

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji

P/04/056

KGP/41015/04

Nr ewid. 147/2005/P04056/KGP

Informacja o wynikach kontroli wydatków na promocję w przedsiębiorstwach państwowych i spółkach z udziałem Skarbu Państwa

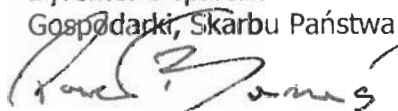
Misją Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej.

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

Informacja o wynikach kontroli

wydatków na promocję w przedsiębiorstwach państwowych i spółkach z udziałem Skarbu Państwa

Dyrektor Departamentu
Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji

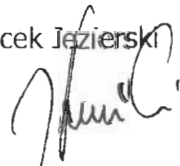


Paweł Barań

Zatwierdzam:

Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli

Jacek Jezierski



Warszawa, dnia 4 listopada 2005 r.

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
00-950 Warszawa
tel./fax: (0-22) 825 44 81
www.nik.gov.pl

Spis treści:

1.	WPROWADZENIE	6
2.	PODSUMOWANIE WYNIKÓW KONTROLI.....	7
2.1.	Ogólna ocena kontrolowanej działalności.....	7
2.2.	Synteza wyników kontroli.....	7
2.3.	Uwagi końcowe i wnioski	11
3.	WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI.....	12
3.1.	Charakterystyka stanu prawnego oraz uwarunkowań ekonomicznych i organizacyjnych	12
3.1.1.	<i>Przepisy ustrojowe</i>	<i>12</i>
3.1.2.	<i>Przepisy dotyczące reklamy</i>	<i>13</i>
3.1.3.	<i>Przepisy podatkowe.....</i>	<i>15</i>
3.1.4.	<i>Cele i zakres promocji.....</i>	<i>19</i>
3.2.	Ustalenia	21
3.2.1.	<i>Wewnętrzne przepisy regulujące działalność promocyjną.....</i>	<i>21</i>
3.2.2.	<i>Zakres, formy i koszty działalności reklamowej.....</i>	<i>23</i>
3.2.3.	<i>wydatki na sponsoring.....</i>	<i>32</i>
3.2.4.	<i>wydatki na reprezentację.....</i>	<i>42</i>
3.2.5.	<i>przekazywanie darowizn</i>	<i>49</i>
3.2.6.	<i>Wywiązywanie się z obowiązków podatkowych w związku z prowadzeniem działalności promocyjnej.....</i>	<i>55</i>
3.2.7.	<i>Sytuacja finansowa kontrolowanych przedsiębiorców.....</i>	<i>57</i>
3.3.	Organizacja kontroli	58
3.4.	Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli.....	59
4.	ZAŁĄCZNIKI	61

1. Wprowadzenie

Temat	Najwyższa Izba Kontroli z własnej inicjatywy przeprowadziła <i>kontrolę wydatków na promocję w przedsiębiorstwach państwowych i spółkach z udziałem Skarbu Państwa</i> . Została ona ujęta w planie pracy NIK pod nr P/04/056. Niniejsza <i>Informacja</i> obejmuje również wyniki doraźnej kontroli <i>Wydatki na promocję w Polskiej Żegludzie Morskiej (I/04/011)</i> .
Cel	Celem kontroli było dokonanie oceny – pod względem legalności, celowości, gospodarności i rzetelności – działalności promocyjnej prowadzonej przez przedsiębiorstwa państwowe i spółki z udziałem Skarbu Państwa. ¹
Zakres	Tematyka kontroli obejmowała: 1) kryteria doboru realizowanych przedsięwzięć promocyjnych, w tym reklamowych i sponsorskich oraz stopień realizacji zaplanowanych korzyści, 2) racjonalność wykorzystania środków przeznaczanych na cele reprezentacyjne, 3) zasadność dokonywanych darowizn, 4) prawidłowość zlecania innym przedsiębiorcom wykonania przedsięwzięć promocyjnych, 5) prawidłowość dokumentowania i księgowego ewidencjonowania kosztów działalności promocyjnej, 6) wywiązywanie się ze zobowiązań podatkowych w kontekście działalności promocyjnej. Tematyka kontroli obejmowała wydatki związane z szeroko rozumianą promocją, przeznaczone głównie na reklamę, aktywizację sprzedaży, reprezentację, sponsoring i darowizny. Badaniami kontrolnymi objęto lata 2002-2004 r.
Organizacja	Jednostką koordynującą badania kontrolne był Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji. Skontrolowano 30 przedsiębiorstw państwowych i spółek z udziałem Skarbu Państwa. W kontroli nie wzięły udziału inne organy kontroli, rewizji lub inspekcji. Kontrolę przeprowadzono w okresie od sierpnia 2004 r. do stycznia 2005 r.

¹ Na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 4 w związku z art. 5 ust. 3 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli, w spółkach z udziałem Skarbu Państwa niższym od 100 %, kontrola była przeprowadzana pod względem legalności i gospodarności. Natomiast w przypadku jednoosobowych spółek Skarbu Państwa i przedsiębiorstw państwowych zastosowano kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności.

2. Podsumowanie wyników kontroli

2.1. Ogólna ocena kontrolowanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie oceniła organy nadzorujące spółki i przedsiębiorstwa, w których Skarb Państwa posiada pozycję dominującą. Nie interesowały się one racjonalnością wydatków na szeroko rozumianą promocję i przyczyniały się tym samym do ugruntowania mechanizmu korupcjogennego – generowanego przez nadmierną dowolność w dysponowaniu środkami na promocję przez kierownictwa spółek i przedsiębiorstw państwowych.

Niedostateczny zakres nadzoru nad działalnością promocyjną ww. podmiotów gospodarczych oraz brak lub niewystarczający stopień wewnętrznych regulacji tej działalności ułatwiał dokonywanie niecelowych wydatków. Najwyższa Izba Kontroli oceniła negatywnie – pod względem gospodarności i celowości – niedostateczny udział celu ekonomicznego w wydatkach promocyjnych. **Niemal zupełny brak badań skuteczności i efektywności poniesionych w tej dziedzinie kosztów, sprzyjał realizacji innych celów, takich jak ujawnione w ramach tej kontroli NIK: uzyskiwanie przez spółkę handlową wpływu na władze lokalne lub walka dyrektora przedsiębiorstwa państwowego z Ministrem Skarbu o zachowanie stanowiska.**

2.2. Synteza wyników kontroli

Brak wewnętrznych regulacji

1. W okresie objętym kontrolą 14 kontrolowanych przedsiębiorców nie posiadało przepisów wewnętrznych regulujących prowadzenie i finansowanie szeroko rozumianej działalności promocyjnej, w tym zwłaszcza reklamy, reprezentacji, sponsoringu, a także dokonywania darowizn. Natomiast przepisy wewnętrzne pozostałych 16 przedsiębiorców z reguły miały ogólny charakter lub obejmowały niektóre tylko zagadnienia dotyczące sfery promocji. Kierownicy jednostek kontrolowanych brak wewnętrznych regulacji działalności promocyjnej lub ich ograniczony charakter najczęściej uzasadniali nieposiadaniem prawnego obowiązku ich wydania, niskimi wydatkami na promocję, usztywnianiem przez te przepisy procesu podejmowania decyzji. Brak precyzyjnych regulacji wewnętrznych w tej dziedzinie nie stanowi naruszenia prawa, ale przyczynia się do nieprzejrzystości i uznaniowości decyzji podejmowanych w ramach wydatków promocyjnych. [str. 23 *Informacji*]

Nieprawidłowości w umowach reklamowych

2. Nieprawidłowości w umowach z dostawcami usług i materiałów reklamowych wystąpiły w 14 (spośród 30) skontrolowanych jednostkach. Polegały one głównie na zamieszczaniu w nich postanowień nieprecyzyjnych, nie określających w sposób jasny zobowiązań stron, nierzetelnym sporządzaniu umów lub zamieszczaniu w nich zapisów niezgodnych z interesami kontrolowanych przedsiębiorców. W umowach często nie zamieszczano postanowień dotyczących stosowania kar umownych za niewykonanie lub nienależyte realizowanie ich postanowień. [str. 23] W 10 podmiotach stwierdzono

m.in. niewykonywanie postanowień umów lub nieterminową ich realizację; nieegzekwowanie kar umownych w przypadku nienależytego wykonywania umów przez kontrahentów; wypłat dla kontrahentów w kwotach wyższych od umownych; dostarczanie towarów w innym asortymencie niż zamówiony; dokonywanie wypłat zaliczkowych, nieuwzględnionych w umowach; opóźnienia w dokonywaniu płatności na rzecz dostawców i usługodawców. [str. 26]

Brak analiz

3. NIK oceniła krytycznie – ze względu na kryterium gospodarności – zaniechanie przez większość kontrolowanych podmiotów analizy skuteczności i efektywności wydatków na cele promocyjne. Tylko 11 z 30 skontrolowanych podmiotów prowadziło badania skuteczności podjętych działań reklamowych, a czterech przedsiębiorców posiadało takie analizy w odniesieniu do sponsoringu. Zaniechanie to, zdaniem NIK, mogło przyczyniać się do dokonywania nieracjonalnych wydatków. [str. 29]

Sponsoring

4. NIK oceniła negatywnie – ze względu na kryterium rzetelności – zaniżenie poniesionych wydatków na sponsoring przez sześciu przedsiębiorców². Według przedstawionych przez nich dla potrzeb kontroli NIK danych, w całym okresie objętym kontrolą, wydatki na sponsoring miały wynieść 22 135,6 tys. zł. Faktycznie wydatki te były znacznie wyższe i kształtowały się na poziomie 50 022 tys. zł. Różnica pomiędzy tymi kwotami w wysokości 27 886,4 tys. zł została spowodowana zaliczeniem części lub wszystkich wydatków na sponsoring do kosztów reklamy bądź niewyodrębnianiem kosztów sponsoringu z kosztów reklamy. [str. 32]

5. W dziewięciu na 30 zbadanych jednostek NIK stwierdziła nieprawidłowości w zawartych umowach sponsoringowych. Polegały one zwłaszcza na: ustalaniu zbyt wysokiego poziomu wynagrodzenia (nieekwiwalentnego) za usługi świadczone przez sponsorowanego [str. 33]; znaczącym podwyższaniu wysokości świadczeń sponsora w kolejnych umowach lub aneksach przy pozostawianiu świadczeń sponsorowanego na dotychczasowym poziomie [str. 34]; określeniu wartości świadczenia sponsora na poziomie wyższym niż uchwalony przez zarząd spółki sponsorującej [str. 35]; braku postanowień dotyczących stosowania kar umownych w przypadku nienależytego wykonania podpisanych umów lub odstąpienia kontrahentów od ich realizacji [str. 24 i 33]; niezamieszczaniu lub niedostatecznym sprecyzowaniu wymogu poświadczenia (udokumentowania) wykonania przedmiotu umowy przez zleceniobiorcę. [str. 34]

6. W ośmiu podmiotach NIK stwierdziła nienależytą realizację umów sponsorskich. Naruszenia postanowień umów dotyczyły m.in.: tolerowania wystawionych przez sponsorowanych faktur na kwoty wyższe od umownych [str. 33]; nieegzekwowania przewidzianych w umowach kar [str. 33]; niepełnej realizacji celów umów sponsorskich; nieegzekwowania przez sponsora zwrotu zapłaconego wynagrodzenia w przypadku zaistnienia określonych w umowie sytuacji [str. 37].

² Elektrownia Opole SA, Polskie Sici Elektroenergetyczne SA, Węgłokoks SA, KWK „Budryk” SA, Polska Żegluga Bałtycka SA.

**Wydatki na
public relations**

7. Przedsiębiorcy w niedostatecznym stopniu uwzględniali ekonomiczne cele wydatków na sponsoring, polegające na uzyskaniu wzrostu sprzedaży w dłuższym okresie. Kontrolowani podkreślali brak związku między wydatkami na tworzenie odpowiedniego wizerunku firmy a zwiększaniem sprzedaży. Celem wydatkowania środków finansowych na *public relations* miało być przede wszystkim uzyskanie uznania pracowników oraz zdobycie prestiżu we własnym regionie lub branży. Oznaczało to również promowanie członków kierownictwa tych podmiotów. [str. 40]. Powyższa sytuacja umożliwiała dokonywanie wydatków na PR w oderwaniu od faktycznych potrzeb przedsiębiorstw, co mogło sprzyjać niegospodarności.

**Wydatki na
reprezentację**

8. NIK negatywnie pod względem celowości i rzetelności oceniła występowanie w 17 z 30 skontrolowanych jednostek nieprawidłowości w ewidencjonowaniu kosztów reprezentacji. Dotyczyły one zaklasyfikowania do kosztów reprezentacji wydatków na sfinansowanie: funkcjonowania Rady Nadzorczej, imprez wewnątrzzakładowych organizowanych dla własnych pracowników (np. spotkania pracowników we własnym gronie w lokalach gastronomicznych w celach służbowych, organizacji narad kadry kierowniczej), sponsoringu i reklamy, zakupu odzieży i obuwia roboczego, spotkań i upominków wręczanych przedstawicielom administracji rządowej i terytorialnej (w tym reprezentantom właściciela, tj. Ministra Skarbu Państwa i wojewodów); usług gastronomicznych zakupionych przez pracowników przebywających na zwolnieniu lekarskim lub urlopie wypoczynkowym. [str. 42]

Dowody księgowe

9. W 19 podmiotach stwierdzono dokonywanie niewystarczającego opisu dowodów księgowych dokumentujących poniesione wydatki na cele reprezentacyjne, w szczególności na zakup usług gastronomicznych, upominków i napojów alkoholowych. Nie podawano w dowodach nazw firm, z których przedstawicielami prowadzono rozmowy w lokalach gastronomicznych oraz nie określano przedmiotu spotkań. Utrudniało to wykazanie związku poniesionych wydatków z działaniem w celu osiągnięcia przychodów, i sprzyjało nienależytemu księgowaniu tych wydatków. Istotne było także ograniczenie możliwości dokonywania kontroli tych wydatków. [str. 44]

**Brak deklaracji
podatkowych**

10. Nie przestrzegano ustawowego obowiązku sporządzania deklaracji podatkowej PIT-8C przy przekazywaniu upominków reprezentacyjnych osobom fizycznym (dotyczyło to 27 spośród 30 jednostek objętych kontrolą). Obowiązek taki został wprowadzony z dniem 1 stycznia 2001 r. przez art. 42a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych³. Nie żądano potwierdzenia odbioru upominków od osób obdarowanych. W niewielkim zakresie prowadzono ewidencję osób obdarowanych. [str. 45]

Alkohol

11. W 20 skontrolowanych podmiotach, w okresie objętym kontrolą zakupiono wyroby alkoholowe za łącznie 681,7 tys. zł. Na terenie 10 kontrolowanych podmiotów podawano go w ramach poczęstunku dla kontrahentów i gości oraz w trakcie różnych uroczystości i świąt. Było to

³ Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.

niezgodne z przepisami ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi⁴. [str. 47]

Nieprawidłowości
przy udzielaniu
darowizn

12. W 10 podmiotach stwierdzono przyznawanie darowizn podmiotom, które nie były uwzględnione w wewnętrznych regulacjach przyznawania darowizn; udzielanie darowizn zamiast wręczenia upominków reprezentacyjnych; udzielania darowizn Policji; zakwalifikowania do darowizn składek członkowskich na rzecz organizacji, do której należał dany przedsiębiorca. Darowizny były przyznawane nawet przez 12 spośród 13 jednostek, które uzyskały ujemną rentowność co najmniej w jednym roku. [str. 57] Przyznawanie darowizn w niektórych przypadkach nabierało charakteru zastępowania państwa w finansowaniu jego zadań (sponsorowanie Policji, administracji samorządowej i wojskowej – KGHM, Elektrownia Opole). W opinii NIK, oferowanie ww. darowizn przez Spółkę i przyjmowanie ich przez władze publiczne, mogło negatywnie wpływać na bezstronność rozstrzygania spraw przez te władze oraz stawiać je w sytuacji konfliktu interesów. W przypadku KGHM zwraca uwagę świadomie przyjęta strategia udzielania wsparcia beneficjentom z własnego regionu. [str. 49]

Formy
pośrednictwa

13. Jedną z metod przyznawania darowizn było powołanie specjalnie w tym celu fundacji. Sytuacja taka miała miejsce w spółce KGHM Polska Miedź, która podjęła względem Fundacji „Polska Miedź” znaczące zobowiązania finansowe (wpłata 5 mln zł na fundusz założycielski tej fundacji oraz przekazywanie na jej rzecz do końca każdego roku kalendarzowego środków pieniężnych w wysokości do 0,25% przychodów ze sprzedaży). Oznaczało to istotne ograniczenie możliwości kontroli przez akcjonariuszy (w tym Skarbu Państwa) oraz Najwyższą Izbę Kontroli środków finansowych, przekazywanych przez KGHM do fundacji. Statut KGHM nie zawierał obowiązku zatwierdzania decyzji o ustanowieniu fundacji i nadzorowania ich działalności przez Radę Nadzorczą lub Walne Zgromadzenie Akcjonariuszy. [str. 52]

14. W trakcie kontroli przedsiębiorstwa państwowego Polska Żegluga Morska stwierdzono, że spółka, która powstała jako jedna z wielu zależnych spółek PŻM, przeprowadziła w 2004 r. kampanię medialną, skierowaną przeciwko działaniom Ministra Skarbu Państwa jako organu założycielskiego tego przedsiębiorstwa. Koszt kampanii wyniósł ponad 458 tys. zł. [str. 27]

Sytuacja finansowa
kontrolowanych
podmiotów

15. Grupa 29 skontrolowanych przedsiębiorców⁵ w okresie objętym kontrolą uzyskiwała łącznie zysk brutto, który w 2002 r. wyniósł 810 429 tys. zł. W następnym roku wzrósł on do 1 505 548,1 tys. zł, a w I połowie 2004 r. wyniósł 2 146 554,7 tys. zł. Trzech przedsiębiorców charakteryzowało się ujemnym wynikiem finansowym w całym kontrolowanym okresie. Wskaźnik rentowności brutto (stosunek zysku brutto do przychodów netto ogółem) obliczony dla całej grupy podmiotów zwiększał się w okresie kontrolowanym i wynosił odpowiednio 2,1 %, 3,5 % oraz 9 %. [str. 57]

Uchybienia
podatkowe

16. W 12 podmiotach stwierdzono nieprawidłowości w naliczaniu podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego od osób prawnych. Spowodowały

⁴ Dz.U. z 2002 r. Nr 147, poz. 1231 ze zm.

⁵ Bez PŻM.

one nieodprowadzenie do budżetu państwa tych podatków w łącznej kwocie **54,1 tys. zł.** [str. 55 i 56 *Informacji*]

Ustalenia finansowe

Łączna kwota stwierdzonych nieprawidłowości w wymiarze finansowym wyniosła **6 582 210,59 zł**, w tym:

- 65 499,59 zł uszczuplenia środków publicznych,
- 89 762 zł wydatkowane z naruszeniem prawa,
- 3 823 987 zł (3 365 608 zł bez uwzględnienia kontroli doraźnej) wydatkowane niegospodarnie, niecelowo i nierzetelnie,
- 2 406 480 zł inne nieprawidłowości w wymiarze finansowym,
- 196 482 zł kwoty odpowiadające nierzetelnym danym w ewidencji finansowo – księgowej.

2.3. Uwagi końcowe i wnioski

Wydatki przeznaczone na promocję, ze względu na jej charakter – tzn. często słaby związek z przedmiotem działalności przedsiębiorcy oraz nieograniczona w praktyce różnorodność form – z definicji poddają się z trudem kontroli zewnętrznej. Brak zainteresowania ze strony właściciela sposobem wykorzystywania środków na działalność promocyjną przez zarządy jego firm stwarza korzystne warunki dla nadużyć. Ryzyko to pozostaje szczególnie duże w przedsiębiorstwach państwowych i spółkach Skarbu Państwa – ze względu na brak zainteresowania omawianą dziedziną przez odpowiedzialne za bieżący nadzór nad nimi organy państwa.

Wyniki kontroli *Wydatków na promocję w przedsiębiorstwach państwowych i spółkach z udziałem Skarbu Państwa* wskazują na konieczność dokonywania przez organy państwowe – wykonujące funkcje właścicielskie w spółkach z udziałem Skarbu Państwa oraz funkcję organu założycielskiego w przedsiębiorstwach państwowych – analizy wydatków na działalność promocyjną, a w szczególności na sponsoring i darowizny. Właściwe organy państwa (MSP, wojewodowie, organy założycielskie przedsiębiorstw państwowych) powinny przy tym rozważyć, czy obowiązujące przepisy stanowią wystarczające narzędzie dla zapobiegania oraz przeciwdziałania niecelowym i niegospodarnym wydatkom w podmiotach gospodarczych kontrolowanych przez Skarb Państwa.

Ponadto, NIK wnioskowała o podjęcie następujących działań w wystąpieniach pokontrolnych skierowanych do:

Ministra Skarbu Państwa

Objęcie zainteresowaniem MSP problematyki działań promocyjnych prowadzonych przez przedsiębiorstwa państwowe.

Jednostek kontrolowanych

- Opracowanie przepisów wewnętrznych regulujących działalność promocyjną i przyznawanie darowizn.

- Podjęcie działań mających na celu ewidencjonowanie przekazywanych upominków reprezentacyjnych i sporządzanie deklaracji podatkowej PIT-8C.
- Dokonywanie w dokumentach księgowych pełnego opisu operacji gospodarczych w celu wykazania związku ponoszonych wydatków na promocję z możliwością uzyskania przychodów.
- Dokonanie korekt błędnego kwalifikowania poszczególnych wydatków na promocję oraz podjęcie działań zmierzających do niedopuszczenia do nieprawidłowego księgowania poniesionych wydatków na promocję.
- Dokonanie korekt deklaracji podatkowych.
- Racjonalizację wydatków na promocję, w tym ograniczenie zakupu napojów alkoholowych.
- Prowadzenie analiz skuteczności i efektywności działań promocyjnych.

3. Ważniejsze wyniki kontroli

3.1. Charakterystyka stanu prawnego oraz uwarunkowań ekonomicznych i organizacyjnych

We współczesnej gospodarce rynkowej wydatki na cele promocyjne stają się coraz poważniejszą pozycją kosztów działalności gospodarczej. Przy zaostrzeniu się konkurencji na rynku oraz wzroście i wyrównywaniu poziomu jakości wyrobów i usług, szczególnie skutecznym sposobem zwiększenia sprzedaży staje się zastosowanie poszczególnych form promocji, stanowiących typowe narzędzia walki konkurencyjnej. W związku ze znacznym często poziomem środków przeznaczonych na reklamę, sponsoring, aktywizację sprzedaży i reprezentację, tj. na szeroko rozumianą promocję, zbadanie prawidłowości gospodarowania tymi środkami przez państwowe przedsiębiorstwa oraz spółki z udziałem Skarbu Państwa jest istotnym elementem oceny gospodarki finansowej tych podmiotów. Prawidłowość wydatkowania środków finansowych na szeroko rozumianą promocję była dotąd kontrolowana przez NIK tylko jako zagadnienie uboczne. Ustalenia kontroli dotyczących innych zagadnień wskazywały na występowanie nieprawidłowości w dokonywaniu wydatków o charakterze promocyjnym.

