycznego

Ministerstwo przeprowadziło roczną inwentaryzację za 2013 r. na podstawie zarządzeń Ministra Skarbu Państwa¹⁶.

Terminy i częstotliwość przeprowadzenia inwentaryzacji, określone w art. 26 ust. 1 i 3 *uor* zostały zachowane, a sposób jej przeprowadzenia zgodny był ze sposobem określonym w art. 26 ust.1 *uor*. Za wyjątkiem środków trwałych, objęto nią wszystkie pozostałe składniki aktywów i pasywów. Inwentaryzację środków trwałych, do których w MSP zaliczane są również tzw. środki niskocenne (od wartości 100 zł), przeprowadzono w drodze spisu z natury w 2011 r. Przeprowadzenie oraz wyniki inwentaryzacji, za wyjątkiem mienia polikwidacyjnego, rzetelnie udokumentowano.

W drodze spisu z natury zinwentaryzowano: materiały w magazynie, środki pieniężne w kasie, zdeponowane w MSP papiery wartościowe oraz składniki mienia rzeczowego pozostałego po likwidacji państwowych jednostek lub spółek z udziałem Skarbu Państwa, którymi gospodarują wojewodowie. Pozostałe składniki aktywów i pasywów zinwentaryzowano poprzez uzyskanie potwierdzeń lub w drodze weryfikacji.

¹⁵ P/14/001 z 17 kwietnia 2014 r.

¹⁶ Zarządzenie nr 36 Ministra Skarbu Państwa z dnia 8 października 2013 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej aktywów pieniężnych, należności i zobowiązań, materiałów w magazynie oraz pozostałych aktywów i pasywów.

Zarządzenie nr 39 Ministra Skarbu Państwa z dnia 21 października 2013 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej, obejmującej: akcje i udziały SP, papiery wartościowe zdeponowane w MSP, składniki mienia rzeczowego pozostałego po likwidacji państwowych jednostek lub spółek z udziałem SP, nieruchomości z zasobu SP nieoddanych w zarząd innym państwowym jednostkom.

Wyniki inwentaryzacji, za wyjątkiem inwentaryzacji składników mienia rzeczowego pozostałego po likwidacji państwowych jednostek lub spółek z udziałem Skarbu, zostały prawidłowo udokumentowane. Różnice ustalone pomiędzy ewidencyjnym, a wynikającym z inwentaryzacji stanem akcji i udziałów Skarbu Państwa, ujęto w księgach rachunkowych oraz dokonano aktualizacji wyceny akcji i udziałów Skarbu Państwa na 31 grudnia 2013 r.

(akta kontroli str. 368-439)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Na podstawie zarządzenia nr 39 Ministra Skarbu Państwa z dnia 21 października 2013 r. w sprawie inwentaryzacji rocznej, przeprowadzono inwentaryzację składników mienia rzeczowego po zlikwidowanych państwowych jednostkach organizacyjnych lub spółkach z udziałem Skarbu Państwa, mienia przejętego przez Skarb Państwa z innych tytułów¹⁷ oraz nieruchomości z zasobu nieruchomości Skarbu Państwa nieoddane w trwały zarząd państwowym jednostkom organizacyjnym. Komisja Inwentaryzacyjna w sprawozdaniu z przeprowadzonej inwentaryzacji zawarła informację, że wyniki inwentaryzacji nie pozwoliły na ustalenie ilości i wartości tych składników mienia SP. Odstąpiono od formułowania wniosków w zakresie rozliczenia wyników inwentaryzacji¹⁸. Sprawozdanie Komisji z dnia 7 marca 2014 r. zaakceptował Minister Skarbu Państwa.

Na dzień 31 grudnia 2013 r. wartość oszacowanego przez wojewodów mienia polikwidacyjnego wyniosła 13 481,7 tys. zł, a wartość mienia polikwidacyjnego w księgach rachunkowych i bilansie MSP wynosiła 20 544,5 tys. zł. Różnica w wysokości 7 062,8 tys. zł wynika m.in. z:

- nieoszacowania przez wojewodę dolnośląskiego wartości czterech działek, w tym dwóch o pow. 1 572 m² i 2 700 m² oraz dwóch działek o nieustalonej powierzchni;
- nieoszacowania przez wojewodę opolskiego: czterech działek zabudowanych o łącznej powierzchni 0,6514 ha, sześciu działek niezabudowanych o łącznej powierzchni 4,4500 ha, udziału we własnościowym prawie do lokalu spółdzielczego o pow. 61,2 m²;
- nieoszacowania przez wojewodę małopolskiego 17 działek o łącznej powierzchni 36 048 m²;
- niesporządzenia inwentaryzacji mienia polikwidacyjnego przez wojewodę śląskiego;
- istnienia w księgach rachunkowych MSP 19 pozycji na łączną kwotę 14 332,6 tys. zł, których podczas inwentaryzacji na dzień 31 grudnia 2013 r. nie wykazały urzędy wojewódzkie;
- wykazania przez wojewodów 35 pozycji o częściowo ustalonej wartości, które nie figurują w księgach rachunkowych i ewidencji MSP.

Z wyjaśnień przekazanych przez urzędy wojewódzkie wynika, że część majątku została sprzedana w latach poprzednich, a część przekazana do zasobu Skarbu Państwa.

¹⁷ Dalej: mienie polikwidacyjne.

¹⁸ Art. 27 ust. 1. *uor* stanowi, że przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych, a ust. 2., że ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazanim w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadają termin inwentaryzacji.

