



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Środowiska

KSI.410.5.1.2024

Tekst jednolity*

Pani
Dorota Zawadzka-Stępiak
Prezes Zarządu
Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska
i Gospodarki Wodnej
ul. Konstruktorska 3A, 02-673 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

***Uwzględniono zmiany wprowadzone uchwałą Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej w Najwyższej Izbie Kontroli z dnia 20 grudnia 2024 r. (znak KPK-KPO.441.244.2024) oraz sprostowano, w trybie art. 35c ust. 1 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli, oczywiste omyłki pisarskie.**

P/24/042 Badanie sprawozdania finansowego z realizacji programu priorytetowego „Czyste Powietrze”

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Środowiska
ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa
tel. 48224445232, ksi@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Narodowy Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej ul. Konstruktorska 3A, 02-673 Warszawa ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Dorota Zawadzka-Stępnik, Prezes Zarządu Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej ² , od 18 marca 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili ³ : – Przemysław Ligenza, Prezes Zarządu NFOŚiGW – od 31 marca 2022 r. do 18 stycznia 2024 r. – Paweł Mirowski, p.o. Prezes Zarządu NFOŚiGW – od 24 lutego 2022 r. do 30 marca 2022 r. – Maciej Chorowski, Prezes Zarządu NFOŚiGW – od 20 sierpnia 2020 r. do 23 lutego 2022 r. – Dominik Bąk, p.o. Prezes Zarządu NFOŚiGW – od 1 czerwca 2020 r. do 19 sierpnia 2020 r. – Piotr Woźny, Prezes Zarządu NFOŚiGW – od 30 sierpnia 2019 r. do 31 maja 2020 r. (akta kontroli str. 204-2012)
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Zapewnienie środków na dofinansowanie przedsięwzięć w ramach PPCP⁴, ich wykorzystanie i uzyskane efekty oraz monitoring 2. Sporządzenie sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Międzynarodowego Banku Odbudowy i Rozwoju
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2020 r. do dnia zakończenia kontroli ⁵ , z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem, jeśli miały one wpływ na zakres objęty kontrolą.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁶
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Departament Środowiska
Kontrolerzy	1) Aneta Modzelewska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KSI/102/2024 z 14 października 2024 r. 2) Marta Stefaniak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KSI/107/2024 z 4 listopada 2024 r. 3) Krzysztof Dąbrowski, doradca ekonomiczny, upoważnienia do kontroli nr KSI/79/2024 z 4 września 2024 r. oraz nr KSI/109/2024 z 12 listopada 2024 r. (akta kontroli str.1-8)

¹ Dalej: „NFOŚiGW”.

² Dalej: „Prezes Zarządu”.

³ W okresie od 19 stycznia 2024 r. do 19 lutego 2024 r. nie było osoby pełniącej rolę Prezesa Zarządu NFOŚiGW. W okresie od 20 lutego 2024 r. do 17 marca 2024 r. Pan Robert Gajda - Zastępca Prezesa Zarządu NFOŚiGW był wyznaczony przez Ministerstwo Klimatu i Środowiska do zastępowania Prezesa Zarządu NFOŚiGW.

⁴ Program priorytetowy „Czyste Powietrze”.

⁵ 18 listopada 2024 r.

⁶ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: „ustawa o NIK”.

II. Ocena ogólna⁷ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Sprawozdanie finansowe PPCP sporządzone 18 września 2024 r. nie prezentowało rzetelnej sytuacji finansowej PPCP w zakresie kwoty dotacji wypłaconych beneficjentom PPCP w ramach umów zakończonych i rozliczonych w latach 2020-2023. Ze względu na skalę i zakres rozbieżności ustalonych w toku kontroli NIK sprawozdanie to nie stanowiło wiarygodnego źródła informacji o kwocie środków wypłaconych przez wojewódzkie fundusze ochrony środowiska i gospodarki wodnej⁸ beneficjentom PPCP w ramach umów dotacji zakończonych i rozliczonych, zawartych na podstawie wniosków złożonych od 15 maja 2020 r., spełniających wymagania określone przez Międzynarodowy Bank Odbudowy i Rozwoju⁹ w polityce księgowej zdefiniowanej we wzorze sprawozdania finansowego PPCP. Przyczyną takiego stanu rzeczy było nieustalenie i niewdrożenie procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli zarządczej, zapewniających rzetelne opracowanie ww. dokumentu, w tym przede wszystkim w zakresie doboru i analizy danych, komunikacji z kluczowymi interesariuszami, potwierdzenia zgodności danych ze stanem faktycznym oraz zatwierdzenia przez właściwe osoby sprawozdania finansowego PPCP. Skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP, sporządzone na podstawie danych zweryfikowanych i potwierdzonych za zgodność z dokumentami i danymi źródłowymi przez kierowników wfośigw, oraz uwzględniające ustalenia kontroli NIK, zostało zatwierdzone 14 listopada 2024 r. przez Zarząd NFOŚiGW. Wyniki kontroli pozwoliły uzyskać racjonalną pewność, że skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego błędem czy oszustwem. Mając na uwadze powyższe NIK opiniuje pozytywnie skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP.

Kontrola 44 dowodów księgowych łącznie na 2 570 966,0 tys. zł dotyczących udostępnienia środków 5 wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w ramach PPCP w latach 2022-2023 wykazała, że proces kontroli i weryfikacji wniosków wfośigw o wypłatę środków był prowadzony prawidłowo, za wyjątkiem jednego dowodu na 257 292,6 tys. zł poddanego nierzetelnej kontroli wstępnej, w zakresie wskazania źródła finansowania, które w momencie wypłaty zaliczki będzie miało pokrycie oraz 2 dowodów księgowych na 88 349,3 tys. zł zatwierdzonych do wypłaty przed wykonaniem kontroli formalno-rachunkowej i kontroli wstępnej, co było niezgodne z przepisami wewnętrznymi określającymi zasady kontroli i zatwierdzania wypłaty środków dotacji¹⁰. Zasady (polityka) rachunkowości wdrożone w latach 2020-2022 dopuszczały ujmowanie w księgach rachunkowych operacji gospodarczych dotyczących wypłaty zaliczek dla wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, niezgodnie z ich treścią ekonomiczną. Ponadto zwrócone przez wfośigw niewykorzystane kwoty zaliczek oraz ich rozliczenie były ujmowane w księgach rachunkowych metodą kasową, co naruszało zasadę memoriału w sytuacji, gdy księgi rachunkowe okresu

⁷ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁸ Dalej: „wfośigw”.

⁹ Dalej: „Bank Światowy”.

¹⁰ Podręcznik procedur dofinansowania przedsięwzięcia ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej - uchwała nr B/16/29/2013 Zarządu NFOŚiGW z dnia 3 kwietnia 2013 r., ze zm.

sprawozdawczego, w którym należało ująć te operacje, nie były jeszcze zamknięte w dniu zatwierdzenia rozliczenia lub w dniu zwrotu środków.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe¹¹ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Zapewnienie środków na dofinansowanie przedsięwzięć w ramach PPCP, ich wykorzystanie i uzyskane efekty oraz monitoring

Opis stanu faktycznego

Na potrzeby zapewnienia możliwości udzielania przez wfośigw dotacji w ramach PPCP NFOŚiGW zawarł ze wszystkimi wfośigw umowy udostępnienia środków z przeznaczeniem na:

- a) udzielanie dotacji i wspólną realizację PPCP (umowy zawarte w latach 2018-2019)^{12, 13};
- b) udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego i wspólną realizację PPCP (umowy zawarte w 2021 r.)^{14, 15}.

W latach 2021-2024 (do 14 listopada) NFOŚiGW przekazał wfośigw środki w ramach umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytów bankowych w wysokości 192 855,1 tys. zł., z tego w poszczególnych latach tego okresu odpowiednio 152 850,0 tys. zł; 23 963,9 tys. zł; 9 807,1 tys. zł oraz 6 234,1 tys. zł. Z ww. puli udostępnionych środków wfośigw zwróciły łącznie 121 883,1 tys. zł (79,7%), z tego w 2023 r. - 4 814,7 tys. zł, a w 2024 r. (13 listopada) - 117 068,4 tys. zł. Wfośigw rozliczyły tylko 37 219,9 tys. zł (19,3%), z tego w 2022 r. - 2 177,0 tys. zł, w 2023 r. - 8 709,9 tys. zł i w 2024 r. (do 14 listopada) - 26 333,0 tys. zł.

¹¹ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

¹² Umowy nr: 303/2018/WF/US (WFOŚiGW w Gdańsku); 311/2018/WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku); 313/2018/WF/US (WFOŚiGW w Katowicach); 315/2018/WF/US (WFOŚiGW w Kielcach); 317/2018/WF/US (WFOŚiGW w Krakowie); 319/2018/WF/US (WFOŚiGW w Lublinie); 321/2018/WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie); 323/2018/WF/US (WFOŚiGW w Opolu); 325/2018/WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu); 327/2018/WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie); 329/2018/WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie); 331/2018/WF/US (WFOŚiGW w Toruniu); 334/2018/WF/US (WFOŚiGW w Warszawie); 336/2018/WF/US (WFOŚiGW we Wrocławiu); 338/2018/WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze); 15/2019/WF/US (WFOŚiGW w Łodzi).

¹³ Dalej: „umowy udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji”.

¹⁴ Umowy nr: 583/2021/Wn-2/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Toruniu); 584/2021/Wn-3/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Lublinie); 585/2021/Wn-4/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze); 586/2021/Wn-5/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Łodzi); 587/2021/Wn-6/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Krakowie); 588/2021/Wn-7/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Warszawie); 589/2021/Wn-8/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Opolu); 590/2021/Wn-9/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie); 591/2021/Wn-10/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku); 592/2021/Wn-11/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Gdańsku); 593/2021/Wn-12/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Katowicach); 594/2021/Wn-13/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Kielcach); 595/2021/Wn-14/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie); 596/2021/Wn-15/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu); 603/2021/Wn-16/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie).

¹⁵ Dalej: „umowy udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego”.

W latach 2021-2024 NFOŚiGW uzyskał¹⁶ od poszczególnych wfośigw¹⁷ pożyczki¹⁸ z tytułu odsetek od środków udostępnionych wfośigw, a znajdujących się na rachunku bankowym tych jednostek, w wysokości 16 411,1 tys. zł¹⁹.

(akta kontroli: 640-648, 732-747, 865-890)

W latach 2020-2024 (do 12 września) przekazał w ramach umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji wfośigw środki w formie zaliczki w wysokości 11 758 424,0 tys. zł²⁰. W okresie tym wfośigw zwróciły NFOŚiGW środki w wysokości 17 068,1 tys. zł²¹, a rozliczyły zaliczki w wysokości 11 411 402,5 tys. zł²², przy czym zwroty i rozliczenia nie dotyczyły wyłącznie środków udostępnionych w tym okresie, ze względu na przyjęty mechanizm rozliczania zaliczek.

W latach 2021-2024 NFOŚiGW uzyskał²³ od poszczególnych wfośigw²⁴ pożyczki²⁵ z tytułu odsetek od środków udostępnionych tym jednostkom, a znajdujących się na ich rachunku bankowym, w wysokości 60 748,9 tys. zł²⁶, tj. 96,7% wszystkich pożyczek w okresie obowiązywania umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólną realizację PPCP²⁷.

(akta kontroli str. 20-40, 587-602, 732-747, 766-851, 861-870,)

Wfośigw miały zapewnioną możliwość występowania o udostępnienie środków w całym okresie objętym kontrolą, przy czym od grudnia 2023 r., w związku

¹⁶ Według danych przekazanych 15 listopada 2024 r.

¹⁷ Z tego w ramach umowy nr: 583/2021/Wn-2/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Toruniu) – 1 328,9 tys. zł; 584/2021/Wn-3/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Lublinie) – 2 006,3 tys. zł; 585/2021/Wn-4/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze) – 101,0 tys. zł; 586/2021/Wn-5/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Łodzi) – 2 211,2 tys. zł; 587/2021/Wn-6/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Krakowie) – 228,6 tys. zł; 588/2021/Wn-7/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Warszawie) – 2 000,4 tys. zł; 589/2021/Wn-8/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Opolu) – 1 066,7 tys. zł; 590/2021/Wn-9/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie) – 142,5 tys. zł; 591/2021/Wn-10/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku) – 838,5 tys. zł; 592/2021/Wn-11/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Gdańsku) – 287,4 tys. zł; 593/2021/Wn-12/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Katowicach) – 306,4 tys. zł; 594/2021/Wn-13/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Kielcach) – 998,1 tys. zł; 595/2021/Wn-14/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie) – 322 tys. zł; 596/2021/Wn-15/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu) – 239 tys. zł; 603/2021/Wn-16/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie) – 623,7 tys. zł.

¹⁸ O których mowa w §4 ust. 2 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytów bankowych.

¹⁹ Z tego w: 2021 r. – 2,6 tys. zł; 2022 r. – 4 611,9 tys. zł; 2023 r. – 9 006,1 tys. zł; 2024 r. – 2 790,5 tys. zł.

²⁰ Z tego: WFOŚiGW w Białymstoku – 479 456,3 tys. zł; WFOŚiGW w Gdańsku – 496 401,0 tys. zł; WFOŚiGW w Katowicach – 1 439 625,3 tys. zł; WFOŚiGW w Kielcach – 737 600,0 tys. zł; WFOŚiGW w Krakowie – 1 226 775,3 tys. zł; WFOŚiGW w Lublinie – 985 115,0 tys. zł; WFOŚiGW w Łodzi – 853 151,9 tys. zł; WFOŚiGW w Olsztynie – 360 462,0 tys. zł; WFOŚiGW w Opolu – 305 651,3 tys. zł; WFOŚiGW w Poznaniu – 927 472 tys. zł; WFOŚiGW w Rzeszowie – 982 500,0 tys. zł; WFOŚiGW w Szczecinie – 224 613,3 tys. zł; WFOŚiGW w Toruniu – 825 694,0 tys. zł; WFOŚiGW w Warszawie – 1 320 110,0 tys. zł; WFOŚiGW w Zielonej Górze – 210 000,0 tys. zł; WFOŚiGW we Wrocławiu – 383 796,6 tys. zł;

²¹ Z tego w: 2020 r. – 2,0 tys. zł; 2021 r. – 210,1 tys. zł; 2022 r. – 609,0 tys. zł; 2023 r. – 4 723,7 tys. zł; 2024 r. – 11 523,3 tys. zł.

²² Z tego: 727 257,1 tys. zł w 2020 r., 1 056 313,1 tys. zł w 2021 r., 1 681 309,0 tys. zł w 2022 r. oraz 4 380 435,0 tys. zł w 2023 r.

²³ Według danych przekazanych 15 listopada 2024 r.

²⁴ Z tego w ramach umowy nr: 311/2018/WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku) – 2 939,9 tys. zł; 303/2018/WF/US (WFOŚiGW w Gdańsku) – 3 728,7 tys. zł; 313/2018/WF/US (WFOŚiGW w Katowicach) – 6 664,1 tys. zł; 315/2018/WF/US (WFOŚiGW w Kielcach) – 4 076,4 tys. zł; 317/2018/WF/US (WFOŚiGW w Krakowie) – 7 530,6 tys. zł; 319/2018/WF/US (WFOŚiGW w Lublinie) – 3 846,3 tys. zł; 15/2019/WF/US (WFOŚiGW w Łodzi) – 4 373,4 tys. zł; 321/2018/WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie) – 590,4 tys. zł; 323/2018/WF/US (WFOŚiGW w Opolu) – 1 729,3 tys. zł; 325/2018/WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu) – 5 095,8 tys. zł; 327/2018/WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie) – 4 513,6 tys. zł; 329/2018/WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie) – 796,2 tys. zł; 331/2018/WF/US (WFOŚiGW w Toruniu) – 4 534,7 tys. zł; 334/2018/WF/US (WFOŚiGW w Warszawie) – 6 601,4 tys. zł; 338/2018/WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze) – 1 176,9 tys. zł; 336/2018/WF/US (WFOŚiGW we Wrocławiu) – 2 551,1 tys. zł.

²⁵ O których mowa w §4 ust. 2 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji.

²⁶ Z tego w: 2020 r. – 2 935,0 tys. zł; 2021 r. – 56,2 tys. zł; 2022 r. – 10 864,3 tys. zł; 2023 r. – 34 671,2 tys. zł; 2024 r. – 12 222,2 tys. zł.

²⁷ Łączna wartość pożyczek uzyskanych w latach 2019-2024 – 62 818,6 tys. zł.

z występującymi w 2023 r. problemami z uzyskaniem przez NFOŚiGW środków z Polskiego Funduszu Rozwoju, wfośigw²⁸ otrzymywały, w ramach zawartych umów udostępnienia środków, zaliczki z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w transzach.