3.1.1. PRZEPISY USTROJOWE

Powstanie, ustrój i ustanie przedsiębiorstw państwowych określają przepisy *ustawy z dnia 25 września 1981 r. o przedsiębiorstwach państwowych*⁶, natomiast ich zasady gospodarki finansowej określa *ustawa z dnia 31 stycznia 1989 r. o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych*⁷. Powstanie, ustrój i ustanie spółek prawa handlowego regulują przepisy *ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych*⁸. Na zasadach określonych w tych przepisach, organizację i sposób działania danego podmiotu reguluje także jego statut.

⁶ Dz.U. z 2002 r. Nr 112, poz. 981 ze zm.

⁷ Dz. U. z 1992 r. Nr 6, poz. 27 ze zm.

⁸ Dz. U. z 2000 r. Nr 94, poz. 1037 ze zm.

Zarówno przedsiębiorstwa państwowe jak i spółki prawa handlowego działają przez swoje organy w sposób przewidziany w ww. ustawach i w opartym na ustawie statucie.

Wymienione wyżej ustawy są aktami o charakterze ustrojowym, zaś funkcjonowanie przedsiębiorstw i spółek jest wolne (art. 5 *ustawy z dnia 19 grudnia 1999 Prawo działalności gospodarczej*⁹) od wszelkich nakazów, zakazów i ograniczeń, które nie wynikają wprost z przepisów ustaw i podlegają w zakresie stosunków prawnych regulacjom kodeksu cywilnego, w którym naczelną zasadą swobody stosunków obligacyjnych wyrażona jest w art. 353¹ *Kodeksu cywilnego*. Zgodnie z powyższym artykułem strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego.

3.1.2. PRZEPISY DOTYCZĄCE REKLAMY

Zagadnienia objęte kontrolą, w tym zwłaszcza działalność dotycząca reklamy, reprezentacji i darowizn, należą do szeroko pojętej działalności gospodarczej, a przepisy prawa wyznaczają swobodzie tej działalności ustawowe granice tak w zakresie jej wykonywania, jak i dokumentowania oraz rozliczania. Zwraca uwagę fakt, że nie istnieje jedna definicja reklamy wspólna dla całego polskiego systemu prawnego. W poszczególnych ustawach podaje się własne definicje reklamy lub w ogóle nie definiuje się tej formy promocji, bazując na orzecznictwie i doktrynie prawnej lub korzystając z definicji słownikowych. Np. definicja reklamy zamieszczona w *ustawie z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji*¹⁰ (art. 4 pkt 6), stanowi, że „reklamą jest każdy przekaz, nie pochodzący od nadawcy, zmierzający do promocji sprzedaży albo innych form korzystania z towarów lub usług, popierania określonych spraw lub idei albo osiągnięcia innego efektu pożądanego przez reklamodawcę, nadawany za opłatą lub inną formą wynagrodzenia.” Definicja ta może być najpowszechniej znana, bowiem najczęściej wykorzystywanymi nośnikami reklamy są środki masowego przekazu.

Według definicji formułowanych w doktrynie i orzecznictwie sądowym, zwłaszcza w orzeczeniach **Naczelnego Sądu Administracyjnego**, istotą reklamy jest przekaz informacyjny o charakterze perswazyjnym, zmierzający do stymulowania zbytu lub innego korzystania z towarów lub usług reklamującego się podmiotu.

Najistotniejsze unormowania ograniczające działalność reklamową są zawarte w *ustawie z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji*¹¹ oraz w *ustawie z dnia 15 grudnia 2000 r. o ochronie konkurencji i konsumentów*¹². Przepisy te uznają za praktykę naruszającą zbiorowe interesy konsumentów nieuczciwą lub wprowadzającą w błąd reklamę i wyszczególniają takie formy reklamy (nieuczciwa lub zakazana reklama), które zaliczane są do

⁹ Dz. U. z 1999 r. Nr 101, poz. 1178 ze zm.

¹⁰ Dz. U. z 2001 r. Nr 101, poz. 1114 ze zm.

¹¹ Dz. U. z 2003 r. Nr 153, poz. 1503.

¹² Dz. U. z 2003 r. Nr 86, poz. 804 ze zm.

czynów nieuczciwej konkurencji. Według art. 3 ust. 1 *ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji*, czynem nieuczciwej konkurencji jest działanie sprzeczne z prawem lub dobrymi obyczajami, jeżeli zagraża lub narusza interes innego przedsiębiorcy lub klienta. Dalsze przepisy art. 8, 16, 17, 17a, 17b, 17c *ustawy* egzemplifikują czyny nieuczciwej konkurencji związane z reklamą, przyznawaniem nieodpłatnej premii, organizowaniem loterii promocyjnych czy też systemu sprzedaży lawinowej.

Zgodnie z postanowieniami art. 25 ust. 2 ww. *ustawy*, kto dopuszcza się czynu nieuczciwej konkurencji w zakresie reklamy, loterii promocyjnych lub sprzedaży, o której mowa w art. 17a, podlega karze aresztu albo grzywny.

Ustawa o radiofonii i telewizji zobowiązuje do wyraźnego wyodrębnienia reklam w programach radiowych i telewizyjnych i oznaczenia ich w sposób niebudzący wątpliwości, że są reklamami i nie pochodzą od nadawcy (art. 16).

Natomiast art. 4 pkt 7 tej *ustawy* stanowi, że sponsorowaniem jest bezpośrednie lub pośrednie finansowanie albo współfinansowanie tworzenia lub rozpowszechniania audycji lub innych przekazów, przez osobę niebędącą nadawcą lub producentem audycji, dla upowszechnienia, utrwalenia lub podniesienia renomy nazwy, firmy, znaku towarowego lub innego oznaczenia indywidualizującego przedsiębiorcę, jego działalność, towar lub usługę.

Ustawa o radiofonii i telewizji wprowadziła obowiązek oznaczania sponsorowanych audycji lub innych przekazów przez wskazanie sponsora na ich początku lub na końcu. Wskazanie sponsora może zawierać tylko jego nazwę, firmę, znak towarowy lub inne oznaczenie indywidualizujące przedsiębiorcę, jego działalność, towar lub usługę (art. 17 ust. 1). Sponsor nie może wpływać na treść audycji lub innego przekazu oraz ich miejsce w programie w sposób ograniczający samodzielność nadawcy. Sponsorowanie nie zwalnia nadawcy od odpowiedzialności za treść audycji (art. 17 ust. 3). Sponsorowane audycje lub inne przekazy nie mogą zachęcać do kupna lub innego udostępniania towarów lub usług sponsora lub osoby trzeciej (art. 17 ust. 4).

Art. 36 *ustawy dnia 26 stycznia 1984 r. Prawo prasowe*¹³ zezwala na zamieszczanie w prasie odpłatnych ogłoszeń i reklam pod warunkiem, że nie mogą być one sprzeczne z prawem lub zasadami współżycia społecznego, muszą być oznaczone w sposób nie budzący wątpliwości, iż nie stanowią materiału redakcyjnego.

Wydawca i redaktor mają prawo odmówić zamieszczenia ogłoszenia i reklamy, jeżeli ich treść lub forma jest sprzeczna z linią programową bądź charakterem publikacji (art. 36 ust. 4).

Na żądanie organów upoważnionych do tego na podstawie odrębnych przepisów, wydawca lub redaktor są obowiązani do ujawniania posiadanych nazw i adresów przedsiębiorców lub osób fizycznych, zamieszczających odpłatne ogłoszenia lub reklamy w sprawach działalności gospodarczej (art. 36 ust. 5).

Na mocy art. 42 ust. 2 *ustawy Prawo prasowe* wydawca i redaktor nie ponoszą odpowiedzialności za treść ogłoszeń i reklam opublikowanych zgodnie z art. 36.

¹³ Dz. U. z 1984 r. Nr 5, poz. 24 ze zm.

Zgodnie z art. 12 ust. 2 ww. ustawy dziennikarzowi nie wolno prowadzić ukrytej działalności reklamowej wiążącej się z uzyskaniem korzyści majątkowej bądź osobistej od osoby lub jednostki organizacyjnej zainteresowanej reklamą.

Na podstawie art. 13¹ ust. 1 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi obowiązuje bezwzględny zakaz reklamy i promocji na obszarze kraju napojów alkoholowych, z wyjątkiem piwa, którego reklama i promocja jest dozwolona, pod warunkiem, iż nie jest kierowana do małoletnich i spełnia określone wymogi.

Ustawa dnia 9 listopada 1995 r. o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych¹⁴ zabrania reklamowania i promocji wyrobów tytoniowych, rekwizytów tytoniowych i produktów imitujących wyroby lub rekwizyty tytoniowe oraz symboli związanych z używaniem tytoniu (art. 8 ust. 1). Wprowadza też zakaz sponsorowania przez firmy tytoniowe działalności sportowej, kulturalnej, oświatowej, zdrowotnej i społeczno-politycznej (art. 8 ust. 2).

Zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 29 lipca 1992 r. o grach i zakładach wzajemnych,¹⁵ loterie fantowe, gry bingo fantowe, loterie promocyjne i loterie audioteksowe mogą być urządzone przez osoby fizyczne, osoby prawne lub jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej na podstawie udzielonego zezwolenia. Na podstawie art. 24 ust. 1 tej ustawy zezwolenia te są przyznawane przez Ministra Finansów, a dotyczące jednego województwa przez dyrektora właściwej izby skarbowej.

3.1.3. PRZEPISY PODATKOWE

Pomimo, że wydatki na promocję, a w tym na reklamę, stają się coraz bardziej liczącą się pozycją kosztów prowadzenia działalności gospodarczej, polskie prawo podatkowe reguluje te wydatki w sposób ogólny. Ponadto koszty działań promocyjnych i reklamowych traktowane są odmiennie przez przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁶ i przepisy podatkowe. Poniesione przez przedsiębiorców wydatki na te cele nie zawsze stanowią koszty uzyskania przychodów dla celów podatku dochodowego, natomiast w prawie bilansowym, zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości wydatki te zawsze są kosztem (w księgach rachunkowych i wyniku finansowym 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).

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,¹⁷ kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów (z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1). W związku z powyższym reklama i reprezentacja muszą być działaniami zmierzającymi do uzyskania przychodu, bez względu na to, czy został

¹⁴ Dz. U. z 1996 r. Nr 10, poz. 55 ze zm.

¹⁵ Dz. U. z 2004 r. Nr 4, poz. 27.

¹⁶ Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.

¹⁷ Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.

on faktycznie osiągnięty. Oznacza to, że do zaliczenia wydatków na reklamę i reprezentację do kosztów uzyskania przychodów niezbędne jest wcześniejsze dokonanie ich oceny pod kątem ich celowości i racjonalności, a nie efektu, jaki przyniosły w postaci określonego przychodu. Do kosztów uzyskania przychodów należy zaliczyć wydatki na zakup lub na wytworzenie we własnym zakresie produktów przekazanych na potrzeby reprezentacji lub reklamy, na opłacenie pracowników przedsiębiorcy oraz na nabycie usług reklamowych.

Darowizny i ofiary wszelkiego rodzaju na mocy przepisu art. 16 ust. 1 pkt 14 *ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych* nie są zaliczane do kosztów uzyskania przychodów.

Art. 16 ust. 1 pkt 28 *ww. ustawy* stanowi, że nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kosztów reprezentacji i reklamy w części przekraczającej 0,25% przychodów, chyba że reklama prowadzona jest w środkach masowego przekazu lub publicznie w inny sposób. Wynika z tego, że wydatki poniesione na reklamę prowadzoną w środkach masowego przekazu lub publicznie w inny sposób (bilboardy, strony WWW w Internecie, ogólnie dostępne ulotki reklamowe, targi i wystawy otwarte dla wszystkich, itd.) w pełni uznawane są za koszty uzyskania przychodów. Natomiast kosztami uzyskania przychodów są wydatki na reklamę niepubliczną (łącznie z reprezentacją) tylko do określonego limitu (0,25% przychodów). Prawo podatkowe nie definiuje jednak reklamy publicznej i niepublicznej, a nawet nie określa samego pojęcia reklama. W związku z powyższym w doktrynie prawa i orzecznictwie sądów przyjmuje się, że powyższe pojęcia powinny być określane przez odwołanie się do wykładni językowej.

Wykładnię pojęcia reklamy publicznej zawarł Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 18 kwietnia 2001 r.¹⁸ Zgodnie z nim, reklama publiczna kierowana jest do niezidentyfikowanego odbiorcy czy klienta oraz ma nie określony, lecz powszechny zasięg w sensie lokalnym, krajowym lub ponadkrajowym. Publiczny sposób prowadzenia reklamy w inny sposób niż przez środki masowego przekazu charakteryzuje się zarówno powszechnością, jawnością, ogólną dostępnością, jak i przeznaczeniem dla ogółu w zależności od użytego sposobu wyrazu reklamy. W związku z tym za reklamę publiczną należy w szczególności uznać reklamę prowadzoną w środkach masowego przekazu, na ulicach, budynkach i na terenie obiektów sportowych oraz wydawnictwa reklamowe (broшуry, ulotki, foldery, kalendarze, itp.) skierowane do nieokreślonych odbiorców, a także uczestnictwo w publicznych (ogólnodostępnych) imprezach, mające na celu reklamę towarów i usług (wystawy, targi, giełdy, koncerty, festiwale, zawody sportowe, publiczne pokazy i demonstracje).

Natomiast wyróżnikiem reklamy niepublicznej jest jej dostępność jedynie dla określonego kręgu odbiorców. W związku z powyższym do formy reklamy niepublicznej można przykładowo zaliczyć: wręczanie upominków określonym osobom; pokazy, wystawy, konferencje i spotkania o charakterze reklamowym dostępne dla zamkniętego kręgu osób; przesyłanie materiałów reklamowych

¹⁸ Sygn. I SA/Sz 2000/02, LEX Nr 48952

określonym imiennie osobom; przekazywanie wiadomości pocztą elektroniczną (mailing) klientom znajdującym się w bazie danych przedsiębiorcy.

Przy obliczaniu limitu wydatków na reklamę niepubliczną i reprezentację (0,25% przychodów) osób prawnych uwzględnia się wszystkie osiągnięte przez nich przychody, eliminując jedynie takie źródła przychodów, z których uzyskane dochody – na podstawie art. 7 ust. 3 pkt 1 *ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych* - nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym albo są zwolnione od niego. Bierze się zatem pod uwagę przychód podatnika obliczony dla celów podatkowych a nie księgowych. Oznacza to, że od kosztów uzyskania przychodów należy odjąć wydatki poniesione na reprezentację i reklamę (wraz z innymi kosztami uzyskania przychodów), które dotyczą przychodów nie podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym lub zwolnionych od tego podatku. Jednakże na mocy art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. b *ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*, należny podatek od towarów i usług w przypadku przekazania lub zużycia przez podatnika towarów lub świadczenia usług na potrzeby reprezentacji i reklamy, jest zaliczany do kosztów uzyskania przychodów. Koszty reprezentacji i reklamy ustalane są na poziomie netto, tj. bez VAT. Podatek ten zatem nie wchodzi w skład limitu kosztów reprezentacji i reklamy niepublicznej (0,25 % przychodów).

Zgodnie z przepisem art. 2 ust. 3 pkt 1, 4 i 5 *ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym*¹⁹, opodatkowaniem VAT i ewentualnie akcyzą podlega świadczenie usług oraz przekazanie lub zużycie towarów na potrzeby reprezentacji albo reklamy, a także dokonywanie darowizn towarów i świadczenie usług bez pobrania należności. Powyższemu opodatkowaniu podlega przekazanie na cele reprezentacji i reklamy zarówno towarów własnych, jak i nabytych oraz świadczenie usług własnych (bez zakupionych).

Na mocy art. 19 ust. 1 omawianej *ustawy* podatnik ma prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług, związanych ze sprzedażą opodatkowaną. Powyższe prawo dotyczy również nabytych lub wytworzonych przez podatnika towarów i usług, które następnie zostały przekazane na potrzeby reprezentacji albo reklamy. Stosuje się również obniżenie kwoty podatku VAT należnego o wysokość podatku naliczonego od dokonanych darowizn. Jednakże z prawa tego nie można skorzystać m.in. w przypadku nabywanych przez podatnika towarów i usług, jeżeli wydatki na ich nabycie nie mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym (art. 25 ust 1 pkt 3). Ograniczenie to nie dotyczy tych wydatków, które nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów z powodu przekroczeń norm w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym. Oznacza to, że z prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o naliczony VAT od wydatków na cele reprezentacyjne lub reklamowe można skorzystać również w sytuacji, gdy suma wydatków na reprezentację lub reklamę niepubliczną przekroczy limit 0,25 % przychodów.

Należy zaznaczyć że art. 7 ust. 3 tej *ustawy* zwalnia od podatku od towarów i usług czynności polegające na świadczeniu usług oraz przekazaniu lub zużyciu

¹⁹ Dz. U. z 1993 r. Nr 11, poz. 50 ze zm.

towarów na potrzeby reprezentacji albo reklamy, a także dokonania darowizn towarów w przypadku, gdy podatnik nie pomniejszył podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy zakupie lub imporcie towarów przekazanych lub zużytych w ramach czynności promocyjnych.

Na mocy art. 15 ust. 3 *ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym*, podstawą opodatkowania świadczenia usług oraz przekazania (zużycia) towarów na potrzeby reprezentacji albo reklamy, a także dokonywania darowizn, jest wartość towarów lub usług obliczona według cen sprzedaży stosowanych w obrotach z głównym odbiorcą (odbiorcami), a w przypadku braku odbiorcy - według przeciętnych cen stosowanych w danej miejscowości lub na danym rynku z dnia przekazania, zamiany lub darowizny, zmniejszona o kwotę należnego podatku. Należy jednak podkreślić, że w przypadku materiałów reklamowych, które ze względu na swe przeznaczenie nie są przedmiotem obrotu i dlatego nie można określić ich wartości w podany wyżej sposób, ich wartość należy określić na podstawie kosztów wytworzenia. Przy przekazaniu towarów i usług na potrzeby reprezentacji i reklamy stosowana jest ta sama stawka podatku co przy ich sprzedaży. Przepisy art. 32 ust. 1 i 4 ww. *ustawy* zobowiązują podatników VAT do wystawiania faktur, a w przypadku świadczenia usług i przekazania (zużycia) towarów na potrzeby reprezentacji lub reklamy, także dokonywania darowizn i świadczenie usług bez pobrania należności, do wystawiania faktur wewnętrznych. Za cały określony miesiąc podatnik może wystawić jedną fakturę wewnętrzną dokumentującą wszystkie dokonane w tym miesiącu powyższe czynności związane z reklamą, reprezentacją lub darowiznami.

Należy zaznaczyć, że przy zakupie usług obcych na cele reprezentacji i reklamy, wykazany na fakturze otrzymanej od dostawcy tych usług podatek VAT stanowi dla podatnika podatek naliczony, który następnie odliczany jest od podatku należnego. Na podstawie przepisów art. 18 ust. 1 *ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym*, stawka podatku VAT w przypadku zakupu usług obcych na cele reprezentacji lub reklamy wynosi 22%. Jedynie usługi w zakresie reklamy mające charakter ogłoszeń prasowych zleconych przez osoby fizyczne nie prowadzące działalności gospodarczej, wymienione w załączniku nr 3 do powyższej ustawy, podlegają opodatkowaniu stawką 7%, natomiast stawka 3% obowiązuje w stosunku do druków reklamowych wykonanych ręcznie (załącznik nr 1).

W § 67 ust. 1 pkt 2 i 2a *rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 marca 2002 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym*²⁰ zostały określone zwolnione od podatku od towarów i usług darowizny na rzecz: publicznych szkół i zakładów opieki zdrowotnej, zakładów kształcenia nauczycieli oraz placówek oświatowych, instytucji kultury i instytucji filmu, samorządu terytorialnego, spółdzielni mieszkaniowych w przypadku darowizn dotyczących budynków mieszkalnych, jednostek wojskowych, a także darowizny sprzętu komputerowego oraz bez pobrania należności udzielanie licencji lub upoważnianie do korzystania z licencji oraz przeniesienie autorskiego prawa majątkowego w rozumieniu przepisów prawa

²⁰ Dz. U. z 2002 r., Nr 27, poz. 268.

autorskiego - w odniesieniu do programu komputerowego - na rzecz placówek opiekuńczo-wychowawczych.

3.1.4. CELE I ZAKRES PROMOCJI

Marketing jest procesem planowania i realizowania koncepcji promocji i dystrybucji dóbr, usług i idei, którego celem jest uzyskanie optymalnego obrotu i zysku przez przedsiębiorcę oraz satysfakcjonowanie indywidualnych i instytucjonalnych odbiorców.

Promocja Promocja jest czwartym elementem marketingu (obok produktu wraz z opakowaniem, ceny i dystrybucji) i w związku z tym jest liczącym się instrumentem oddziaływania na rynek. Działalność promocyjna polega na komunikowaniu się z nabywcą i oddziaływaniu na niego. Obejmuje ona ogół akcji służących wywołaniu pozytywnych reakcji opinii publicznej, sprzyjających działalności firmy poprzez pełne poinformowanie o jej działalności potencjalnych nabywców, a także mających na celu tworzenie i pobudzenie popytu na dostarczane towary²¹. Promocja może przybierać różne formy, w tym m.in. reklamy, reprezentacji, marketingu bezpośredniego, aktywizacji sprzedaży, public relations (stosunki publiczne) wraz ze sponsoringiem właściwym i niewłaściwym (darowiznami).

Reklama Reklama jest integralnym składnikiem marketingu i najbardziej rozpowszechnioną formą promocji. Stanowi ona rozpowszechnianie informacji o towarach i usługach, ich zaletach, wartości, miejscach i możliwościach nabycia, w celu zachęty do nabywania towarów i korzystania z określonych usług.

Marketing Marketing bezpośredni (promocja bezpośrednia) polega na utrzymywaniu zindywidualizowanego kontaktu z adresatem (odbiorcą) działań promocyjnych. Nadawca przekazu promocyjnego adresuje go do konkretnego, zazwyczaj pojedynczego odbiorcy. Promocja bezpośrednia obejmuje głównie mailing (list reklamowy lub przesyłka pocztowa zawierająca ofertę sprzedaży wyrobów lub świadczenia usług, stosowana w ramach sprzedaży wysyłkowej) oraz telemarketing (sprzedaż przez telefon z ewentualną możliwością korzystania przez klientów z darmowych numerów telefonicznych).

Występują też formy pośrednie promocji, takie zwłaszcza jak wystawy i targi, demonstrowanie wyrobów i sposobów ich użytkowania oraz aktywizacja sprzedaży.

Do sposobów aktywizacji sprzedaży zalicza się: przyznawanie bonifikat i rabatów z tytułu kupna w wymaganym okresie określonej ilości promowanych wyrobów (usług), dołączenie nagród rzeczowych (premi) do zakupów dokonanych w danym czasie, udział w losowaniu nagród pieniężnych lub rzeczowych po dokonaniu zakupu danych towarów, pokrywanie kosztów dostawy nabytych dóbr do domu odbiorcy, przyznawanie posiadaczom tzw. kart stałego klienta punktów za dokonane zakupy u określonego przedsiębiorcy w celu dokonania ich wymiany na wyszczególnione towary, organizowanie degustacji i przekazywanie drobnych

²¹ Zob. Wojtasik P. "Koszty reprezentacji i reklamy". INFOR. Warszawa 2003 r., str. 14.

upominków, wysyłanie do klientów próbek towarów, przeprowadzanie kampanii sprzedaży sezonowych, rozsyłanie katalogów i cenników do klientów, załączanie wkładek reklamowych do zakupów.