Ponadto wpływ na wartość rzeczywistą mienia polikwidacyjnego mogą mieć zdarzenia gospodarcze w województwach w latach 2012 - 2013, o których wiedzy nie posiadała księgowość MSP. Jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Mienia Skarbu Państwa dane otrzymane z ostatniej inwentaryzacji rocznej na dzień 31 grudnia 2013 r. mienia polikwidacyjnego i nieruchomości są nieporównywalne z ewidencją ze względu na niekompletność informacji przekazanych przez niektóre urzędy wojewódzkie.

(akta kontroli, str. 392-408, 558-684, 1446-1461)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonej nieprawidłowości działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

4. Księgi rachunkowe MSP 2013 i 2014

Księgi rachunkowe za 2013 r.

Opis stanu faktycznego

Ministerstwo prowadzi wyodrębnione księgi rachunkowe, w których ujmuje operacje i zdarzenia gospodarcze wyodrębnionych grup zdarzeń właściwych dla dysponenta części oraz dla dysponenta III stopnia. Dane bilansu zamknięcia za 2012 r. zostały prawidłowo wprowadzone do ksiąg rachunkowych jako bilans otwarcia na dzień 1 stycznia 2013 r.

Zapisy kont księgowych i dziennika były zgodne z zestawieniem obrotów i sald za 2013 r., a ich suma dla dysponenta III stopnia i państwowych funduszy celowych, którym jest Minister Skarbu Państwa, wynosiła 302 206 359,2 tys. zł. Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, podlegające księgowaniu, z wyjątkiem niżej opisanych przypadków, zostały prawidłowo udokumentowane tj. w sposób kompletny i przejrzysty. Dowody księgowo odpowiadają wymogom *uor*, zawierają potwierdzenie przeprowadzenia kontroli formalnej i merytorycznej oraz zawierają wskazanie okresu którego dotyczą. Na dowodach zostały złożone podpisy stwierdzające ich zakwalifikowanie do ujęcia w księgach oraz dekretację, z uwzględnieniem zapisu art. 21 ust. 1a pkt 2 *uor*.

Na dzień 31 grudnia 2013 r. stan środków pieniężnych nieodprowadzonych do końca roku na rachunek budżetu państwa wynosił 415 844,03 zł (przychody z prywatyzacji w wysokości 206 008,96 zł i kwota dochodów budżetowych w wysokości 209 835,07 zł), co potwierdzone zostało wyciągiem bankowym z dnia 31 grudnia 2013 r.

Ministerstwo zaksięgowało pod datą 31 grudnia 2013 r. operacje gospodarcze, które faktycznie wystąpiły w styczniu 2014 r. a dotyczyły okresu przejściowego, o którym mowa w rozdziale 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa¹⁹. W wyniku takiego księgowania nastąpiła likwidacja salda kont 131 *Rachunek bieżący – dochody* i 138 *Rachunek przychodów z prywatyzacji* pod datą 31 grudnia 2013 r. pomimo tego, że faktycznie na ten dzień na rachunkach bankowych występowały środki pieniężne w ww. kwocie.

Zdarzenia gospodarcze, z wyjątkiem niżej opisanych przypadków, poprawnie ujmowano w księgach rachunkowych (na podstawie dowodów księgowych, na odpo-

¹⁹ Dz. U z 2010 r., Nr 245, poz. 1637 ze zm., obecnie obowiązujący przepis: Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa (Dz. U. z 2014 r., poz. 82).

wiednich kontaktach), zgodnie z treścią ekonomiczną tych zdarzeń, we właściwym okresie sprawozdawczym²⁰, zgodnie z zasadą memoriału i współmierności.

Zasady rachunkowości stosowane były w sposób ciągły. Księgi rachunkowe, z wyjątkiem opisanych niżej przypadków, były prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i na bieżąco.

Wnioski z *Wystąpienia pokontrolnego* NIK dotyczące kontroli wykonania budżetu państwa w części 36 Skarb Państwa za rok 2013 są w realizacji.

(akta kontroli, str. 515-555, 1404-1410, 1418-1421, 1444-1445)

Księgi rachunkowe za 2014 r.

Dane bilansu zamknięcia za 2013 r. prawidłowo zostały wprowadzone jako bilans otwarcia na dzień 1 stycznia 2014 r. Zapisy kont księgowych i dziennika były zgodne z zestawieniem obrotów i sald za okres od 1 stycznia do 31 sierpnia 2014 r. i wyniosły 80 285 031 101,26 zł.

Nieprawidłowości w prowadzeniu ksiąg rachunkowych za okres od 1 stycznia do 31 sierpnia 2014 r. nie stwierdzono.

(dowód: akta kontroli str.1219-1232)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Księgowość MSP 17 września 2013 r. wyksięgowała z konta *030 Długoterminowe aktywa finansowe* w korespondencji po stronie Ma akcje spółki Operator Gazociągów Przesyłowych GAZ-SYSTEM SA²¹ o wartości 3 771 990,8 tys. zł w korespondencji z kontem *759 Koszty finansowe dotyczące przychodów z prywatyzacji* po stronie Winien i przekazała stosowne dokumenty do Ministerstwa Gospodarki. W ten sposób został zaniżony wynik finansowy MSP za rok 2013 o kwotę 3 771 990,8 tys. zł. Powyższe księgowanie związane było z opublikowaniem w dniu 27 sierpnia 2013 r. w Dzienniku Ustaw *ustawy z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne oraz niektórych innych ustaw*²², która m.in. zmienia brzmienie art. 12a w ten sposób, iż minister właściwy do spraw gospodarki wykonuje uprawnienia Skarbu Państwa określone w art. 2 pkt 5 lit. A, art. 5a oraz art. 18 ust. 1 *ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa*²³ w stosunku do operatora systemu przesyłowego elektroenergetycznego i operatora systemu przesyłowego gazowego.