(akta kontroli str. 766-851)

Dyrektor Departamentu Środków Zagranicznych w NFOŚiGW²⁹ wyjaśniła m.in., że „W drugiej połowie 2023 r. zostały wstrzymane wypłaty z Polskiego Funduszu Rozwoju (PFR) w ramach Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększania Odporności (KPO) na finansowanie PPCP. Stan środków zobowiązania wieloletniego NFOŚiGW „przeciwdziałanie emisjom” nie zapewniał wystarczającego finansowania wypłat dla wfośigw na dotacje w pełnej wnioskowanej przez wfośigw wysokości w ramach PPCP. W związku z powyższym, aby zachować płynność w realizacji PPCP, wypłaty były dokonywane w transzach, w miarę dostępności bieżących środków na rachunkach bankowych NFOŚiGW. W NFOŚiGW ustalana była kolejność oraz wysokość transz dla poszczególnych wfośigw w ramach wnioskowanych kwot zaliczek w złożonych wnioskach o wypłatę środków. Uzgodnienia co do wysokości możliwych wypłat dla wfośigw odbywały się pomiędzy komórkami ekologicznymi³⁰ (obecnie Departament Środków Zagranicznych i Departament Czystego Powietrza), a departamentem finansowym (obecnie Departament Księgowości). Wypłaty w formie transz zapewniły elastyczną obsługę wniosków o wypłatę środków w IV kwartale 2023 r. i I kwartale 2024 r. oraz zapewniły odpowiednią i równomierną dostępność środków dla każdego z szesnastu wfośigw. Środki wypłacane w transzach były warunkowane: - dostępnością środków na rachunkach bankowych NFOŚiGW, - wysokością środków na rachunkach bankowych wfośigw, dedykowanych umowom udostępnienia środków na udzielanie dotacji, - kolejnością złożonych przez wfośigw wniosków o wypłatę środków.”.

(akta kontroli str. 616-624)

W okresie objętym kontrolą nie zidentyfikowano skarg, w rozumieniu Działu VIII ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego³¹, na terminowość udostępnienia przez NFOŚiGW środków wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji oraz skarg dotyczących warunków umów udostępniania środków przez NFOŚiGW z przeznaczeniem na udzielanie dotacji przez wfośigw.

(akta kontroli str. 613-615)

Dyrektor DU wyjaśniła m.in., że „W związku ze wstrzymaniem w okresie lipiec - grudzień 2023 r. płatności z Polskiego Funduszu Rozwoju [...] oraz brakiem wystarczających środków na rachunkach bankowych NFOŚiGW dla realizacji wniosków wfośigw o zaliczki na rzecz bieżących wypłat dla beneficjentów PPCP, wfośigw skierowały do NFOŚiGW serię pism wzywających do realizacji wniosków zaliczkowych wfośigw [...] W odpowiedzi na zgłaszane uwagi NFOŚiGW realizował, w miarę możliwości finansowych, wypłaty dla wfośigw transzami, dzieląc wnioskowane przez wfośigw kwoty zaliczek na części. Pełna

²⁸ WFOŚiGW w Katowicach; WFOŚiGW w Kielcach; WFOŚiGW w Krakowie; WFOŚiGW w Lublinie; WFOŚiGW w Łodzi; WFOŚiGW w Olsztynie; WFOŚiGW w Opolu; WFOŚiGW w Poznaniu; WFOŚiGW w Rzeszowie; WFOŚiGW w Szczecinie; WFOŚiGW w Toruniu; WFOŚiGW w Warszawie; WFOŚiGW w Zielonej Górze; WFOŚiGW we Wrocławiu.

²⁹ Dalej: „DU”.

³⁰ Przypis kontrolera - komórka organizacyjna NFOŚiGW właściwa do przeprowadzenia postępowania z wnioskiem i umową o dofinansowanie przedsięwzięcia, w tym umową umorzeniową.

³¹ Dz. U. z 2024 r. poz. 572.

realizacja wypłat zaliczek na rzecz wfośigw miała miejsce w I kwartale 2024 r. po wznowieniu wypłat przez PFR w ramach inwestycji B1.1.2 KPO w końcu grudnia 2023 r. i ich kontynuacji w I kwartale 2024 r.”.

(akta kontroli str. 616-624)

NFOŚiGW monitorował realizację PPCP na podstawie danych sprawozdawanych cyklicznie przez wfośigw.

W ramach sprawozdawczości NFOŚiGW cyklicznie pozyskiwał dane od wfośigw dotyczące złożonych przez beneficjentów wniosków o dofinansowanie, zawartych oraz zakończonych umów dotacji. W ramach monitoringu objęto m.in. następujący zakres danych:

- wnioski o dofinansowanie – liczba wniosków, wnioskowana kwota dotacji, zakres rzeczowy;
- zawarte umowy – liczba wniosków, wnioskowana kwota dotacji;
- zakończone umowy – liczba zakończonych umów, kwota wypłaconej dotacji, zakres rzeczowy (m.in. liczba zamontowanych źródeł ciepła w podziale na ich rodzaje, termomodernizacja, instalacja fotowoltaiczna).

Dyrektor Departamentu Czystego Powietrza w NFOŚiGW³² wyjaśnił m.in., że „[...] Sprawozdania obejmują dane według struktury i szczegółowości niezbędnej dla NFOŚiGW w związku z pełnieniem roli zarządzającego programem. Dane wykorzystywane są w związku z planowaniem zmian w programie i badaniem wpływu na sytuację społeczno-gospodarczą w obszarze efektywności energetycznej budynków jednorodzinnych. Dla tych działań istotne są dane o liczbie wniosków o dofinansowanie złożonych na poszczególne rodzaje źródeł ciepła w zależności od wersji programu (odpowiadających wprowadzeniu w życie kluczowych zmian zasad PPCP), odzwierciedlające zainteresowanie potencjalnych beneficjentów dotacją w programie. Na potrzeby monitorowania efektów programu gromadzona jest również liczba zamontowanych źródeł ciepła dofinansowanych z dotacji w PPCP. W związku z tym nie gromadzimy na bieżąco danych dotyczących liczby zawartych przez wfośigw umów w podziale na zakres rzeczowy przedsięwzięć. Dane te są dostępne w systemach IT wfośigw, które mogą je przekazać na wezwanie NFOŚiGW.”.

Według danych będących w posiadaniu DC wfośigw zaraportowały według stanu na 31 grudnia 2023 r.:

- 118 245 zawartych umów o dofinansowanie w formie dotacji na kwotę 2 233 606,1 tys. zł, dla których wnioski o dofinansowanie zostały złożone do 14 maja 2020 r.;
- 520 902 zawartych umów o dofinansowanie w formie dotacji na kwotę 14 713 241,0 tys. zł, dla których wnioski o dofinansowanie zostały złożone od 15 maja 2020 r.

Jak wyjaśnił dyrektor DC „[...] Na potrzeby rozliczania umów udostępnienia środków wfośigw przekazują dane bez podziału na wersje programu, na potrzeby sprawozdania z działalności NFOŚiGW wfośigw przekazują dane również bez podziału na wersje programu jak również bez podziału na zakres rzeczowy.”.

(akta kontroli str. 640-642, 726-731)

³² Dalej: „DC”.

Wskaźniki osiągnięcia celu PPCP dla umów zakończonych w poszczególnych latach okresu 2019-2023, wyznaczone na podstawie danych posiadanych przez NFOŚiGW, wyniosły odpowiednio w przypadku celu³³:

1. Liczba budynków mieszkalnych o poprawionej efektywności energetycznej – 11 569; 38 202; 67 428, 104 890, 124 348 sztuk, co daje łącznie 346 437 sztuk, czyli 11,4 % wartości wskaźnika planowanego do osiągnięcia do 2029 r.³⁴.
2. Liczba wymienionych nieefektywnych źródeł ciepła³⁵ (kotłów starej generacji) na niskoemisyjne w budynkach istniejących – 10 708; 33 704; 62 432, 96 673, 107 998 sztuk, co daje łącznie 311 515 sztuk, czyli 10,4% wartości wskaźnika planowanego do osiągnięcia do 2029 r.³⁶.
3. Ograniczenie zużycia energii końcowej – 269,5; 597,8; 1 141,9; 1 925,5; 2 092,1 tys. MWh/rok, co daje łącznie 6 026,8 tys. MWh/rok, czyli 15,8% wartości wskaźnika planowanego do osiągnięcia do 2029 r.³⁷.
4. Ograniczenie emisji pyłów o średnicy mniejszej niż 10 mikrometrów (PM10) – 240; 834; 1 503, 2 335, 3 478 Mg/rok, co daje łącznie 8 390 Mg/rok, czyli 3,9% wartości wskaźnika planowanego do osiągnięcia do 2029 r.³⁸.
5. Ograniczenie emisji benzo[a]pirenu – 0,2870; 1,0014; 1,8924; 3,0247; 3,7000-Mg/rok, co daje łącznie 9,9055 Mg/rok, czyli 7,1% wartości wskaźnika planowanego do osiągnięcia do 2029 r.³⁹.
6. Ograniczenie emisji dwutlenku węgla – 87,4; 303,5; 518,5; 801,7; 868,8 tys. Mg/rok, co daje łącznie 2 579,9 tys. Mg/rok, czyli 18,2% wartości wskaźnika planowanego do osiągnięcia do 2029 r.⁴⁰.
7. Dodatkowa zdolność wytwarzania energii elektrycznej z zainstalowanych mikroinstalacji fotowoltaicznych – 1,8, 1,1; 13,8; 46,0; 96,6 MWe, co daje łącznie 159,3 MWe, czyli 21,2% wartości wskaźnika planowanego do osiągnięcia do 2029 r.⁴¹.

(akta kontroli str. 230-231, 625-639)

Tym samym na dzień 31 grudnia 2023 r. plan wdrażania PPCP⁴², w zakresie umów dofinansowania w ramach PPCP o potwierdzonych osiągniętych efektach został zrealizowany dla poszczególnych celów PPCP w latach 2020-2023 na następującym poziomie:

³³ Wartości wyrażone w % dotyczą poziomu realizacji celu określonego w wersji PPCP obowiązującej na dzień 31 grudnia 2023 r.

³⁴ Wskaźnik osiągnięcia celu PPCP – 3,03 mln szt., obowiązujący od 1 lipca 2021 r.

³⁵ Przez nieefektywne źródło ciepła w rozumieniu PPCP należy rozumieć źródło ciepła na paliwo stałe niespełniające wymagań rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 1 sierpnia 2017 r. w sprawie wymagań dla kotłów na paliwo stałe lub Rozporządzenia Komisji (UE) 2015/1189 z dnia 28 kwietnia 2015 r. w sprawie wykonania dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/125/WE w odniesieniu do wymogów dotyczących ekoprojektu dla kotłów na paliwo stałe.

³⁶ Wskaźnik osiągnięcia celu PPCP – 3,0 mln szt.

³⁷ Wskaźnik osiągnięcia celu PPCP – 38 100 tys. MWh/rok., Poprzednio od 1 lipca 2021 r. obowiązywał wskaźnik celu równy 37 500 tys. MWh/rok.

³⁸ Wskaźnik osiągnięcia celu PPCP – 213 000 Mg/rok. poprzednio od 1 lipca 2021 r. obowiązywał wskaźnik celu równy 210 000 Mg/rok.

³⁹ Wskaźnik osiągnięcia celu PPCP – 142 Mg/rok. poprzednio od 1 lipca 2021 r. obowiązywał wskaźnik celu równy 140 Mg/rok.

⁴⁰ Wskaźnik osiągnięcia celu PPCP – 14 200 000 Mg/rok. Poprzednio od 1 lipca 2021 r. obowiązywał wskaźnik celu równy 14 000 000 Mg/rok.

⁴¹ Wskaźnik osiągnięcia celu PPCP – 750 MWe. Od 1 lipca 2021 r. obowiązywał wskaźnik celu równy 50 MWe.

⁴² Określony w załączniku nr 2 do uchwały Zarządu NFOŚiGW nr B/49/21/2023 z 19 grudnia 2023 r.,

- Ograniczenie zużycia energii końcowej⁴³ do 2020 r. - 79,1%; 2021 r. - 100%; 2022 r. - 97,0%; 2023 r. - 78,6%.
- Dodatkowa zdolność wytwarzania energii elektrycznej z zainstalowanych mikroinstalacji fotowoltaicznych⁴⁴ - do 2020 r. - 17,7%; 2021 r. - 56,6%; 2022 r. - 117,6%; 2023 r. - 184,4%.
- Zmniejszenie emisji dwutlenku węgla⁴⁵ – do 2020 r. - 99,9%; 2021 r. - 100%; 2022 r. - 108,4%; 2023 r. - 87,6%.
- Ograniczenie emisji pyłu o średnicy mniejszej niż 10 mikrometrów (PM10)⁴⁶ – do 2020 r. - 97,1%; 2021 r. - 100%; 2022 r. - 21,0%; 2023 r. - 23,4%.
- Ograniczenie emisji benzo(a)pirenu⁴⁷ – do 2020 r. - 91,0%; 2021 r. - 99,6%; 2022 r. - 40,9%; 2023 r. - 37,4%.
- Liczba budynków/lokalii mieszkalnych o poprawionej efektywności energetycznej⁴⁸ - do 2020 r. - 93,3%; 2021 r. - 100%; 2022 r. - 66,5%; 2023 r. - 59,0%.
- Liczba wymienionych nieefektywnych źródeł ciepła na niskoemisyjne w budynkach/lokalach mieszkalnych⁴⁹ - do 2020 r. - 91,9%; 2021 r. - 100%; 2022 r. - 61,9%; 2023 r. - 51,5%.

(akta kontroli str. 230-231, 625-639)

W sprawie nieosiągnięcia planowanych wskaźników realizacji celów PPCP dla umów zakończonych dyrektor DC wyjaśnił m.in., że „Wykonanie niektórych efektów planowanych w Planie wdrażania programu priorytetowego Czyste powietrze zostało zrealizowane na niskim poziomie. Związane jest to z niedoskonałością planowania dla tak masowego programu i określania efektów jego realizacji. [...] efekty szacowane są metodyką uproszczoną i bazują na przewidywaniach zachowania się beneficjentów. Na etapie planowania i projektowania programu nie jest znana struktura źródeł ciepła jakie zostaną zgłoszone przez beneficjentów, nie jest także znany zakres prac o jakie w przyszłościawnioskuje beneficjent i sama liczba wnioskodawców. Zależne jest to od wielu czynników między innymi sytuacji gospodarczej, efektów promocji i zachęt, świadomości ekologicznej społeczeństwa, cen energii i opału itd. Na etapie planowania i projektowania Planów wdrażania czynione są pewne założenia, które mogą nie sprawdzić się w trakcie realizacji. Ponadto w 2023

⁴³ Wartość wskaźnika wynikająca z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego dla poszczególnych lat okresu 2020-2023 została określona następująco: do 2020 r. - 755,6 tys. MWh/rok; 2021 r. - 1 141,9 tys. MWh/rok; 2022 r. - 1 984,1 tys. MWh/rok; 2023 r. - 2 661,8 tys. MWh/rok.

⁴⁴ Wartość wskaźnika wynikająca z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego dla poszczególnych lat okresu 2020-2023 została określona następująco: do 2020 r. - 6,2 MWe; 2021 r. - 24,4 MWe; 2022 r. - 39,1 MWe; 2023 r. - 52,4 MWe.

⁴⁵ Wartość wskaźnika wynikająca z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego dla poszczególnych lat okresu 2020-2023 została określona następująco: do 2020 r. - 303,8 tys. Mg/rok; 2021 r. - 518,5 tys. Mg/rok; 2022 r. - 739,5 tys. Mg/rok; 2023 r. - 992,0 tys. Mg/rok.

⁴⁶ Wartość wskaźnika wynikająca z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego dla poszczególnych lat okresu 2020-2023 została określona następująco: do 2020 r. - 859 Mg/rok; 2021 r. - 1 503 Mg/rok; 2022 r. - 11 092 Mg/rok; 2023 r. - 14 881 Mg/rok.

⁴⁷ Wartość wskaźnika wynikająca z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego dla poszczególnych lat okresu 2020-2023 została określona następująco: do 2020 r. - 1,1 Mg/rok; 2021 r. - 1,9 Mg/rok; 2022 r. - 7,4 Mg/rok; 2023 r. - 9,9 Mg/rok.

⁴⁸ Wartość wskaźnika wynikająca z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego dla poszczególnych lat okresu 2020-2023 została określona następująco: do 2020 r. - 40 923 szt.; 2021 r. - 67 428 szt.; 2022 r. - 157 789 szt.; 2023 r. - 211 683 szt.