Reprezentacja Reprezentację można zdefiniować jako wszelkie działania polegające na kontaktach oficjalnych i handlowych z innymi podmiotami gospodarczymi, związane w szczególności z przyjmowaniem i utrzymywaniem kontrahentów oraz z uczestnictwem w przyjęciach związanych z pobytem tych podmiotów.²² Należy zaznaczyć, że zadaniem reprezentacji jest promocja określonego przedsiębiorcy i stworzenie korzystnych warunków do zawarcia z kontrahentami umów sprzedaży. Jednakże celem reprezentacji nie jest bezpośrednie nakłanianie do nabycia towarów i usług, lecz jedynie pośrednie, poprzez stworzenie oczekiwanego (dobrego) wizerunku firmy. Reprezentacja stwarza i utrzuca pozytywny wizerunek firmy u kontrahentów poprzez jej wystawność, okazałość i elegancję. Do stworzenia pozytywnego wizerunku podmiotu gospodarczego w społeczeństwie zmierza też *public relations*, aczkolwiek przy pomocy nieco odmiennych sposobów.

Do kosztów reprezentacji zalicza się najczęściej wydatki przeznaczone na: przyjęcie, wyżywienie i zakwaterowanie przedstawicieli kontrahentów; kupno upominków dla gości przedsiębiorcy; organizację okolicznościowych przyjęć; spotkania z kontrahentami w restauracjach; zakup artykułów spożywczych; zorganizowanie wycieczki dla partnerów handlowych; nabycie ubrań reprezentacyjnych dla pracowników.

Public relations *Public relations* jest formą aktywności promocyjnej i sposobem oddziaływania na opinię publiczną. Jest to planowa, ciągła i prowadzona z uwzględnieniem wyników systematycznych badań działalność, polegająca na przekazywaniu przez przedsiębiorcę specjalnie przygotowanych w różnej formie informacji, w celu stworzenia w podmiotowym otoczeniu tej jednostki jej pożądanego obrazu (wizerunku), pozwalającego na lepsze zintegrowanie się z tym otoczeniem oraz ułatwiającego realizację podstawowych celów przedsiębiorstwa.²³ *Public relations* dąży zwłaszcza do wykorzystania kontaktów z organizacjami i stowarzyszeniami społecznymi do utrwalenia i nagłośnienia ww. wizerunku przedsiębiorcy. Dla realizacji tego celu szczególnie duże znaczenie ma współpraca ze środkami masowego przekazu. Jest wiele form *public relations*, a ich celem nie jest uzyskanie doraźnych korzyści finansowych, lecz realizacja zysków w dłuższym horyzoncie czasowym.

Sponsoring Sponsoring uważany jest za jedną z technik *public relations* i promocji. Polega on na finansowaniu przez przedsiębiorcę określonego podmiotu lub organizowanej przez niego działalności (np. imprezy sportowej lub kulturalnej), w zamian za określone świadczenia ze strony sponsorowanego. Świadczenia takie mogą polegać w szczególności na eksponowaniu logo sponsora, przekazywaniu informacji o sponsorze i jego produktach oraz na umożliwieniu sponsorowi prowadzenia

²² Zob. Stawowska K., Szafrńska – Blank K., Walerian D. „Reprezentacja reklama i promocja. Zagadnienia podatkowe” Difin. Warszawa 2003 r., str. 23 i 38.

²³ Zob. Budzyński W. „Public relations. Zarządzanie reputacją firmy.” Poltext. Warszawa 2000 r., str. 11.

określonych działań w ramach sponsorowanego przedsięwzięcia, itd.²⁴ W praktyce większość umów sponsoringu dotyczy zakupu przez sponsora usług reklamowych świadczonych przez sponsorowanego.

Niezbędnym warunkiem sponsoringu, odróżniającym tę formę promocji od działalności charytatywnej (przekazywania darowizn), jest osiąganie wzajemnych korzyści przez sponsora i sponsorowanego. W związku z powyższym w literaturze przedmiotu wyróżnia się niekiedy „sponsoring właściwy” ze względu na ekwiwalentny charakter wzajemnych świadczeń sponsora i sponsorowanego oraz „sponsoring niewłaściwy”²⁵. Ostatnia forma *public relations* i promocji jednocześnie, która także może przynieść duże uznanie społeczne, ma miejsce wówczas, gdy przedsiębiorca (sponsor) jednostronnie świadczy w formie finansowej lub rzeczowej na rzecz sponsorowanego, tj. bez świadczenia wzajemnego ze strony obdarowanego. Oznacza to przekazanie darowizny, która zawsze ma charakter bezpłatny. Darczyńca nie oczekuje niczego w zamian od obdarowanego. Dokonanie darowizny powoduje uszczuplenie majątku darczyńcy i przysporzenie majątkowe jej beneficjenta.

3.2. Ustalenia

3.2.1. WEWNĘTRZNE PRZEPISY REGULUJĄCE DZIAŁALNOŚĆ PROMOCYJNĄ

W okresie objętym kontrolą 14 z 30 podmiotów objętych badaniami kontrolnymi²⁶ nie posiadało przepisów wewnętrznych normujących w jakimkolwiek stopniu prowadzenie i finansowanie szeroko rozumianej działalności promocyjnej, w tym zwłaszcza reklamy, reprezentacji, sponsoringu, a także dokonywania darowizn. W sytuacji braku tych przepisów, różne formy działalności promocyjnej były uwzględniane jedynie w regulaminach organizacyjnych, w których mniej czy bardziej ogólnie określano zakres obowiązków służbowych dla poszczególnych komórek organizacyjnych lub pojedynczych stanowisk pracy. Natomiast przepisy wewnętrzne pozostałych 16 przedsiębiorców najczęściej miały ogólnikowy charakter lub obejmowały niektóre tylko zagadnienia dotyczące szeroko rozumianej sfery promocji.

Zarządzeniem Dyrektora Naczelnego, Przedsiębiorstwo Państwowe Polska Żegluga Morska w Szczecinie uregulowało w sposób ogólny zagadnienia związane z szeroko rozumianą działalnością promocyjną. Na mocy przepisu § 1.1. pkt 4 zarządzenia „całokształt spraw z zakresu formy i działalności reklamowo-promocyjnej” przekazano do kompetencji Biura Dyrektora Naczelnego. Nie określono natomiast trybu i procedur postępowania w zakresie działalności promocyjnej, w tym zwłaszcza reklamy, sponsoringu i reprezentacji. W latach 2003-2004 (10 miesięcy) Przedsiębiorstwo poniosło

²⁴ Zob. Stawowska K, Szafrńska – Blank K., Walerian D „Reprezentacja reklama i promocja. Zagadnienia podatkowe” Difin. Warszawa 2003 r., str. 267; Kuśmierski St. „Reklama jest sztuką”. Wyższa Szkoła Ekonomiczna. Warszawa 2000 r., str. 190 – 192.

²⁵ Zob. Stawowska K..., str. 269 – 271.

²⁶ Z uwzględnieniem Przedsiębiorstwa Państwowego Polska Żegluga Morska, skontrolowanego w ramach kontroli doraźnej.

wydatki na działalność promocyjną w znaczącej wysokości 1 241,6 tys. zł, w tym 658,4 tys. zł w 2003 r. oraz 583,2 tys. zł w 2004 roku (do października).

TVP SA w niedostatecznym stopniu uregulowała w wewnętrznych przepisach działalność promocyjną, zwłaszcza tryb i procedury postępowania przy wydatkowaniu środków na ten cel. W stosunkowo największym stopniu uregulowano wydatkowanie środków na reprezentację. W niedostatecznym zakresie unormowano udzielanie darowizn, pomimo wydania dwóch pism okólnych w tej sprawie. Nie określały one jednak zasad wyboru obdarowanych i zasad ustalania wysokości darowizn, pomimo przeznaczenia na ten cel w kontrolowanym okresie kwoty 4 881,6 tys. zł, z czego 1 486,2 tys. zł w 2002 r., 2 047,7 tys. zł w 2003 r. oraz 1 347,7 tys. zł w I połowie 2004 r.

Kierownicy jednostek kontrolowanych brak wewnętrznych regulacji działalności promocyjnej lub ich cząstkowy charakter uzasadniali brakiem prawnego obowiązku ich wydania, niewielkimi wydatkami na promocję, usztywnianiem przez te przepisy procesu podejmowania decyzji, powodowaniem przez nie skostnienia inwencji pracowników. W mniejszych podmiotach zbędność tych przepisów ponadto uzasadniano podejmowaniem decyzji o promocji przez wąskie grono członków kierownictwa, a w szczególności przez prezesa (dyrektora).

W ocenie NIK, pomimo braku ustawowego obowiązku wydawania przez przedsiębiorców przepisów regulujących sferę promocji i udzielania darowizn, celowe jest posiadanie przez nich tych regulacji. Należyte uregulowanie sfery promocji nie musi bowiem utrudniać i opóźniać podejmowania decyzji, natomiast poprawia przejrzystość procedur i zmniejsza ryzyko wystąpienia zjawisk niepożądanych. Ułatwia też dokonanie wyboru najlepszych dostawców materiałów promocyjnych i wykonawców usług reklamowych, co wpływa na obniżkę kosztów działalności przedsiębiorstw.

Stwierdzono przypadek zamieszczenia w wewnętrznych aktach prawnych jednostki kontrolowanej przepisów, które utrudniają dokonywanie kontroli celowości ponoszenia wydatków na reprezentację i mają charakter korupcyjogeny.

W okresie objętym kontrolą, w **Telewizji Polskiej SA w Warszawie** wydatkowanie środków na reprezentację było uregulowane *uchwałą nr 131/97 Zarządu Spółki „Telewizja Polska Spółka Akcyjna” z dnia 23 października 1997 r. w sprawie zasad i trybu gospodarowania funduszem środków przeznaczonych na cele reprezentacji*, zmienioną *Uchwałą nr 3/99 Zarządu Spółki „Telewizja Polska Spółka Akcyjna” z dnia 5 stycznia 1999 r.* Zmiana wprowadzona Uchwałą nr 3/99 dotyczyła wykreślenia postanowień o akceptacji wydatków reprezentacyjnych dyrektora jednostki organizacyjnej oraz członka Zarządu odpowiednio przez członka Zarządu oraz Prezesa Zarządu. Natomiast pozostał przepis o akceptowaniu pracownikom faktur lub rachunków uproszczonych przez dyrektora jednostki organizacyjnej Spółki. W nowych przepisach nie zawarto wskazania osoby akceptującej wydatki dyrektorów jednostek organizacyjnych i wiceprezesów Spółki. Spowodowało to, że wydatki dyrektorów i wiceprezesów z funduszu reprezentacji akceptowane były samodzielnie przez samych zainteresowanych. Należy zaznaczyć, że zgodnie z *Regulaminem Organizacyjnym Przedsiębiorstwa Spółki*, wprowadzonym *Zarządzeniem nr 3/2002 Prezesa Zarządu Spółki „Telewizja Polska – Spółka Akcyjna” z dnia 12 czerwca 2002 r.*, w okresie od 1 lipca 2002 r. do 11 czerwca 2003 r. w skład TVP SA wchodziło, łącznie z Oddziałami Terenowymi, 39 jednostek organizacyjnych kierowanych przez dyrektorów.

Nowe przepisy utrudniają dokonywanie kontroli celowości ponoszenia wydatków na reprezentację. Natomiast lekceważenie dokumentacji i sprawozdawczości oznaczało niedostateczne opisywanie faktur oraz brak innych dowodów dokumentujących spotkania jej pracowników z kontrahentami, jak np. ewidencji tych spotkań czy notatek służbowych z ich przebiegu.

Kontrola wykazała, że 24 z 30 kontrolowanych podmiotów posiadały przynajmniej jedną wyspecjalizowaną komórkę organizacyjną zajmującą się szeroko rozumianą działalnością promocyjną, w tym zwłaszcza reklamą. Były to m.in.: Dział Marketingu, Dział Marketingu i Reklamy, Dział Promocji, Departament Marketingu i Public Relations, Dział Promocji i Public Relations, Wydział Marketingu i Obsługi Klienta, Sekcja Public Relations, Dział Sprzedaży czy Zespół Marketingu, Planowania i Jakości Obsługi. W pozostałych podmiotach inne komórki organizacyjne zajmowały się m.in. obowiązkami z zakresu działalności promocyjnej.

3.2.2. ZAKRES, FORMY I KOSZTY DZIAŁALNOŚCI REKLAMOWEJ

W latach 2002 – 2004 (I połowa) grupa 29 podmiotów objętych kontrolą koordynowaną wydatkowała na szeroko rozumianą promocję kwotę 195 371,8 tys. zł, a wraz z darowiznami 231 478,6 tys. zł. Łączne wydatki na reklamę wyniosły 106 703,2 tys. zł.

Kontrola wykazała, że podmioty gospodarcze stosowały różnorodne formy działalności reklamowej (nośniki reklamy).

Polska Żegluga Bałtycka SA w Kołobrzegu do celów reklamowych wykorzystywała prasę krajową, np. „Gazetę Wyborczą”, w której zamieszczano stały turystyczny dodatek branżowy. Zamieszczano reklamy także w pismach szwedzkich, np. w „Sydsvenska”. Reklamowano się w radio (Radio Zet, RMF FM, Radio Koszalin, Radio na Fali w Szczecinie) i w telewizji (TVP 1, TVP 2, TVP 3, TVP 4, TVN, TVN 7, Discovery). Spółka korzystała z własnej strony internetowej i z linków do niej zamieszczonych na stronach internetowych różnych organizacji i firm zajmujących się promocją turystyki. Zamieszczała też banery reklamowe na różnych stronach internetowych. Ponadto wykorzystywała ulotki, broszury, katalogi, przewodniki po pokładzie promów oraz billboardy w niektórych dużych miastach.

Z ustaleń kontroli wynika, że głównymi kryteriami wyboru poszczególnych nośników reklamy były: poziom ich cen, zasięg oddziaływania oraz możliwość dotarcia z przekazem reklamowym do określonej grupy docelowej (grupy odbiorców).

Znacznie więcej uwzględniano kryteriów przy wyborze dostawców materiałów reklamowych i wykonawców usług reklamowych. Szczególnie ważnymi kryteriami były: poziom cen; wysoka jakość i estetyka; optymalizacja stosunku ceny do jakości; uzyskanie nie wyższych lub nawet niższych cen niż w poprzednim roku za te same dostawy lub usługi (np. Zakłady Przemysłu Dzierwiarskiego „Olimpia” SA w Łodzi i KGHM Polska Miedź SA w Lubinie); należyte wykonanie poprzedniego zlecenia oraz wieloletnia dobra współpraca; kompleksowa obsługa; długi termin płatności (Lubuskie Zakłady Aparatów Elektrycznych „Lumel” SA w Zielonej Górze proponowały sześćdziesięciodniowy okres płatności); renoma i wiarygodność zleceńobiorcy;

rekomendacje; kreatywność agencji reklamowych; szybka realizacja zamówienia; możliwość zamówienia małej ilości materiałów; dostarczenie towaru w miejsce wskazane przez zleceniodawcę; pokrycie kosztów dostawy przez zleceniobiorcę; znajdowanie się siedziby zleceniobiorcy w określonej odległości od zleceniodawcy ze względu na minimalizację kosztów transportu (np. Lubuskie Zakłady Aparatów Elektrycznych „Lumel” SA w Zielonej Górze, Zakłady Przemysłu Dziwiarskiego „Olimpia” SA w Łodzi i „Inofama” SA w Inowrocławiu); możliwość dokonywania zmian w drukowanych przez usługodawców materiałach reklamowych; zasięg oddziaływania określonej formy reklamy świadczonej przez poszczególnych reklamodawców.

Zwraca uwagę, że jednym z czynników wpływających w praktyce na wybór dostawców towarów i usług okazała się aktywność samych zainteresowanych dostawców, tj. fakt złożenia przez nich propozycji (ofert) świadczenia usług reklamowych. W ten sposób dostawcy wykorzystywali bierność niektórych kontrolowanych przedsiębiorców w poszukiwaniu najlepszych dostawców. Taką sytuację stwierdzono w dwóch zbadanych podmiotach.

W „Węgłokoksie” SA w Katowicach w 18 na 20 skontrolowanych umów dotyczących świadczenia usług reklamowych, wybór usługodawców nastąpił z inicjatywy samych zleceniobiorców.

W Kopalni Węgla Kamiennego „Budryk” SA w Ornontowicach zlecano usługi reklamowe przede wszystkim podmiotom, które same występowały z taką inicjatywą.

W czterech podmiotach stwierdzono przekroczenie przez sumę kosztów reklamy niepublicznej i reprezentacji pułapu 0,25 % przychodów. Przekroczenie to nastąpiło przynajmniej w jednym kontrolowanym roku. W jednym z tych podmiotów (Międzynarodowe Targi Poznańskie Spółka z o.o.) w całym okresie objętym kontrolą uzyskano poziom znacznie wyższy od ww. wskaźnika. W 2002 r. wskaźnik ten został przekroczony ponad 3,5 - krotnie, w 2003 r. ponad 2,5 - krotnie, a w I półroczu 2004 r. ponad 5 - krotnie. W ww. podmiotach – zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 28 *ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych* - koszty reklamy niepublicznej i reprezentacji w części przekraczającej pułap 0,25 % przychodów zostały zakwalifikowane jako wydatki nie stanowiące kosztów uzyskania przychodów.

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie pod względem gospodarności, celowości i rzetelności oceniła stwierdzone w 14 spośród 30 skontrolowanych przedsiębiorców przypadki występowania nieprawidłowości w zawartych umowach z dostawcami materiałów reklamowych i podmiotami świadczącymi usługi z zakresu reklamy. Nieprawidłowości w zawartych umowach polegały głównie na zamieszczaniu w nich postanowień nieprecyzyjnych, nieokreślających w sposób jasny zobowiązań stron, nierzetelnym sporządzaniu umów (np. podanie błędnej daty zawarcia umowy, brak podpisów na załącznikach do umów, powołanie się na nieodpowiedni przepis) lub zamieszczaniu w nich zapisów niezgodnych z interesami kontrolowanych przedsiębiorców. Najczęściej występującą formą niedostatecznego zabezpieczenia interesów ekonomicznych tych podmiotów było niezamieszczanie w umowach postanowień dotyczących stosowania kar umownych za niewykonanie lub nienależyte realizowanie

postanowień zawartych w umowach. Zjawisko to miało miejsce w ośmiu podmiotach.

Zapisy umowne nienależycie zabezpieczające interesy ekonomiczne kontrolowanych przedsiębiorców dotyczyły m.in.:

- 1) braku postanowień o karach umownych,
- 2) nieokreślenia terminu realizacji umowy przy zobowiązaniu się do zapłacenia kary za nieterminowe przekazanie należności,
- 3) niesprecyzowania zakresu odpowiedzialności zleceniobiorcy za przeprowadzenie działań promocyjnych,
- 4) nieprecyzyjności lub braku zapisów o objętości zleconych do opublikowania materiałów reklamowych,
- 5) niepodania zasad zmiany cen, zwłaszcza w umowach zawartych na okres dłuższy od jednego roku,
- 6) ustalenia umownego wynagrodzenia zleceniobiorcy w formie stałego miesięcznego abonamentu, niezależnie od wielkości i jakości świadczonych przez niego usług reklamowych,
- 7) używania błędnych określeń mogących mieć skutki finansowe; nieokreślenia lub nieprecyzyjnego określenia sposobu dokumentowania wykonania umów.

Polska Żegluga Bałtycka SA w Kołobrzegu zawarła 15 stycznia 2002 r. umowę z agencją reklamową Moby Dick Group Sp. z o.o. (MDG) na jej obsługę promocyjno – reklamową. Umowa przyznawała firmie MDG wyłączność na prowadzenie obsługi PŻB w zakresie kreacji projektów graficznych i przekazów medialnych oraz foto – składu i pre – press (materiałów przygotowujących publikację do druku). PŻB została zobowiązana do corocznego określenia wysokości swego budżetu kreatywnego. Niewykonanie budżetu kreatywnego powoduje zapłatę kary umownej. W żadnej z 10 zbadanych umów (spośród 49 umów ogółem) na wykonanie usług reklamowych nie zawarto postanowień określających zasady naliczania kar umownych za nienależytą ich realizację. W żadnym przypadku nie uregulowano też zasad zmiany cen, pomimo zawarcia jednej z umów na okres dwu lat.

W Zakładach Sieci Rybackich SA w Korszach na 12 zbadanych umów (spośród 42 umów ogółem) dotyczących dostaw materiałów i usług reklamowych, dwie nie zawierały terminu wykonania usługi (dostawy folderów reklamowych), aczkolwiek we wszystkich 12 umowach określono terminy płatności za ich realizację. W jednej umowie zleceniobiorca zastrzegł sobie prawo do podniesienia ceny o 50% w przypadku wycofania się z niej przez Zakłady.

W Telewizji Polskiej SA stwierdzono dwa przypadki nierzetelnego sporządzania umów dotyczących dostaw materiałów i świadczenia usług reklamowych.

Umowa z **Business Papers Sp. z o. o.** w ramach zamówienia Nr 61/02/ZP nosi datę 4 marca 2002 r. Na formularzu rejestrowym Biura Reklamy jako datę ogłoszenia postępowania o udzielenie zamówienia wpisano 11 marca 2002 r.

Zamówienia Nr 118/03/ZP udzielono w trybie negocjacji z zachowaniem konkurencji z błędnym powołaniem jako podstawy prawnej art. 68 ust. 1 *ustawy o zamówieniach publicznych* (reguluje stosowanie trybu zapytania o cenę), a nie art. 64 pkt 1 tego aktu prawnego. Umowa z firmą **Czteryczwarte Sp. z o.o.** była datowana na 18 września 2004 r., a dotyczyła dostaw zrealizowanych w 2003 r. W punkcie 3 § 1 umowy postanowiono, że będzie ona wykonana zgodnie z kosztorysem, stanowiącym do niej załącznik nr 1. Załącznik nie został jednak podpisany ani nie podano w nim numeru i daty zawarcia umowy, do której się odnosił (zostawiono puste miejsce). We wszystkich ww. przypadkach Dyrektor Biura Reklamy TVP Zbigniew Badziak wyjaśniał, że uchybienia formalne były

skutkiem błędu pracowników przygotowujących projekty umów oraz niedopatrzeniem ze strony opiniującego radcy prawnego.