Zdaniem NIK księgowość MSP powinna była przekazanie akcji spółki innemu organowi centralnemu, zaksięgować w następujący sposób: strona Ma konto 030 i strona Winien konta *800 Fundusz jednostki*. Takie księgowanie zgodne byłoby z treścią ekonomiczną zdarzenia i z treścią zapisu w poz. 79 Załącznika nr 3 rozporządzenia *ministra finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jedno-*

²⁰ Miedzy innymi, na podstawie przeglądu analitycznego sprawdzono zapisy za okres od stycznia do kwietnia 2013 r. pod kątem istnienia zapisów dotyczących operacji 2012 r. oraz zapisy za okres od stycznia do kwietnia 2014 r. pod kątem istnienia zapisów operacji za 2013 r.

²¹ Dalej GAZ-SYSTEM SA.

²² Dz. U. 2013, poz.984.

²³ Dz. U. z 2012 r., poz. 1224.

stek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej²⁴ stwierdzającym, że konto 800 służy do ewidencji równowartości majątku trwałego i obrotowego jednostki i ich zmian. Na stronie Wn konta 800 ujmuje się zmniejszenia funduszu, a na stronie Ma – jego zwiększenia, zgodnie z odrębnymi przepisami regulującymi gospodarkę finansową jednostki. MSP dokonało więc księgowania, z naruszeniem art. 4 ust. 2 *uor*, zgodnie z którym operacje gospodarcze ujmuje się w księgach rachunkowych zgodnie z ich treścią ekonomiczną oraz z naruszeniem postanowień ww. rozporządzenia.

(akta kontroli, str. 731-742, 1476)

2. W księgach rachunkowych (konto 225 „Rozliczenia z budżetem”) na 31 grudnia 2013 r. nieprawidłowo wykazywano po stronie zobowiązań i odpowiednio należności kwotę 4 955,8 tys. zł. MSP dokonując w 2012 r. korekty naliczenia odpisu na Fundusz Reprywatyzacji (FR), w części dotyczącej środków z prywatyzacji spółek przemysłowego potencjału obronnego, w oparciu o dowód wewnętrzny (PK) ujęło w księgach rachunkowych zobowiązanie wobec Ministerstwa Finansów i należność od Ministerstwa Obrony Narodowej i Ministerstwa Gospodarki²⁵, w wysokości odpowiadającej dokonanej korekcie. Korekta odpisu na FR wynikała z błędnej interpretacji zmiany przepisu art. 56 *ustawy z dnia 30 sierpnia 1996 r. o komercjalizacji i prywatyzacji*²⁶ i została prawidłowo rozliczona („kasowo”) ze środkami przychodów z prywatyzacji należnymi Budżetowi Państwa.

Jak wynika z wyjaśnień Dyrektor DBiF w konsekwencji korekty odpisu na FR (zwiększenie odpisu) zmianie (zmniejszeniu) uległa kwota uprzednio przekazana do MON i MG na restrukturyzację przemysłowego potencjału obronnego i modernizację Sił Zbrojnych RP. Zgodnie z art. 8. ust. 2 *ustawy z dnia 7 października 1999 r. o wspieraniu restrukturyzacji przemysłowego potencjału obronnego i modernizacji Sił Zbrojnych RP*²⁷, środki z prywatyzacji w pierwszej kolejności przeznaczone są na wsparcie restrukturyzacji przemysłowego potencjału obronnego. MSP środki z prywatyzacji (pomniejszone o odpisy na fundusze celowe) przekazuje na rachunek centralny przychodów Budżetu Państwa. Minister Finansów – jako dysponent środków z prywatyzacji, *de facto* środków budżetowych – przekazał Ministrowi Skarbu Państwa dyspozycję wypłaty ze środków jeszcze nieprzekazanych na rachunek centralny, w których ustalił ich wysokość dla MON i MG.

W ocenie NIK późniejsza korekta odpisu na FR nie może powodować automatycznej korekty rozdysponowanych już środków. Przywołany art. 8 ust 2 *ustawy o modernizacji Sił Zbrojnych RP* wskazuje jedynie cel, a nie limit środków z prywatyzacji przeznaczony na restrukturyzację spółek przemysłowego potencjału obronnego. Minister Finansów, który zadysponował tymi środkami nie wydał decyzji stwierdzającej przekazanie ich w nadmiernej wysokości. Jednostronne ujęcie należności i zobowiązań na podstawie dowodu wewnętrznego (polecenia księgowania) jest niezgodne z art. 4 ust. 2 *uor*, według którego: „Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną”. Skutkiem nieprawidłowości jest zawyżenie w sprawozdaniu finansowym na 31 grudnia 2013 r. stanu zobowiązań i należności odpowiednio o kwotę 4 955,8 tys. zł.

(akta kontroli str. 440-472)

²⁴ Dz. U. 2013, poz. 289. Dalej: rozporządzenie MF z dnia 5 lipca 2010 r.

²⁵ Dalej odpowiednio: MON i MG.

²⁶ Dz. U. z 2013, poz. 216 ze zm.

²⁷ Dz. U. Nr 83, poz. 932. Dalej: ustawa o modernizacji Sił Zbrojnych RP.