⁴⁹ Wartość wskaźnika wynikająca z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego dla poszczególnych lat okresu 2020-2023 została określona następująco: do 2020 r. - 36 690 szt.; 2021 r. - 62 432 szt.; 2022 r. - 156 227 szt.; 2023 r. - 209 587 szt.

roku weszła do użycia nowa metodyka liczenia efektów i dla części wniosków i (składanych po 3 stycznia 2023) osiągane efekty są niższe niż wcześniej planowano. Aby zapewnić jak najwyższą aktualność danych planistycznych, NFOŚiGW dokonuje w miarę potrzeb aktualizacji Planu wdrażania PPCP oraz skorygował metodyki liczenia efektów. Jednakże ze względu na dużą liczbę beneficjentów, zróżnicowane tempo realizacji inwestycji, opóźnienia w realizacji, zróżnicowane tempo składania wniosków i kłopoty z dostępnością środków finansowych pierwotne założenie mogą się różnić do faktycznie osiągniętych efektów.”.

(akta str. 640-648)

Zgodnie z warunkami umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólnej realizacji PPCP NFOŚiGW był uprawniony do prowadzenia kontroli w wfośigw zakresie wykorzystania przez te jednostki udostępnionych środków oraz w zakresie realizacji przedsięwzięć finansowanych z udostępnionych środków⁵⁰.

W latach 2020-2023 NFOŚiGW przeprowadził 6 kontroli⁵¹ wyłącznie w dwóch ostatnich latach tego okresu. Kontrole te dotyczyły realizacji umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólną realizację PPCP⁵², ale nie obejmowały one swoim zakresem weryfikacji zgodności ze stanem faktycznym danych sprawozdawanych przez wfośigw o efektach ekologicznych i rzeczowych oraz liczbie umów zakończonych i rozliczonych.

W NFOŚiGW nie ustalono procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli, zapewniających możliwość weryfikacji zgodności otrzymywanych od wfośigw danych o umowach dotacji zakończonych w ramach PPCP ze stanem faktycznym (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 196-203, 230-261, 271-279, 625-639).

W NFOŚiGW nie ewidencjonowano efektów rzeczowych i ekologicznych osiągniętych w wyniku realizacji umów dotacji w ramach PPCP proporcjonalnie do poniesionych nakładów przez NFOŚiGW, ze względu na określenie wymogu sprawozdawania przez wfośigw danych zagregowanych, bez podziału na środki udostępnione przez NFOŚiGW oraz środki własne wfośigw (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 230-237, 625-639)

Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone na podstawie danych wfośigw i z tego względu badanie szczegółowe w ramach kontroli prowadzonej w NFOŚiGW nie obejmowało zdarzeń gospodarczych ujętych w tym sprawozdaniu. Badanie organizacji rachunkowości i prowadzenia ksiąg rachunkowych przeprowadzone zostało w zakresie zapewnienia prawidłowej ewidencji księgowej operacji związanych z udostępnianiem środków wfośigw z przeznaczeniem na dotacje.

NFOŚiGW posiadał aktualną w okresie objętym kontrolą dokumentację opisującą przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, która spełniała wymogi

⁵⁰ W § 5 ust. 1-3 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólnej realizacji PPCP ustalono, że: „1. WFOŚiGW zapewni NFOŚiGW możliwość kontroli realizacji przedsięwzięć finansowanych z udostępnionych środków, 2. NFOŚiGW ma prawo kontroli w zakresie wykorzystania przez WFOŚiGW udostępnionych środków, 3. Efekty rzeczowe i ekologiczne przedsięwzięć są ewidencjonowane przez NFOŚiGW i WFOŚiGW, proporcjonalnie do zaangażowanych środków.”.

⁵¹ W 2022 r. w: WFOŚiGW w Białymstoku; WFOŚiGW w Krakowie; WFOŚiGW w Łodzi. W 2023 r. w: WFOŚiGW we Wrocławiu; WFOŚiGW w Lublinie; WFOŚiGW w Zielonej Górze.

⁵² Umowy nr: 317/2018/WF/US; 15/2019/WF/US; 311/2018/WF/US; 336/2018/WF/US; 319/2018/WF/US; 338/2018/WF/US.

określone w art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁵³, w tym m.in. opis metod wyceny aktywów i pasywów, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych, a także opis systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów. Księgi rachunkowe prowadzono przy użyciu systemu informatycznego SAP oznaczona jako SAP ERP 6.0 EHP 8.

Przyjęte w NFOŚiGW zasady rachunkowości i księgi rachunkowe spełniały określone w uor wymagania, za wyjątkiem przyjętej zasady ujmowania w koszty działalności operacyjnej NFOŚiGW (w dniu wypłaty) udostępnionych wfośigw środków w formie zaliczki z przeznaczeniem na wypłatę dotacji oraz ujmowania w księgach rachunkowych zwrotów zaliczek i rozliczeń udostępnionych środków z naruszeniem zasady memoriału (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Sposób dokonywania zapisów w dzienniku umożliwiał ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi (art. 14 ust. 2 uor), a zapisy księgowe spełniały wymogi określone w art. 23 uor. Zawierały one wymagane dane, w tym automatycznie nadawany numer pozwalający jednoznacznie powiązać zapisy w dzienniku księgowym i na kontach księgi głównej.

Zgodnie z art. 18 uor sporządzano zestawienia obrotów i sald, a obroty tego zestawienia były zgodne z obrotami dziennika. Zapewniony był dostęp do zbiorów danych pozwalających na uzyskanie w dowolnym czasie i za dowolnie wybrany okres sprawozdawczy jasnych i zrozumiałych informacji o treści zapisów dokonanych w księgach rachunkowych.

W sposób jednoznaczny określono zakresy obowiązków dla pracowników dokonujących kontroli formalno-rachunkowej dowodów księgowych objętych szczegółowym badaniem.

W NFOŚiGW opracowano i stosowano system przydzielania pracownikom uprawnień do korzystania z zasobów systemu informatycznego rachunkowości, a także wyznaczono osoby zarządzające tymi uprawnieniami. System nadzoru i zarządzania uprawnieniami stanowił integralny element infrastruktury SAP.

Zapewniono cykliczne tworzenie kopii danych⁵⁴, a dokumentacja systemu informatycznego w zakresie funkcjonalnym była dostępna dla pracowników NFOŚiGW na zasobach sieciowych tej instytucji.

(akta kontroli str. 280-283, 656-660, 673-675)

W NFOŚiGW obowiązywały regulacje określające obieg i kontrolę dokumentów finansowo-księgowych, w tym operacji polegających na wypłacie i rozliczaniu środków z przeznaczeniem na dotacje w ramach PPCP. W dokumentacji tej określono tryb postępowania, w tym komórki organizacyjne i stanowiska uprawnione do dokonywania kontroli merytorycznej, formalno-rachunkowej, kontroli wstępnej, a także zatwierdzania wypłaty dofinansowania.

(akta kontroli str. 755-851)

Kontrola poziomu wykorzystania w wfośigw środków udostępnionych przez NFOŚiGW z przeznaczeniem na udzielanie dotacji beneficjentom PPCP dokonywana była na etapie kontroli wniosku o wypłatę środków na podstawie przedłożonej dokumentacji z ksiąg rachunkowych wfośigw (potwierdzony stan

⁵³ Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm., dalej: „uor”.

⁵⁴ Pełne kopie zapasowe systemu SAP wykonywane były codziennie.

/saldo/ wpłat otrzymanych z NFOŚiGW pomniejszonych o wypłaty środków na rzecz beneficjentów, w formie raportu z systemu księgowego podpisanego przez osobę/osoby uprawnione do reprezentacji wfośigw, ujmującego wszystkie obroty od ostatniego złożonego wniosku o wypłatę środków).

Weryfikacja zasadności udostępnienia przez NFOŚiGW środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, o które występowały wfośigw we wnioskach o wypłatę środków w latach 2020-2023, odbywała się w NFOŚiGW na etapie oceny merytorycznej procedowanych ww. wniosków i zatwierdzenia wypłaty na podstawie:

- zapisów umowy udostępniania środków zawartej z danym wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji oraz pisma NFOŚiGW znak: NFOŚiGW-ABWT.073.31.2023.2 z 18 sierpnia 2023 r.,
- oceny merytorycznej wniosków o wypłatę środków wraz z załączonymi dokumentami do wniosku, podpisanymi przez osoby reprezentujące wfośigw, biorące odpowiedzialność za prawidłowość, rzetelność i wiarygodność przedstawionych danych w dokumentach.

Zgodnie z § 3 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji⁵⁵ wfośigw składały do NFOŚiGW wniosek o wypłatę środków wraz z potwierdzonym stanem (saldem) wpłat otrzymanych z NFOŚiGW, pomniejszonych o wypłaty środków na rzecz beneficjentów, w formie raportu z systemu księgowego, podpisanego przez osoby uprawnione do reprezentacji wfośigw. Raport ten zawierał wszystkie obroty od ostatniego złożonego wniosku o wypłatę środków. Wniosek o wypłatę środków mógł być złożony po dokonaniu przez dany wfośigw wypłaty 80% kwoty ostatnio otrzymanej zaliczki, na kwotę nie mniejszą niż suma wypłat na rzecz beneficjentów dokonanych w okresie trzech pełnych miesięcy kalendarzowych, poprzedzających datę złożenia wniosku, oraz nie wyższą niż suma wypłat na rzecz beneficjentów dokonanych w okresie sześciu pełnych miesięcy kalendarzowych, poprzedzających datę złożenia wniosku.

W praktyce wfośigw składając pierwszy w danym roku wniosek o płatność rozliczał środki udostępnione im w poprzednim roku (wykorzystanie co najmniej 80% wartości ostatniej zaliczki oraz końcowe rozliczenie przedostatniej zaliczki).
(akta kontroli str. 616-624, 766-851)

Badaniem szczegółowym objęto 44 operacje przekazania 5 wfośigw⁵⁶ środków w wysokości 2 570 966,0 tys. zł w latach 2022-2023, w ramach umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólną realizację PPCP, pod kątem poprawności ujęcia tych operacji w księgach rachunkowych.

(akta kontroli str. 766-851)

Kontrolowane operacje były realizowane w terminie do 30 dni od dnia złożenia wniosku o wypłatę środków, tj. zgodnie z warunkami ww. umów udostępnienia środków. Źródłem finansowania były środki ze zobowiązania wieloletniego *Opłata emisyjna* oraz zobowiązania wieloletniego *OZE i efektywność energetyczna*.

⁵⁵ Wprowadzono w 2021 r. Wymóg obowiązuje od dnia wejścia w życie aneksu nr 3 do poszczególnych umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji.

⁵⁶ WFOŚiGW w Katowicach, WFOŚiGW w Lublinie, WFOŚiGW w Rzeszowie, WFOŚiGW w Warszawie oraz WFOŚiGW we Wrocławiu.

W wypadku 2 operacji stwierdzono zatwierdzenie wypłaty przed zakończeniem kontroli wstępnej dowodu księgowego (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”) oraz 1 wypadek nierzetelnej wstępnej kontroli – w wyniku czego zatwierdzono wypłatę środków na kwotę 257 292, 6 tys. zł, pomimo braku środków w źródle finansowania zaakceptowanym przez Głównego Księgowego NFOŚiGW⁵⁷ (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 286-291, 603-612, 855-870)

W księgach rachunkowych operacje dotyczące realizacji umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na dotacje, w tym dotacje na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, ewidencjonowano analitycznie według umowy udostępnienia.

W latach 2020-2024 środki udostępniane wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, były ujmowane w dniu wypłaty w księgach rachunkowych – jako koszty działalności operacyjnej, pomimo że środki wypłacane były w formie zaliczki na działania przyszłe i niepewne, a w dniu ich kwalifikacji jako koszt działalności operacyjnej NFOŚiGW nie uzyskiwano żadnych efektów z poniesionych nakładów. Do czasu wykorzystania lub zwrotu udostępnionych środków przez wfośigw, co zajmowało nawet kilka lat w przypadku umów o udostępnienie środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, NFOŚiGW otrzymywał pożytki ze środków zakwalifikowanych uprzednio jako koszt. W konsekwencji przyjętych zasad rachunkowości, w zakresie ujmowania w koszty działalności operacyjnej kwot wypłaconych zaliczek, stwierdzono wykazywanie w księgach rachunkowych ww. kosztów niezgodnych z treścią ekonomiczną tych operacji (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 587-602, 699-701, 732-747)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

- 1) W NFOŚiGW nie ustalono i nie wdrożono procedur kontroli zarządczej, tym mechanizmów kontroli, zapewniających weryfikację przez pracowników NFOŚiGW zgodności ze stanem faktycznym danych otrzymywanych od wfośigw o umowach dotacji zamkniętych i rozliczonych w latach 2020-2023 w ramach PPCP. Tym samym:
 - a) Nie przeprowadzono weryfikacji zgodności danych otrzymanych od wfośigw z dokumentami źródłowymi w ramach kontroli w wfośigw, pomimo zapewnienia sobie takiej możliwości na mocy umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego. Nie wymagano również od wfośigw przekazania dokumentacji umożliwiającej potwierdzenie zgodności zakresu rzeczowego, terminu zakończenia umowy oraz kwoty grantu ze stanem faktycznym.
 - b) Nie określono wymogu potwierdzenia przez osoby uprawnione do reprezentacji wfośigw zgodności z dokumentami i danymi źródłowymi danych wfośigw o umowach dotacji zakończonych i rozliczonych w latach 2020-2023 w ramach PPCP przekazywanych na potrzeby importu danych do systemu CST2021⁵⁸ na potrzeby rozliczenia środków w ramach KPO, a ostatecznie

⁵⁷ Dalej: „Główny Księgowy”.

⁵⁸ System CST2021 to system teleinformatyczny wykorzystywany na potrzeby wdrażania funduszy strukturalnych w Polsce w perspektywie finansowej 2021-2027.

wykorzystanych na potrzeby sprawozdania finansowego PPCP, pomimo że ww. potwierdzenie minimalizuje ryzyko otrzymania danych nierzetelnych, szacunkowych lub niereprezentatywnych dla całej jednostki.

- c) Nie wyznaczono jednego terminu eksportu danych z systemów informatycznych wfośigw o umowach dotacji zakończonych i rozliczonych w latach 2020-2023, pomimo że wfośigw stosują systemy informatyczne niezintegrowane pomiędzy sobą, a dane w tych systemach mogą być na bieżąco nadpisywane. Wskutek czego utracono możliwość ustalenia i weryfikacji stanu realizacji PPCP w latach 2020-2023, według stanu na konkretny dzień dla całego PPCP.
- d) Nie określono dla wfośigw w sposób jednoznaczny częstotliwości aktualizacji danych o umowach dotacji zamkniętych i rozliczonych w latach 2020-2023, uprzednio przekazanych NFOŚiGW, w wyniku czego dane na potrzeby systemu CST2021 były aktualizowane w trybie „na bieżąco” z inicjatywy własnej wfośigw w różnych terminach.

Dyrektor DU zatwierdzająca sprawozdanie finansowe PPC oraz pracownik DU odpowiedzialny za przygotowanie projektu sprawozdania finansowego PPCP wyjaśnili m.in., że nie weryfikowano zgodności ze stanem faktycznym kwot grantów udzielonych w ramach poszczególnych umów dotacji, terminu ich zakończenia oraz zgodności rzeczowej z wymogami Banku Światowego, uznając je za poprawne ze względu na ich deklaracyjny charakter oraz brak dostępu do systemów informatycznych wfośigw.

(akta kontroli str.196-203, 238-261, 271-279, 766-851)

Tym samym w NFOŚiGW nie wdrożono podstawowych mechanizmów kontroli zarządczej, zapewniających NFOŚiGW zminimalizowanie ryzyka dysponowania nierzetelnymi danymi i wykorzystania ich na potrzeby sprawozdania finansowego PPCP.

Opisane wyżej postępowanie należy uznać za nierzetelne.

- 2) W NFOŚiGW nie ewidencjonowano efektów rzeczowych i ekologicznych uzyskanych w ramach finansowania PPCP, proporcjonalnie do poniesionych nakładów przez NFOŚiGW w ramach umów udostępnienia wfośigw środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, co było działaniem nierzetelnym i niezgodnym z § 5 ust. 2 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji.

NFOŚiGW nie dysponował danymi o efektach rzeczowych i ekologicznych uzyskiwanych z nakładów poniesionych ze środków udostępnianych wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, pomimo że zgodnie z § 5 ust. 2 tych umów efekty rzeczowe i ekologiczne przedsięwzięć powinny być ewidencjonowane przez NFOŚiGW i wfośigw, proporcjonalnie do zaangażowanych środków.