Realizacja umów reklamowych

NIK negatywnie – według kryterium gospodarności, legalności i celowości – oceniła realizację postanowień umów na dostawę materiałów i świadczenie usług reklamowych. Nieprawidłowości w realizacji umów wystąpiły w 10 skontrolowanych podmiotach. Działania sprzeczne z umownymi postanowieniami polegały głównie na:

- niewykonywaniu postanowień umów lub nieterminowej ich realizacji,
- dostarczaniu towarów w asortymencie odbiegającym od zamówionego,
- dokonywaniu wypłat dla kontrahentów w kwotach wyższych od umownych,
- płaceniu wynagrodzenia agencji reklamowej pomimo wygaśnięcia stosownej umowy,
- dokonywaniu wypłat zaliczkowych nieuwzględnionych w umowach,
- przejmowaniu za kontrahentów ryzyka związanego ze zmianą kursów walut,
- opóźnieniach w dokonywaniu płatności na rzecz dostawców i usługodawców,
- niewywiązywaniu się kontrahentów z zobowiązania do uzyskania zezwoleń wymaganych prawem, a mimo to prowadzeniu działalności reklamowej,
- częściowym korzystaniu przez kontrolowane podmioty z przysługujących im uprawnień umownych, pomimo ich pełnego opłacenia,
- nieegzekwowaniu kar umownych w przypadku nienależytego wykonywania umów przez kontrahentów,
- niesporządzaniu protokołów odbioru zamówionych materiałów reklamowych wymaganych przez postanowienia umów.

Lubuskie Zakłady Aparatów Elektrycznych „Lumel” SA w Zielonej Górze nierzetelnie rozliczyły koszty umowy zawartej z Przedsiębiorstwem Wdrożeniowym „INMEL” Sp. z o.o. „LUMEL” zlecił świadczenie usług marketingowo - promocyjnych dotyczących jego wyrobów. Koszty realizacji umowy miały nie przekroczyć 25 tys. zł i zostać rozliczone na podstawie kosztów rzeczywistych. Faktyczne działania marketingowe zleceniobiorcy ograniczyły się do zorganizowania uczestnictwa Spółki w targach „INTERKAMA” od 19 do 24 kwietnia 2004 r. w Hannoverze oraz pomocy tłumacza. Zapłaty w wysokości 25 620 zł brutto dokonano niezgodnie z warunkami umowy w formie 4 przedpłat przed wystawieniem faktury VAT przez zleceniobiorcę. Do dnia zakończenia kontroli nie rozliczono rzeczywistych kosztów czteromiesięcznej działalności marketingowo - promocyjnej, nie licząc pojedynczych faktur, dostarczonych Kierownikowi Działu Promocji w dniu zakończenia kontroli. Z wyjaśnienia pani Izabelli Ciesielskiej – Turomszy - Kierownika Działu Promocji wynikało, że przyczyną wypłat zaliczkowych, których nie przewidywała umowa, był przejściowy brak środków finansowych na koncie zleceniobiorcy i niebezpieczeństwo nieuczestniczenia Spółki w targach z tego tytułu. Zaakceptowała ona kwotę na fakturze (25 620 zł) wyższą od umownej z powodu kształtowania się na wysokim poziomie kursu EURO.

„Węglukoks” SA w Katowicach w sposób nieprawidłowy realizował dwie umowy reklamowe zawarte z wydawnictwem **Presspublica Sp. z o.o.** i **Oficyną Wydawniczą „Górnik”**.

Umowa o wartości 160 552 zł z 15 listopada 2001 r. ze spółką „Presspublica” zobowiązywała do zamieszczenia w dzienniku *Rzeczpospolita* dwóch publikacji o objętości czterech stron każda. Zgodnie z umową, 4 grudnia 2001 r. na czterech stronach *Rzeczpospolitej* ukazał się artykuł promujący działalność Spółki. 8 października 2002 r. przedłużono obowiązywanie umowy

do 31 grudnia 2002 r. 19 grudnia 2002 r. Spółka zleciła opublikowanie na czterech stronach *Rzeczypospolitej* artykułu opracowanego przez Ministerstwo Gospodarki, przedstawiającego założenia do przyjętego przez Radę Ministrów programu restrukturyzacji górnictwa węgla kamiennego w Polsce na lata 2003 - 2006, który opublikowano 23 grudnia 2002 r. W opinii NIK, sfinansowano w ten sposób zadania administracji rządowej.

15 września 1999 r. „Węgłokoks” zawarł umowę z wydawcą dwutygodnika *Górnika* o zamieszczanie w każdym z numerów materiałów o objętości jednej strony, dostarczanych przez Spółkę i promujących jej działalność. W zamian Spółka zobowiązała się do zapłaty co miesiąc 2 000 zł netto, a od 1 czerwca 2002 r. 4 500 zł netto za każdy kwartał. W latach 2002 - 2003 w siedmiu wydaniach pisma reklamy Spółki zajmowały jedynie 1/4 strony, w 15 wydaniach zamieszczono artykuły poruszające ogólną problematykę handlu węglem, zaś w pozostałych 23 edycjach nie było żadnych informacji o „Węgłokoksie.” Pomimo tego Spółka systematycznie regulowała ustalone należności wobec wydawcy dwutygodnika. Dopiero w trakcie kontroli NIK sporządzony został wykaz publikacji, które stanowiły wykonanie przedmiotu ww. umowy. Na niektórych wystawionych dla „Węgłokoksu” fakturach nie oznaczano nawet wydania, którego one dotyczyły.

W niedostatecznym stopniu dokumentowano także realizację postanowień umów. Ustalono występowanie przypadków rozliczania wykonania umów reklamowych na podstawie wystawianych przez kontrahenta faktur, z treści których nie wynikało, czy i w jakim zakresie umowy zostały zrealizowane. Na fakturach dokumentujących świadczenie usług reklamowych w prasie nie zawsze podawano numery pism, w których opublikowano materiały reklamowe. Posiadane przez kontrolowane podmioty zdjęcia działań reklamowych kontrahentów, nie opatrzone informacjami o dacie i miejscu ich wykonania, nie mogły dokumentować realizacji postanowień określonej umowy. Nienależytemu dokumentowaniu wykonywania umów towarzyszyło niekiedy niedostateczne monitorowanie ich realizacji. Polegało ono na dokonywaniu jedynie wyrywkowych kontroli środków masowego przekazu, w których zamieszczano reklamy, w tym na niesystematycznym zbieraniu wycinków gazet z materiałami promującymi kontrolowany podmiot.

Przedsiębiorstwo Państwowej Komunikacji Samochodowej w Radomiu akceptowało faktury wystawione przez Wydawnictwo Prasowe Adama J. z. s. w Chruściechowie, publikujące reklamy Przedsiębiorstwa w piśmie *Anonse* pomimo niedostatecznego udokumentowania realizacji umowy. Zadowolano się m.in. zasięgnięciem informacji od pracowników redakcji tej gazety i wyrywkową kontrolą jej numerów.

Kampania medialna przeciwko Ministrowi Skarbu Państwa

W jednym przypadku NIK ustaliła przeprowadzenie w 2004 r. kampanii medialnej, skierowanej przeciwko działaniom Ministra Skarbu Państwa jako organu założycielskiego. W ramach tej kampanii zamieszczono na łamach prasy ogólnopolskiej i lokalnej²⁷ publikacje podważające zasadność odwołania pana Pawła Brzezickiego ze stanowiska Dyrektora Przedsiębiorstwa Państwowego Polska Żegluga Morska w Szczecinie przez Ministra Skarbu Państwa i przypisujące negatywny wpływ tej decyzji Ministra na przyszłą kondycję finansową Przedsiębiorstwa. Według wyjaśnień pełnomocnika dyrektora

²⁷ Np.: „Gazeta Wyborcza”, wydanie ogólnopolskie z 25, 26 i 27.08.04 r. i wydanie szczecińskie z 28.08.2004 r., jak też „Rzeczpospolita”, „Kurier Szczeciński”, „Głos Szczeciński”, „Newsweek” i „Wprost”.

przedsiębiorstwa, pana Olgierda Skarbka: „Dyrektor Naczelny PŻM nie posiada informacji w zakresie źródła finansowania przedmiotowej kampanii medialnej”²⁸.

Pan Mirosław Folta – Przewodniczący Rady Pracowniczej PŻM w artykule reklamowym opublikowanym w *Rzeczypospolitej*²⁹ pt.: „Minister spycha PŻM na mieliznę” twierdził m.in., że „Decyzja Ministra Skarbu została podjęta z naruszeniem prawa”, podważa wiarygodność Przedsiębiorstwa wobec banków kredytujących jego działalność inwestycyjną, kooperantów i dostawców. Zarzucił Ministrowi brak konsultacji z Radą Pracowniczą. Wyraził obawę, że odwołanie dyrektora zagraża bytowi Przedsiębiorstwa mającego duży wpływ na kondycję gospodarczą Pomorza Zachodniego.

Kontrola wykazała, że ww. kampania medialna została sfinansowana przez firmę **Baltic Ferries Lines Ltd.** z siedzibą w Nassau na Wyspach Bahama. W maju 2004 r. Spółka ta była spółką zależną Żeglugi Polskiej SA, natomiast w styczniu 2005 r. 100% jej udziałów należało do spółki **Fairlakes (Guernsey) Ltd.** z siedzibą na wyspie Guernsey³⁰. Spółka Fairlakes (Guernsey) Ltd. jest spółką zależną Żeglugi Polskiej SA zarejestrowaną 29 czerwca 1993 r., której udziałowcami są: **RAINBOW GROUP SA** (50,00% udziałów) i **CL Nominees Ltd.** (agent rejestrowy na Guernsey (pozostałe 50,00% udziałów)). Właścicielem 99,92% akcji RAINBOW GROUP SA jest z kolei spółka **Polsteam (Luxembourg) SA** (pozostałe 0,08% jest akcjami na okaziciela w posiadaniu dyr. zarządzającego Polsteam (Luxembourg) SA). Spółka Polsteam (Luxembourg) SA jest spółką zależną od Żeglugi Polskiej SA.³¹ NIK nie ustaliła, czy w chwili dokonywania płatności za omawianą kampanię medialną, Polska Żegluga Morska lub Żegluga Polska SA miały wpływ na działania, podejmowane przez spółkę Baltic Ferries Lines Ltd.

Agencja Reklamowa „Oskar Wegner” ze Szczecina przeprowadziła kosztem 458 379 zł brutto ww. kampanię w oparciu o materiały otrzymane od pana Mirosława Folty – Przewodniczącego Rady Pracowniczej PŻM.

Pan Mirosław Folta wyjaśnił³², że według jego wiedzy, członkowie Rady Pracowniczej PŻM nie zlecali publikacji dot. PŻM, a on sam nie wie, kto zlecił publikację napisanej przez niego informacji w „Gazecie Wyborczej”. Jednocześnie wyraził zgodę na publikację tekstu mając nadzieję na możliwie najszerze udostępnienie tych informacji.

W opinii Najwyższej Izby Kontroli, Dyrektor PŻM powinien prowadzić monitoring działań promocyjnych, podejmowanych przez inne podmioty gospodarcze i kreujących wizerunek Przedsiębiorstwa w mediach publicznych. Przedsiębiorstwo państwowe oraz poszczególni członkowie jego organów nie powinni dopuszczać – w celu zachowania stanowiska przez jego dyrektora - do prowadzenia działań skierowanych przeciwko organom państwowym przez inne podmioty gospodarcze.

²⁸ Pismo z 9 grudnia 2004 r.

²⁹ Artykuł ten jako opracowanie reklamowe został w niezmienionej formie opublikowany w trzech kolejnych numerach „Rzeczypospolitej”, tj. 26, 27 i 28 08.04.

³⁰ Wyjaśnienie pana Andrzeja Cieślińskiego, Tymczasowego Kierownika PŻM z 20 stycznia 2005 r.

³¹ Dane dot. struktury właścicielskiej Fairlakes (Guernsey) Ltd. wg stanu na 14 maja 2004 r.

³² Protokół przyjęcia ustnych wyjaśnień z 1 grudnia 2004 r.

Nieuczciwa konkurencja

Zgodnie z art. 14 ust 1 oraz ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji, czynem nieuczciwej konkurencji jest rozpowszechnianie nieprawdziwych lub wprowadzających w błąd wiadomości o swoim lub innym przedsiębiorcy w celu przysporzenia korzyści lub wyrządzenia szkody, w tym wiadomości o stosowanych cenach. Stwierdzono jeden taki przypadek.

Przedsiębiorstwo Zbożowo – Młynarskie „PZZ” w Stoilsławiu publikowało na swej stronie internetowej ceny katalogowe wyrobów odbiegające od ich cen realizacji. Jak wyjaśniła pani Mirosława Kaczyńska - Zastępca Dyrektora, postępowano tak, ponieważ firmy konkurencyjne ustalały ceny swych wyrobów na podstawie cennika „PZZ” i określały je poniżej jego poziomu. Stwierdziła, że firmy te zawierały nawet umowy ze swymi odbiorcami, w których zamieszczano klauzule, że cena jednej tony mąki jest określona na poziomie niższym o 20 zł od ceny „PZZ.” Żadne z przedsiębiorstw konkurencyjnych nie podaje swych bieżących cen na stronach internetowych. Obecnie Przedsiębiorstwo nie zamieszcza swego cennika na stronach internetowych.

Brak badań efektów promocji

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie pod względem gospodarności oceniła niską aktywność kontrolowanych jednostek w dokonywaniu oceny zrealizowanych działań promocyjnych, w tym reklamowych. Tylko mniejsza część tych podmiotów (11) prowadziła, choćby w niewielkim stopniu i fragmentarycznie, samodzielnie lub za pomocą instytucji zewnętrznych, badania mające na celu ustalenie efektów przeprowadzonych przedsięwzięć reklamowych. Zdecydowana większość kontrolowanych podmiotów (19) nie prowadziła żadnych badań mających na celu określenie skuteczności i efektywności zrealizowanych akcji reklamowych.

Izba negatywnie oceniła nieposiadanie przez większość kontrolowanych podmiotów analiz podjętych działań reklamowych, ponieważ ich wyniki określają nie tylko stopień realizacji założonych celów i ich koszty, ale umożliwiają także identyfikację działań nieskutecznych oraz błędów popełnionych przy opracowywaniu i wdrażaniu przedsięwzięć reklamowych. Brak takich badań sprzyjał przeznaczaniu na cele promocyjne środków finansowych niezależnie od potrzeby i racjonalności ich wydatkowania, bez rozeznania potrzeb przedsiębiorców w tym zakresie.

Tymczasem wynikające stąd wnioski mogłyby być wykorzystane przy opracowywaniu i realizacji następnych działań (kampanii) reklamowych oraz przyczynić się do oszczędnego wydatkowania środków przeznaczonych na te cele. Zwraca przy tym uwagę fakt, że badań efektywności działalności reklamowej nie prowadziły samodzielnie ani nie zlecały ich wykonania innym firmom nie tylko stosunkowo małe podmioty, ale także i duże, które często przeznaczały znaczące środki na promocję. Były to: Telewizja Polska SA w Warszawie, Elektrownia Opole SA w Brzeziu k/Opola, Powszechny Zakład Ubezpieczeń SA - Oddział Okręgowy w Opolu, Kopalnia Węgla Kamiennego "Budryk" SA w Ornontowicach, Węglkokoks SA w Katowicach, Rafineria Jasło SA w Jaśle i Zamojska Korporacja Energetyczna SA w Zamościu.

Telewizja Polska SA w Warszawie nie przeprowadzała analiz efektywności podejmowanych działań promocyjnych w sytuacji, gdy łączne wydatki na promocję w okresie objętym kontrolą wyniosły 30 337,8 tys. zł, w tym na reklamę 21 963,8 tys. zł. W ww. okresie Biuro Reklamy obsługiwało 148

kampanii (akcji) reklamowych prowadzonych na rzecz jednostek organizacyjnych TVP. Przedmiotem tych kampanii, prowadzonych w radio i prasie, była promocja TVP i jej jednostek organizacyjnych, w tym Biura Reklamy. Analizą rynku telewizyjnego na podstawie badań telemetrycznych i dostarczaniem tych analiz jednostkom organizacyjnym Spółki oraz analizowaniem opinii widzów o audycjach telewizyjnych i oceną wizerunku TVP zajmowało się **Biuro Programowe**, utworzone 1 lipca 2002 r. Według wyjaśnień pani Hanny Andrzejczyk - Zastępcy Dyrektora Biura Programowego, w latach 2002 – I połowa 2004 r. żadna z jednostek spółki, oprócz Biura Reklamy TVP, nie zwracała się do Biura Programowego z prośbą o przeprowadzenie analiz określających efektywność prowadzonych działań reklamowych³³. Natomiast Biuro z własnej inicjatywy zlecało i realizowało analizy poświęcone opiniom widzów o audycjach telewizyjnych, wydarzeniach społecznych i sportowych oraz ocenie wizerunku Spółki. Wyjaśniono, że przeprowadzone badania nie miały jednak na celu „określenia bezpośredniej efektywności działań reklamowych

Powszechny Zakład Ubezpieczeń SA - Oddział Okręgowy w Opolu pomimo poniesienia na reklamę łącznych wydatków w kwocie 1 190,5 tys. zł, nie dokonywał ocen skuteczności i efektywności zrealizowanych działań reklamowych. Nie prowadzono badań dotyczących zasadności wyboru określonych działań reklamowych ani kosztów dotarcia reklamy do odbiorców. Pani E. Duda wyjaśniła: „W oddziale nie dokonywano ściśle określonych badań efektywności i skuteczności zrealizowanych działań z uwagi na fakt, iż wyniki sprzedaży produktów ubezpieczeniowych analizowane w cyklu miesięcznym były korzystne i świadczyły o wzroście sprzedaży, a także utwierdzały nas w przekonaniu o słuszności dotychczasowych działań. Ponadto wszelkie wydatki na działania promocyjne były limitowane i ustalane przez Centralę PZU SA w Warszawie.”

Kontrolowane jednostki (19) nie dysponujące wynikami żadnych analiz dotyczących skuteczności i efektywności działalności reklamowej, wyjaśniały najczęściej brak tych badań ich złożonością, wysokimi kosztami oraz sporadycznością i niewielkimi wydatkami na reklamę produktów (usług). Zwracano też uwagę na ograniczanie wydatków na reklamę produktów kosztem ich zwiększania na reklamę samych firm i ich działalności (*public relations*). Ponadto analizy skuteczności i efektywności działalności reklamowej uważano za niepotrzebne, gdy były realizowane cele działalności reklamowej sformułowane w sposób bardzo ogólny, jak np. dążenie do zahamowania spadku przychodów ze sprzedaży, poprawa efektywności działania przedsiębiorstwa, utrzymanie przychodów na dotychczasowym poziomie lub ich zwiększenie, wzrost rentowności, utrwalanie świadomości marki wśród nabywców. Brak ww. analiz uzasadniano także trudnościami w określeniu wielkości sprzedaży spowodowanej wzrostem nakładów na promocję. Na sprzedaż oddziaływały bowiem także inne czynniki. Ponadto występowały rozbieżności w czasie pomiędzy poniesieniem wydatków a uzyskaniem efektów. Uznawano nawet, że nie występuje bezpośredni związek pomiędzy reklamowaniem dóbr i usług przemysłowych a ostateczną wartością sprzedaży i w związku z tym wyodrębnienie bezpośredniego wpływu reklamy na wyniki sprzedaży jest niemal niemożliwe.

Pan Lech Wojciechowski - Kierownik Wydziału Marketingu i Obsługi Klienta w Zamojskiej Korporacji Energetycznej SA w Zamościu wyjaśnił, że nie

³³ Wyjaśnienia z 6 stycznia 2005 r.

analizowano efektywności działań promocyjnych, ponieważ analiza byłaby skomplikowana i nie przekładałaby się na wzrost efektywności tych działań ze względu na specyfikę Spółki (brak bezpośredniego związku pomiędzy wydatkami na reklamę a przychodami ze względu na faktycznie posiadaną przez Korporację dominującą pozycję na lokalnym rynku sprzedaży i przesyłu energii elektrycznej). Tymczasem Spółka poniosła znaczące wydatki na szeroko rozumianą promocję (3 861,4 tys. zł w latach 2002 - I kwartał 2004, w tym na reklamę 603,4 tys. zł, a na sponsoring – 2 544,2 tys. zł).

Zarząd „Węgłokoku” SA w Katowicach wyjaśnił: „Liczący się odbiorcy węgla są powszechnie znani i dlatego WĘGŁOKOKS SA ograniczył działania promocyjne w prawdziwym tego słowa znaczeniu do corocznego wydawania folderu reklamowego, który kolportowany jest podczas bezpośrednich spotkań biznesowych. Pozostała reklama, która ukazywała się w prasie, na stadionach sportowych bądź podczas konferencji miała wyłącznie charakter okazjonalny.”³⁴ Zarząd stwierdził ponadto, że ze względu na okazjonalny i prestiżowy charakter działalności promocyjnej Spółki, nie było potrzeby dokonywania szczegółowej oceny i analizy skuteczności prowadzonej reklamy, tym bardziej, iż analiza taka musiałaby zostać zlecona firmie zewnętrznej, a to pociągałoby za sobą niepotrzebne koszty. NIK ustaliła jednak, że na promocję w latach 2002 – I połowa 2004 r. wydano w tej spółce 2 131,2 tys. zł, z czego na reklamę i sponsoring łącznie 1 064 tys. zł. Koszty samej reklamy Spółki były rzeczywiście niskie i wyniosły zaledwie 150 tys. zł.

Polskie Sieci Elektroenergetyczne SA będące w okresie objętym kontrolą monopolistą w zakresie przesyłu energii elektrycznej, nie miały ekonomicznego przymusu reklamowania swoich produktów lub usług. Prezes Zarządu PSE pan Stanisław Dobrzański stwierdził³⁵, że: „Reklama dotyczy jedynie marki PSE SA jako firmy i jej działalności. Nie prowadzi się reklamy produktu ze względu na rodzaj prowadzonej działalności.”

Pan Marian Buchowski – Kierownik Wydziału Public Relations w Elektrowni Opole SA w Brzeziu k/Opola wyjaśnił brak analiz skuteczności działalności promocyjnej przede wszystkim faktem, że „(...) zlecenia reklamowe Elektrowni miały na celu promowanie jej pozytywnego wizerunku, a nie reklamę wytwarzanych produktów.” Kierownik Buchowski nie sporządzał udokumentowanych ocen działań sponsorskich, gdyż nie został na niego nałożony taki obowiązek. Natomiast pan Leszek Winnicki – Członek Zarządu i Dyrektor Finansowy w wyjaśnieniach stwierdził m.in. że „(...) nie było i nie ma bezpośredniego związku pomiędzy kosztami poniesionymi na promocję Elektrowni, a efektami w postaci przychodów. Był to raczej wydatek związany ze stworzeniem wizerunku firmy, która jest obecnie w biznesie energetycznym. W przypadku niektórych wydatków promocyjnych taki związek niewątpliwie istniał, a był on związany z prezentacją konkretnych osiągnięć firmy.” W okresie objętym kontrolą łączne koszty reklamy i sponsoringu w Elektrowni wyniosły 4 662 tys. zł, w tym reklamy - według wyliczeń NIK 2 094,9 tys. zł.

Pan Marek Malinowski – Dyrektor ENEA SA Oddział w Bydgoszczy był zdania, że jakiegokolwiek analizy prowadzone pod kątem wpływu reklamy na wzrost sprzedaży nie odzwierciedlałyby rzeczywistości. W kontrolowanym okresie Spółka wydała na reklamę 193,7 tys. zł

Dokonywane przez podmioty oceny skuteczności działań reklamowych charakteryzowały się z reguły brakiem systematyczności oraz niewielkim i wycinkowym zakresem analiz.

³⁴ Pismo z 29 listopada 2004 r.

³⁵ Pismo nr ND/823/2004/DO/W z 17 września 2004 r.