3. W księgach rachunkowych (konto 841 rezerwy i rozliczenia międzyokresowe – Fundusz Skarbu Państwa²⁸) na 31 grudnia 2013 r. w zawyżonej wysokości wykazano stan rezerw na zobowiązania FSP, co najmniej o 83 598,2 tys. zł. Było to wynikiem niezachowania określonych w *uor*, zasad dotyczących tworzenia i rozwiązywania rezerw²⁹. Spośród 85 tytułów utworzonych rezerw na łączną kwotę 110 086,7 tys. zł w pięciu wybranych celowo sprawach stwierdzono, że utworzone w latach ubiegłych rezerwy na zobowiązania dotyczące kosztów prywatyzacji nie zostały rozwiązane mimo, iż procesy prywatyzacyjne zostały zakończone, a powstałe w związku z nimi zobowiązania uregulowano. Zgodnie z art. 35d ust 4 oraz art. 39 ust. 5 *uor niewykorzystane rezerwy, wobec zmniejszenia lub ustania ryzyka uzasadniającego ich utworzenie, zwiększają na dzień, na który okazały się zbędne, odpowiednio pozostałe przychody operacyjne, przychody finansowe lub zyski nadzwyczajne. Zobowiązania ujęte jako bierne rozliczenia międzyokresowe zmniejszają koszty okresu sprawozdawczego, w którym stwierdzono, że zobowiązania te nie powstały.* Z analizy skontrolowanych zapisów księgowych, wynika że MSP realizuje wniosek pokontrolny³⁰ NIK, i w księgach rachunkowych 2014 r. dokonuje stosownych korekt.

(akta kontroli, str. 1095-1197)

Uwagi dotyczące badanej działalności

1. W księgach rachunkowych MSP nie ewidencjonowało (nie tworzyło) rezerw na przyszłe zobowiązania, które mogą powstać w związku z toczącymi się postępowaniami sądowymi. Według art. 35 d ust. 1 pkt 1 *uor*, rezerwy tworzy się na pewne lub w dużym stopniu prawdopodobieństwa przyszłe zobowiązania, których kwotę można wiarygodnie oszacować, będące między innymi skutkiem toczących się postępowań sądowych. Przeciwko Skarbowi Państwa – Ministerstwu Skarbu Państwa, na 31 grudnia 2013 r. toczyło się 143 sprawy, z tego w dziewięciu sprawach o wartości sporu 749,9 tys. zł źródłem finansowania ewentualnych zobowiązań byłyby środki budżetowe a w 134 innych sprawach o wartości sporu 30 900,9 tys. zł, źródłem finansowania byłby Fundusz Skarbu Państwa. Pozostałe na 31 grudnia 2013 r. 57 spraw przeciwko Skarbowi Państwa – Ministrowi Skarbu Państwa³¹, których łączna wartość wynikająca z powództw wynosi 4 111 043 tys. zł i 70 000 000,0 tys. USD³², prowadzone jest przez Prokuratorię Generalną Skarbu Państwa.

W 2013 r. w zakresie spraw prowadzonych przez MSP, 68 spraw o wartości sporu 489 884,0 tys. zł rozstrzygnięto na korzyść SP-MSP, natomiast 12 spraw o wartości sporu 477,1 tys. zł obciążało SP-MSP. Według sprawozdania PGSP³³, w 2013 r. łącznie na korzyść SP rozstrzygnięto 2 157 spraw o wartości sporu 3 754 636,7 tys. zł, 28,5 tys. USD i 30 000,0 tys. EURO natomiast na niekorzyść – 110 spraw o wartości 392 642,2 tys. zł i 1,9 tys. EURO.

Według stanu na 31 grudnia 2013 r. w pierwszej instancji na rzecz powodów zasądzono:

²⁸ Dalej: FSP.

²⁹ Art. 3 ust. 1 pkt 20 i 21, art. 6 ust. 1 i 2, art. 35d ust. 1, art. 39 ust. 2 *uor*.

³⁰ NIK po kontroli budżetowej za 2013 r. sformułowała wnioski w zakresie korekty przyjętych zasad rachunkowości w stosunku do FSP oraz weryfikacji zobowiązań FSP.

³¹ Dane ze *Sprawozdania z działalności Prokuratorii Generalnej Skarbu Państwa za 2013 r.* – publikowanego w BIP.

³² jw.

³³ jw.

- w 2 sprawach („pracowniczych”) kwotę 70,4 tys. zł – jedną ze spraw wyrokiem Sądu Najwyższego skierowano do ponownego rozpatrzenia przez Sąd Rejonowy, druga w apelacji (II instancja),
- w 2 sprawach przeciwko SP – MSP prowadzonych przez Ministerstwo 61,5 tys. zł – sprawy w apelacji (II Instancja),
- w 2 sprawach przeciwko SP – MSP prowadzonych przez PGSP 5 438,3 tys. zł – sprawy w apelacji (II Instancja). Przedstawione dane wskazują okoliczności, uzasadniające obowiązek tworzenia rezerw na zobowiązania, których prawdopodobieństwo powstania jest wysokie.

Departament Prawny i Procesowy, w związku z pracami nad budżetem państwa na kolejny rok sporządza i przekazuje do DBiF informację zawierającą przewidywane wydatki z Funduszu Skarbu Państwa, uwzględniające również wydatki związane z realizacją wyroków sądowych, które ujmowane są w planie finansowym. MSP nie opracowało i nie przeprowadziło procedury oszacowania, z uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa zapłaty, rezerw na przyszłe zobowiązania będące skutkiem toczących się postępowań sądowych.

Zgodnie z art. 8 ust 1 *uor. określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności(...).*

Zastępca dyrektora DBiF wyjaśniła, że zgodnie z analizami prowadzonymi przez Departament Prawny i Procesowy MSP, w planie finansowym FSP ujmowane są szacowane wielkości kosztów związanych z toczącymi się postępowaniami sądowymi i w ramach tych kwot dokonywane są wypłaty. Ponadto wskazała, że na realizację celów związanych z zaspokojeniem roszczeń byłych właścicieli mienia przejętego przez Skarb Państwa został utworzony Fundusz Reprywatyzacji, który sam w sobie ma za zadanie finansowanie wypłat odszkodowań wynikających z prawomocnych wyroków, ugód sądowych, decyzji administracyjnych i całość środków tego funduszu zarezerwowana jest na realizację roszczeń.