Na potrzeby monitorowania realizacji największego programu priorytetowego nie zapewniono w NFOŚiGW pozyskiwania danych w układzie umożliwiającym monitorowanie i ewidencjonowanie efektów ekologicznych proporcjonalnie do rzeczywistych nakładów ponoszonych przez NFOŚiGW, w sytuacji gdy zagregowane dane otrzymywane w ramach sprawozdawczości okresowej uniemożliwiały – bez dostępu do dokumentów źródłowych – bieżącą skuteczną kontrolę poprawności danych, terminów uzyskiwania poszczególnych efektów w korespondencji z zakresami rzeczowymi umów dotacji i poniesionymi nakładami.

Dyrektor Departamentu Kontrolingu w NFOŚiGW wyjaśnił m.in., że „[...] NFOŚiGW zbiera dane o osiągniętych efektach od wfośigw w układzie jaki jest nam potrzebny do prezentacji uzyskiwanych efektów np. w sprawozdaniach. Między innymi ze względu na pracochłonność oraz ochronę danych osobowych nie wymagamy od wfośigw przekazywania nam danych dla indywidualnych projektów. Nawet takie dane (nie zagregowane) nie umożliwiłyby bieżącej kontroli poprawności danych, bez dostępu do dokumentów źródłowych [...]”.

W sprawie nieposiadania danych o umowach zakończonych i rozliczonych w latach 2020-2023 z podziałem na umowy dotacji na zakup i wymianę pieca na węgiel oraz pozostałe umowy dotacji dyrektor Departamentu Kontrolingu w NFOŚiGW wyjaśnił, że „[...] NIK zwrócił się z prośbą o przedstawienie efektów jakie zbiera NFOŚiGW z wyłączeniem przedsięwzięć polegających na dofinansowaniu wymiany źródła ciepła na piec na węgiel. Nie dysponujemy takimi danymi, gdyż ich nie potrzebowaliśmy i nie chcieliśmy ponosić dodatkowych kosztów ich opracowania, jeżeli ich nie wykorzystujemy. [...]”.

(akta kontroli str. 232-237, 625-639)

Zdaniem NIK, NFOŚiGW takie dane powinien posiadać co najmniej na potrzeby rzetelnego rozliczenia środków w ramach KPO oraz na potrzeby rzetelnego sporządzania sprawozdania finansowego PPCP, zabezpieczając sobie dokumentację do wykorzystania na potrzeby weryfikacji zgodności danych przekazywanych przez wfośigw na potrzeby importu danych do systemu CST2021 oraz Banku Światowego. Ponadto dane te były niezbędne na potrzeby bieżącego monitorowania postępów realizacji programu w zakresie czy i na jakie cele i w jakiej wysokości wydatkowano środki udostępnione przez NFOŚiGW. Ochrona danych osobowych nie może stanowić przeszkody do posiadania przez NFOŚiGW pełnej wiedzy o stanie realizacji PPCP, w szczególności gdy nie jest konieczne pozyskiwanie danych osobowych osób fizycznych do tego celu, a jedynie dane umowy takie jak m.in.: numer umowy, data zawarcia, data zakończenia, status umowy (przykładowo: czynna, zakończona, rozliczona, w okresie trwałości, wypowiedziana), zakres rzeczowy dotacji, kwota wypłacona beneficjentowi z podziałem na środki własne wfośigw i środki udostępnione przez NFOŚiGW, data ostatniej płatności, termin ważności umowy dotacji).

Ponadto nieuruchomienie centralnej bazy danych PPCP do czasu sporządzenia sprawozdania finansowego PPCP było jedną z przyczyn braku bieżącego dostępu do danych o realizacji tego programu, w tym także m.in. ustalenia, weryfikacji i ewidencjonowania efektów rzeczowych i ekologicznych PPCP, proporcjonalnie do ponoszonych nakładów.

Katalog danych o realizacji PPCP, gromadzonych przez NFOŚiGW, powinien być dostosowywany do potrzeb, a jak wykazały wyniki badania sprawozdania finansowego PPCP, opisane w obszarze nr 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego, zakres danych w dyspozycji NFOŚiGW był niewystarczający do wyeliminowania ryzyka wykorzystania nierzetelnych danych.

W sprawie uruchomienia centralnej bazy danych PPCP Prezesa Zarządu NFOŚiGW wyjaśniła m.in., że „Centralna Baza Czystego Powietrza (CBCP) jest planowana do uruchomienia najpóźniej w I kwartale 2025 r. Opóźnienie w uruchomieniu CBCP w 2024 r. było spowodowane rozważaniem alternatywnych sposobów realizacji tego przedsięwzięcia m.in. siłami własnymi NFOŚiGW”.

(akta kontroli str. 686-698)

- 3) Przyjęte w polityce rachunkowości NFOŚiGW zasady ujmowania w koszty działalności operacyjnej NFOŚiGW kwoty środków udostępnionych w formie zaliczki z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, w dniu wypłaty tej zaliczki, dopuszczają ewidencjonowanie tych operacji niezgodnie z ich treścią ekonomiczną.

W umowach udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji (§3 ust. 2) oraz w umowach udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego (§3 ust. 2) wskazano, iż wfośigw był uprawniony do złożenia kolejnego wniosku o wypłatę środków, jeżeli rozliczy odpowiednio 80% lub 60% wartości ostatnio otrzymanej zaliczki. Jednocześnie w umowach tych NFOŚiGW zabezpieczył w §4 ust. 2 ww. umów interes NFOŚiGW poprzez nałożenie na wfośigw obowiązku przekazywania pożytków z zaliczek niewykorzystanych przez wfośigw, co kwartał do 30 dnia następnego miesiąca po zakończeniu kwartału.

(akta kontroli str. 766-851)

Tym samym zaliczki były przekazywane wfośigw na zdarzenia przyszłe i niepewne. Ujmowanie kwoty środków udostępnionych w dniu wypłaty w poczet kosztów działalności operacyjnej skutkowało wykazywaniem, w poszczególnych latach, wyższych kosztów aniżeli wartość środków rozliczonych przez wfośigw, a jednocześnie wykazywaniem przychodów z tytułu pożytków uzyskanych ze środków uznanych za wykorzystane.

Kontrola NIK wykazała, że środki nie były wykorzystywane w całości i podlegały zwrotowi, a w przypadku umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego zwrot następował po kilku latach.

W przypadku zwrotu środków udostępnionych w danej transzy zwrot ten ujmowano jako zmniejszenie kosztów działalności operacyjnej, przy czym zwrot taki ujmowano w księgach rachunkowych metodą kasową.

W konsekwencji w:

- 2021 r. stosując przyjęte zasady rachunkowości wykazano w księgach rachunkowych wyższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 152 850,0 tys. zł, bowiem wypłacono w tej wysokości zaliczki po zatwierdzeniu 13 wniosków o wypłatę środków nr ¹⁵⁹, a zwrócone zostały dopiero w latach 2023-2024 środki w wysokości 118 383,1 tys. zł, z tego 4 814,7 tys. zł w 2023 r. oraz 113 568,4 tys. zł w 2024 r. Środki zwrócone ujmowano metodą kasową w księgach rachunkowych pomniejszając koszty działalności operacyjnej o kwotę zwróconą odpowiednio w 2023 r. oraz 2024 r., pomimo że zwrócone środki nie miały związku z rzeczywistymi kosztami ponoszonymi w danym roku (zmniejszenie kosztów polegało jedynie na zmniejszeniu księgowej wartości kosztów danego roku). Środki udostępnione w 2021 r. i uznane wówczas za koszty działalności operacyjnej rozliczone zostały tylko w wysokości 21 248,0 tys. zł, z tego w 2022 r. - 1 585,2 tys. zł; w 2023 r. - 4 012,7 tys. zł oraz w 2024 r. (wg. danych na 14 listopada) - 15 650,1 tys. zł.

⁵⁹ WFOŚiGW w Białymstoku; WFOŚiGW w Gdańsku; WFOŚiGW w Katowicach; WFOŚiGW w Krakowie; WFOŚiGW w Lublinie; WFOŚiGW w Łodzi; WFOŚiGW w Olsztynie; WFOŚiGW w Opolu; WFOŚiGW w Rzeszowie; WFOŚiGW w Szczecinie; WFOŚiGW w Toruniu; WFOŚiGW w Warszawie; WFOŚiGW we Wrocławiu.

- 2022 r. stosując przyjęte zasady rachunkowości wykazano w księgach rachunkowych wyższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 21 786,9 tys. zł niż faktycznie potwierdzone w zatwierdzonych rozliczeniach, bowiem udostępniono 23 963,9 tys. zł, w związku z zatwierdzeniem wniosków wfośigw o wypłatę środków nr 1⁶⁰, 2⁶¹ oraz 3⁶² w wysokości odpowiednio 12 316,0 tys. zł; 5 647,9 tys. zł oraz 6 000,0 tys. zł. Przy czym w roku tym nie zwrócono żadnych środków udostępnionych w 2021 r., a rozliczono środki w wysokości 2 177,0 tys. zł, udostępnione na podstawie zatwierdzonych wniosków nr 1⁶³ i 2⁶⁴ w wysokości odpowiednio 1 585,2 tys. zł oraz 591,8 tys. zł, które były rzeczywistym kosztem działalności operacyjnej w 2022 r.
- 2023 r. stosując przyjęte zasady rachunkowości wykazano w księgach rachunkowych niższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 3 717,5 tys. zł niż faktycznie potwierdzone w zatwierdzonych rozliczeniach, bowiem udostępniono w 2023 r. środki w wysokości 9 807,1 tys. zł w związku z zatwierdzeniem wniosków wfośigw o wypłatę środków nr 2⁶⁵ i 4⁶⁶. Jednocześnie w 2023 r. otrzymano zwrot środków w wysokości 4 814,7 tys. zł⁶⁷, udostępnionych w 2021 r. WFOŚiGW w Lublinie oraz w 2022 r. WFOŚiGW w Kielcach, w związku z zatwierdzonymi wnioskami wfośigw o wypłatę środków nr 1, przy czym w 2023 r. wfośigw⁶⁸ rozliczyły środki w wysokości 8 709,9 tys. zł, udostępnione im przez NFOŚiGW w latach poprzednich po zatwierdzeniu wniosków o wypłatę środków nr 1⁶⁹ i 2⁷⁰ i 3⁷¹.
- 2024 r. (według danych na 14 listopada), stosując przyjęte zasady rachunkowości wykazano w księgach rachunkowych niższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 139 154,20 tys. zł niż faktycznie potwierdzone w zatwierdzonych rozliczeniach, bowiem udostępniono w 2024 r. środki w wysokości 6 234,2 tys. zł w związku z zatwierdzeniem wniosków wfośigw⁷² o wypłatę środków nr 2, 3, 4 i 5. Jednocześnie w 2024 r. otrzymano zwrot środków w wysokości aż 117 068,4 tys. zł, udostępnionych wfośigw⁷³ w latach 2021 i 2022; przy czym w 2024 r. wfośigw⁷⁴ rozliczyły środki w wysokości 28 320,0 tys. zł, udostępnione im przez NFOŚiGW w latach poprzednich po zatwierdzeniu wniosków o wypłatę środków nr 1, 2 i 3.

⁶⁰ WFOŚiGW w Kielcach - 10 000,0 tys. zł; WFOŚiGW w Poznaniu - 1 116,0 tys. zł; WFOŚiGW w Zielonej Górze - 1 200,0 tys. zł.

⁶¹ WFOŚiGW w Katowicach - 597,9 tys. zł; WFOŚiGW w Poznaniu - 5 050,0 tys. zł.

⁶² WFOŚiGW w Katowicach.

⁶³ WFOŚiGW w Katowicach - 500,0 tys. zł; WFOŚiGW w Poznaniu - 1 085,2 tys. zł.

⁶⁴ WFOŚiGW w Katowicach.

⁶⁵ WFOŚiGW w Gdańsku - 3 500,0 tys. zł; WFOŚiGW w Krakowie - 1 600,0 tys. zł.

⁶⁶ WFOŚiGW w Katowicach - 4 707,1 tys. zł.

⁶⁷ WFOŚiGW w Lublinie - 3 956,7 tys. zł; WFOŚiGW w Kielcach - 858,0 tys. zł.

⁶⁸ WFOŚiGW w Gdańsku; WFOŚiGW w Katowicach; WFOŚiGW w Krakowie.

⁶⁹ WFOŚiGW w Gdańsku - 1 328,5 tys. zł; WFOŚiGW w Krakowie - 2 684,2 tys. zł.

⁷⁰ WFOŚiGW w Katowicach - 6,1 tys. zł.

⁷¹ WFOŚiGW w Katowicach - 4 691,1 tys. zł.

⁷² WFOŚiGW w Gdańsku; WFOŚiGW w Katowicach; WFOŚiGW w Krakowie; WFOŚiGW w Lublinie; WFOŚiGW w Łodzi; WFOŚiGW w Poznaniu; WFOŚiGW w Rzeszowie; WFOŚiGW w Szczecinie; WFOŚiGW w Zielonej Górze; WFOŚiGW we Wrocławiu.

⁷³ WFOŚiGW w Białymstoku; WFOŚiGW w Gdańsku; WFOŚiGW w Kielcach; WFOŚiGW w Lublinie; WFOŚiGW w Łodzi; WFOŚiGW w Olsztynie; WFOŚiGW w Opolu; WFOŚiGW w Poznaniu; WFOŚiGW w Szczecinie; WFOŚiGW w Toruniu; WFOŚiGW w Warszawie; WFOŚiGW w Zielonej Górze; WFOŚiGW we Wrocławiu.

⁷⁴ WFOŚiGW w Gdańsku; WFOŚiGW w Katowicach; WFOŚiGW w Krakowie; WFOŚiGW w Lublinie; WFOŚiGW w Łodzi; WFOŚiGW w Poznaniu; WFOŚiGW w Rzeszowie; WFOŚiGW w Szczecinie; WFOŚiGW w Zielonej Górze; WFOŚiGW we Wrocławiu.

W przypadku umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w ramach PPCP w związku z ustalonymi i stosowanymi zasadami rachunkowości w:

- 2020 r. wykazano w księgach rachunkowych niższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 52 514,1 tys. zł, bowiem wypłacono wfośigw zaliczki w wysokości 674 744,9 tys. zł, otrzymano zwrot środków z uprzednio wypłaconych zaliczek w wysokości 2,0 tys. zł, a rozliczono środki w wysokości 727 257,1 tys. zł;
- 2021 r. wykazano w księgach rachunkowych wyższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 19 823,8 tys. zł, bowiem wypłacono wfośigw zaliczki w wysokości 1 076 347 tys. zł, otrzymano zwrot środków z uprzednio wypłaconych zaliczek w wysokości 210,1 tys. zł, a rozliczono środki w wysokości 1 056 313,1 tys. zł;
- 2022 r. wykazano w księgach rachunkowych wyższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 352 643,4 tys. zł, bowiem wypłacono wfośigw zaliczki w wysokości 2 034 561,5 tys. zł, otrzymano zwrot środków z uprzednio wypłaconych zaliczek w wysokości 609,0 tys. zł, a rozliczono środki w wysokości 1 681 309 tys. zł;
- 2023 r. wykazano w księgach rachunkowych niższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 498 118,8 tys. zł, bowiem wypłacono wfośigw zaliczki w wysokości 3 887 039,9 tys. zł, otrzymano zwrot środków z uprzednio wypłaconych zaliczek w wysokości 4 723,7 tys. zł, a rozliczono środki w wysokości 4 380 435,0 tys. zł;
- 2024 r. (do 15 listopada) wykazano w księgach rachunkowych wyższe koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji ww. umów o 508 119,1 tys. zł, bowiem wypłacono wfośigw zaliczki w wysokości 4 085 730,7 tys. zł, otrzymano zwrot środków z uprzednio wypłaconych zaliczek w wysokości 11 523,3 tys. zł, a rozliczono środki w wysokości 3 566 088,3 tys. zł.

(akta kontroli str. 732-753, 766-851)

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 31 uor przez koszty rozumie się uprawdopodobnione zmniejszenia w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zmniejszenia wartości aktywów albo zwiększenia wartości zobowiązań i rezerw, które doprowadzą do zmniejszenia kapitału własnego lub zwiększenia jego niedoboru w inny sposób niż wycofanie środków przez udziałowców lub właścicieli. Biorąc pod uwagę fakt, że zgodnie z warunkami ww. umów wszystkie środki udostępnione wfośigw powinny być wykorzystane na udzielanie dotacji, a niewykorzystane środki wraz z pożytkami zwrócone NFOŚiGW, należy stwierdzić, że wyłącznie moment rozliczenia zaliczki jest momentem powstania kosztów.