Polska Żegluga Bałtycka SA w Kołobrzegu prowadziła badania mające na celu dokonanie oceny zrealizowanych przedsięwzięć reklamowych. Łączne wydatki o charakterze promocyjnym w okresie 2002 – 2004 (I połowa) wyniosły 9 713,5 tys. zł, w tym na reklamę wydatkowano 8 534,5 tys. zł. Na zlecenie PŻB firma **Modus Vivendi** przeprowadziła badanie pt.: *Post - analiza kampanii telewizyjnej PŻB w terminie 7.05 – 13.06.2004 r.* Przedmiotem badania była tylko ocena skuteczności reklamy telewizyjnej przeprowadzonej przez Spółkę w ramach kampanii letniej w 2004 r. Analiza ta nie obejmowała efektywności poniesionych wydatków na reklamę. Spółka przeprowadziła także dwa własne badania ankietowe za pośrednictwem Internetu, ale nie dotyczyły one skuteczności i efektywności wydatków na promocję. Miały one na celu jedynie poznanie wymagań i oczekiwań kontrahentów w stosunku do usług przewozowych oraz określenie stopnia znajomości oferty Spółki i jakości obsługi na jej promach. Ponadto Spółka dysponowała wynikami dwu badań marketingowych dotyczących potencjału rynku turystycznego. Zwraca uwagę fakt, że badanie „efektywności działań reklamowo-promocyjnych” należało do regulaminowych zadań Działu Marketingu i Reklamy. PŻB brak badań wyjaśniała faktem, że określenie wpływu wydatków na promocję na przyrost sprzedaży jest bardzo trudne do zdefiniowania i pomiaru. Stwierdzono, że określenie tej zależności jest niemożliwe ze względu na występujący upływ czasu pomiędzy dokonaniem wydatków promocyjnych a spodziewanymi efektami.

Zakłady Tytoniowe w Lublinie SA we własnym zakresie sporządzały analizy rynku wyrobów tytoniowych. Analizowano m.in. wielkość sprzedaży różnych marek własnych papierosów oraz czynniki wpływające na ich poziom. Nie badano natomiast efektywności wydatków na reklamę.

3.2.3. WYDATKI NA SPONSORING

19 z 30 przedsiębiorców objętych kontrolą dokonywało wydatków na sponsoring w okresie objętym kontrolą. Sponsorowano głównie kluby i przedsięwzięcia sportowe, imprezy rekreacyjno – sportowe, imprezy kulturalne, audycje telewizyjne i radiowe, materiały dla prasy, wydawanie książek, konferencje i seminaria, organizacje i przedsięwzięcia charytatywne, konserwację zabytków, obchody świąt i uroczystości (w tym branżowych).

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie – ze względu na kryterium rzetelności - oceniła zaniżanie przez przedsiębiorców danych dotyczących wysokości poniesionych wydatków na sponsoring. Według danych podanych przez kontrolowane podmioty, w całym badanym okresie wydatki na sponsoring miały wynieść 22 135,6 tys. zł. Faktycznie wydatki te były znacznie wyższe i kształtowały się na poziomie 50 022 tys. zł. Różnica pomiędzy tymi kwotami w wysokości 27 886,4 tys. zł została spowodowana zaliczeniem części lub wszystkich wydatków na sponsoring do kosztów reklamy bądź niewyszczególnianiem kosztów sponsoringu z kosztów reklamy przez sześć skontrolowanych podmiotów. I tak:

Elektrownia Opole SA podała (w zestawieniu wydatków na promocję) łączne koszty sponsoringu w wysokości zaledwie 13,6 tys. zł. NIK ustaliła, że łączne koszty poniesione przez Elektrownię na sponsoring, po uwzględnieniu zleceń reklamowych o charakterze sponsoringu, wyniosły 2 590,5 tys. zł, w tym w latach kontrolowanych odpowiednio 538,7 tys. zł, 1 409,2 tys. zł oraz 642,6 tys. zł. Wydatki te zostały zaksięgowane jako koszty reklamy i promocji.

Na ogółem 350 zleceń reklamowo – promocyjnych zrealizowanych w tym czasie w Spółce, 163 dotyczyły sponsoringu.

Polskie Sieci Elektroenergetyczne SA w Warszawie w ww. zestawieniu wydatków na promocję podały globalne koszty szeroko rozumianej promocji, bez wyszczególnienia kosztów sponsoringu, reklamy i reprezentacji. Powyższe uzasadniano niemożnością wyszczególnienia omawianych kosztów przez system ewidencji finansowo – księgowej stosowany w PSE. Według przybliżonych wyliczeń NIK, całkowite wydatki na sponsoring kształtowały się przynajmniej na poziomie około 1 941 tys. zł, w tym w okresie objętym kontrolą odpowiednio 694,7 tys. zł, 941,7 tys. zł i 304,6 tys. zł.

Węglukoks SA w Katowicach podał wydatki na cele sponsoringowe w wysokości jedynie 9 tys. zł, gdy według oceny Izby kształtowały się one na poziomie przynajmniej 914 tys. zł, w tym odpowiednio 549,3 tys. zł, 294,1 tys. zł oraz 70,6 tys. zł. Zwraca uwagę fakt, że na zbadanych przez NIK 20 umów dotyczących promocji Spółki, aż 15 miało charakter sponsoringowy.

Kopalnia Węgla Kamiennego "Budryk" SA w Ornontowicach w ogóle nie wykazała wydatków na sponsoring. Kontrola ujawniła jednak, że koszty sponsoringu wyniosły co najmniej 78,5 tys. zł. Były to wydatki na sponsorowanie klubów sportowych i organizacji użyteczności publicznej, jak Polski Czerwony Krzyż, Polski Komitet Pomocy Społecznej czy Śląskie Centrum Chorób Serca w Zabrzu. Umowy zawarte z tymi podmiotami były nazywane przez Kopalnię umowami na świadczenie usług reklamowych. W opinii Kopalni ww. działalność polegała na promocji Spółki i „w żadnym przypadku nie nosiła charakteru sponsoringu”. W ewidencji księgowej Spółka nie wykazuje kosztów sponsoringu. Są one zaliczane do kosztów reklamy.

Polska Żegluga Bałtycka SA w Kołobrzegu w zestawieniu wydatków na promocję podała globalne koszty sponsoringu w wysokości zaledwie 45 tys. zł, gdy faktycznie wyniosły one 124,5 tys. zł, w tym 44,5 tys. zł stanowiły środki pieniężne, a 80 tys. zł świadczenia rzeczowe (bezpłatne bilety na rejsy promami). Sponsoringem objęto 14 imprez.

Również w KGHM Polska Miedź wystąpił przypadek wskazania kontrolerom NIK wydatków na sponsoring w wysokości mniejszej, niż ustalona następnie w toku kontroli.

KGHM Polska Miedź podał na poziomie zerowym swe wydatki na sponsoring w latach 2002 – 2004 (I połowa). Wyjaśniono to faktem, że koszty sponsoringu zawarte są w kosztach reklamy oraz że „w wewnętrznych rozliczeniach KGHM Polska Miedź SA nie ma wyszczególnionej pozycji koszty sponsoringu.” Tymczasem w trakcie kontroli NIK ustaliła, że koszty sponsoringu wyniosły 22 305,5 tys. zł, w tym w 2002 r. 7 143,2 tys. zł, w 2003 r. – 8 847, 7 tys. zł, a w I połowie 2004 r. – 6 314, 6 tys. zł.

NIK odstąpiła od dokonania oceny tego faktu z uwagi na brak ustawowego upoważnienia dla takiego działania³⁶.

Nieprawidłowości w umowach sponsoringowych

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie ze względu na gospodarność i legalność oceniła stwierdzone w dziewięciu na 30 skontrolowanych podmiotów przypadki występowania nieprawidłowości w zawartych umowach sponsoringowych. Nieodpowiednie postanowienia umowne (bądź brak właściwych) dotyczyły głównie: nieokreślenia wartości świadczeń sponsorowanego na rzecz sponsora; ustalania nieekwiwalentnego wynagrodzenia za usługi świadczone przez sponsorowanego; znaczącego podwyższania wysokości świadczeń sponsora

³⁶ Kontrola w KGHM prowadzona była na podstawie art.2 ust. 3 ustawy o NIK. Podmioty z częściowym udziałem Skarbu Państwa (jak KGHM) podlegają ocenie NIK jedynie według kryterium legalności i gospodarności.

w kolejnych umowach (aneksach do nich) przy pozostawianiu świadczeń sponsorowanego na dotychczasowym poziomie; nieprecyzyjnego sformułowania postanowień umownych przy określaniu wysokości płatności sponsora (z podatkiem VAT czy bez); niedostatecznego sprecyzowania wymogu udokumentowania wykonania przedmiotu umowy przez zleceńbiorcę; określenia wartości świadczenia sponsora na poziomie wyższym niż uchwalonym przez zarząd spółki sponsorującej.

Elektrownia Opole SA zawarła nieprawidłowe postanowienia w czterech umowach sponsoringowych. W dwu umowach,³⁷ podpisanych z wydawcą tygodnika **Panorama Opolska** na świadczenie usług promocyjno – informacyjnych, nie określono objętości zleconych do opublikowania artykułów. W umowie podpisanej 24 grudnia 2002 r. z Zarządem Sportowej Spółki Akcyjnej „Mostostal – Azoty” w Kędzierzynie - Koźlu nie określono miejsca ekspozycji plansz reklamowych w hali sportowej. Nie sprecyzowano, na czym ma polegać przekazywanie środkom masowego przekazu przez sponsorowanego korzystnych informacji o Elektrowni. Nie podano także częstotliwości i terminów przekazywania wymaganych sprawozdań z realizacji umowy przez sponsorowanego oraz sposobu potwierdzenia reklamowania sponsora na wszystkich meczach objętych umową. Umową nie objęto trzech ostatnich spotkań decydujących o tytule Mistrza Polski w piłce siatkowej w sezonie 2002/2003. Pan J. Przyłucki – Rzecznik Prasowy Elektrowni wyjaśnił, że nieobjęcie umową ww. spotkań „(...) spowodowane zostało zapewne moim błędem, przyczyn którego nie mogę obecnie określić.” Umowa nie zawierała ponadto postanowień o karach w przypadku niewywiązania się sponsorowanego z jej postanowień. Postanowień o karach w przypadku niewykonania lub nienależytego wykonania umowy nie zamieszczono także w umowie podpisanej 11 marca 2003 r. z wydawnictwem „Presspublica” **Sp. z o.o.** w sprawie propagowania czytelnictwa prasy wśród studentów i pracowników szkół wyższych. Kierownik Wydziału PR brak postanowień o karach umownych wyjaśniał m.in. opracowaniem umowy przez Spółkę „Presspublica” oraz nieingerowaniem przez niego w jej treść z uwagi na powagę tego kontrahenta.

Dwie umowy sponsoringu zawarte przez KGHM Polska Miedź SA w Lubinie z **Telewizją Polską Oddział Terenowy we Wrocławiu** nie zawierały postanowień dotyczących obowiązku przedstawienia przez sponsorowanego sprawozdań. Ww. postanowienia KGHM zamieszczał w umowach sponsoringu zawieranych z innymi kontrahentami. Pan Jan Kurasz – Dyrektor Departamentu Public Relations zeznał³⁸ w tej sprawie: „Nie potrafię odpowiedzieć dlaczego umowy nie przewidywały tego typu zapisów. Projekt umowy otrzymaliśmy z telewizji, a w obu przypadkach brak było czasu na wprowadzenie korekt do umowy. Telewizja Wrocław przysyłała standardowe umowy obowiązujące w TVP, które nie zawierały takiego zapisu.”

KGHM³⁹ podpisał 14 stycznia 2003 r. kolejną umowę sponsoringową z „**Zagłębiem**” **Lubin Sportową Spółką Akcyjną w Lubinie** ustalającą wynagrodzenie Klubu na poziomie 1 600 tys. zł netto za rundę wiosenną sezonu 2002/2003 (wiosna 2003 r.) r. oraz 1 600 tys. zł za każdy kolejny sezon rozgrywany w systemie jesień – wiosna. Ustalenie przez ww. umowę wynagrodzenia Klubu za rundę wiosenną w 2003 r. na poziomie 1 600 tys. zł oznaczało jego jednorazowe podwyższenie o ok. 50% (o 793 520 zł) w stosunku

³⁷ Umowy podpisano 4 marca 2002 r. oraz 1 sierpnia 2003 r.

³⁸ Protokół przesłuchania świadka z 6 stycznia 2005 r.

³⁹ Reprezentowany przez panów Stanisława Speczika – Prezesa Zarządu i Jarosława Andrzeja Szczepka – Wiceprezesa Zarządu.

do wcześniej obowiązującego wynagrodzenia za rundę jesienną w 2002 r. (200 000 USD). Umowa zwiększając o 793 520 zł jednorazowe wynagrodzenie Klubu za rundę wiosenną w 2003 r., nie zmieniała jednak zakresu usług promocyjnych na rzecz KGHM. Pan Jan Kurasz⁴⁰ zeznał, że „Klub znalazł się w trudnej sytuacji finansowej a zwiększenie zakresu działań sponsorskich pociągnęłoby dodatkowe koszty ze strony Klubu (znaczne zwiększenie ilości banerów KGHM sprawiłoby, iż Klub pozbawiony byłby możliwości eksponowania banerów innych firm, a tym samym wpłynęłoby to na zmniejszenie wpływów z reklamy do Klubu.) W opinii przedstawionej Zespołowi wskazałem, że zwiększenie kwoty umownej uratuje Klub od upadłości.”

Kolejną umowę z „Zagłębiem” Lubin S.S.A. podpisano 12 sierpnia 2003 r. Umowę tę podpisali ze strony KGHM pan Stanisław Speczik i pan Jarosław Andrzej Szczepiek, a ze strony Sportowej Spółki Akcyjnej Prezes jej Zarządu pan Marcin Fortuński. Wynagrodzenie dla zleceniobiorcy w sezonie 2003/2004 ustalono w wysokości 1 500 000 zł. Zarówno wynagrodzenie za rundę jesienną (w 2003 r.) jak i za rundę wiosenną (w 2004 r.) sezonu 2003/2004 ustalono na 750 000 zł. Oznaczało to jednak, że na podstawie umowy z 12 sierpnia 2003 r. „Zagłębie” Lubin otrzymało po raz drugi wynagrodzenie w wysokości 750 000 zł za rundę jesienną sezonu 2003/2004. Spółka po raz pierwszy zapłaciła na rzecz sponsorowanego wynagrodzenie za tę rundę w kwocie 800 000 zł na podstawie przywołanej umowy sponsoringowej z dnia 14 stycznia 2003 r. Zatem łączna (podwójna) zapłata za rundę jesienną wyniosła 1 550 000 zł. Zmianie nie uległ zakres usług reklamowych świadczonych przez „Zagłębie” Lubin na rzecz sponsora.

KGHM na kolejny wniosek „Zagłębia” Lubin S.S.A. uzasadniony „przejęciową, trudną sytuacją finansową Spółki” ponownie zwiększył wynagrodzenie z tytułu zawartej umowy sponsorskiej, podpisując w dniu 26 maja 2004 r. aneks nr 1⁴¹ do umowy z dnia 12 sierpnia 2003 r. Aneks ten zwiększał wynagrodzenie Klubu o 2 000 tys. zł, przedłużając jednocześnie obowiązywanie umowy o rundę jesienną sezonu 2004/2005 i nie zwiększając zakresu świadczeń promocyjnych zleceniobiorcy. Oznaczało to wzrost wynagrodzenia za rundę jesienną sezonu 2004/2005 o 1 250 000 zł w stosunku do zapłaty za rundę jesienną sezonu 2003/2004, określonej umową z dnia 12 sierpnia 2003 r. (750 000 zł). Nie podwyższono natomiast umownych świadczeń reklamowych sponsorowanego na rzecz KGHM. Pan Jarosław Andrzej Szczepiek w sprawie ww. aneksu zeznał⁴² m.in., że „Postanowiliśmy zwiększyć zaangażowanie finansowe w klub, aby zrealizowany został cel jakim był awans do I ligi. Klub realizował również zadania związane z edukacją sportową dzieci pracowników Polskiej Miedzi co wiązało się z budowaniem więzi korporacyjnych.” Natomiast pan Wiktor Błądek podał w zeznaniu⁴³, że „Wadą aneksu jest brak rozszerzenia zakresu promocji. Promocja była prowadzona na wszystkich meczach. Zapłaciliśmy więcej za promocję niż to było planowane.”

W dniu 5 lutego 2002 r. zawarty został przez KGHM ze **Stowarzyszeniem Promocji Tenisa Advantage 2100** aneks do umowy z dnia 31 października 2001 r., na podstawie której Spółka sponsorowała Turniej Tenisowy KGHM Polish Indoors 2002. Ww. aneksem zwiększono umowne świadczenie Spółki na rzecz sponsorowanego o 15 tys. zł z przeznaczeniem na organizację Bankietu Sponsorskiego w ramach Turnieju. Naruszało to postanowienia uchwały Zarządu KGHM z dnia 23 października 2001 r.,

⁴⁰ Protokół przesłuchania świadka z 6 stycznia 2005 r.

⁴¹ Aneks w imieniu KGHM podpisali pan Wiktor Błądek – Prezes Zarządu i pan Jarosław Andrzej Szczepiek – I Wiceprezes Zarządu.

⁴² Protokół przesłuchania świadka z 18 stycznia 2005 r.

⁴³ Protokół przesłuchania świadka z 6 stycznia 2005 r.

w której postanowiono sponsorować ww. Turniej do kwoty nieprzekraczającej równowartości w zł 150 tys. USD. Pan Stanisław Speczik wyjaśniając tę sprawę, stwierdził w zeznaniu⁴⁴ m.in., że „Stowarzyszeniu zabrakło środków na realizację tej imprezy.”

Zawierane przez KGHM ze Stowarzyszeniem Promocji Tenisa Advantage 2100 umowy sponsoringowe na organizację Turnieju KGHM Polish Indoors w latach 2002 – 2004 dotyczyły przeprowadzenia akcji promocyjnej zarówno na rzecz Spółki, jak i podmiotów wchodzących w skład Grupy Kapitałowej KGHM.

Spółka zawarła w dniu 2 kwietnia 2003 r. umowę sponsoringową z Klubem Sportowym „Gwardia” Wrocław na okres od 1 września 2003 r. do 31 maja 2004 r. Przedmiotem umowy było przeprowadzenie przez Klub akcji promocyjnej KGHM jako zleciennodawcę podczas rozgrywek I ligi piłki siatkowej mężczyzn. KGHM w ramach ww. umowy umożliwił jednak przeprowadzenie akcji promocyjnej **Warszawskiej Fabryki Platerów „Hefra” SA**, która była spółką – córką firmy **KGHM Metale SA**, będącą spółką zależną KGHM. Większość działań promocyjnych sfinansowanych przez KGHM dotyczyło spółki „Hefra”. Pan Jan Kurasz⁴⁵ w przedmiotowej sprawie zeznał, że „W ramach podpisywanych umów sponsorskich wspomagamy spółki zależne od KGHM Polska Miedź SA aby nie musiały one wyklądać swoich środków.”

Nieprawidłowa realizacja umów sponsoringowych

NIK negatywnie pod względem gospodarności, legalności i rzetelności oceniła stwierdzone u ośmiu przedsiębiorców nieprawidłowości w realizacji postanowień umownych. Naruszenia umów polegały zwłaszcza na: tolerowaniu wystawionych przez kontrahentów faktur na kwoty wyższe od umownych; niezgodnym z umowami zwiększaniu wynagrodzeń netto sponsorowanych; wypłacaniu kontrahentom należności w terminach wcześniejszych od wynikających z umów; nieegzekwowaniu kar umownych; niewykonywaniu poszczególnych warunków umów; nieegzekwowaniu przez sponsora zwrotu zapłaconego sponsorowanemu wynagrodzenia w przypadku zaistnienia określonych w umowie sytuacji; opłacaniu faktur wystawionych przez sponsorowanych przed wykonaniem przedmiotu umowy; niepełnym wykorzystaniem przez sponsorów przysługujących im uprawnień umownych.

Rafineria Gdańska (od 28 maja 2003 r. **Grupa Lotos SA** w Gdańsku) zawarła 18 marca 2003 r. z **Gdańską Korporacją Sportową „Gwardia Wybrzeże”** umowę sponsoringową, której przedmiotem było wykonanie usług reklamowych na rzecz Spółki. Sponsor zobowiązany był do zapłaty wynagrodzenia w wysokości 1 mln zł plus podatek VAT. W przypadku niewykonania któregokolwiek z ustalonych elementów form reklamy, Gdańska Korporacja Sportowa zobowiązana była na żądanie Spółki do zapłaty kary umownej w wysokości 5% wartości brutto umowy za każdy nie wykonany element. Grupa Lotos SA jednakże nie wyegzekwowała kar umownych pomimo naruszenia przez GKS postanowień podpisanej umowy. Działania sprzeczne z umową polegały na reklamowaniu konkurencyjnej firmy Shell przez zawodnika drużyny GKS, braku reklam na kombinezonach wszystkich zawodników oraz nieumieszczeniu reklam Spółki na motocyklach żużlowych drużyny. Nie został także zrealizowany cel sportowy umowy polegający co najmniej na utrzymaniu się drużyny GKS w ekstraklasie. Drużyna spadła do I ligi. Pan Sławomir Lucewicz - Dyrektor ds. Komunikacji Korporacyjnej Grupy Lotos w złożonym wyjaśnieniu stwierdził m.in.: „Pismem z dnia 20.06.03r. Grupa LOTOS SA określiła swoje zastrzeżenia w realizacji czynności reklamowych wynikających

⁴⁴ Protokół przesłuchania świadka z 17 stycznia 2005 r.

⁴⁵ Protokół przesłuchania świadka z 6 stycznia 2005 r.

z umowy podpisanej z Gdańską Korporacją Sportową Wybrzeże. Stowarzyszenie w trybie pilnym usunęło nieprawidłowości. Ze względu na szybką reakcję, krótkotrwale występowanie zjawiska, a także początek współpracy, kar formalnie nie zastosowano." Ustalono, że na niewywiązywanie się przez GKS z warunków umowy Spółka zareagowała dopiero 26 lipca 2003r., tj. po upływie 3 miesięcy od rozpoczęcia trwającego tylko 7 miesięcy⁴⁶ w roku sezonu żużlowego. W opinii NIK nie można reakcji Spółki uznać za „szybką”, a naruszeń postanowień umowy, trwających przez okres 3 miesięcy, jako „zjawiska krótkotrwałego”. Pomimo naruszenia postanowień ww. umowy, zawarto do niej 18 września 2003 r. aneks., tj. już pod koniec sezonu żużlowego, w którym rozszerzono zakres świadczeń reklamowych sponsorowanego na rzecz Grupy Lotos oraz zwiększono jej zobowiązania finansowe do 1 300 tys. zł netto (o 300 tys. zł).