Jak wynika z wyjaśnień Dyrektora Departamentu Prawnego i Procesowego, dane wynikające z wniesionych przeciwko SP-MSP pozwów w żaden sposób nie mogą być miarodajne dla oceny ryzyka powstanie wymagalnych zobowiązań wobec Skarbu Państwa – Ministra Skarbu Państwa. Minister SP powszechnie utożsamiany z reprezentacją SP we wszelkich sprawach przeciwko SP, jest adresatem dużej liczby nieuzasadnionych pretensji majątkowych. Wyraża się to w dużej liczbie powództw o zapłatę wielomilionowych kwot, przy czym żądania te nie znajdują uzasadnienia ani w stanie faktycznym, ani prawnym. Dodatkową trudnością oceny czy w danym roku może powstać zobowiązanie, jest niemożność przewidzenia daty zakończenia postępowania.

(dowód, akta kontroli str. 889-906)

Najwyższa Izba Kontroli przyjmując powyższe wyjaśnienia, wskazuje na potrzebę ustalenia zasad i procedur w zakresie szacowania przyszłych zobowiązań wynikających z toczących się postępowań sądowych oraz ujmowanie w księgach rachunkowych rezerw tworzonych z tego tytułu.

2. Spośród 118 spółek z udziałem Skarbu Państwa reprezentowanym przez inne organy niż Minister Skarbu Państwa, według stanu na dzień 31 grudnia 2013 r., pięć organów wykazywało w księgach rachunkowych akcje i udziały 77 spółek tj.:
 - a. Agencja Mienia Wojskowego – sześć spółek,
 - b. Wojskowa Agencja Mieszkaniowa – cztery spółki,

- c. Agencja Nieruchomości Rolnych – 43 spółki,
- d. Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe – 22 spółki,
- e. Ministerstwo Sportu i Turystyki – dwie spółki.

Natomiast akcje i udziały 41 spółek nadzorowanych przez pięć ministerstw nie były wykazywane w ich księgach rachunkowych i sprawozdaniach finansowych, jak też Ministerstwa Skarbu Państwa³⁴. Łączna wartość nominalna akcji i udziałów tych spółek na 1 stycznia 2013 r. (BO) wynosiła 34 782 254,7 tys. zł, a na 31 grudnia 2013 r. (BZ) – 40 328 898,4 tys. zł. W tym odpowiednio nadzorowanych przez poszczególne Ministerstwa o wartościach (kolejno BO i BZ):

- a. Ministerstwo Finansów – dwie spółki: BO 70 082,8 tys. zł; BZ 70 082,8 tys. zł;
- b. Ministerstwo Gospodarki – 20 spółek: BO: 12 960 881,3 tys. zł,
BZ: 16 801 884,2 tys. zł;
- c. Ministerstwo Obrony Narodowej – 14 spółek: BO 373 558,4 tys. zł,
BZ: 373 558,4 tys. zł;
- d. Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji – jedna spółka: BO: 774 140,0 tys. zł,
BZ: 774 140,0 tys. zł;
- e. Ministerstwo Infrastruktury i Rozwoju – cztery spółki: BO: 20 603 592,2 tys. zł,
BZ: 22 379 315,9 tys. zł.

Według wyjaśnień Wojciecha Kowalczyka, Podsekretarza Stanu w MSP w powyższych 41 spółkach uprawnienia właścicielskie przysługujące Skarbowi Państwa wykonują inne organy centralne, co jest zgodne z art. 17a ust. 1 ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o zasadach wykonywania uprawnień przysługujących Skarbowi Państwa³⁵, w myśl którego organy administracji publicznej oraz inne podmioty uprawnione na podstawie odrębnych przepisów do reprezentowania Skarbu Państwa reprezentują Skarb Państwa zgodnie z ich właściwością i w zakresie określonym w przepisach odrębnych. Zatem akcje i udziały spółek będących w nadzorze innych organów centralnych powinny być ujęte w ich księgach rachunkowych.

W ocenie NIK wartość udziałów lub akcji spółek powinna być ujmowana w księgach rachunkowych i wykazywana w sprawozdaniach finansowych jednostek, które sprawują kontrole nad tymi składnikami aktywów. Niedopuszczalne jest aby składniki te nie były ujęte w księgach rachunkowych i nie były wykazywane w sprawozdaniu finansowym żadnej jednostki. Stanowisko to potwierdza również opinia Dyrektora Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej w Ministerstwie Finansów³⁶.

(akta kontroli, str. 743-816)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

5. Sprawozdanie finansowe

Badaniem objęto sprawozdanie finansowe Ministerstwa sporządzone za 2013 r.

Opis stanu
faktycznego

³⁴ Art. 4 ust. 1 *uor* stanowi, że jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy a ust. 2, że zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

³⁵ Dz. U. z 2012 r., poz. 1224.

³⁶ Pismo z dnia 16 października 2014 r., znak DR4/502/46/STD/14.

Bilans na dzień 31 grudnia 2013 r.

Wartości niematerialne i prawne

Na dzień 31 grudnia 2013 r. w bilansie wykazano wartości niematerialne i prawne w łącznej kwocie 893,9 tys. zł (wartość początkowa 18 787,6 tys. zł, umorzenie 17 893,6 tys. zł). Obejmowały one licencje o wartości 18 787,6 tys. zł. Do wartości niematerialnych i prawnych prawidłowo zakwalifikowano nabyte licencje na oprogramowanie użytkowe o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok. Nie stwierdzono przypadków kwalifikowania do wartości niematerialnych i prawnych licencji na oprogramowanie systemowe oraz użytkowe w wersji OEM³⁷.