Zgodnie z art. 4 ust. 4 i 4a oraz art. 6 ust. 1 i 2 oraz art. 8 ust. 1 uor, kwalifikując koszty bilansowe do danego roku obrotowego należy kierować się nadrzędnymi zasadami rachunkowości, w tym zasadą memoriału, zasadą współmierności przychodów i kosztów oraz zasadą istotności.

Jednostka może w ramach przyjętych zasad (polityki) rachunkowości stosować uproszczenia, jeżeli nie wywiera to istotnie ujemnego wpływu na realizację obowiązku określonego w art. 4 ust. 1 uor, tj., aby jednostka stosując przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiała sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy.

W sprawie przyczyn nieujmowania zgodnie z treścią ekonomiczną w księgach rachunkowych operacji udostępnienia środków na kontach rozrachunkowych do czasu rozliczenia transzy udostępnionych wfośigw środków, a dopiero ujmowania kwoty rozliczonej przez wfośigw transzy (zaliczki) w poczet kosztów działalności operacyjnej NFOŚiGW Główna Księgowa wyjaśniła, że księgowanie udostępnionych środków odbywa się na zasadach określonych w zasadach (polityce) rachunkowości.

(akta kontroli str. 740-753)

W sprawie przyczyn niewystąpienia o zmianę zasad rachunkowości Główna Księgowa wyjaśniła m.in., że „Przyjęte zasady dotyczące ujmowania udostępniania przez NFOŚiGW środków dla wfośigw obowiązują niezmiennie od wielu lat i są corocznie omawiane z biegłymi rewidentami m.in. w trakcie wstępnego badania. NFOŚiGW nie identyfikuje, jakoby udostępnione dla wfośigw środki były przeznaczone na zdarzenia „przyszłe i niepewne”, gdyż są zgodne z ww. przepisami i zasadami, a ponadto wfośigw mogą przeznaczać dotacje na pokrywanie (refundację) poniesionych kosztów przez beneficjentów końcowych. Rozliczanie zaliczek odbywa się w sposób ciągły na podstawie przedstawionych przez wfośigw oświadczeń. Przez kolejne lata biegli rewidentzi, oceniali pozytywnie prawidłowość prowadzenia ksiąg rachunkowych, potwierdzali rzetelny i jasny obraz sytuacji finansowej zgodny z ustawą o rachunkowości oraz przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości, a także ciągłość przyjętych zasad rachunkowości. Ponadto zasady (polityka) rachunkowości, a także dokumentacja finansowa dot. udostępniania środków jest przedstawiana NIK podczas corocznych kontroli wykonania planu finansowego, a także innych kontroli m.in. w zakresie PPCP, które nie stwierdziły braku zapewnienia współmierności przychodów z kosztami. W związku z powyższym nie zidentyfikowałam przesłanek do zmiany zasad (polityki) rachunkowości w ww. zakresie.

(akta kontroli str. 711-721)

Biorąc od uwagę ww. rozbieżności pomiędzy faktycznym stanem rozliczenia zaliczek wypłaconych wfośigw w danym roku obrotowym, a wartością kosztów działalności operacyjnej wykazaną w księgach rachunkowych poszczególnych lat objętych kontrolą (kwota udostępniona w danym roku obrotowym minus kwota zwrotów w danym roku obrotowym), należy stwierdzić, że wartość ujemna kosztów działalności operacyjnej w 2024 r. na poziomie -110 834,2 tys. zł jednoznacznie wskazuje, że przyjęta zasada jest nieprawidłowa. Wskazany przykład udostępnienia środków w 2021 r. z bardzo niskim poziomem ich wykorzystania skutkowało, z jednej strony wykazaniem wysokich kosztów w 2021 r., z kolei uzyskiwaniem pożytków od tych środków od dnia ich udostępnienia, a uznanych za koszty, a także sztucznym zmniejszaniem kosztów w kolejnych latach obrotowych z tytułu zwrotu większej części zaliczek wypłaconych w latach poprzednich. Sytuacja skrajna wystąpiła do 14 listopada 2024 r., gdy wartość zwrotów przewyższyła wartość środków udostępnionych. Ponadto informacje zawarte w księgach rachunkowych NFOŚiGW dot. realizacji umów udostępnienia wfośigw dotacji z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego w ramach PPCP, nie stanowią odpowiedzi na pytanie jakie rzeczywiście koszty działalności operacyjnej poniósł NFOŚiGW z tytułu udzielenia przez wfośigw dotacji ze środków NFOŚiGW w ramach PPCP, a jedynie stanowią informację o kwocie środków udostępnionych w danym roku obrotowym, pomniejszoną o kwotę zwróconych przez wfośigw w danym roku

obrotowym z puli środków udostępnionych im przez NFOŚiGW w danym roku obrotowym lub latach poprzednich.

Opisane powyżej postępowanie należy uznać za niezgodne z art. 4 ust. 1 i 4 uor. Zgodnie z tą regulacją jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Jednostka może w ramach przyjętych zasad (polityki) rachunkowości stosować uproszczenia, jeżeli nie wywiera to istotnie ujemnego wpływu na realizację ww. obowiązku.

W przypadku udostępnienia środków w formie zaliczki wfośigw na potrzeby udzielania dotacji w ramach PPCP w NFOŚiGW nie zapewniono także tożsamego postępowania, jakie określono w polityce rachunkowości dla zaliczek wypłaconych państwowym jednostkom budżetowym, a nierozliczonych na dzień bilansowy. W przypadku tych zaliczek polityka rachunkowości przewidywała, że „nierozliczone na dzień bilansowy zaliczki, wypłacone państwowym jednostkom budżetowym z terminem rozliczenia upływającym na dzień bilansowy, pomniejszają wydatki i są ujmowane jako należności.

(akta kontroli str. 766-851)

Księgowanie w dniu wypłaty w koszty działalności operacyjnej środków wypłaconych z przeznaczeniem na dotację przedsięwzięć dofinansowanych w formie refinansowania nie budzi zastrzeżenia biorąc pod uwagę, że w dniu zatwierdzenia rozliczenia poniesionych uprzednio przez beneficjenta kosztów materializuje się warunek, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 31 uor. W przypadku wypłaty zaliczki warunek ten materializuje się w momencie rozliczenia przez NFOŚiGW, wyłącznie w odniesieniu do rozliczonej kwoty.

- 4) Zastępca Prezesa Zarządu NFOŚiGW zatwierdził⁷⁵ operacje wypłaty zaliczki dla wfośigw, w łącznej wysokości 88 349,3 tys. zł, przed zakończeniem kontroli formalno-rachunkowej oraz kontroli wstępnej dowodu księgowego

Zastępca Prezesa Zarządu zatwierdził:

- a) 3 stycznia 2022 r. wypłatę środków w wysokości 20 910,0 tys. zł dla WFOŚiGW we Wrocławiu w ramach umowy nr 336/2018/WF/US z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, przy czym dopiero 4 stycznia 2022 r. osoba kierująca Wydziałem Rozliczeń Krajowych oraz Główny Księgowy złożyli podpisy – na karcie akceptacji rozliczenia dotyczącego wniosku o płatność nr 4 WFOŚiGW we Wrocławiu – potwierdzające dokonanie odpowiednio zakończenia kontroli formalno-rachunkowej oraz wykonania wstępnej kontroli, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁷⁶;
- b) 8 kwietnia 2022 r. wypłatę środków w wysokości 67 439,3 tys. zł dla WFOŚiGW w Katowicach w ramach umowy nr 313/2018/WF/US z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, przy czym dopiero 11 kwietnia 2022 r. osoba kierująca Wydziałem Rozliczeń Krajowych oraz Główny Księgowy złożyli podpisy – na karcie akceptacji rozliczenia dotyczącego wniosku o płatność nr 8 WFOŚiGW w Katowicach – potwierdzające dokonanie odpowiednio zakończenia kontroli formalno-rachunkowej oraz wykonania wstępnej kontroli, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 ufp.

⁷⁵ Badaniem objęto 44 operacje.

⁷⁶ Dz. U. z 2024 r, poz. 1530, ze zm., dalej: „ufp”.

Były zastępca Prezesa Zarządu NFOŚiGW wyjaśnił, m.in., że „W okresie procedowania wypłat wskazanych w ww. piśmie w punktach 1 i 2, zgodnie z obowiązującą wówczas Procedurą „Dofinansowanie przedsięwzięcia ze środków NFOŚiGW”, wniosek o płatność zatwierdzał najpierw kierujący komórką ekologiczną, a następnie główny księgowy. W związku z tym, że osoba kierująca Wydziałem Rozliczeń Krajowych podlega bezpośrednio głównemu księgowemu, w przypadkach szczególnej pilności realizacji wypłat, w celu skrócenia czasu obiegu wniosku pomiędzy poszczególnymi komórkami, mogło się zdarzyć, że niektóre wnioski były kierowane od kierującego komórką ekologiczną do Wydziału Rozliczeń Krajowych, a następnie bezpośrednio do nadzorującego ten Wydział, głównego księgowego. Jednocześnie chciałbym wyraźnie zaznaczyć, że oba wnioski przywołane w punktach 1 i 2 zostały pozytywnie zweryfikowane przez Departament Kontroli pod kątem zgodności z warunkami umowy, zaś w przypadku negatywnej weryfikacji w pionie głównego księgowego, proces wypłaty zostałby wstrzymany. [...] Tym samym proces [...] nie mógł spowodować i nie spowodował jakichkolwiek negatywnych skutków finansowych dla NFOŚiGW.”.

(akta kontroli str. 284-287, 865-890)

Zgodnie z obowiązującą w tym czasie regulacją wewnętrzną⁷⁷ weryfikacja dokumentacji pod względem formalno-rachunkowym powinna nastąpić przed przygotowaniem dokumentów do zatwierdzenia przez Głównego Księgowego i kierownika komórki ekologicznej. Tym samym NIK nie podziela zdania, iż opisanie wyżej postępowanie było zgodne z obowiązującą w tym czasie procedurą, tak jak to miało miejsce w przypadku pozostałych 42 z 44 operacji objętych szczegółowym badaniem, w tym 4 operacji zatwierdzonych w 2002 r. w okresie do 11 kwietnia, z tego 1 operacji na kwotę 40 000,0 tys. zł zatwierdzonej 6 kwietnia 2024 r. przez byłego zastępcę Prezesa Zarządu NFOŚiGW. Jednocześnie NIK zauważa, że przypadki szczególnej pilności realizacji wypłat, nie są obiektywną przesłanką do działania niezgodnie z obowiązującymi regulacjami wewnętrznymi, w celu skrócenia czasu obiegu wniosku pomiędzy poszczególnymi komórkami.

(akta kontroli str. 766-851)

Opisane wyżej postępowanie NIK ocenia jako niezgodne z obowiązującym Podręcznikiem procedur dofinansowania przedsięwzięcia ze środków NFOŚiGW.

- 5) Pomimo braku środków z zobowiązania wieloletniego *Przeciwdziałanie emisjom*, Główny Księgowy zatwierdził 16 czerwca 2023 r., w ramach wstępnej kontroli dowodu księgowego⁷⁸, ujęcie w księgach rachunkowych NFOŚiGW na koncie Wn824420 operacji wypłaty WFOŚiGW w Katowicach zaliczki w wysokości 257 292,6 tys. zł, co było działaniem nierzetelnym

Wypłata środków dla WFOŚiGW w Katowicach wysokości 257 292,6 tys. zł zatwierdzonych do wypłaty 16 czerwca 2023 r. nastąpiła dopiero 28 czerwca 2023 r., przy czym wstępna kontrola dowodu księgowego została wykonana 16 czerwca 2023 r. Zgodnie z dekreacją księgową zatwierdzoną przez

⁷⁷ Podręcznik procedur dofinansowania przedsięwzięcia ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej", przyjęty uchwałą Zarządu NFOŚiGW nr B/16/29/2013, z dnia 3 kwietnia 2013 r., ze zm., cz. IV pkt 9. Realizacja i monitorowanie umowy (w tym umów pożyczek inwestycyjnych ze środków NFOŚiGW na przedsięwzięcia realizowane w ramach PO liŚ), uchylony uchwałą Zarządu NFOŚiGW nr B/30/1/2022 z 2 sierpnia 2022 r.

⁷⁸ Stanowiło to jeden z 44 dowodów objętych kontrolą – 10% wartości badanej próby.

Głównego Księgowego w ramach wstępnej kontroli środki miały być wypłacone z zobowiązania wieloletniego *Przeciwdziałanie emisjom*, a ich wypłata ujęta na koncie Wn 824420. Natomiast 28 czerwca 2023 r. środki zostały wypłacone ze środków zobowiązania wieloletniego *OZE i efektywność energetyczna* (rachunek bankowy BGK84), których wypłata z przeznaczeniem na dotacje powinna być ewidencjonowana na koncie Wn 807415. Zgodnie z korespondencją email, zamieszczoną przy dyspozycji przelewu z 27 czerwca 2023 r. wypłata z konta bankowego BGK84 nastąpiła zgodnie z poleceniem zastępcy Głównego Księgowego, wyrażonym w wiadomości email, w którym wskazał on, że przedmiotowe postępowanie w przypadku WFOŚiGW Katowice to tryb przejściowy – do czasu otrzymania środków PFR. W księgach rachunkowych wypłatę zaewidencjonowano na koncie Wn824420 jako dokonaną 16 czerwca 2023 r., pomimo iż nie było to zgodne z faktycznym przebiegiem tej operacji gospodarczej.

(akta kontroli str. 603-612)

Dyrektor DU, kierownik komórki ekologicznej zatwierdzający wypłatę środków 16 czerwca 2023 r., wyjaśniła m.in., że „Komórka ekologiczna nie weryfikowała dostępności środków na rachunkach bankowych NFOŚiGW (w tym rachunkach bankowych zobowiązań wieloletnich). Wypłaty realizowane były przez departament finansowy (obecnie Departament Księgowości) pod warunkiem dostępności środków na rachunkach bankowych NFOŚiGW dedykowanych zobowiązaniom wieloletnim.”

(akta kontroli str. 616-624)

Główny Księgowy dokonująca wstępnej kontroli 16 czerwca 2023 r. wyjaśniła, że „[...] dokonałam sprawdzenia i zatwierdzenia przedstawionych dokumentów pod względem formalno-rachunkowym. Następnie dokumenty zostały przekazane do komórki ekologicznej w celu zatwierdzenia do wypłaty przez kierującego komórką ekologiczną. Z uwagi na brak środków na zobowiązaniu wieloletnim „przeciwdziałanie emisjom” (brak wpływu środków z PFR) wypłata nie mogła zostać zrealizowana. [...] Zgodnie z ustaleniami podjętymi na ww. spotkaniu wypłata zatwierdzonego WoP dla WFOŚiGW w Katowicach mogła zostać zrealizowana ze środków zobowiązania wieloletniego *OZE i efektywność energetyczna*. Z uwagi na wysokość kwoty stanowiło to tryb przejściowy - do czasu otrzymania środków z PFR. Powyższe działanie było zgodne z uchwałą Zarządu NFOŚiGW nr B/45/19/2022 z 15.11.2022 r. dotyczącą planu wdrażania, gdzie wskazano, że krajowymi źródłami finansowania programu „Czyste Powietrze” są zobowiązania wieloletnie *przeciwdziałanie emisjom* oraz *OZE i efektywność energetyczna*. W dniu 28.06.2023 r. zrealizowano wypłatę do WFOŚiGW w Katowicach, w dniu 29.06.2023 r. wpłynęły środki z PFR na zobowiązanie wieloletnie „przeciwdziałanie emisjom” i w tym samym dniu dokonano zwrotu środków ze zobowiązania wieloletniego *przeciwdziałanie emisjom* na zobowiązanie wieloletnie *OZE i efektywność energetyczna*. W księgach rachunkowych NFOŚiGW wypłata została zaewidencjonowana w dniu zaakceptowania WoP do wypłaty przez kierującego komórką ekologiczną i wprowadzenia przelewu do BGK tj. 16.06.2023 r. Zapisy te nie zostały skorygowane przed zamknięciem miesiąca i dlatego data nie została zmieniona w późniejszym okresie. Nie skutkowało to jednak zmianą prezentacji danych finansowych za miesiąc czerwiec 2023 r.”