KGHM nie dysponował protokołem z wykonania umowy sponsoringowej podpisanej 31 stycznia 2000 r. z „Zagłębiem” Lubin Sportową Spółką Akcyjną w Lubinie za rundę jesienną sezonu piłkarskiego 2002/2003. Zgodnie z ww. umową, podstawą stwierdzenia wykonania jej przedmiotu są protokoły podpisane przez upoważnionych przedstawicieli obu stron. Pan Stanisław Speczik - były Prezes Zarządu zeznał:⁴⁷ „Nie wiem, dlaczego nie został sporządzony taki protokół. W tym okresie nie było od kogo żądać takiego protokołu gdyż zarząd (sponsorowanego – dop. NIK) został odwołany.”

Umowa zawarta 14 stycznia 2003 r. z ww. „Zagłębiem” Lubin S.S.A. stanowiła, iż wynagrodzenie wypłacone za dany rok przez KGHM na rzecz „Zagłębia” podlega zwrotowi w przypadku ukończenia przez sponsorowanego rozgrywek w ekstraklasie piłkarskiej na „miejscu nie gwarantującym dalszego udziału w rozgrywkach I ligi.” Łączne wynagrodzenie Klubu za sezon 2002/2003 wyniosło 2 406 480 zł. Pomimo tego, że „Zagłębie” Lubin zakończyło rozgrywki sezonu 2002/2003 po rundzie wiosennej spadkiem do II ligi piłki nożnej, KGHM nie wystąpił o zwrot ww. wynagrodzenia. Pan Jarosław Andrzej Szczepiek – Wiceprezes Zarządu ds. Finansowo - Ekonomicznych zeznał⁴⁸, że „Zarząd nie egzekwował tych kwot ze względu na wniosek klubu. Wskazano, że sytuacja finansowa Klubu, jak i działania statutowe klubu są zbieżne z interesem korporacyjnym Spółki.”

Sponsorowanie prasy

KGHM zawarł 10 lutego 2002 r. umowę z Agencją Wydawniczo-Reklamową „ARATUS” Sp. z o.o. w Warszawie, będącą wydawcą tygodnika „Przegląd.” Przedmiotem umowy było publikowanie materiałów promocyjnych zleconych przez KGHM. Wynagrodzenie umowne Agencji wynosiło 50 tys. zł miesięcznie plus VAT. W sumie sponsor zapłacił w 2002 r. 671 tys. zł brutto (550 tys. zł netto). KGHM w niewielkim stopniu wykorzystał przyznane mu możliwości publikowania tekstów promujących jego działalność, ponieważ zamieścił zaledwie 12 artykułów nieprzekraczających trzech stron tekstu. Wyjaśniając brak precyzji umowy oraz zamieszczenie jedynie 12 artykułów, w sytuacji, gdy umowa pozwalała na opublikowanie większej ilości materiałów, pan Stanisław Speczik zeznał: „W 2002 r. osoby zajmujące się sponsoringiem nie miały doświadczenia w tej dziedzinie. Z czasem sytuacja uległa zmianie. (...) W tej umowie mieliśmy przygotować własny materiał, który miał być publikowany w Przeglądzie. Nasze służby widocznie nie przygotowały większej ilości materiałów.”

⁴⁶ Według informacji uzyskanej w Główniej Komisji Żużlowej Polskiego Związku Motorowego, sezon żużlowy w 2003 r. rozpoczął się w kwietniu, a zakończył się na początku drugiej połowy października.

⁴⁷ Protokół przesłuchania świadka z 17 stycznia 2005 r.

⁴⁸ Protokół przesłuchania świadka z 18 stycznia 2005 r.

KGHM posiadał niepodpisane sprawozdania (raporty) z wykonania przedmiotu dwu umów⁴⁹ zawartych z Klubem Sportowym „Gwardia” we Wrocławiu. Zgodnie z postanowieniami umownymi, podpisane przez obie strony ww. raporty stanowiły potwierdzenie wykonania tych umów. Pan Jan Kurasz – Dyrektor Departamentu Public Relations w KGHM podał w zeznaniu,⁵⁰ że sprawozdania istnieją, lecz nie są podpisane przez KGHM, co uznał za oczywiste przeoczenie.

Nienależyta
dokumentacja
wykonywania
umów
sponsoringowych

Nienależyte było także dokumentowanie wykonania umów. Występowały przypadki niedysponowania przez sponsorów dowodami wykonania przez sponsorowanych umów. Wykonanie dokumentowano m.in. na podstawie fotografii działalności reklamowej nie opatrzonej informacjami o dacie i miejscu ich wykonania. Podmioty kontrolowane nie zawsze posiadały też wykaz imprez sportowych (meczy), w trakcie których były promowane przez sponsorowanych.

NIK zauważa, że badani przedsiębiorcy często dokonywali wydatków na sponsoring, w niedostatecznym stopniu biorąc pod uwagę cele ekonomiczne *public relations*. Spowodowane to było niedokonywaniem analiz celowości uwzględniających długoterminowy interes przedsiębiorców oraz cele ekonomiczne *public relations*. Kontynuacji tych wydatków sprzyjało niedokonywanie analiz ich skuteczności (stopnia realizacji założonych celów) i ekonomicznej efektywności. Podmioty objęte kontrolą w zasadzie nie analizowały w sposób całościowy i systematyczny skuteczności i efektywności ww. wydatków. Zwraca uwagę powszechne, systemowe nieprzeprowadzanie przez kontrolowane podmioty tych analiz.

Tylko cztery
przypadki badań

Stwierdzono, że zaledwie cztery podmioty prowadziły jakiegokolwiek cząstkowe i sporadyczne analizy w tym zakresie, które nie dotyczyły jednak efektywności tych wydatków.

W okresie objętym kontrolą „Energia” Gdańska Kompania Energetyczna SA w Gdańsku zawarła dwie umowy z **Pracownią Badań Społecznych Sp. z o.o. w Sopocie** w sprawie przeprowadzenia badań z zakresu satysfakcji odbiorców instytucjonalnych z jej usług, ich lojalności oraz oceny wizerunku Spółki. Nie badano efektywności działalności sponsoringowej, której koszty wyniosły w tym czasie 255 tys. zł.

Polskie Sieci Elektroenergetyczne SA zleciły Pracowni Badań Społecznych Sp. z o.o. w Sopocie przeprowadzenie badania wizerunku Spółki wśród jej klientów biznesowych⁵¹. Wyniki badań wskazywały na niedostateczną poprawę wizerunku PSE, będącą skutkiem dotychczasowej działalności w zakresie *public relations*. PBS ustaliła wskaźnik oceny relacji klientów biznesowych ze Spółką (będący średnią ocen uzyskanych dla poszczególnych czynników określających wizerunek) na poziomie 68 punktów, czyli w górnej granicy wyniku niskiego⁵². Powyższy wskaźnik obliczony tylko dla relacji Spółki z przedsiębiorstwami obrotu energią elektryczną był jeszcze niższy i wyniósł 65 punktów. Ogólna ocena funkcjonowania Spółki, stanowiąca jeden z istotnych czynników (aspektów) określających wizerunek firmy, dokonana przez jej klientów, kształtowała się zaledwie na poziomie 64 punktów. Na

⁴⁹ Podpisano je 7 maja 2002 r. oraz 2 kwietnia 2003 r.

⁵⁰ Protokół przesłuchania świadka z 6 stycznia 2005 r.

⁵¹ Umowa z 14 kwietnia 2004 r.

⁵² Wynik niski kształtował się poniżej 70 punktów, wynik średni – 70 – 80, a wysoki – 81 – 100.

sponsoring w okresie objętym kontrolą faktycznie wydatkowano łącznie 1 941 tys. zł. Nie analizowano efektywności tych wydatków.

KGHM Polska Miedź SA w Lubinie nie przeprowadzała kompleksowych analiz skuteczności i efektywności ponoszonych wydatków na promocję, w tym zwłaszcza na sponsoring, pomimo, że w okresie objętym kontrolą wydatki na cele promocyjne wyniosły 38,6 mln zł, w tym 22,3 mln. zł na sponsoring. Był to najwyższy wydatek na sponsoring w całej populacji zbadanych przedsiębiorców. Pan Jan Kurasz – Dyrektor Departamentu Public Relations w KGHM wyjaśnił⁵³: „W okresie od 1 stycznia 2002 r. do 30 czerwca 2004 r. Spółka nie zlecała wyspecjalizowanym firmom kompleksowych badań w zakresie efektywności działań PR. [...] W 2003 r. KGHM zlecił wyspecjalizowanej firmie przeprowadzenie jedynie wycinkowych badań pt. «Wizerunek KGHM Polska Miedź SA wśród menedżerów największych firm w Polsce» [...] Dotychczas dla Departamentu Marketingu i Public Relations najbardziej wiarygodną metodą oceny skuteczności podejmowanych działań PR jest masowy udział pracowników i ich rodzin oraz mieszkańców Zagłębia Miedziowego w imprezach i uroczystościach organizowanych lub sponsorowanych przez KGHM” [podkr. NIK]. Izba zauważyła, że udział własnych pracowników w sponsorowanych przedsięwzięciach nie stanowi metody oceny skuteczności działań promocyjnych, gdyż skuteczność *public relations* to stopień realizacji postawionych przed nią celów, którymi w szczególności mogą być poprawa wizerunku firmy i wzrost przychodów ze sprzedaży produktów i usług w dłuższym okresie.

Kontrolowani przedsiębiorcy nie dokonujący badań skuteczności i efektywności swej działalności w zakresie *public relations*, najczęściej wyjaśniali ich brak złożonością (skomplikowaniem) i kosztownością tych analiz oraz niskimi (okazjonalnymi) wydatkami na ten rodzaj promocji. Sądzone, że analiza nie przekładałaby się na wzrost efektywności tych działań. Ponadto takie analizy uważano za niepotrzebne, gdy cele działalności promocyjnej zostały sformułowane w sposób ogólny, np. budowa pozytywnego wizerunku firmy, zdobycie uznania nabywców. Niekiedy błędnie sądzono, że nie bada się skuteczności wydatków na promowanie pozytywnego wizerunku firmy (*public relations*) w przeciwieństwie do wydatków na reklamę wyrobów.

Rzeszowski Zakład Energetyczny SA w Rzeszowie nie prowadził badań mających na celu określenie wpływu wydatków na sponsoring i reklamę na wzrost przychodów ze sprzedaży energii elektrycznej. Prezes Zarządu w wyjaśnieniach stwierdził, że ustalenie wielkości tego wpływu jest bardzo trudne i często koszty takich badań byłyby wyższe od wydatków na promocję. Uznał jednak, że wydatki na sponsoring wpłynęły na pozytywny wizerunek firmy u uprawnionych odbiorców energii elektrycznej z terenu działania Zakładu **powodując nieskorzystanie przez nich z możliwości zmiany dostawcy energii** i kontynuację dotychczasowej z nim współpracy.

Elektrownia Opole SA nie prowadziła badań skuteczności działalności promocyjnej, w tym reklamy i sponsoringu, pomimo wydatkowania na sponsoring znaczącej kwoty 2 590,5 tys. zł. Kierownik Wydziału Public Relations Spółki uzasadniał brak tych badań przede wszystkim tym, że działania promocyjne Elektrowni „(...) miały na celu promowanie jej pozytywnego wizerunku, a nie reklamę wytwarzanych produktów. Dlatego działania w zakresie skuteczności zlecanie przez Elektrownię reklamy prowadzone były głównie poprzez monitoring mediów regionalnych, w zakresie opinii zamieszczanych w nich na temat Elektrowni. Generalny wniosek wyciągnięty

⁵³ Pismo nr BM/611/2004 z 21 października 2004 r.

przeze mnie z analizy mediów w powyższym zakresie w latach 2002-2004 był taki, iż należy szczególną uwagę zwrócić na wydatki Elektrowni mogące budzić negatywne odczucia społeczne (np. sprawa zakupu Lexusów).” *Sprawa Lexusów* spowodowała intensyfikację działań promocyjnych związanych z odrobieniem strat w wizerunku firmy. Były to luksusowe i drogie samochody nabyte w celach reprezentacyjnych przez Elektrownię przed okresem objętym kontrolą. Poszukiwanym przez Spółkę sposobem szybkiego i efektywnego odrobienia strat w jej wizerunku i zbudowania pozytywnych skojarzeń było zawarcie umowy sponsorskiej ze **Sportową Spółką Akcyjną „Mostostal – Azoty” w Kędzierzynie – Koźlu** i sponsorowanie jej drużyny siatkówki, na co wydano 732 tys. zł. Izba zwraca uwagę na paradoksalność i niegospodarne skutki wyżej przedstawionego zjawiska: nieracjonalny wydatek poniesiony na kupno Lexusów w celach reprezentacyjnych doprowadził do następnego wydatku o charakterze także reprezentacyjnym, jakim bez wątpienia jest sponsorowanie SSA „Mostostal-Azoty.” Ostatni wydatek także nie powodował przyrostu przychodów, z czego zdawał sobie sprawę Zarząd, przekonany o braku związku pomiędzy wydatkami na promocję, w tym na sponsoring, a wzrostem przychodów. Dodatkowo Elektrownia Opole ze względu na swą specyficzną sytuację rynkową miała zapewniony zbyt wytworzonej przez siebie energii elektrycznej, co podważało sens wydatków promocyjnych.

W opinii NIK, tworzenie odpowiedniego wizerunku podmiotu gospodarczego przez działania *public relations* ma służyć realizacji podstawowego celu, jakim jest ułatwianie sprzedaży produktów w długim okresie.

Celowość
wydatków na
poprawę
wizerunku

NIK zauważa, że niektóre kontrolowane podmioty, dokonując wydatków na sponsoring w celu wykreowania swego pożądanego wizerunku, nie doceniały ekonomicznego sensu tych wydatków, tj. zwiększenia sprzedaży w dłuższym okresie. Dodatkowo, brak analiz w tym zakresie został przez NIK oceniony jako niegospodarność. Podkreślano natomiast brak związku wydatków na kreację odpowiedniego wizerunku ze wzrostem przychodów. Poprawa wizerunku była traktowana jako cel sam w sobie, nie przynoszący skutków ekonomicznych.

Zarząd Węgłokoku SA podkreślając swą dbałość o wizerunek Spółki i ponosząc koszty na ten cel w wysokości 914 tys. zł, jednocześnie zaznaczał, że tego typu reklama i promocja „nie jest, nie była i nie będzie metodą zwiększenia przychodów Spółki. Na przychód wpływają zupełnie inne elementy, takie jak moce wydobywcze polskich producentów czy koniunktura na rynkach węglowych.”⁵⁴ Ponadto, zdaniem Zarządu: „Zawierając umowy o reklamę na obiektach sportowych, w wydawnictwach okolicznościowych oraz w ramach imprez i uroczystości kierowano się wyłącznie kryteriami prestiżu oraz przywiązaniem do regionu i branży górniczej, a także chęcią kształtowania pozytywnego wizerunku firmy w otoczeniu górniczym. (...) Promocja i reklama prowadzona przez WĘGŁOKOKS SA ma wyłącznie charakter okazjonalny o znaczeniu prestiżowym dla firmy, regionu lub branży.”⁵⁵

Wynika z tego, że decyzje o wydatkowaniu środków na poprawę wizerunku Węgłokoku podejmowane były bez wcześniej analizy skuteczności i spodziewanych efektów.

Pan Lech Wojciechowski z Zamojskiej Korporacji Energetycznej SA w Zamościu podał: „Efektywność sprzedaży energii i usług przesyłowych nie ma ścisłego związku z reklamą nakierowaną na zbudowanie pozytywnego wizerunku ZKE.”

⁵⁴ Pismo z 10 grudnia 2004 r.

⁵⁵ Wyjaśnienia z 29 listopada 2004 r.

Pan Jarosław Szczepek – wiceprezes Zarządu KGHM zeznał, „W KGHM Polska Miedź SA brak jest bezpośredniego przełożenia [...] prowadzonej promocji do uzyskanych efektów. Można jedynie oceniać jaki był wzrost wartości firmy i budowania pewnych wartości kultury korporacyjnej.[...] KGHM Polska Miedź SA odgrywa ważną rolę w regionie. Sponsorowanie klubów lokalnych jest ważnym elementem budowania kultury korporacyjnej. Naszym efektem, jaki chcemy uzyskać, jest cel aby dotrzeć do pracowników firmy. Jest to słuszne z punktu widzenia budowania wizerunku Spółki. Nie jestem w stanie wymierzyć uzyskanego efektu sponsoringowego. Naszym celem nie jest wzrost sprzedaży a budowanie kultury korporacyjnej i utrzymanie naszych pracowników.”⁵⁶

Spółka PSE SA zawarła w 2002 r. umowę w sprawie finansowego wsparcia **XII Forum Ekonomicznego w Krynicy**. Umowa ta zobowiązywała sponsorowanego, obok wykonania innych świadczeń, także do zamieszczenia w specjalnych wydawnictwach informacji o działalności sponsora o objętości do 200 znaków, a danych o osobie reprezentującej Spółkę na Forum – do 250 znaków. W przypadku ww. umowy, NIK krytycznie – według kryterium celowości – oceniła zobowiązanie do ponoszenia przez PSE kosztów promowania reprezentanta Spółki w zakresie większym, niż własnej firmy. Na omawianym Forum spółkę PSE SA reprezentował jej Prezes pan Stanisław Dobrzański.

Z wyjaśnień pracowników kontrolowanych jednostek wynika, że wydatki na zmianę wizerunku nie są w stanie zwiększyć przychodów, ponieważ zależą one od innych czynników. Nie miało znaczenia, czy wydatki na *public relations* i poprawa wizerunku przyczynią się choćby pośrednio do wzrostu przychodów ze sprzedaży, a nawet sądzono, że takiego efektu nie będzie.

Nieznane skutki
wydania 45 mln zł

Najwyższa Izba Kontroli oceniła negatywnie ze względu na celowość i gospodarność nieprzeprowadzanie kompleksowych badań skuteczności i efektywności wydatków na sponsoring (*public relations*) przez żaden z kontrolowanych podmiotów. Powyższa ocena dotyczy zwłaszcza sześciu przedsiębiorców, którzy ponieśli w tym czasie najwyższe wydatki na ten cel, przeznaczając nań łącznie 45 349,3 tys. zł (90,7% wszystkich wydatków na sponsoring podmiotów objętych kontrolą)⁵⁷. Brak badań powodował, że przedsiębiorcy nie dysponowali zarówno wiedzą o skuteczności i efektywności poniesionych globalnych wydatków na działalność sponsorską, jak i o celowości i gospodarności poszczególnych działań sponsorskich.

W przypadku energetycznych spółek dystrybucyjnych wzrost nakładów na reklamę oraz *public relations* nie wywierał w zasadzie wpływu na wzrost przychodów ze sprzedaży energii elektrycznej. Wynikało to z faktycznie posiadanej dominującej pozycji na lokalnych rynkach sprzedaży i przesyłu energii elektrycznej. Podobnie wyglądała skuteczność ww. wydatków w Elektrowni Opole ze względu na jej sytuację rynkową.

Izba zauważa, że reklama, zwłaszcza publiczna, wyrobów Spółki KGHM, nie miała większego wpływu na wielkość ich zbytu. Tym bardziej nieskuteczna była pod tym względem działalność w zakresie *public relations* adresowana

⁵⁶ Protokół przesłuchania świadka z 18 stycznia 2005 r.

⁵⁷ KGHM Polska Miedź S.A. (22 305,5 tys. zł), Grupa Lotos S.A. (15 054,1), Elektrownia Opole S.A. (2 590,5 tys. zł), ZKE S.A. (2 544,2 tys. zł), PSE S.A. (1 941 tys. zł), Węgłokoks S.A. (914 tys. zł).

głównie do mieszkańców Zagłębia Miedziowego czy byłego województwa legnickiego, którzy nie byli odbiorcami produktów Spółki.

Brak analiz skuteczności i efektywności wydatków na public relations powodował, że przedsiębiorcy nie posiadali obiektywnych wyznaczników do oceny realizowanych przedsięwzięć w ramach *public relations* pod kątem ich racjonalności ekonomicznej (przyczynienia się do zwiększenia przychodów ze sprzedaży oraz zysku w dłuższym okresie). Sprzyjało to kontynuacji nietrafionych działań z zakresu *public relations* i utrudniało ich weryfikację.

3.2.4. WYDATKI NA REPREZENTACJĘ

Wydatki na reprezentację 29 podmiotów objętych kontrolą koordynowaną w całym badanym okresie wyniosły 35 043,6 tys. zł (odpowiednio 12 871,8 tys. zł, 14 112,9 tys. zł oraz 8 058,9 tys. zł), co stanowiło 17,9 % ogólnych kosztów promocji.

Do kosztów reprezentacji zaliczano głównie wydatki na zakup usług gastronomicznych i hotelowych, artykułów konsumpcyjnych (w tym wyrobów alkoholowych), upominków (prezentów) oraz na organizację wycieczek dla kontrahentów.

Nieprawidłowe ewidencjonowanie

Najwyższa Izba Kontroli ze względu na celowość i rzetelność negatywnie oceniła fakt, że w 17 spośród 30 skontrolowanych podmiotów stwierdzono występowanie nieprawidłowości w dokonywaniu ewidencji wydatków na reprezentację. Polegały one na zaliczaniu do kosztów reprezentacji wydatków, których nie można zaklasyfikować do tej formy promocji. Nieprawidłowo klasyfikowano zwłaszcza wydatki dotyczące: Rady Nadzorczej; imprez organizowanych dla własnych pracowników; zakupu upominków wręczanych pracownikom; sponsoringu i reklamy; zakupu odzieży i obuwia roboczego; ugoszczenia gości związku zawodowego; spotkań i upominków wręczanych przedstawicielom administracji rządowej i terytorialnej (w tym reprezentantom właściciela, tj. Ministra Skarbu Państwa i wojewodów); spotkań z pracownikami spółek zależnych; usług gastronomicznych zakupionych przez pracowników przebywających na zwolnieniu lekarskim lub urlopie wypoczynkowym.

W 13 jednostkach kontrolowanych do kosztów reprezentacji nieprawidłowo zaliczono wydatki na różnego rodzaju spotkania organizowane dla własnych pracowników (w tym dla członków zarządu) i spółek zależnych oraz na wręczanie im upominków. W 10 podmiotach natomiast wydatki na Radę Nadzorczą (obsługa gastronomiczna jej posiedzeń i upominki wręczane jej członkom) były księgowane jako koszty reprezentacji.

NIK za niecelowe uważa księgowanie przez kontrolowane podmioty wydatków poniesionych na funkcjonowanie Rady Nadzorczej na kontach dotyczących kosztów reprezentacji, nawet jeżeli wydatki te nie zostały ostatecznie zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Wprawdzie z podatkowego punktu widzenia nie jest to wówczas postępowanie nieprawidłowe, jednakże jest ono niewłaściwe ze względu na istotę reprezentacji, zaciemnia ono ewidencję księgową i może być źródłem błędnego księgowania operacji gospodarczych. Wydatki na działalność Rady Nadzorczej nie stanowią kosztów reprezentacji,

ponieważ jest ona organem Spółki, a reprezentacja dotyczy działań podejmowanych w stosunku do otoczenia Spółki. Zgodnie z treścią *wyroku NSA z 1 lipca 1998 r. (sygn. akt I S. A./GD 1683/96)*, pojęcia reklamy i reprezentacji dotyczą prezentowania podatnika w stosunkach z innymi podmiotami i pozostają w związku z zakresem prowadzonej przez podatnika działalności. Nie ma racjonalnych podstaw do wliczania wydatków na Radę Nadzorczą do kosztów reprezentacji także ze względu na to, że w obecnym stanie prawnym nie mogą one stanowić kosztów uzyskania przychodów. Nie zezwala bowiem na to art. 16 ust. 1 pkt 38a *ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych*, który nie uważa za koszty uzyskania przychodów wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, komisji rewizyjnych lub organów stanowiących osób prawnych, z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji.