Kontrolowana jednostka nie tworzyła odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości, gdyż nie wystąpiły okoliczności uzasadniające ich utworzenie w odniesieniu do wartości niematerialnych i prawnych.

Stawki amortyzacyjne stosowano zgodnie z regułą określoną w przyjętych przez jednostkę zasadach (polityce) rachunkowości. W 2013 r. naliczono amortyzację w kwocie 1 428,0 tys. zł, prawidłowo odniesiono ją w ciężar kosztów i wykazano w rachunku zysków i strat.

Ewidencja analityczna dla wartości niematerialnych i prawnych prowadzona w postaci tabel amortyzacyjnych i ksiąg inwentarzowych zgodna była z ewidencją syntetyczną.

(dowód: akta kontroli str. 1233-1244)

Środki trwałe

Na dzień 31 grudnia 2013 r. w bilansie wykazano wartości środków trwałych w łącznej kwocie 76 201,7 tys. zł (wartość początkowa środków trwałych 119 928,9 tys. zł, umorzenie 43 727,2 tys. zł).

Przyjęcie środków trwałych do używania prawidłowo udokumentowano, określając między innymi grupę rodzajową środków trwałych i stawkę amortyzacyjną, zgodną z określonymi w przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości. W 2013 r. naliczono amortyzację w łącznej kwocie 4 081,7 tys. zł, prawidłowo odniesiono ją w ciężar kosztów i wykazano w rachunku zysków i strat.

Do środków trwałych prawidłowo zakwalifikowano rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Nie stwierdzono przypadków kwalifikowania do środków trwałych niekompletnych składników majątku.

Kontrolowana jednostka nie tworzyła odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości, gdyż nie wystąpiły okoliczności uzasadniające ich utworzenie w odniesieniu do tych składników majątku. Wartość początkową środków trwałych zwiększono o nakłady poniesione na ich ulepszenie.

Ewidencja analityczna dla środków trwałych prowadzona w postaci tabel amortyzacyjnych i ksiąg inwentarzowych zgodna była z ewidencją syntetyczną.

(dowód: akta kontroli str. 1245-1281)

³⁷ OEM z ang. Original Equipment Manufacturer. Oprogramowanie OEM jest związane z danym komputerem na którym jest zainstalowane i nie stanowi odrębnej wartości materialnej.

Środki trwałe w budowie

Środki trwałe w budowie na dzień na dzień 31 grudnia 2013 r. wykazano w łącznej kwocie 374,5 tys. zł. Wyceniono je w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem. Kontrolowana jednostka nie tworzyła odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości, gdyż nie wystąpiły okoliczności uzasadniające ich utworzenie w odniesieniu do tych składników majątku.

W kontrolowanym okresie realizację inwestycji wieloletnich kontynuowano, nie wystąpiły inwestycje zaniechane.

(dowód: akta kontroli str. 1279)

Należności długoterminowe

Na dzień 31 grudnia 2013 r. w bilansie wykazano należności długoterminowe w wysokości 93 189,9 tys. zł, z których kwota 10 517,7 tys. zł przypada do spłaty w 2015 r., kwota 8 697,1 tys. zł w 2016 r., pozostałe w wysokości 32 309,2 tys. zł w kolejnych latach.

Należności długoterminowe wyceniono w kwocie wymaganej zapłaty, łącznie z należnymi odsetkami.

(dowód: akta kontroli str. 1282-1295)

Długoterminowe aktywa finansowe

W bilansie na dzień 31 grudnia 2013 r. wykazano długoterminowe aktywa finansowe w kwocie 112 392 104,7 tys. zł. Stanowiły je akcje i udziały w 630 spółkach Skarbu Państwa o łącznej wartości nominalnej 37 378 819,8 tys. zł.

Zgodnie z przyjętymi zasadami (polityką rachunkowości) akcje i udziały wyceniono wg wartości godziwej, a różnicę odniesiono na fundusz jednostki. W wyniku wyceny akcji i udziałów na 31 grudnia 2013 r. zmniejszono ich wartość bilansową o kwotę 6 838 873,1 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 1296-1307, 1422-1443)

Wartość mienia zlikwidowanych jednostek

Wartość mienia zlikwidowanych jednostek w kwocie 20 544,5 tys. zł wykazana w bilansie na dzień 31 grudnia 2013 r. obejmuje mienie polikwidacyjne. Mienie zostało wycenione według wartości netto wynikającej z bilansu zlikwidowanych przedsiębiorstw i jednostek. Z uwagi na nieprawidłowości w inwentaryzacji wartość ta jest niewiarygodna.

(dowód: akta kontroli str. 392-408, 558-684, 1308-1314)

Zapasy

Zapasy wykazane na dzień 31 grudnia 2013 r. w kwocie 319,8 tys. zł obejmowały: artykuły biurowe, odzież ochronną, artykuły czystościowe, artykuły gospodarcze, artykuły techniczne, artykuły eksploatacyjne do komputerów i innych urządzeń technicznych, drobne wyposażenie (o wartości do 100 zł), pozostałe środki trwałe o wartości od 100 zł do 3 500 zł) i artykuły spożywcze. Ewidencja zapasów prowadzona była ilościowo – wartościowo lub materiały odnoszono w koszty w momencie zakupu. Wartość wykazana dotyczy zinventaryzowanego stanu na dzień 31 grudnia 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 1315-1320)

Należności

Na dzień 31 grudnia 2013 r. należności wyniosły 1 824 712,4 tys. zł., z czego należności z tytułu dostaw i usług 11,0 tys. zł, należności od budżetów³⁸ 4 955,7 tys. zł, pozostałe należności 1 819 745,6 tys. zł.