(akta kontroli str. 587-602)

Zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 1 uor zapis księgowy powinien zawierać datę dokonania operacji gospodarczej, zaś zgodnie z art. 24 ust. 1 uor księgi

rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. W księgach rachunkowych data operacji gospodarczej dla zapisu 221982/2023 nie była zgodna ze stanem rzeczywistym. Zatwierdzenie dekretacji księgowej ze wskazaniem źródła finansowania w sytuacji braku środków i możliwości wykonania operacji gospodarczej, dopuszczenie do wprowadzenia do ksiąg rachunkowych danych niezgodnych ze stanem faktycznym, należy uznać za postępowanie nierzetelne, skutkujące również naruszeniem art. 23 ust. 2 pkt 1 uor w związku z art. 24 ust. 1 tej ustawy.

- 6) W NFOŚiGW, w przypadku 5 z 39 wniosków o wypłatę środków w ramach umów o udostępnienie wfośigw środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, a także 2 zwrotów zaliczek wypłaconych w 2022 r. nie zachowano zasady memoriału w zakresie ujęcia środków w łącznej wysokości 276 798,8 tys. zł w księgach rachunkowych operacji polegających na rozliczeniu zaliczki i zwrocie środków z zaliczki przez wfośigw udostępnionych przez NFOŚiGW w 2022 r. z przeznaczeniem na udzielanie dotacji.

Szczegółowa analiza 39 wniosków o wypłatę środków w ramach umów o udostępnienie środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, na podstawie których dokonano wypłaty w latach 2022-2023 zaliczek na kwotę 2 571,0 mln zł wykazała, m.in., że przypadku 5 z 5 wniosków rozliczających zaliczki wypłacone w 2022 r. oraz 2 z 2 zwrotów zaliczek wypłaconych w 2022 r., a złożonych do NFOŚiGW w 2023 r., w terminie umożliwiającym ujęcie w księgach rachunkowych 2022 r., nie zastosowano zasady memoriału.

(akta kontroli str. 732-747, 865-890)

Zasada memoriału, o której mowa art. 6 ust. 1 uor, stanowi, że wszystkie przychody i koszty powinny być ujęte w księgach rachunkowych oraz sprawozdaniu finansowym w okresie odpowiadających im działań bez względu na termin ich zapłaty. Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić wszystkie zdarzenia, które nastąpiły w tym okresie sprawozdawczym zgodnie z art. 20 ust. 1 uor. Przy czym, zgodnie z 3 ust. 1 pkt 8 uor, przez okres sprawozdawczy należy rozumieć okres, za który sporządza się sprawozdanie finansowe w trybie przewidzianym ustawą lub inne sprawozdania sporządzone na podstawie ksiąg rachunkowych.

Ponadto do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić wszystkie zdarzenia, które nastąpiły w tym okresie sprawozdawczym zgodnie z art. 20 ust. 1 uor. Przy czym, zgodnie z 3 ust. 1 pkt 8 uor, przez okres sprawozdawczy należy rozumieć okres, za który sporządza się sprawozdanie finansowe w trybie przewidzianym ustawą lub inne sprawozdania sporządzone na podstawie ksiąg rachunkowych. Okresem sprawozdawczym może być miesiąc, kwartał, półrocze, rok. Rok jest najdłuższym okresem sprawozdawczym.

Zamknięcie ksiąg rachunkowych NFOŚiGW dla lat 2020-2023 nastąpiło odpowiednio: 26 marca 2021 r., 11 marca 2022 r., 29 marca 2023 r. oraz 7 marca 2024 r.

Zgodnie z polityką rachunkowości, obowiązującą w latach 2020-2024, środki udostępnione wfośigw z przeznaczeniem na dotacje w momencie wypłaty środków zaliczane były do kosztów działalności operacyjnej NFOŚiGW, a sama operacja ujmowana była w księgach rachunkowych na koncie zespołu 8. Koszty te w danym roku obrotowym były pomniejszane o kwoty zwracanych przez

wfośigw środków, przy czym środki te ujmowane były w księgach rachunkowych kasowo, tj. w księgach rachunkowych roku obrotowego w którym nastąpił zwrot.

Szczegółowe badanie wypłat dokonanych w latach 2022-2023 wykazało, że w przypadku:

- a) umowy z WFOŚiGW w Warszawie nr 334/2018/WF/US NFOŚiGW wypłacił 30 grudnia 2022 r. kwotę 86 500,0 tys. zł, w związku z wnioskiem o płatność nr 7. Zgodnie z warunkami umowy udostępnienia środków wfośigw rozliczył te środki w ramach wniosków o wypłatę nr 8 i 9, złożonych w kolejnym roku obrotowym tj. odpowiednio 16 marca 2023 r. i 29 maja 2023 r. W ramach wniosku nr 8 i 9 WFOŚiGW w Warszawie rozliczył odpowiednio 72 943,1 tys. zł oraz 13 552,4 tys. zł. Ponadto WFOŚiGW w Warszawie zwrócił 10 marca 2023 r. NFOŚiGW środki z zaliczki nr 7 w wysokości 4,6 tys. zł.
W dniu złożenia wniosku nr 8 rozliczającego kwotę 72 943,1 tys. zł, tj. 16 marca 2023 r. oraz w dniu zwrotu środków z zaliczki nr 7 w wysokości 4,6 tys. zł, tj. 10 marca 2023 r., księgi rachunkowe roku obrotowego 2022 nie były zamknięte, bowiem nastąpiło to 29 marca 2023 r. Rozliczone środki w ramach wniosku nr 8 ani zwrot zaliczki nie zostały ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2022, wbrew zasadzie memoriału.
- b) umowy z WFOŚiGW w Katowicach nr 313/2018/WF/US NFOŚiGW wypłacił 7 września 2022 r. kwotę 93 114,2 tys. zł, w związku z wnioskiem o płatność nr 9. Zgodnie z warunkami umowy udostępnienia środków wfośigw rozliczył te środki w ramach wniosków o wypłatę nr 10 i 11, złożonych w kolejnym roku obrotowym tj. odpowiednio 9 stycznia 2023 r. i 4 kwietnia 2023 r. W ramach wniosku nr 10 i 11 WFOŚiGW w Katowicach rozliczył odpowiednio 76 744,0 tys. zł oraz 16 364,4 tys. zł.
W dniu złożenia wniosku nr 10, tj. 9 stycznia 2023 r., księgi rachunkowe roku obrotowego 2022 nie były zamknięte, bowiem nastąpiło to 29 marca 2023 r. Środki rozliczone w ramach wniosku nr 10 w wysokości 76 744,0 tys. zł nie zostały ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2022, wbrew zasadzie memoriału, pomimo iż pochodziły z zaliczki wypłaconej w 2022 r.
- c) umowy z WFOŚiGW w Lublinie nr 319/2018/WF/SU NFOŚiGW wypłacił 6 października 2022 r. kwotę 53 700,0 tys. zł, w związku z wnioskiem o płatność nr 7. Zgodnie z warunkami umowy udostępnienia środków wfośigw rozliczył te środki w ramach wniosków o wypłatę nr 8 i 9, złożonych w kolejnym roku obrotowym tj. odpowiednio 5 stycznia 2023 r. i 31 maja 2023 r. W ramach wniosku nr 8 i 9 WFOŚiGW w Lublinie rozliczył odpowiednio 43 613,9 tys. zł oraz 10 041,0 tys. zł.
W dniu złożenia wniosku nr 8 rozliczającego kwotę 43 613,9 tys. zł, tj. 5 stycznia 2023 r. księgi rachunkowe roku obrotowego 2022 nie były zamknięte, bowiem nastąpiło to 29 marca 2023 r. Tym samym rozliczone środki z wypłaconej zaliczki nr 7 nie zostały ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2022, wbrew zasadzie memoriału.
- d) umowy z WFOŚiGW w Rzeszowie nr 327/2018/WF/SU NFOŚiGW wypłacił 8 grudnia 2022 r. kwotę 64 000,0 tys. zł, w związku z wnioskiem o płatność nr 9. Zgodnie z warunkami umowy udostępnienia środków wfośigw rozliczył te środki w ramach wniosków o wypłatę nr 10 i 11, złożonych w kolejnym roku obrotowym tj. odpowiednio 9 marca 2023 r. i 18 lipca 2023 r. W ramach wniosku nr 10 i 11 WFOŚiGW w Rzeszowie rozliczył odpowiednio

52 516,4 tys. zł oraz 11 440,7 tys. zł. Ponadto WFOŚiGW w Rzeszowie zwrócił 28 lutego 2023 r. kwotę 16,5 tys. zł.

W dniu złożenia wniosku nr 10 rozliczającego środki w wysokości 52 516,4 tys. zł z zaliczki nr 9 oraz zwrotu środków w wysokości 16,5 tys. zł księgi rachunkowe roku obrotowego 2022 nie były zamknięte, a pomimo tego nie zostały ww. operacje ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2022, wbrew zasadzie memoriału.

- e) umowy z WFOŚiGW we Wrocławiu nr 336/2018/WF/SU NFOŚiGW wypłacił 26 września 2022 r. kwotę 38 300,0 tys. zł, w związku z wnioskiem o płatność nr 6. Zgodnie z warunkami umowy udostępnienia środków wfośigw rozliczył te środki w ramach wniosków o wypłatę nr 7 i 8, złożonych w kolejnym roku obrotowym tj. odpowiednio 12 stycznia 2023 r. i 26 kwietnia 2023 r. W ramach wniosku nr 7 i nr 8 WFOŚiGW w Rzeszowie rozliczył odpowiednio 30 951,9 tys. zł oraz 7 339,7 tys. zł. WFOŚiGW we Wrocławiu zwrócił 26 stycznia 2023 r. kwotę 8,4 tys. zł z zaliczki wypłaconej w 2022 r. W dniu złożenia wniosku nr 7 rozliczającego środki w wysokości 30 951,9 tys. zł z zaliczki nr 6 oraz zwrotu środków w wysokości 8,4 tys. zł księgi rachunkowe roku obrotowego 2022 nie były zamknięte, a pomimo tego nie zostały ww. operacje ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2022, wbrew zasadzie memoriału.

(akta kontroli str. 715-721, 766-851, 865-890)

W sprawie przyczyn nieujmowania w księgach rachunkowych rozliczeń zaliczek oraz zwrotów zaliczek zgodnie z zasadą memoriału, w sytuacji, gdy księgi rachunkowe danego roku obrotowego nie zostały jeszcze zamknięte Główny Księgowy wyjaśniła m.in., że „NFOŚiGW działa w sposób zgodny z ustawą o rachunkowości, a stosowana w NFOŚiGW zasady (polityka) rachunkowości odpowiada wymaganiom z art. 10 ustawy o rachunkowości. Uwzględnia ona również specyfikę działania NFOŚiGW wynikającą z przepisów ustawy Prawo ochrony środowiska (ustawa POŚ) oraz rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 listopada 2010 r. w sprawie gospodarki finansowej Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i w Gospodarki Wodnej i wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej, w którym w § 7 ust 1 wskazano, że kosztami działalności NFOŚiGW są w szczególności koszty związane z przeznaczaniem środków zgodnie z ustawą m.in. na dotacje. Przyjęte w NFOŚiGW zasady ujmowania w momencie wypłaty środków udostępnianych wfośigw do kosztów działalności operacyjnej zapewniają zgodność z przepisami ustawy POŚ dotyczących udzielania dofinansowania ze środków zobowiązań wieloletnich oraz właściwą ewidencję przychodów i kosztów. Z uwagi na stosowaną w NFOŚiGW zasadę kasowego ujęcia przychodów z opłat i kar, które stanowią podstawowe źródło finansowania dotacji ze środków zobowiązań wieloletnich, biegli rewidenci w trakcie przeprowadzanych audytów finansowych NFOŚiGW potwierdzali, że przyjęte rozwiązania zapewniają rzetelny i jasny obraz sytuacji finansowej NFOŚiGW, zgodny z nadrzędnymi zasadami rachunkowości.”

(akta kontroli str. 715-723)

Udostępnienie środków z przeznaczeniem na dotacje nie oznacza udzielenia dotacji, bowiem dotacje w ramach PPCP udziela wfośigw, który zawiera umowy dotacji z beneficjentami PPCP.

W sprawie zatwierdzenia zasad rachunkowości naruszających zasadę memoriału były Prezes Zarządu NFOŚiGW wyjaśnił, że zatwierdzony przez niego dokument stanowił aktualizację Polityki rachunkowości i został

przygotowany według funkcjonujących w Funduszu wewnętrznych regulacji w przedmiocie. Wskazał, że aktualizacja ta, zgodnie z informacją przedstawioną Zarządowi NFOŚiGW przez Departament Finansowy NFOŚiGW, wynikała ze zmian przepisów prawnych w 2022 r. Zaznaczył, że na żadnym etapie opracowania aktualizacji nie zostały podniesione jakiegokolwiek wątpliwości w zakresie stanu stwierdzonego przez NIK. Podkreślił, że wobec powyższego, po przedstawieniu mu tego dokumentu, został on zatwierdzony.

(akta kontroli str. 724-728)

Były Główny Księgowy NFOŚiGW, pełniący tę funkcję w okresie 9 listopada 2020 r. do 5 grudnia 2022 r., wyjaśnił min., że „Nie wystąpiłem o wymienione w pytaniu zmiany, ponieważ nie widziałem takiej potrzeby. Wartość wydatków na ochronę środowiska bowiem jest jednym z najważniejszych mierników, obrazujących efektywność działań NFOŚiGW w ciągu roku. Zgodnie z ustawą Prawo ochrony środowiska, jak również z towarzyszącym jej rozporządzeniem w tej sprawie nie ulega wątpliwości, że kosztami działalności NFOŚiGW są wypłaty dotacji. W związku z tym istotne jest umieszczanie właśnie w tej pozycji wszystkich wydatków, dotyczących wspomnianego celu w momencie wypłaty - kierowałem się tutaj zasadą wyższości treści ekonomicznej nad [...] operacje nie były ujmowane na kontach rozrachunkowych ze względu na istotność zdarzeń gospodarczych je opisujących - wypłaty udostępnianych środków realizowane były przez WFOŚiGW niemal w całości, czyli w 99,90 %, a nawet nieco wyżej. W związku z tym nie zgadzam się ze stwierdzeniem [...], że były to zdarzenia o charakterze niepewnym. Ujmowanie na koncie rozrachunkowym jednorazowo kwoty kilkudziesięciu milionów złotych (w sumie w roku sięgającej kilkuset milionów), pomniejszającej koszty działalności operacyjnej dla rozliczenia w przyszłości zwrotu znikomych wartości narusza, w mojej opinii, sens ekonomiczny takiej operacji. [...] Ujmowanie kwot zwrotów ze środków wypłaconych w poprzednim roku w kosztach działalności operacyjnej powodowane jest zachowaniem ciągłości prawidłowego obrazu wydatków ponoszonych na finansowanie ochrony środowiska, a także na niezawyżanie przychodów działalności operacyjnej o kwoty wynikające tylko i jedynie z drobnych, nieistotnych korekt tych wydatków.”.

. (akta kontroli str. 722-725)

NIK zauważa, że stwierdzone zwroty zaliczek wypłaconych w ramach umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytów bankowych nie potwierdzają treści złożonych wyjaśnień o prawie 100% wykorzystaniu zaliczek udostępnianych wfośigw z przeznaczeniem na dotacje.

Główny Księgowy, w sprawie interpretacji ekonomicznej ujemnej wartości kosztów działalności operacyjnej w danym roku obrotowym, w ramach umowy udostępnienia kosztów, która wystąpiła w przypadkach opisanych powyżej, tj. w sytuacji otrzymania zwrotów zaliczek wypłaconych w poprzednich latach w wysokości wyższej niż wartość zaliczek wypłaconych w bieżącym roku obrotowym wyjaśniła m.in., że: „nie mogę zgodzić się ze stwierdzeniem, że [...] dot. ...*ujemnego kosztu w NFOŚiGW w sytuacji gdy kwota wypłaconych zaliczek w danym roku w ramach danej umowy udostępnienia środków jest niższa od kwoty zwracanych środków z zaliczek wypłaconych w poprzednich latach obrotowych, i uznanych wówczas za koszty działalności operacyjnej NFOŚiGW. o ujemnym koszcie...*, gdyż zaksięgowane zwroty zostały niezwłocznie wypłacone wfośigw w ramach „umów udostępniania środków z przeznaczeniem

na udzielanie dotacji i wspólnej realizacji Programu Priorytetowego Czyste Powietrze” - w wysokości co najmniej otrzymanych zwrotów

(akta kontroli str. 752-765)

Wyplata zaliczek wfośigw w ramach umów udostępnienia zawartych w latach 2018-2019 ze środków zwróconych przez wfośigw, w ramach umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, zawartych w 2021 r., nie zmienia sytuacji odnotowania ujemnej wartości kosztów działalności operacyjnej w księgach rachunkowych na poziomie ewidencji analitycznej według umowy udostępnienia.