Polskie Sieci Elektroenergetyczne SA niegospodarnie wydatkowały część środków finansowych w przypadku 4 spośród 10 zbadanych spotkań zorganizowanych lub współorganizowanych przez PSE, zaliczonych przez PSE do reprezentacji. I tak:

Podczas odbywanego w ośrodku w Dębem koło Serocka seminarium pt. „Poprawa płynności finansowej i zabezpieczeń firm sektora elektroenergetycznego” poniesiono zbędne wydatki w kwocie 6 564 zł brutto na prelekcję na temat pochodzenia, wytwarzania i serwowania win w połączeniu z ich degustacją oraz na pokaz sztuki barmańskiej.

23 grudnia 2003 r. w **Restauracji „Kasztelan”** odbyło się spotkanie pracowników **Departamentu Telekomunikacji i Informatyki PSE** z przedstawicielami kadry kierowniczej firmy **PSE - Info Sp. z o.o.**, będącej spółką zależną PSE. Należność w kwocie 2 770 zł brutto zaliczono w ciężar kosztów reprezentacji. W opisie faktury podano, że wydatek dotyczył „przygotowania przyjęcia wigilijnego kontrahentów Departamentu”. W opinii Izby nie ma uzasadnionych powodów dla zorganizowania w lokalu gastronomicznym spotkania roboczego z pracownikami spółki zależnej oraz uznania jego kosztów – pod szyldem przyjęcia wigilijnego – za wydatek reprezentacyjny.

19 grudnia 2003 r. spółka zależna **PSE Serwis sp. z o.o.** zorganizowała - na zlecenie PSE - w Pałacu Królikarnia spotkanie świąteczne Zarządu, Rady Nadzorczej i kadry kierowniczej Spółki z kontrahentami i przedstawicielami Ministerstwa Skarbu Państwa, Ministerstwa Gospodarki i Pracy, URE, ARE, Giełdy Energii oraz spółek z Grupy Kapitałowej PSE. Zaproszono 125 osób. Niezależnie od dwuznacznego charakteru udziału w tej imprezie urzędników państwowych nadzorujących Spółkę, NIK zauważa, że księgowanie środków wydatkowanych na pracowników Właściciela (Skarb Państwa) i spółek własnej grupy kapitałowej w pozycji „wydatki reprezentacyjne” jest niezasadne. PSE zapłaciły za spotkanie 59 550,48 zł brutto.

Spośród 42 umów zawartych w latach 2002 – I półrocze 2004 r., które w zestawieniach PSE były nazwane umowami sponsoringu i reklamy, zbadano 21 tych dokumentów. Stwierdzono, że w przypadku przynajmniej 12 umów dotyczących sponsoringu i działalności reklamowej, poniesione wydatki na te cele zostały nieprawidłowo zakwalifikowane do kosztów reprezentacji zamiast do reklamy. Wskazywały na to odpowiednie zapisy dokonane w *Arkuszu uzgodnień - Informacji o źródłach finansowania umowy*, który to dokument był wypełniany przed zawarciem większości umów rodzących zobowiązania finansowe po stronie PSE.

Elektrownia „Opole” SA do kosztów reprezentacji zaliczyła wydatki na Radę Nadzorczą w wysokości 37 tys. zł. Nie uznano ich jednak za koszty uzyskania przychodu. Ponadto Elektrownia za koszty reprezentacji uznała wydatki poniesione na doroczną naradę swej kadry kierowniczej (7 – 9 luty 2003 r.)

w kwocie 52 120 zł, która obejmowała usługi gastronomiczne, spotkanie plenerowe przy grillu i ognisku, koncert muzyki tanecznej oraz usługę przewodnicką. Księgowa wyjaśniła, że w 2002 r. wszystkie wydatki ponoszone na konsumpcję przez wydziały Elektrowni były ewidencjonowane jako koszty reprezentacji.

**Niewystarczający
opis dowodów
księgowych**

Najwyższa Izba Kontroli ze względu na celowość i rzetelność negatywnie oceniła stwierdzony w 19 podmiotach niewystarczający opis dowodów księgowych (głównie faktur VAT) dokumentujących poniesione wydatki na cele reprezentacyjne, w tym zwłaszcza zakup usług gastronomicznych, upominków i napojów alkoholowych. Zamieszczone w tych dowodach opisy operacji gospodarczych w niedostatecznym stopniu odzwierciedlały ich treść ekonomiczną. Nie podawano w nich nazw firm, z których przedstawicielami prowadzono rozmowy w lokalach gastronomicznych oraz nie określano przedmiotu (tematyki) spotkania. Niedostateczny opis operacji gospodarczych utrudniał wykazanie związku poniesionych wydatków z działaniem w celu osiągnięcia przychodów, co jest niezbędne do zaliczenia tych wydatków do kosztów uzyskania przychodów.

NIK zauważyła, że podawanie niewystarczającego opisu operacji gospodarczych nie tylko sprzyjało nienależystemu księgowaniu wydatków na cele reprezentacyjne, ale mogło także uruchomić mechanizmy korupcjogenne ograniczając możliwości kontroli tych wydatków.

Na znaczenie prawidłowego opisywania faktur wskazał m.in. Naczelny Sąd Administracyjny, stwierdzając, że „nie każde wydatki za konsumpcję w lokalach gastronomicznych można zakwalifikować jako wydatki na reprezentację lub reklamę. Takie znamiona wydatku powinny wynikać z dowodu księgowego potwierdzającego poniesienie kosztu, ponadto podatnik powinien uzasadnić związek tych kosztów z przychodem z danego źródła przychodów”⁵⁸.

Izba zwraca uwagę, że jednostki kontrolowane jako prawidłowe zjawisko traktowały dokonywanie niedostatecznego opisu faktur. Niepodawanie na nich nazw firm, z których przedstawicielami prowadzono rozmowy w lokalach gastronomicznych uzasadniano niekiedy potrzebą zachowania tajemnicy handlowej. W opinii NIK tajemnicą handlową może być objęta treść negocjacji, ale nie podanie w opisie operacji gospodarczej w dokumentach księgowych nazw firm, z których przedstawicielami pracownicy kontrolowanych przedsiębiorców prowadzili rozmowy.

W Zakładach Tytoniowych w Lublinie SA łączne wydatki na reprezentację wyniosły 162,4 tys. zł. Spośród 24 zbadanych faktur VAT dokumentujących zakup usług gastronomicznych, 17 było opisanych w sposób niedostateczny. Opis faktur ograniczał się do zapisów typu „wydatki reprezentacyjne,” „rozmowy handlowe,” „spotkanie z partnerami handlowymi,” „poczęstunek gości firmy.” W pozostałych fakturach podano nazwę firm, z których przedstawicielami spotykano się. Pan Marek Maj – Prezes Zarządu Spółki brak informacji o uczestnikach spotkań uzasadniał tajemnicą handlową.

W okresie objętym kontrolą KGHM Polska Miedź SA wydatkowała łącznie na cele reprezentacji kwotę netto 12 843,9 tys. zł, w tym wydatki na konsumpcję wyniosły 3 323,6 tys. zł, a na zakup artykułów spożywczych 867,5 tys. zł.

⁵⁸ Wyrok z 4 listopada 1998 r., sygn. I S.A/Gd 553/97.

W przypadku 57 faktur wystawionych na łączną kwotę 207,1 tys. zł, (spośród 138 zbadanych faktur) stanowiącą 47,8% skontrolowanych wydatków, stwierdzono niedostateczny opis operacji gospodarczej. Opisy te nie odzwierciedlały rzeczywistej treści ekonomicznej zdarzenia gospodarczego i nie określały faktycznego przeznaczenia zakupionych usług. Opisy typu „wizyta gości” „koszty związane z pobytem gości”, „rachunek za spotkanie biznesowe”, „wydatki reprezentacyjne”, „spotkanie świąteczne”, „spotkanie służbowe”, „spotkanie służbowe Prezesa Zarządu S. Speczika – wydatki reprezentacyjne”, „wydatki reprezentacyjne – noclegi dla gości”, „kolacja służbowa, fundusz reprezentacyjny”, czy „proszę o zatwierdzenie wydatku z funduszu reprezentacyjnego Prezesa”, nie pozwalają na stwierdzenie, w jaki sposób dany wydatek wiązał się kosztami uzyskania przychodu i czy jest zasadne pokrycie go z funduszu reprezentacji. Ww. opisy miały natomiast służyć uzasadnieniu sfinansowania zakupionych usług z funduszu reprezentacyjnego.

W Telewizji Polskiej SA w Warszawie w latach 2002 – 2004 (I połowa) wydatki na reprezentację wyniosły 7 678,9 tys. zł, w tym 2 992,6 tys. zł na zakup usług gastronomicznych (łącznie z cateringiem). Spośród zbadanych 59 faktur dokumentujących zakup usług gastronomicznych, 44 były ogólnikowo opisane, bez podawania nazw firm, z których przedstawicielami spotykano się i bez określenia przedmiotu spotkania. Dokumenty te nie zawierały opisów jednoznacznie wskazujących na związek poniesionych wydatków z reprezentacją i kosztami uzyskania przychodów. Faktury były głównie opisywane jako spotkania służbowe z kontrahentami zewnętrznymi, np. „Spotkanie służbowe Członka Zarządu TVP SA z kontrahentami zewnętrznymi Telewizji. Poczęstunek. Fundusz Reprezentacji Biura Zarządu,” Nieprawidłowości tej sprzyjało zatwierdzanie faktur dotyczących kupna towarów i usług reprezentacyjnych przez członków Zarządu i dyrektorów jednostek organizacyjnych Spółki przez nich samych. Standardowy limit wykorzystania kart służbowych na wydatki reprezentacyjne wynosił 10 000 zł miesięcznie.

W okresie objętym kontrolą TVP w celach reprezentacyjnych przekazywała także upominki, np. w 2002 r. 31 koszy upominkowych i świątecznych, których wartość brutto wynosiła od 225 zł do 590 zł. Rolę upominków reprezentacyjnych spełniały też wyroby srebrne, oryginalne dzieła plastyczne, artykuły dekoracyjne, itp., o wartości wynoszącej od kilkuset zł do kilku tysięcy zł. Na przykład „rysunek Młodożeńca” (faktura VAT nr 00062/02 wystawiona 3 września 2002 r.) kosztował 3 750 zł. Również na fakturach dotyczących zakupu upominków reprezentacyjnych nie dokonywano pełnego opisu operacji gospodarczych. W 21 spośród zbadanych 24 faktur dokumentujących zakup upominków ograniczano się do lakonicznego, niepełnego opisu zdarzenia, np. „prezent dla kontrahenta.”

Deklaracje PIT-8C

NIK negatywnie – według kryterium legalności – oceniła niesporządzanie deklaracji podatkowej PIT-8C, w związku z przekazywaniem osobom fizycznym upominków w ramach reprezentacji. Deklaracje te nie były sporządzane w 27 kontrolowanych podmiotach. Obowiązek sporządzania deklaracji PIT-8C został wprowadzony z dniem 1 stycznia 2001 r. przez art. 42a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁵⁹ i dotyczył wszystkich przekazanych upominków, niezależnie od ich wartości. Z dniem 1 stycznia 2003 r. obowiązek ten ograniczony został przez art. 21 ust. 1 pkt 68a ww. ustawy do upominków o wartości przekraczającej jednorazowo 76 zł w 2003 r. oraz 100 zł w 2004 r. Kontrola wykazała także, że kontrolowani przedsiębiorcy nie

⁵⁹ Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.

żądali potwierdzenia odbioru upominków od osób obdarowanych. Rzadko też prowadzono ewidencję osób obdarowanych.

Przedsiębiorstwo Państwowe Polska Żegluga Morska ze względu na swą specyfikę zdecydowaną większość upominków o charakterze reprezentacyjnym przekazywało obywatelom obcych państw nie będących polskimi rezydentami. Nie przestrzegało jednak obowiązku wypełniania deklaracji podatkowych w przypadkach, gdy beneficjentami upominków byli obywatele polscy. Pan Olgierd Skarbek – Pełnomocnik Dyrektora Naczelnego PŻM wyjaśnił⁶⁰, że niesporządzanie deklaracji PIT – 8C było spowodowane przekazywaniem upominków m.in. długoletnim pracownikom Przedsiębiorstwa lub osobom odchodzącym na emeryturę, co ze względu na związane z tym uroczystości uniemożliwiało przestrzeganie formalnych wymogów. Ponadto podał, że „członkom załóg statków przekazywane są kurtki i bluzy polarowe, które mają charakter promocyjny ze względu na logo armatora (odzież tego typu z oznakowaniami armatora jest standardowym wyposażeniem załóg w światowej żegludze handlowej), a sporządzanie każdorazowo deklaracji podatkowej zostałoby odebrane jako szykanowanie pracowników”. W opinii Najwyższej Izby Kontroli powyższe wyjaśnienia nie zawierają wystarczającego uzasadnienia, gdyż nie odnoszą się do treści art. 21 ust. 1 pkt 68a zdanie drugie *ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych*. Stanowi on, że zwolnienie od podatku świadczeń otrzymanych od świadczeniodawcy w związku z jego promocją lub reklamą nie ma zastosowania, jeżeli świadczenie jest dokonywane na rzecz pracownika świadczeniodawcy lub osoby pozostającej ze świadczeniodawcą w stosunku cywilnoprawnym. Szczególna sytuacja nie zwalnia natomiast z obowiązku stosowania powszechnie obowiązujących przepisów prawa.

Międzynarodowe Targi Poznańskie Spółka z o.o. w badanym okresie przekazała upominki reprezentacyjne o łącznej wartości 268,7 tys. zł, w tym napoje alkoholowe o wartości 3,8 tys. zł. Przy przekazywaniu upominków osobom fizycznym Spółka nie sporządzała deklaracji podatkowej PIT-8C. Nie wymagała też potwierdzenia odbioru upominku od osoby obdarowanej. W 2002 r. wartość rozdysponowanych upominków wyniosła 122,3 tys. zł. W 2003 r. wręczono 132 upominki o wartości 29 536 zł posiadające wartość jednostkową wyższą od 76 zł. W I półroczu 2004 r. przekazano 29 upominków o wartości jednostkowej przekraczającej 100 zł, a ich całkowita wartość wyniosła 8 340 zł. Przeciętna wartość ww. upominków przekazywanych w 2003 r. wyniosła 224 zł, a w 2004 r. – 288 zł.

Częste nieprzestrzeganie ustawowego obowiązku sporządzania deklaracji PIT-8C oznaczało, że ww. przepisy podatkowe praktycznie były martwe. W znacznym stopniu przyczyniało się do tego stosowane przez przedsiębiorców uzasadnienie niesporządzania ww. deklaracji faktem wręczania upominków reprezentacyjnych tylko lub głównie podmiotom gospodarczym i instytucjom, w tym zagranicznym, a nie osobom fizycznym, których dotyczy ten obowiązek prawny. Upominki były wręczane przedstawicielom kontrahentów i różnych instytucji, lecz kontrolowani często utrzymywali, że były one przekazywane nie osobom fizycznym, lecz podmiotom, które te osoby reprezentowały. Jednocześnie przedsiębiorcy często nie dysponowali nie tylko dowodami przekazania tych prezentów osobom prawnym i innym jednostkom organizacyjnym, lecz jakimikolwiek dokumentami świadczącymi o ich przekazaniu komukolwiek.

⁶⁰ Pismo z 13 grudnia 2003r.

Naruszanie ww. przepisów powodowało zagrożenie zmniejszenia wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych należnego Skarbowi Państwa. Izba zwraca także uwagę na występujące w praktyce duże trudności w sporządzaniu deklaracji podatkowej PIT-8C związane z koniecznością uzyskania danych osobowych od osób otrzymujących upominki reprezentacyjne, co jest bardzo utrudnione z uwagi na atmosferę i okoliczności towarzyszące przekazywaniu tych prezentów. Zwracali na to uwagę przedsiębiorcy dowodząc, że beneficjenci ww. upominków często woleliby zrezygnować z nich niż podawać swe dane osobowe i otrzymywać PIT – 8C.

W niektórych przypadkach wydatki na upominki reprezentacyjne stanowiły poważne sumy.

KGHM w okresie objętym kontrolą poniósł wydatki na zakup materiałów reprezentacyjnych (gadżetów i upominków), w wysokości 4 754,9 tys. zł, stanowiące 37% łącznych kosztów reprezentacji tego okresu. W poszczególnych latach okresu objętego kontrolą wydatki te odpowiednio wyniosły: 1 792 tys. zł, 1 902,8 tys. zł oraz 1 060,1 tys. zł (pierwsze półrocze 2004 r.). Udział wydatków na kupno materiałów reprezentacyjnych w globalnych wydatkach na reprezentację zwiększył się z 33,5% w 2003 r. do 39,7% w pierwszej połowie 2004 r.

W TVP wyróżniano upominki przeznaczone na reprezentację i reklamę niepubliczną oraz na reklamę publiczną. Całkowite wydatki na obydwa rodzaje upominków wyniosły 3 818,5 tys. zł, w tym odpowiednio 1 658,8 tys. zł, 1 571,9 tys. zł oraz 587,8 tys. zł. Upominki zaliczone do reprezentacji wyniosły łącznie 2 691,2 tys. zł, tj. 1 333,6 tys. zł, 1 051,9 tys. zł i 305,7 tys. zł. Stanowiły one 35% globalnych kosztów reprezentacji, a w poszczególnych latach objętych kontrolą odpowiednio 41,7%, 36% i 19,6%.

Promocyjne spożycie alkoholu

Najwyższa Izba Kontroli w 20 kontrolowanych podmiotach stwierdziła zakupywanie wyrobów alkoholowych w sieci handlowej (pomijając alkohol stanowiący składnik nabywanych usług gastronomicznych). Łącznie w całym okresie objętym kontrolą wydatkowano na ten cel kwotę 681,7 tys. zł. Bardzo zróżnicowana była wysokość ponoszonych wydatków na zakup napojów alkoholowych, gdyż wahała się ona od 279 zł łącznie w całym okresie objętym kontrolą (**Agroma Kielce Spółka z o. o.** w Kielcach) zł do 347 863 zł (**KGHM Polska Miedź SA** w Lubinie). Stwierdzono, że nabywane wyroby alkoholowe były spożywane na terenie co najmniej 10 kontrolowanych podmiotów w ramach poczęstunku dla ich kontrahentów (faktycznych i potencjalnych) i gości, a także były przekazywane im jako upominki. Konsumpcja wyrobów alkoholowych służyła także do uczczenia różnych uroczystości, jubileuszy i świąt, w tym zakładowych i branżowych.

W KGHM Polska Miedź SA w Lubinie na wysokim poziomie kształtowały się wydatki na zakup wyrobów alkoholowych, wynoszące łącznie w okresie objętym kontrolą 347,9 tys. zł, w tym odpowiednio 180,8 tys. zł, 105,8 tys. zł, oraz 61,2 tys. zł (I połowa 2004 r.). Zwraca uwagę znaczny spadek w 2003 r. wydatków na kupno wyrobów alkoholowych (o 41,5% w stosunku do roku poprzedniego). Udział ww. wydatków w łącznych kosztach reprezentacji wynosił 2,7%. Należy podnieść, że ww. kwoty wynikają wyłącznie z zapisów księgowych opatrzonych słowem „alkohole” oraz nie uwzględniają wielkości zawartych w księgach rachunkowych i opisanych jako „konsumpcja” lub „usługi gastronomiczne” itp.

Alkohol w KGHM:
380 zł dziennie

W okresie 2002-2004 (I połowa) udokumentowane, średnie dzienne wydatki KGHM na napoje alkoholowe wynosiły ponad 380 zł.

Spółka ponosiła stosunkowo duże wydatki (w ramach wymienionej kwoty) na zakup napojów alkoholowych dla członków Rady Nadzorczej. Wskazywał na to fakt, że 28 spośród 83 skontrolowanych faktur dokumentujących konsumpcję w lokalach gastronomicznych i zakup artykułów spożywczych dla Rady Nadzorczej, dotyczyło wyrobów alkoholowych o wartości 11,5 tys. zł.

Pan Jarosław Szczepiek zeznał w sprawie sposobu wykorzystania napojów alkoholowych przez KGHM, że „Alkohol wykorzystywany był w Firmie w trakcie spotkań handlowych. Jest on zamawiany bezpośrednio przez Spółkę lub za pośrednictwem firm cateringowych. Alkohol spożywany jest podczas spotkań handlowych z delegacjami kontrahentów Spółki. Należy również brać pod uwagę tradycyjne Dni Górnika i Dni Hutnika podczas których spożywany jest alkohol.”

Węgłokoks SA w Katowicach w latach objętych kontrolą w ramach reprezentacji przeznaczył kwotę 68 465 zł na kupno napojów alkoholowych, w tym odpowiednio 27 003 zł, 21 933 zł oraz 19 529 zł. Kwota ta stanowiła łącznie 6,4% wszystkich wydatków na reprezentację w tym czasie. Alkohol o wartości 23 427 zł wykorzystano na upominki reprezentacyjne dla kontrahentów, a pozostałą jego część przeznaczono na podejmowanie kontrahentów w siedzibie Spółki. Napoje alkoholowe jako upominki były wręczane m.in. przedstawicielom zagranicznych odbiorców węgla podczas wspólnych z nimi objazdów kopalń węgla przez pracowników Węgłokoksu, w celu zwiększenia dostaw węgla.

W Polskich Sieciach Elektroenergetycznych SA w okresie objętym kontrolą udokumentowane wydatki na napoje alkoholowe wyniosły 43 534 zł i stanowiły 2,1 % kosztów reprezentacji. Zgodnie z wyjaśnieniami złożonymi przez pana Macieja Ancerowicza – Dyrektora Departamentu Organizacji PSE, napoje alkoholowe zakupione na cele reprezentacji były wykorzystane w siedzibie firmy podczas ważnych spotkań biznesowych Zarządu i kadry kierowniczej Spółki z kontrahentami oraz delegacjami zagranicznymi i krajowymi, a także w trakcie spotkań świątecznych Zarządu z pracownikami i zaproszonymi gośćmi. Ponadto były wykorzystywane poza siedzibą Spółki jako upominki dla zagranicznych kontrahentów w związku z odbywanymi przez Zarząd i kadrę kierowniczą służbowymi wyjazdami zagranicznymi.

Izba zaznacza, że spożycie napojów alkoholowych w jednostkach kontrolowanych było niezgodne z przepisami art. 14 ust. 1 oraz art. 16 ust. 1 *ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi*, które jednoznacznie zabraniają wnoszenia oraz spożywania napojów alkoholowych na terenie zakładów pracy. Z kolei art. 108 § 2 *ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy*⁶¹ za stawienie się do pracy w stanie nietrzeźwości lub spożywanie alkoholu w czasie pracy zezwala pracodawcy na stosowanie kary pieniężnej.