Należności wyceniono w kwocie wymaganej zapłaty tj. łącznie z odsetkami należnymi na dzień bilansowy.

Z łącznej kwoty należności na dzień 31 grudnia 2013 r. kwota 1 274 923,9 tys. zł stanowiła należności przeterminowane; w tym z tytułu dochodów budżetowych 16 023,7 tys. zł, z tytułu przychodów z prywatyzacji 1 020 043,2 tys. zł, z tytułu należności Funduszu Skarbu Państwa 132 264,2 tys. zł, z tytułu należności Funduszu Restrukturyzacji Przedsiębiorców 105 931,3 tys. zł, należności zmniejszające wydatki budżetowe 207,40 zł, pozostałe należności Funduszu Skarbu Państwa 661,2 tys. zł.

W 2013 r. utworzono odpisy aktualizujące wartość należności na kwotę 109 052,2 tys. zł. Łączny odpis aktualizujący na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniósł 1 274 923,9 tys. zł. Na wszystkie należności przedawnione dokonano odpisów aktualizujących i w aktywach bilansu nie wykazano należności przedawnionych lub umorzonych.

(dowód: akta kontroli str. 1321-1381)

Krótkoterminowe aktywa finansowe

Na dzień 31 grudnia 2013 r. jednostka wykazała krótkoterminowe aktywa finansowe w kwocie 8 491 798,9 tys. zł. Obejmowały one środki pieniężne funduszy celowych na rachunkach bankowych 8 480 248,4 tys. zł oraz depozyty 11 550,5 tys. zł.

Stan środków pieniężnych pomniejszony został w bilansie na dzień 31 grudnia 2013 r. o kwotę 415 844,03 zł w związku z zaksięgowaniem w księgach rachunkowych 2013 r. operacji dokonanych w 2014 r. w okresie przejściowym³⁹, na rachunkach bankowych dochodów i przychodów jednostki.

(dowód: akta kontroli str. 545-547, 685-730, 1382-1389)

Rozliczenia międzyokresowe

Wykazane w bilansie na dzień 31 grudnia 2013 r. rozliczenia międzyokresowe wynoszą 0 zł. MSP nie stosuje konta 640 *Rozliczenia międzyokresowe kosztów*.

(dowód: akta kontroli str. 1390-1394)

Fundusz

Na dzień 31 grudnia 2013 r. w bilansie wykazano fundusz w wysokości 112 521 034,0 tys. zł, w tym fundusz jednostki 107 238 650,1 tys. zł, wynik finansowy netto (zysk) 5 261 839,3 tys. zł. Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek 20 544,5 tys. zł.

Ze względu na błędy w ewidencji księgowej dotyczące nieprawidłowego ujęcia w kosztach finansowych wartości akcji spółki GAZ-SYSTEM S.A., z których prawa wykonywał Minister Skarbu Państwa i które przekazał Ministrowi Gospodarki, wynik finansowy zanizono o 3 771 990,8 tys. zł, odpowiednio zawyżając stan funduszu jednostki.

(dowód: akta kontroli str. 919-933)

³⁸ tj. z budżetów MG i MON. *Vide* pkt 2 str. 10 niniejszego Wystąpienia pokontrolnego.

³⁹ Okres przejściowy, o którym mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa.

Państwowe fundusze celowe

Na dzień 31 grudnia 2013 r. w bilansie wykazano stan państwowych funduszy celowych w wysokości 8 618 125,1 tys. zł, w tym Fundusz Rekompensacyjny 501 845,2 tys. zł, Fundusz Reprywatyzacji 5 460 090,6 tys. zł, Fundusz Restrukturyzacji Przedsiębiorców 2 491 533,3 tys. zł, Fundusz Skarbu Państwa 164 655,9 tys. zł. Przychody i koszty funduszy ujmowano w księgach zgodnie z zasadą memoriału. Stan funduszu wyceniono i wykazano w wartości nominalnej w bilansie.

(dowód: akta kontroli str. 934-957)

Zobowiązania długoterminowe

Na dzień 31 grudnia 2013 r. w Ministerstwie nie wystąpiły zobowiązania długoterminowe.

(dowód: akta kontroli str. 958-960)

Zobowiązania krótkoterminowe

Na dzień 31 grudnia 2013 r. wykazane w bilansie jednostki zobowiązania wyniosły 272 858,0 tys. zł, z czego zobowiązania z tytułu dostaw i usług 15 201,7 tys. zł, zobowiązania wobec budżetów 4 960,3 tys. zł, zobowiązania z tytułu ubezpieczeń i świadczeń 465,8 tys. zł, zobowiązania z tytułu wynagrodzeń 2 435,5 tys., pozostałe zobowiązania 239 196,1 tys. zł, sumy depozytowe 10 598,2 tys. zł. Zobowiązania wyceniono w kwocie wymagającej zapłaty tj. łącznie z odsetkami należnymi na dzień bilansowy.

(dowód, akta kontroli str. 961-1094)

Rezerwy na zobowiązania

Ministerstwo w bilansie na dzień 31 grudnia 2013 r. wykazało rezerwy na zobowiązania Funduszu Skarbu Państwa w kwocie 126 348,8 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 1095-1197)

Fundusze specjalne

Wykazany w bilansie stan funduszy specjalnych na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosi 665,9 tys. zł i dotyczy Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Fundusz wyceniono w wartości nominalnej i prawidłowo wykazano w sprawozdaniu.