Opisane wyżej postępowanie było niezgodne z art. 20 ust. 1 uor w związku z art. 6 ust. 1 tej ustawy. Zgodnie z tą regulacją do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. W księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty.

OCENA CZĄSTKOWA

Kontrola 44 dowodów księgowych na kwotę 2 571,0 mln zł dotyczących udostępnienia środków 5 wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w latach 2022-2023 wykazała, że proces kontroli i weryfikacji wniosków wfośigw o wypłatę środków był prowadzony prawidłowo, za wyjątkiem jednego dowodu na kwotę 257 292,6 tys. zł, poddanego nierzetelnej kontroli wstępnej, w zakresie wskazania źródła finansowania, które w memencie wypłaty zaliczki będzie miało pokrycie oraz 2 dowodów księgowych na kwotę 88 349,3 tys. zł, zatwierdzonych do wypłaty przed wykonaniem kontroli formalno-rachunkowej i kontroli wstępnej, co było niezgodne z przepisami wewnętrznymi NFOŚiGW, określającymi zasady kontroli i zatwierdzania wypłaty środków dotacji⁷⁹. Zasady rachunkowości NFOŚiGW wdrożone w latach 2020-2022 dopuszczały ujmowanie w księgach rachunkowych operacji gospodarczych dotyczących wypłaty zaliczek wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, niezgodnie z ich treścią ekonomiczną. Ponadto zwrócone przez wfośigw niewykorzystane kwoty zaliczek oraz ich rozliczenie były ujmowane w księgach rachunkowych metodą kasową, co naruszało zasadę memoriału w sytuacji, gdy księgi rachunkowe okresu sprawozdawczego, w którym należało ująć operacje, nie były jeszcze zamknięte w dniu zatwierdzenia rozliczenia lub w dniu zwrotu środków.

W NFOŚiGW nie ewidencjonowano efektów rzeczowych i ekologicznych uzyskanych w ramach finansowania PPCP, proporcjonalnie do poniesionych przez NFOŚiGW nakładów w ramach umów udostępnienia wfośigw środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, co było działaniem nierzetelnym i niezgodnym z § 5 ust. 2 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji

W NFOŚiGW nie ustalono i nie wdrożono procedur kontroli zarządczej, tym mechanizmów kontroli, zapewniających weryfikację przez pracowników NFOŚiGW zgodności ze stanem faktycznym danych otrzymywanych od wfośigw

⁷⁹ Podręcznik procedur dofinansowania przedsięwzięcia ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej - uchwała nr B/16/29/2013 Zarządu NFOŚiGW z dnia 3 kwietnia 2013 r., ze zm.

o umowach dotacji zamkniętych i rozliczonych w latach 2020-2023 w ramach PPCP, co było działaniem nierzetelnym.

OBSZAR

2. Sporządzenie sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Międzynarodowego Banku Odbudowy i Rozwoju

Opis stanu faktycznego

Umowa pożyczki nr 9310-PL pomiędzy Skarbem Państwa a MBOiR pn. „Program Czyste Powietrze przez ekologiczne źródła ogrzewania w sektorze mieszkaniowym” („Clean Air Through Greening Residential Heating Program”) została podpisana 18 kwietnia 2024 r. i weszła w życie 90 dni od dnia jej podpisania, tj. 17 lipca 2024 r. Zgodnie z wytycznymi Banku Światowego z 20 sierpnia 2024 r. w sprawozdaniu finansowym PPCP ujmowane powinny być kwoty udzielonych dotacji w ramach PPCP obejmujące kwoty dotacji wypłacone beneficjentom w momencie ich ostatecznego rozliczenia, zatwierdzenia i zakończenia umowy o dotację z beneficjentem:

- a) dla umów zawartych na podstawie wniosków złożonych od 15 maja 2020 r. w ramach umów dotacji i umów dotacji na częściową spłatę kredytu bankowego.

Dane zawarte w sprawozdaniu finansowym PPCP nie powinny obejmować:

- a) umów, w ramach których wymieniono nieefektywny kocioł na kocioł węglowy;
- b) kwot kredytu udzielonego przez banki komercyjne na realizację przedsięwzięć w programie.

Sprawozdanie zostało sporządzone 18 września 2024 r. w formacie określonym przez Bank Światowy, tj. 18 dni po terminie (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Sprawozdanie zostało sporządzone na podstawie zestawienia danych zawierających 249 023 pozycji umów dotacji⁸⁰, zgodnie z którym w okresie od 15 maja 2020 r. do 31 grudnia 2023 r. wypłacono beneficjentom PPCP w ramach umów zakończonych łącznie 4 054 462 960,56 zł, z tego:

- 36 946 371,25 zł w 2020 r.;
- 419 275 478,77 zł w 2021 r.;
- 1 064 779 270,82 zł w 2022 r.,
- 2 533 461 839,72 zł w 2023 r.

(akta kontroli str. 766-851, 900-930)

Sprawozdanie finansowe PPCP w NFOŚiGW zostało sporządzone na podstawie danych przekazanych przez wfośigw na potrzeby rozliczenia środków w ramach KPO.

(akta kontroli str. 9-21, 766-851)

Sprawozdanie finansowe PPCP za okres 15 maja 2020 r. do 31 grudnia 2023 r., zostało opracowane wyłącznie na podstawie danych wyeksportowanych z systemu CST2021 wykorzystywanego rozliczenia środków w ramach KPO, których źródłem były zestawienia danych od 16 wfośigw, otrzymane przez NFOŚiGW w okresie kwiecień - sierpień 2024 r., z tego:

⁸⁰ Z tego: dla 2020 r. - 4 388 pozycji, 2021 r. - 40 829 pozycji, 2022 r. 82 591 pozycji, 2023 r. - 21 215 pozycji.

- dane na dzień 31 stycznia 2024 r. przekazane przez: WFOŚiGW w Łodzi⁸¹, WFOŚiGW w Olsztynie⁸², WFOŚiGW w Rzeszowie⁸³, WFOŚiGW w Szczecinie⁸⁴, WFOŚiGW w Zielonej Górze⁸⁵;
- dane na dzień 29 lutego 2024 r. przekazane przez WFOŚiGW w Gdańsku⁸⁶;
- dane na dzień 31 marca 2024 r. przekazane przez WFOŚiGW w Lublinie⁸⁷, WFOŚiGW w Toruniu⁸⁸, WFOŚiGW we Wrocławiu⁸⁹;
- dane na dzień 31 maja 2024 r. przekazane przez WFOŚiGW w Kielcach⁹⁰;
- dane na dzień 30 czerwca 2024 r. przekazane przez WFOŚiGW w Białymstoku⁹¹, WFOŚiGW w Katowicach⁹², WFOŚiGW w Krakowie⁹³, WFOŚiGW w Opolu⁹⁴, WFOŚiGW w Poznaniu⁹⁵, WFOŚiGW w Warszawie⁹⁶.
(akta kontroli str. 196-203, 238-261, 262-279)

Na potrzeby sprawozdania finansowego PPCP nie ustalono i nie wdrożono procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli, gwarantujących wykorzystanie sprawdzonych i rzetelnych danych oraz zatwierdzenie sprawozdania finansowego PPCP przez osobę/osoby uprawnione do reprezentacji NFOŚiGW, w tym:

- nie zapewniono określenia jednoznacznej definicji daty zakończenia i rozliczenia umowy dotacji;
- nie zapewniono ustalenia jednej daty sporządzenia przez wszystkie wfośigw zestawienia danych za okres 2020-2023, tak aby uzyskać kompletne zestawienie danych aktualnych na konkretny dzień;
- nie zapewniono weryfikacji w NFOŚiGW zgodności danych ze stanem faktycznym w zakresie zgodności terminu zakończenia umowy dotacji, zakresu rzeczowego umowy dotacji oraz kwoty grantu
- nie zapewniono uzyskania potwierdzenia zgodności danych z dokumentami i danymi źródłowymi, w tym księgami rachunkowymi od kierowników wfośigw;
- nie zapewniono zatwierdzenia sprawozdania przez Zarząd NFOŚiGW;
- nie zapewniono uwzględnienia wszystkich umów dotacji zakończonych w latach 2020-2023 i sfinansowanych ze środków wypłaconych przez wfośigw (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 262-270, 288-585, 766-860)

14 listopada 2024 r. Zarząd NFOŚiGW, w drodze uchwały nr B/53/15/2024, zatwierdził skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP, zgodnie z którym

⁸¹ Dane przekazane 1 lipca 2024 r.

⁸² Dane przekazane 9 maja 2024 r.

⁸³ Dane przekazane 29 lipca 2024 r.

⁸⁴ Dane przekazane 4 kwietnia 2024 r.

⁸⁵ Dane przekazane 21 czerwca 2024 r.

⁸⁶ Dane przekazane 17 lipca 2024 r.

⁸⁷ Dane przekazane 10 maja 2024 r.

⁸⁸ Dane przekazane 28 sierpnia 2024 r.

⁸⁹ Dane przekazane 26 lipca 2024 r.

⁹⁰ Dane przekazane 25 lipca 2024 r.

⁹¹ Dane przekazane 28 sierpnia 2024 r.

⁹² Dane przekazane 22 sierpnia 2024 r.

⁹³ Dane przekazane 6 sierpnia 2024 r.

⁹⁴ Dane przekazane 29 sierpnia 2024 r.

⁹⁵ Dane przekazane 29 sierpnia 2024 r.

⁹⁶ Dane przekazane 26 sierpnia 2024 r.

w poszczególnych latach 2020-2023 wypłacono beneficjentom PPCP, w ramach umów zakończonych i rozliczonych, środki w łącznej wysokości 4 058 271,8 tys. zł, z tego w 2020 r. 37 058,1 tys. zł; w 2021 r. 424 608,7 tys. zł; w 2022 r. 1 084 066,9 tys. zł oraz w 2023 r. 2 512 538,1 tys. zł.

(akta kontroli str. 676-698)

Porównanie ww. danych z danymi prezentowanymi w pierwotnym sprawozdaniu finansowym PPCP wskazuje na ustaloną przez NIK różnicę per saldo wartości łącznych dla całego okresu 2020-2023 na poziomie 0,1% . Nie oddaje to jednak rzeczywistego zakresu rozbieżności pomiędzy danymi udokumentowanymi przez NIK w toku kontroli, w tym na podstawie danych potwierdzonych przez kierowników wfośigw, a danymi wykorzystanymi przez NFOŚiGW, tj. danymi wyeksportowanymi 9 września 2024 r. z systemu CST2021 – aktualizowanego danymi wfośigw w sposób nieujednolicony czasowo dla wszystkich wfośigw (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

W sprawie skorygowanego sprawozdania finansowego PPCP Prezes Zarządu NFOŚiGW wyjaśniła m.in., że: „W świetle rekomendacji NIK przekazanych w toku kontroli pierwszego, w historii umowy pożyczki Banku Światowego, sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego, skorygowane sprawozdanie za lata 2020-2023 zostało przygotowane w oparciu o dane podpisane przez kierowników jednostek (poszczególnych wfośigw) nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom, natomiast sprawozdania za kolejne lata będą przygotowane w oparciu o sprawozdania poszczególnych wfośigw przygotowane i podpisane zgodnie z obowiązującymi wtedy przepisami prawa (z uwzględnieniem ustaleń z obecnej kontroli) nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom.”

(akta kontroli str.686-698)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

- 1) Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone w NFOŚiGW 18 dni po terminie wyznaczonym przez Bank Światowy.

Zgodnie z wymaganiami Banku Światowego, doprecyzowanymi 20 sierpnia 2024 r., sprawozdanie finansowe powinno zostać sporządzone do 31 sierpnia 2024 r.

(akta kontroli str. 661-665, 900-930)

Sprawozdanie finansowe PPCP zostało podpisane przez dyrektor Departamentu Środków Zagranicznych 18 września 2024 r., na podstawie danych wyeksportowanych z systemu CST2021.

Dyrektor DU wyjaśniła m.in., że do 30 sierpnia 2024 r. przygotowana została próbna wersja raportu, potwierdziliśmy możliwość przygotowania sprawozdania finansowego PPCP w formacie przygotowanym przez Bank Światowy. Potem 9 września 2024 r. przygotowaliśmy ostateczną wersję według najaktualniejszego stanu bazy CST2021, by uwzględnić mikro zmiany dot. statusu pojedynczych umów, które mogą w systemie się zmieniać w związku z m.in. zwrotem dofinansowania lub wynikami kontroli prowadzonych przez wfośigw u beneficjentów. W takich sytuacjach dane w CST2021 podlegają aktualizacji. [...]

Jako przyczynę sporządzenia sprawozdania finansowego PPCP po terminie dyrektor DU wskazała „chęć przekazania najbardziej aktualnych danych na potrzeby kontroli NIK”.

NIK zauważyła, że dane dotyczące statusu umów dotacji jako zakończonych i rozliczonych w latach 2020-2023 ulegały zmianom w czasie w związku z min. procesem wznawiania umów dotacji uprzednio posiadających status zakończonych, tym samym wskazana przesłanka nie znajduje merytorycznego uzasadnienia.

NIK ocenia sporządzenie sprawozdania finansowego PPCP po terminie jako działanie nierzetelne.

- 2) Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone 18 września 2024 r. w NFOŚiGW nierzetelnie wskutek nieustalenia i niewdrożenia procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli, gwarantujących wykorzystanie sprawdzonych i rzetelnych danych oraz zatwierdzenie sprawozdania finansowego PPCP przez osobę/osoby uprawnione do reprezentacji NFOŚiGW.

Kontrola NIK wykazała, że w sprawozdaniu finansowym PPCP:

- uwzględniono środki w wysokości 8 678,0 tys. zł wypłacone beneficjentom PPCP w ramach 660 umów dotacji niezgodnych rzeczowo z wymaganiami Banku Światowego, tj. w ramach których dotowano zakup i montaż pieca na węgiel;
- nie uwzględniono środków wypłaconych beneficjentom w wysokości 18 127,7 tys. zł w ramach 1 322 umów dotacji, których cel był zgodny z wymaganiami Banku Światowego, a sfinansowanych ze środków własnych wfośigw;
- podano błędną kwotę grantów o wartości bezwzględnej 60 457,6 tys. zł, wypłaconych w ramach 14 775 umów dotacji, w tym przede wszystkim ze względu na wykorzystanie danych wyeksportowanych z systemu CST2021, gdyż NFOŚiGW na potrzeby rozliczeń środków w ramach KPO dla części umów dotacji importował do tego systemu obniżoną o 13% wartość grantu wypłaconego beneficjentowi PPCP;
- uwzględniono kwoty środków wypłaconych beneficjentom PPCP w wysokości 90 527,1 tys. zł w ramach 3 313 umów dotacji, które nie zostały ostatecznie zamknięte i rozliczone w latach 2020-2023.

(akta kontroli str. 676-698)

Nierzetelne postępowanie w zakresie przygotowania sprawozdania finansowego PPCP z 18 września 2024 r., w tym nierzetelność danych w nim prezentowanych, wynikała z faktu, że:

- a) Na potrzeby przygotowania sprawozdania finansowego PPCP nie został określony przez NFOŚiGW wymóg formalnego sporządzenia jednostkowych sprawozdań finansowych PPCP przez poszczególne wfośigw lub zestawień umów zakończonych i rozliczonych w latach 2020-2023, potwierdzonych przez kierowników wfośigw za zgodność z dokumentami i danymi źródłowymi, pomimo że mechanizm kontroli zarządczej, polegający na wymaganiu przez NFOŚiGW potwierdzenia zgodności danych przez osoby uprawnione do reprezentacji wfośigw, został ustalony i wdrożony na potrzeby sprawozdawczości okresowej w ramach PPCP.

Prezes Zarządu NFOŚiGW wyjaśniła m.in., że „Zgodnie z zapisami § 5 umowy udostępnienia z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólnej realizacji

PPCP między NFOŚiGW i każdym z wfośigw. Każdy z wfośigw ma obowiązek dostarczać NFOŚiGW informacji nt. wdrażania PPCP niezależnie od źródła finansowania oraz celu w jakim NFOŚiGW te informacje pozyskuje. Wfośigw dostarczyły takich danych w ramach zasilenia CST2021 na potrzeby rozliczenia KPO. Zdecydowano wykorzystać dane zgromadzone w CST2021 do przygotowania sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego, by uniknąć dodatkowych nakładów pracy po stronie NFOŚiGW i wfośigw. W świetle rekomendacji NIK przekazanych w toku kontroli pierwszego, w historii umowy pożyczki Banku Światowego, sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego, skorygowane sprawozdanie za lata 2020-2023 zostało przygotowane w oparciu o dane podpisane przez kierowników jednostek (poszczególnych wfośigw) nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom, natomiast sprawozdania za kolejne lata będą przygotowane w oparciu o sprawozdania poszczególnych wfośigw przygotowane i podpisane zgodnie z obowiązującymi wtedy przepisami prawa (z uwzględnieniem ustaleń z obecnej kontroli) nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom.”

(akta kontroli str. 686-698)

- b) Sprawozdanie finansowe PPCP nie zostało zatwierdzone przez Zarząd NFOŚiGW, a jedynie przedstawione do wiadomości ww. organu.

Prezes Zarządu NFOŚiGW wyjaśniła m.in., że „Przez sprawozdanie finansowe PPCP NFOŚiGW rozumie dokumenty zawierające dane wymagane przez Bank Światowy, sporządzane zgodnie z Sekcją I.A.1, I.A.3 oraz Sekcją III.B.1 Załącznika 2 do umowy pożyczki na pomoc w finansowaniu „Programu Czyste Powietrze przez ekologiczne źródła ogrzewania w sektorze mieszkaniowym”, z numerem pożyczki MBOiR: 9310-PL, zawartej w dniu 18 kwietnia 2024 r. pomiędzy Rzeczpospolitą Polską a Międzynarodowym Bankiem Odbudowy i Rozwoju (Bankiem Światowym) - w odniesieniu do części tego programu dotyczącej dotacji, jako właściwej do realizacji przez Ministerstwo Klimatu i Środowiska. W związku z powyższym sprawozdanie finansowe PPCP jest dokumentem odrębnym i różniącym się od dokumentów planistycznych i sprawozdawczych, do opracowania których NFOŚiGW i wfośigw są zobowiązane na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości, ustawy prawo ochrony środowiska oraz rozporządzenia w sprawie gospodarki finansowej NFOŚiGW oraz wfośigw, przyjmowanych przez Zarządy NFOŚiGW i wfośigw. W świetle rekomendacji NIK przekazanych w toku kontroli pierwszego, w historii umowy pożyczki Banku Światowego, sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego, skorygowane sprawozdanie za lata 2020-2023 (przygotowane w oparciu o dane podpisane przez kierowników jednostek poszczególnych wfośigw nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom) i sprawozdania za kolejne lata (przygotowane w oparciu o sprawozdania poszczególnych wfośigw) i podpisane zgodnie z obowiązującymi wtedy przepisami prawa (z uwzględnieniem ustaleń z obecnej kontroli) nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom) zostaną przedłożone do zatwierdzenia przez Zarząd NFOŚiGW. Sprawozdanie za lata 2020-2023 zostało zatwierdzone uchwałą Zarządu NFOŚiGW z dnia 14.11.2024 r.”.

(akta kontroli str. 686-698)

- c) Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone wyłącznie na podstawie danych wyeksportowanych przez NFOŚiGW z systemu CST2021, wykorzystywanego przez NFOŚiGW do rozliczenia środków w ramach KPO,

wskutek czego sprawozdanie finansowe PPCP dla Banku Światowego nie przedstawiało pełnej informacji o rzeczywistym stanie realizacji PPCP w latach 2020-2023 w zakresie liczby umów zakończonych i wysokości środków wypłaconych beneficjentom.

Polityka księgowa określona we wzorze sprawozdania finansowego PPCP stanowi, że „Koszty z tytułu udzielonych dotacji w ramach programu priorytetowego Czyste Powietrze obejmują kwoty dotacji wypłacone beneficjentom i są ujmowane w tym sprawozdaniu w momencie ich ostatecznego rozliczenia, zatwierdzenia i zakończenia umowy o dotację z beneficjentem.

Kwoty obejmują dotacje wypłacone przez WFOŚiGW do beneficjentów programu:

- w ramach umów zakończonych i rozliczonych;
- dla umów zawartych na podstawie wniosków złożonych od 15 maja 2020 r.
- w ramach umów dotacji i umów dotacji na częściową spłatę kredytu bankowego.

Kwoty nie obejmują:

- umów, w ramach których wymieniono nieefektywny kocioł na kocioł węglowy;
- kwoty kredytu udzielonego przez banki komercyjne na realizację przedsięwzięć w programie.

Tym samym w sprawozdaniu finansowym PPCP powinny zostać uwzględnione wszystkie umowy dotacji zakończone i rozliczone w sprawozdawanym okresie, w tym dane o wysokości grantów wypłaconych przez wfośigw, bez względu na źródło finansowania. Tymczasem sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone na podstawie wyłącznie danych wyeksportowanych 9 września 2024 r. z systemu CST2021, tj. systemu wykorzystywanego na potrzeby rozliczeń z KE w ramach KPO. Z tego względu zakres danych w sprawozdaniu finansowym PPCP został ograniczony o dane dotyczące umów dotacji sfinansowanych ze środków własnych wfośigw oraz dane o rzeczywistej wysokości wypłaconych grantów w przypadku umów dotacji dla których w NFOŚiGW obniżono kwotę grantu o 13% na potrzeby importu danych do CST2021.

Prezes Zarządu NFOŚiGW wyjaśniła m.in., że „Zgodnie z zapisami § 5 umowy udostępnienia z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólnej realizacji PPCP między NFOŚiGW i każdym z wfośigw. Każdy z wfośigw ma obowiązek dostarczać NFOŚiGW informacji nt. wdrażania PPCP niezależnie od źródła finansowania oraz celu w jakim NFOŚiGW te informacje pozyskuje. Wfośigw dostarczyły takich danych w ramach zasilenia CST2021 na potrzeby rozliczenia KPO. Zdecydowano wykorzystać dane zgromadzone w CST2021 do przygotowania sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego, by uniknąć dodatkowych nakładów pracy po stronie NFOŚiGW i wfośigw. W świetle rekomendacji NIK przekazanych w toku kontroli pierwszego, w historii umowy pożyczki Banku Światowego, sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego, skorygowane sprawozdanie za lata 2020-2023 zostało przygotowane w oparciu o dane podpisane przez kierowników jednostek (poszczególnych wfośigw) nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom, natomiast sprawozdania za

kolejne lata będą przygotowane w oparciu o sprawozdania poszczególnych wfośigw przygotowane i podpisane zgodnie z obowiązującymi wtedy przepisami prawa (z uwzględnieniem ustaleń z obecnej kontroli) nt. wszystkich grantów wypłaconych beneficjentom.”.

(akta kontroli str. 686-698)

- d) Nie stwierdzono żadnych śladów rewizyjnych prowadzenia w NFOŚiGW kontroli merytorycznej danych przekazywanych przez wfośigw na potrzeby importu do systemu CST2021 pod kątem zgodności danych o kwocie grantu, zakresie rzeczowym umowy dotacji⁹⁷, dacie ostatniej płatności, statusu umowy jako zakończona.

Dyrektor DU oraz pracownik odpowiedzialny za przygotowanie projektu sprawozdania finansowego PPCP wyjaśnili m.in., że kontrola ww. zakresie nie była realizowana ze względu na deklaratorywny charakter danych przekazywanych przez wfośigw, które powinny być rzetelne oraz brak dostępu do dokumentacji źródłowej i systemów informatycznych wfośigw.

(akta kontroli str. 196-203, 238-261, 271-279)

- e) W NFOŚiGW w trakcie sporządzania sprawozdania finansowego PPCP nie zapewniono rzetelnej komunikacji z kluczowymi interesariuszami zewnętrznymi;

W NFOŚiGW nie dochowano standardu określonego w pkt 18 „Komunikacja zewnętrzna” części II. „Standardy kontroli zarządczej” lit. D. „Informacja i komunikacja” załącznika do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych⁹⁸. Zgodnie z tymi standardami należy zapewnić efektywny system wymiany ważnych informacji z podmiotami zewnętrznymi mającymi wpływ na osiąganie celów i realizację zadań.

Wfośigw, będące kluczowymi interesariuszami NFOŚiGW jako instytucje wdrażające PPCP i będące źródłem dla NFOŚiGW wszelkich danych o liczbie i kwocie umów dotacji zawieranych oraz zakończonych, a także o uzyskiwanych w ramach PPCP efektach rzeczowych i ekologicznych, nie zostały poinformowane o warunkach umowy pożyczki z Bankiem Światowym ani zaangażowane w przygotowanie i uzgodnienie danych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym PPCP.

NFOŚiGW nie wystąpił do wfośigw o przekazanie danych na potrzeby sprawozdania finansowego PPCP. Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone wyłącznie na podstawie danych importowanych przez NFOŚiGW do systemu CST2021 według danych w tym systemie na dzień 9 września 2024 r.

(akta kontroli str. 196-203)

- f) NFOŚiGW nie określił w sposób jednoznaczny sposobu ustalania terminu uznania umowy dotacji za zamkniętą i rozliczoną

Proces przygotowania sprawozdania finansowego PPCP zrealizowany w NFOŚiGW nie uwzględniał sporządzenia przez wszystkie wfośigw zestawień umów dotacji zakończonych i rozliczonych na jeden wyznaczony dzień. Ze względu na specyfikę systemów informatycznych stosowanych przez poszczególne wfośigw nie było możliwe uzyskanie na potrzeby kontroli danych

⁹⁷ Tj. dotacja na cele zgodne z warunkami PPCP, z wyłączeniem środków na zakupy i montaż pieców węglowych.

⁹⁸ Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84.

od wszystkich wfośigw na dany dzień okresu przeszłego, ze względu na bieżący proces aktualizacji danych. Wyniki badania NIK uwzględniają zmianę statusu umów dotacji w czasie, w związku ze wznowianiem umów dotacji uprzednio posiadających status zamkniętych lub zamknięciem umowy w przypadku rezygnacji przez beneficjenta z dalszego dofinansowania. Zgodnie z określonym przez NFOŚiGW kryterium kwalifikowalności do ujęcia w danym roku sprawozdawczym, decyduje data ostatniej płatności, przy czym bardzo istotnym kryterium jest termin, kiedy wypłata ta zostanie uznana za ostatnią. Brak jednoznacznych wyznaczników miało istotne znaczenie dla wyników kontroli.

Mając na uwadze powyższe, w celu rzetelnego ustalenia stanu faktycznego NIK wystąpiła na podstawie art. 29 ust. 1 pkt 1 lit f ustawy o NIK do 12 prezesów zarządów wfośigw, nieobjętych kontrolą, o przygotowanie formalnych danych potwierdzonych za zgodność z dokumentami i danymi źródłowymi. Dane w tych zestawieniach zostały poddane analizie przez NIK pod względem zgodności ze stanem faktycznym poprzez:

- a) porównanie danych prezentowanych przez NFOŚiGW w sprawozdaniu finansowym PPCP, sporządzonym na podstawie wyłącznie eksportu danych 9 września 2024 r. z systemu CST2021, wykorzystywanego do rozliczeń środków w ramach KPO;
- b) porównanie danych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym PPCP oraz zestawieniach wfośigw sporządzonych na potrzeby kontroli P/24/042, pod kątem ich zgodności z dokumentacją źródłową, tj. m.in. dokumentami i/lub wydrukami z systemów informatycznych, w ramach badania szczegółowego 5406 umów dotacji wykazanych w sprawozdaniu finansowym PPCP jako umowy zakończone w latach 2020-2023. Badanie szczegółowe obejmowało potwierdzenie zgodności daty ostatniej płatności, wysokości grantu oraz zgodności zakresu rzeczowego umowy dotacji z wymaganiami Banku Światowego, tj. wykazania umów dotacji zakończonych z wyłączeniem umów dotacji, w ramach których dofinansowano zakup i wymianę pieca na węgiel.

Opisane wyżej postępowanie w zakresie nieustalenia i niewdrożenia procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli, na potrzeby przygotowania sprawozdania finansowego PPCP należy uznać za nierzetelne.

OCENA CZĄSTKOWA

Sprawozdanie finansowe PPCP sporządzone 18 września 2024 r. nie prezentowało rzetelnej sytuacji finansowej PPCP w zakresie kwoty dotacji wypłaconych beneficjentom PPCP w ramach umów zakończonych i rozliczonych w latach 2020-2023. Ze względu na skalę i zakres rozbieżności, ustalonych w toku kontroli NIK, sprawozdanie to nie stanowiło wiarygodnego źródła informacji o kwocie środków wypłaconych przez wfośigw beneficjentom PPCP w ramach umów dotacji zakończonych i rozliczonych, zawartych na podstawie wniosków złożonych od 15 maja 2020 r., spełniających wymagania określone przez Bank Światowy w polityce księgowej, zdefiniowanej we wzorze sprawozdania finansowego PPCP. Przyczyną takiego stanu rzeczy było nieustalenie i niewdrożenie procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli zarządczej, zapewniających rzetelne opracowanie ww. dokumentu, w tym przede wszystkim w zakresie doboru i analizy danych, komunikacji z kluczowymi interesariuszami, potwierdzenia zgodności danych ze stanem faktycznym oraz zatwierdzenia przez właściwe osoby samego sprawozdania finansowego PPCP. Skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP,

sporządzone na podstawie danych zweryfikowanych i potwierdzonych przez kierowników wfośigw za zgodność z dokumentami i danymi źródłowymi, oraz uwzględniające ustalenia kontroli NIK, zostało zatwierdzone 14 listopada 2024 r. przez Zarząd NFOŚiGW. Wyniki kontroli pozwoliły uzyskać racjonalną pewność, że skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego błędem czy oszustwem.

IV. Uwagi i wnioski

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

Uwagi

- 1) Dane wyeksportowane 9 września 2024 r. z systemu CST2021 na potrzeby opracowania sprawozdania finansowego PPCP obejmowały m.in. umowy dotacji o obniżonej wartości grantu w stosunku do rzeczywistej. Kontrola NIK wykazała, że dla wyliczenia wysokości kwalifikowalnego w ramach KPO grantu, wysokość kwoty, faktycznie wypłaconej osobie fizycznej w ramach części 3) PPCP w naborze trwającym do 2 stycznia 2023 r., została pomniejszona o statystyczną maksymalną 13% wysokość VAT, pokrytego w 90% dotacją liczoną od kosztów brutto przedsięwzięcia. Nie przedłożono śladów rewizyjnych uzasadniających przyjęcie ww. wartości wskaźnika korekcji kwoty grantu. NIK zwraca uwagę, że ustalenie kwoty netto na potrzeby rozliczenia środków w ramach KPO wymaga, aby wartość netto grantów dla umów dotacji wypłaconych w czasie kwalifikowalności kwoty podatku VAT do dofinansowania była ustalona w sposób bezsporny, w tym na podstawie udokumentowanych wyników analiz i badań, w przeciwnym razie może wystąpić nieakceptowalne ryzyko wykorzystania nierzetelnych danych na potrzeby ww. rozliczeń.
- 2) Stwierdzone stany nieprawidłowe w zakresie kontroli i zatwierdzania wypłat środków udostępnianych wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w ramach PPCP wskazują na potrzebę wzmocnienia mechanizmów kontroli zarządczej w tym zakresie.

Wnioski

- 1) Określenie jednoznacznych: zasad kwalifikacji umów dotacji do ujęcia w sprawozdaniu finansowym PPCP na potrzeby Banku Światowego, w tym terminu sporządzenia zestawień i jednostkowych sprawozdań przez właściwych interesariuszy; zasad dokonania weryfikacji danych o umowach dotacji pod kątem ich zgodności ze stanem faktycznym; zasad zatwierdzania dokumentacji będącej podstawą opracowania sprawozdania finansowego PPCP oraz potwierdzania zgodności danych wykorzystywanych na potrzeby opracowania sprawozdania finansowego PPCP z dokumentami i danymi źródłowymi, w tym księgami rachunkowymi.
- 2) Wzmocnienie komunikacji z interesariuszami zewnętrznymi, istotnymi z punktu widzenia rzetelnego opracowania sprawozdania finansowego PPCP, celem zapewnienia prawidłowej realizacji zadań przez tych interesariuszy oraz ich współdziałania, według ustalonych zasad i wymagań Banku Światowego.

- 3) Ustalenie i wdrożenie zasad rachunkowości zapewniających ujmowanie zdarzeń w księgach rachunkowych zgodnie z treścią ekonomiczną i zachowaniem zasady memoriału.
- 4) Zapewnienie możliwości ewidencjonowania efektów rzeczowych i ekologicznych PPCP proporcjonalnie do nakładów ponoszonych w celu ich osiągnięcia.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 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, 19 listopada 2024 r.

Najwyższa Izba Kontroli
p.o. Dyrektor
Departamentu Środowiska

Kontroler
Krzysztof Dąbrowski
doradca ekonomiczny
/podpisano elektronicznie/

Paweł Trzaskowski
/podpisano elektronicznie/

Zmian w wystąpieniu pokontrolnym
dokonał Paweł Trzaskowski
p.o. Dyrektor Departamentu Środowiska
/podpisano elektronicznie/