(dowód: akta kontroli str. 1198-1204)

Rozliczenia międzyokresowe

Na dzień 31 grudnia 2013 r. rozliczenia międzyokresowe wyniosły 86 248,1 tys. zł. Dotyczyły rozliczeń międzyokresowe przychodów z tytułu prywatyzacji w kwocie 86 173,4 tys. zł oraz rozliczenia międzyokresowych dochodów budżetowych w kwocie 74,7 tys. zł. Stan rozliczeń międzyokresowych w wysokości prawidłowej.

(dowód: akta kontroli str. 1205-1210)

Rachunek zysków i strat za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2013 r.

W rachunku zysków i strat wykazano przychody i zyski w kwocie 11 046 740,4 tys. zł, koszty i straty 5 784 901,0 tys. zł oraz wynik finansowy (zysk) w kwocie 5 261 839,4 tys. zł.

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

(dowód: akta kontroli str. 731-742, 1395-1403)

Zestawienie zmian w funduszu jednostki za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2013 r.

W sprawozdaniu dane dotyczące stanu początkowego, zwiększeń oraz zmniejszeń funduszu wykazano zgodnie z ewidencją księgową. Stan funduszu na dzień 31 grudnia 2013 r. oraz wynik finansowy za 2013 r. wykazane w zestawieniu zmian w funduszu zgodne są z odpowiednimi danymi wykazanymi w bilansie i rachunku zysków i strat.

(dowód: akta kontroli str. 529, 931-933)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. Wynik finansowy jednostki został zaniżony o 3 771,990,8 tys. zł, w związku z nieprawidłowym obciążeniem kosztów finansowych przy przekazaniu praw wykonywanych z akcji spółki GAZ-SYSTEM S.A. do Ministerstwa Gospodarki.

(dowód: akta kontroli str. 731-742, 1395-1403)

2. Ze względu na niedokonywanie rozwiązania rezerw w okolicznościach ustania ryzyka uzasadniającego ich utworzenie, stan rezerw zawyżono o 83 598,7 tys. zł. Skutkiem nieprawidłowości była niewłaściwa prezentacja danych w sprawozdaniach Rb-33 i Rb-40 z wykonania planów finansowych Funduszu Skarbu Państwa oraz prezentacja danych w bilansie jednostki, polegająca na zawyżeniu stanu rezerw na zobowiązania FSP i odpowiednio zaniżeniu stanu FSP.

(dowód: akta kontroli str. 1095-1197)

3. Stan zobowiązań i należności został zawyżony o kwotę 4 955,7 tys. z tytułu nieprawidłowego, niezgodnego z treścią ekonomiczną, ujęcia wartości odpowiadającej korekcie odpisu na Fundusz Reprywatyzacji.

(dowód, akta kontroli str. 961-1094)

Z wyjątkiem stwierdzonych nieprawidłowości:

- sprawozdanie finansowe Ministerstwa za rok 2013 było kompletne,
- wykazane dane wynikały z ksiąg rachunkowych, z odpowiednich obrotów sald kont analitycznych i syntetycznych,
- kwalifikacja danych do odpowiednich pozycji sprawozdania była zgodna z ich treścią ekonomiczną, z wyjątkiem zdarzeń opisanych w poprzednim punkcie,
- w sprawozdaniu finansowym ujawniono wszystkie zdarzenia jakie zaistniały od daty bilansu do dnia jego przyjęcia,
- pozycje aktywów i pasywów, kosztów i przychodów były kompletne, z wyjątkiem zdarzeń opisanych w poprzednim punkcie tj. wszystkie składniki w sprawozdaniu zostały ujęte, były zgodne ze stanem faktycznym, zapisów w księgach dokonano we właściwym okresie i odpowiednio je udokumentowano. Składniki te zostały potwierdzone w toku inwentaryzacji, poprawnie je wyceniono, prawidłowo amortyzowano, uwzględniając zasadę ostrożności i prezentując zgodnie z ustawą o rachunkowości. Ministerstwo posiada prawa i obowiązki w odniesieniu do prezentowanych składników.

(akta kontroli, str. 515-557, 850-859, 1411-1417)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości sporządzenie sprawozdania finansowego Ministerstwa Skarbu Państwa.

IV. 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 Kontroli*⁴⁰, wnosi o:

- 1) Uaktualnienie dokumentacji, o której mowa w art. 10 ust. 1 *uor*, opisującej przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, poprzez dopisanie konta 759 *Koszty finansowe dotyczące przychodów z prywatyzacji do zarządzenia o ewidencji akcji i udziałów*.
- 2) Określenie w polityce rachunkowości zasad ewidencjonowania przy przekazywaniu akcji i udziałów spółek Skarbu Państwa innym organom centralnym.
- 3) Opracowanie procedur ujmowania i wyksięgowania z ksiąg rachunkowych MSP mienia polikwidacyjnego oraz mienia wchodzącego w skład zasobu nieruchomości Skarbu Państwa.
- 4) Ustalenie prawidłowego stanu zobowiązań i należności ewidencjonowanych na koncie 225 „Rozliczenia z budżetem” i dokonanie korekt.
- 5) Weryfikację stanu rezerw na zobowiązania Funduszu Skarbu Państwa i rozwiązanie niewykorzystanych rezerw w sytuacji ustania ryzyka uzasadniającego ich utworzenie.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli.

Obowiązek poinformowania
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 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 7 maja 2014 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Dyrektor Departamentu Gospodarki,
Skarbu Państwa i Prywatyzacji
Sławomir Grzelak

.....
podpis

⁴⁰ Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm. Dalej: *ustawa o NIK*.