Natomiast sytuacje wyjątkowe, w których dopuszczalne jest spożywanie niewielkich ilości alkoholu, w okresie objętym kontrolą były określone w *zarządzeniu Ministra Spraw Zagranicznych z dnia 6 maja 1983 r. w sprawie okoliczności, w których ze względu na zwyczaje międzynarodowe dopuszczalne jest podawanie i spożywanie nieznacznej ilości napojów alkoholowych*⁶². Dotyczyło ono jedynie wizyt delegacji zagranicznych i przedstawicieli państw

⁶¹ Dz.U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94.

⁶² M.P. z 1983 r. Nr 17, poz. 98.

obcych oraz spotkań organizowanych z udziałem cudzoziemców w związku ze stosunkami międzynarodowymi (§ 1)⁶³. *Zarządzenie* nie odnosiło się zasadniczo do działalności reprezentacyjnej podmiotów gospodarczych, a w szczególności do działalności reprezentacyjnej prowadzonej wyłącznie w stosunku do przedsiębiorców krajowych. Konsumpcja napojów alkoholowych w jednostkach kontrolowanych oznaczała naruszanie obowiązujących przepisów.

Wydatki na kupno napojów alkoholowych klasyfikowane są jako koszty reprezentacji. Część kontrolowanych jednostek zaliczała je do kosztów uzyskania przychodów, np. Elektrownia Opole SA, Międzynarodowe Targi Poznańskie Spółka z o.o. Inne podmioty nie zaliczały wartości tych napojów do kosztów uzyskania przychodów (wliczając je do kosztów reprezentacji), np. Rafineria Jasło SA, Polskie Sieci Elektroenergetyczne SA

Niejednolite jest w tej kwestii orzecznictwo NSA. W wyroku z 21 listopada 1997 r. NSA stwierdził, że „Wydatki na alkohol nie są związane bezpośrednio z uzyskiwaniem przychodów, a ich jednoznacznie negatywna ocena przesądza o tym, że nie można ich w koszty działalności zaliczyć”⁶⁴. Natomiast znacznie bardziej liberalny stosunek do tej kwestii został zaprezentowany w sentencji wyroku z 20 maja 1998 r.: „Nie zostało wykazane, że zakupiony w sklepie alkohol zużyty został na cele reprezentacji. A ponadto należy podzielić stanowisko organów podatkowych, że poczęstunek alkoholem na zapleczu pawilonu handlowego nie służy reprezentacji w działalności gospodarczej i nie ma związku z uzyskaniem przychodu.”⁶⁵ Z kolei Minister Finansów wskazał, że „Wydatek na zorganizowanie w związku z seminarium skromnego poczęstunku z podaniem w niewielkich ilościach alkoholu mieści się w dozwolonych ramach kosztów reprezentacji i reklamy do wysokości 0,25% przychodów.”⁶⁶

Zdaniem NIK, konieczne jest przyjęcie – ze względu na zachowanie jednolitości prawnej - jednego konsekwentnie przestrzeganego stanowiska w sprawie konsumpcji napojów alkoholowych w miejscu pracy dla celów reprezentacyjnych. Dotyczy to także kwestii zaliczania ich do kosztów otrzymania przychodów.

3.2.5. PRZEKAZYWANIE DAROWIZN

**Skala
udzielania
darowizn**

W latach 2002 – 2004 (I połowa) 29 podmiotów objętych kontrolą koordynowaną dokonało darowizn na łączną kwotę 36 106,8 tys. zł, w tym odpowiednio 10 148,3 tys. zł, 13 518,3 tys. zł oraz 12 440,2 tys. zł. Jedynym podmiotem, który nie przekazał darowizny w żadnym roku objętym kontrolą były Zakłady Sieci Rybackich SA w Korszach. Wartość darowizn udzielonych w całym tym okresie przez jeden podmiot była bardzo zróżnicowana i wahała się od 4,4 tys. zł (PPKS w Radomiu) do 16 106,4 tys. zł (KGHM Polska Miedź w Lubinie), przeciętnie wynosząc 1 289,5 tys. zł.

⁶³ Powyższe zarządzenie zostało uchylone z dniem 25 grudnia 2004 r. Obecnie obowiązuje *rozporządzenie Ministra Spraw Zagranicznych z dnia 29 listopada 2004 r. w sprawie wypadków i okoliczności, w których ze względu na zwyczaje międzynarodowe dopuszczalne jest podawanie i spożywanie nieznacznej ilości napojów alkoholowych*.

⁶⁴ Sygn. akt SA/Gd 359/96.

⁶⁵ Sygn. akt SA/Sz 2303/97.

⁶⁶ Pismo z 30 października 1997 r., nr PO – 3 – MD – 722 – 6307 - 666/97.

Darowizny w formie pieniężnej w kwocie 34 135,7 tys. zł stanowiły 94,5 % wszystkich udzielonych darowizn w tym czasie, a darowizny rzeczowe – 5,5 %. Od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym odliczono darowizny o łącznej wartości 23 522,6 tys. zł (65,1 % całości).

Przeznaczenie darowizn

Darowizny były głównie przekazywane na: działalność oświatowo – wychowawczą, kulturę fizyczną i sport, ochronę zdrowia i opiekę społeczną, działalność charytatywno – opiekuńczą, cele religijne, działalność kulturalną, działalność instytucji państwowych (straż pożarna, policja, administracja państwowa, poczta). Często udzielano darowizn różnym podmiotom zajmującym się sportem i krzewieniem kultury fizycznej oraz organizacjom kościelnym.

Podmioty udzielające darowizn nie sprawdzały, czy obdarowani wykorzystali je zgodnie z przeznaczeniem. Tylko nieliczni darczyńcy prosili beneficjentów – informując o przyznaniu im darowizn – o rozliczenie się z wykorzystania tych świadczeń.

Brak formy pisemnej umów darowizn

Kontrolowane podmioty nie zawsze udzielały darowizn w formie pisemnej umowy. Forma taka była wymagana do 24 września 2003 r. przez art. 75 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. *Kodeks cywilny*.⁶⁷ Przepis ten stanowił, że czynność prawna obejmująca rozporządzenie prawem, którego wartość przenosi dwa tysiące złotych, jak również czynność prawna, z której wynika zobowiązanie do świadczenia wartości przenoszącej dwa tysiące złotych, powinna być stwierdzona pismem. Forma pisemna była zastrzeżona jedynie w celach dowodowych w ewentualnym sporze sądowym pomiędzy stronami umowy. Należy podkreślić, że art. 890 § 1 *Kodeksu cywilnego* stanowi, że oświadczenie darczyńcy powinno być złożone w formie aktu notarialnego. Jednakże umowa darowizny zawarta bez zachowania tej formy staje się ważna, jeżeli przyrzeczone świadczenie zostało spełnione. W związku z powyższym NIK stoi na stanowisku, że celowe było zawieranie przez kontrolowane podmioty pisemnych umów darowizn, gdyż lepiej zabezpieczały one ich interesy w przypadku ewentualnego sporu z obdarowanymi.

W 22 podmiotach występowały przypadki braku formy pisemnej umów darowizny, a w 18 spośród nich brakowało tej formy umów pomimo udzielania darowizn o wartości przekraczającej 2 tys. zł.

Węgłokoks SA nie zawierał pisemnych umów darowizn, mimo przekazania 178 darowizn pieniężnych o wartości przekraczającej przez każdą z nich 2 tys. zł. Brak formy pisemnej Zarząd Spółki uzasadniał nieistnieniem w przepisach prawa cywilnego wymogu formy pisemnej umów darowizny, powołując się na art. 888 kc.

W Elektrowni Opole na 71 udzielonych darowizn finansowych o wartości przewyższającej 2 tys. zł zawarto tylko 10 umów pisemnych. Natomiast zawsze zawierano pisemne umowy w przypadku udzielonych 81 darowizn rzeczowych.

Nieprawidłowości w przyznawaniu darowizn

W 10 podmiotach objętych badaniami kontrolnymi wystąpiły nieprawidłowości polegające na: przyznawaniu darowizn podmiotom, które nie były uwzględnione w wewnętrznych zasadach przyznawania dotacji; udzieleniu darowizn zamiast wręczenia upominków reprezentacyjnych; udzielaniu wsparcia Policji; zakwalifikowaniu do darowizn składek członkowskich na rzecz organizacji, do

⁶⁷ Dz.U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93.

której należał dany przedsiębiorca; zaliczeniu napiwków do darowizn; przekazaniu środków finansowych na pomoc społeczną podmiotowi, który po jej otrzymaniu stał się adresatem nieznany; dofinansowaniu sporządzenia strojów klubowych. Ustalono ponadto, że największy spośród skontrolowanych podmiotów – KGHM „Polska Miedź” SA – finansował w postaci darowizn zadania państwowe udzielając wsparcia Policji, administracji samorządowej, skarbowej i wojskowej.

Międzynarodowe Targi Poznańskie Spółka z o.o. (MTP) przekazały darowizny o łącznej wartości 532,9 tys. zł. M.in. ich beneficjentami byli: **Stowarzyszenie Miłośników Tańca Towarzyskiego „Finezja”** (1 000 zł), **Rotary Club of Poznań** (2 000 zł). 23 grudnia 2003 r. przekazano także darowiznę pieniężną w wysokości 5 000 zł **Stowarzyszeniu na rzecz Dzieci i Młodzieży „Starszy Brat/Starsza Siostra” w Poznaniu**. Z wniosku Towarzystwa o przyznanie dotacji wynikało, że organizuje ono m.in. zajęcia pozalekcyjne dla dzieci i młodzieży. W związku z tym, że Towarzystwo nie przekazało MTP pokwitowania przyjęcia środków finansowych, zwrócono się pisemnie do niego w tej sprawie. Jednakże pismo zostało zwrócone z informacją, że adresat jest nieznany. Do dnia zakończenia kontroli MTP nie podjęły działań mających na celu wyjaśnienie sposobu wykorzystania tej darowizny.

Elektrownia Opole SA w okresie objętym kontrolą udzieliła darowizn na łączną kwotę 6 847,1 tys. zł. **Komendzie Wojewódzkiej Policji w Opolu** przekazano 1 500 zł na dofinansowanie jej sztandaru. Ponadto przekazano 15 000 zł - na wniosek **Komisariatu Policji w Dobrzemiu Wielkim** - na dofinansowanie zakupu dla niego radiowozu.

Rafineria Jasło SA w Jasle przekazała darowizny o wartości 115 tys. zł. Za darowizny błędnie uznano zapłacone składki członkowskie (wraz z wpisowym) w kwocie 52 180 zł na rzecz organizacji, do których należała Rafineria, np. **Polskiej Izby Paliw Płynnych w Warszawie, Polskiego Klubu Ekobiznesu w Gdańsku, Stowarzyszenia Naukowo – Technicznego Inżynierów i Techników Przemysłu Naftowego i Gazowniczego w Krakowie**. Beneficjentem darowizny w kwocie 500 zł z przeznaczeniem na loterię fantową był **Komitet Organizacyjny Pięćdziesięciolecia Koła Łowieckiego „Gwardia” w Jasle**.

16 kwietnia 2002 roku KGHM przyznał darowiznę dla **Gminy Grębocice** w kwocie 4 mln zł. Dodatkowo, zawarto z Gminą porozumienie o dokonywaniu corocznych darowizn po 375 tys.€ (do łącznej kwoty 5 625 tys. €), pod warunkiem otrzymania pozwolenia na budowę składowiska „Żelazny Most”.

19 marca 2003r. przekazano darowiznę – środki finansowe w wys. 5 tys. zł na konto biura poselskiego Posłanki na Sejm Bronisławy Kowalskiej, w celu „dofinansowania przygotowania paczek świątecznych dla 1000 dzieci”. Ostatecznie darowizna została przeznaczona na wynajem kolejki turystycznej z okazji dnia dziecka oraz zakup książek do bibliotek szkolnych.

31 marca 2003 r. w wykonaniu umowy darowizny z 17 marca 2003 r. zawartej z **Wojewódzkim Sztabem Wojskowym we Wrocławiu**, przekazano 10 tys. zł na przeprowadzenie prac adaptacyjno – remontowych poprawiających warunki socjalne w **Wojskowej Komendzie Uzupełnień w Głogowie**. W uzasadnieniu wniosku o darowiznę Komendant WKU wskazał, że: „Przeprowadzone prace usprawnią obsługę mieszkańców regionu, w tym znaczną grupę pracowników i ich rodzin wywodzących się z KGHM Polska Miedź S.A.”⁶⁸.

⁶⁸ Wniosek Wojewódzkiego Komendanta Uzupełnień z 17 stycznia 2003 r.

27 lutego 2004 roku przelano tytułem darowizny na konto Starostwa Powiatowego w Polkowicach kwotę 450 tys. zł. Środki finansowe przeznaczone były na wsparcie działań związanych z utworzeniem Urzędu Skarbowego w Polkowicach w związku z *Porozumieniem z dnia 19 listopada 2003 r. zawartym pomiędzy przedstawicielami administracji skarbowej a Starostwem Powiatowym w Polkowicach*. O dokonanie darowizny występował do Prezesa Zarządu KGHM Zarząd Powiatu w Polkowicach ⁶⁹.

**Ustanowienie
Fundacji
Polska Miedź**

Stwierdzono jeden przypadek ustanowienia przez podmiot kontrolowany fundacji zajmującej się udzielaniem darowizn i podjęcia w stosunku do niej określonych i znaczących zobowiązań finansowych. Najwyższa Izba Kontroli ze względu na kryterium gospodarności oceniła negatywnie to działanie.

Fundacja „Polska Miedź” została zarejestrowana w sądzie 21 marca 2003 r. KGHM Polska Miedź S.A.⁷⁰ jako jej jedyny fundator, **zobowiązał się do wpłaty 5 mln zł na fundusz założycielski Fundacji oraz przekazywania na jej rzecz do końca każdego roku kalendarzowego środków pieniężnych** w wysokości do 0,25% przychodów ze sprzedaży swoich produktów. W latach 2003 – 2004 Fundacja otrzymała łącznie z KGHM wpływy w wysokości 11 576,5 tys. zł., inne dochody Fundacji wyniosły łącznie 85,6 tys. zł. Fundacja w wzmiankowanym okresie przyznała darowizny na kwotę 12 232,5 tys. zł, z czego faktycznie przekazała kwotę 9 822,1 tys. zł.

W ocenie NIK, niewłaściwa realizacja polityki Spółki w dziedzinie promocji przez Zarząd Spółki kierowany przez pana Stanisława Speczika, doprowadziła do utraty bezpośredniej kontroli KGHM nad przyznaniem docelowym beneficjentom, przez Fundację, darowizn ze środków Spółki.

Zgodnie ze statutem, Fundacja została ustanowiona dla realizacji następujących celów:

- wspieranie wybitnych zadań w dziedzinie kultury,
- udział w odbudowie, renowacji i ratowaniu obiektów zabytkowych,
- udzielanie wsparcia instytucjom naukowym, oświatowym i medycznym,
- ochrona obiektów kultu religijnego,
- wspomaganie przedsięwzięć mających na celu zbliżenie Polski do Unii Europejskiej, współpraca z Polonią, wspieranie inicjatyw międzynarodowych.

Wśród celów Fundacji nie znalazła się działalność na rzecz promocji KGHM.

Do zadań statutowych Fundatora (KGHM SA) należało m.in. uchwalanie zmian do statutu Fundacji, powoływanie i odwoływanie członków Rady Fundacji. Zarząd Fundacji powoływany jest przez Radę Fundacji, za wyjątkiem pierwszego Zarządu, który został powołany przez Fundatora. Pierwszym Przewodniczącym Rady Fundacji był pan Stanisław Speczik, a pierwszym Prezesem Zarządu Fundacji – pan Józef Dudziak.

Beneficjentami darowizn były m.in. instytucje zajmujące się ochroną zdrowia, organizacje kulturalne i oświatowe, instytucje kościelne i kluby sportowe. W 2003 r. beneficjentami najwyższych darowizn byli: „Zagłębie” Lubin S.S.A. oraz **Opera Dolnośląska we Wrocławiu**. Podmioty te otrzymały

⁶⁹ Wniosek Zarządu Powiatu w Polkowicach z 27 października 2003 r.

⁷⁰ Akt notarialny (Repertorium A nr 594/2004) dotyczący powołania Fundacji został sporządzony 11 lutego 2003 r. W imieniu KGHM został podpisany przez Jarosława Szczepka – Wiceprezesa Zarządu i Grzegorza Kubackiego – Wiceprezesa Zarządu.

po 1 mln. zł. Zwraca uwagę fakt, że w I połowie 2004 r. Fundacja na sport i turystykę przeznaczyła aż 67% udzielonych darowizn, gdy KGHM zaledwie 10%. Wynikało to z faktu, że Fundacja włączyła do swych zadań wspieranie działań w zakresie kultury fizycznej i sportu, udział w budowie obiektów sportowych oraz wspomaganie inicjatyw mających na celu propagowanie sportu wśród dzieci i młodzieży.

Izba zwraca uwagę, że *statut Spółki* nie włączał do kompetencji Rady Nadzorczej jak i Walnego Zgromadzenia Akcjonariuszy obowiązku zatwierdzania decyzji o powołaniu fundacji, ustalania ich statutów oraz nadzorowania ich działalności. Uprawnienie Rady Nadzorczej KGHM do wyrażania zgody, na wniosek Zarządu Spółki, na ustanawianie i likwidację fundacji, zostało wprowadzone do *Regulaminu Rady Nadzorczej*⁷¹ dopiero 6 maja 2003 r. Do dnia zakończenia kontroli tego rodzaju zapis nie został natomiast wprowadzony do Statutu Spółki.

Pan Jacek Socha – Minister Skarbu Państwa wyjaśnił⁷², że: „Powołanie Fundacji Polska Miedź nie było przedmiotem obrad Walnego Zgromadzenia Akcjonariuszy, dlatego też Skarb Państwa jako akcjonariusz Spółki nie formułował swojego stanowiska w tej sprawie. Zasady przekazywania przez Spółkę środków finansowych na rzecz fundacji nie podlegały ocenie Skarbu Państwa. [...] reprezentanci Skarbu Państwa działający w Radzie Nadzorczej Spółki nie przekazywali Ministrowi Skarbu Państwa żadnych informacji dotyczących Fundacji Polska Miedź, w szczególności nie zgłaszali problemów związanych z jej powołaniem oraz ustalonymi zobowiązaniami finansowymi Spółki na jej rzecz. [...] do Ministerstwa Skarbu Państwa nie docierały sygnały związane z problemem powołania i funkcjonowania Fundacji Polska Miedź.” W ocenie Izby, brak obowiązku uzyskiwania przez Zarząd Spółki zgody Rady Nadzorczej na ustanowienie fundacji uniemożliwił wykonanie przez Radę funkcji nadzorczej w tak istotnej dla funkcjonowania Spółki dziedzinie, jak sposób, forma i wielkość przekazywanych darowizn.

NIK zwraca uwagę na brak w *Statucie KGHM* uregulowań dotyczących powoływania fundacji, pomimo wprowadzenia tego rodzaju regulacji do *Regulaminu Rady Nadzorczej Spółki*. Od 6 maja 2003 r. Rada Nadzorcza KGHM posiadała określone kompetencje w zakresie powoływania przez Spółkę fundacji. Brak takich kompetencji w odniesieniu do Walnego Zgromadzenia Akcjonariuszy świadczy jednak o niespójnych regulacjach wewnętrznych, czego skutkiem jest brak zabezpieczenia interesów zarówno samej Spółki, jak też jej akcjonariuszy (w tym Skarbu Państwa).

Przyznawanie darowizn zamiast sponsoringu

Za działania niecelowe i niegospodarne NIK uznała stwierdzone w trzech kontrolowanych podmiotach przypadki przyznawania darowizn pomimo otrzymania wniosków o zawarcie umów sponsoringowych.

KGHM SA udzielił w kontrolowanym okresie darowizn w kwocie 400 000 zł na rzecz pięciu podmiotów, które proponowały świadczenie usług reklamowych (w ramach sponsoringu) Spółce, w zamian za udzielenie im wsparcia finansowego. Dotyczyło to następujących podmiotów: **Klub Piłki Ręcznej „Miedź” w Legnicy, Klub Sportowy „Górnik” Polkowice w Polkowicach, Stowarzyszenie Piłki Ręcznej „Chrobry” Głogów, Autonomiczna Sekcja Piłki Nożnej „Miedź” Legnica, Parafia Świętej Jadwigi w Legnickim Polu.** Na przykład Klub Sportowy „Górnik Polkowice” zaproponował KGHM współpracę, licząc m.in. na pomoc Spółki oraz stwierdzając, że jest otwarty na każdą formę reklamy (np. banery wokół stadionu). Klub zaznaczył, że kibice „Górnika Polkowice” stanowią wyjątkową widownię i są głównie pracownikami Spółki. Komisja ds. Darowizn jednak zarekomendowała Zarządowi udzielenie

⁷¹ Regulamin Rady Nadzorczej KGHM przyjęty Uchwałą nr 28/V/03 Rady Nadzorczej Spółki z 6 maja 2003 r. ws. Uchwalenia Regulaminu Rady Nadzorczej KGHM Polska Miedź S.A.

⁷² Wyjaśnienia z dnia 16 grudnia 2004 r.

darowizny KS „Górnik Polkowice” w kwocie **100 000 zł**, co zostało zaakceptowane przez Zarząd uchwałą. 23 grudnia 2002 r. KGHM zawarł z Klubem umowę dotyczącą przyznania ww. darowizny. Podstawowym celem udzielenia ww. darowizny była poprawa wizerunku Spółki w odbiorze lokalnej opinii publicznej. W okresie objętym kontrolą KGHM udzielił łącznie darowizn w kwocie 16 106,4 tys. zł.

Węgłokoks SA przekazał darowizny o wartości 3 810,5 tys. zł. Stwierdzono, że udzielono darowizny dwu podmiotom na łączną kwotę 15 tys. zł pomimo wnioskowania przez nie o sponsoring. I tak **Górnictwo Związkowy Klub Sportowy „Sośnica” w Gliwicach** proponował świadczenie usług reklamowych dla Węgłokoksu na obiektach sportowych oraz zamieszczenie reklam na strojach reprezentacyjnych zawodników. Zamiast sponsoringu przekazano 20 maja 2004 r. Klubowi darowiznę w kwocie 5 tys. zł.

Sekretariat Górnictwa i Energetyki NSZZ „Solidarność” z Katowic wnioskował o zawarcie umowy reklamowej. Węgłokoks udzielił jednak darowizny w wysokości 10 tys. zł, którą 20 maja 2004 r. przelano na konto Sekretariatu. Powyższe działania Zarząd Spółki uzasadniał aktualnymi warunkami jej funkcjonowania, tj. brakiem zapotrzebowania na szeroko zakrojoną akcję reklamową. Ponadto stwierdził, że kierując się społecznym zapotrzebowaniem (wsparciem regionu), udziela darowizn na konkretne cele.

Wartość wszystkich darowizn udzielonych przez Grupę Lotos SA w Gdańsku wyniosła 719,3 tys. zł. Klub Wschodni – Stowarzyszenie Wspierania Współpracy Gospodarczej ze Wschodem w Warszawie zwrócił się do Lotosu - w związku z organizacją Szczytu Gospodarczego Polska - Ukraina – o sponsoring w wysokości 100 tys. zł. Spółka zawarła umowę darowizny z Klubem na kwotę 70 tys. zł, którą 30 czerwca 2003 r. przekazano beneficjentowi.

Niewłaściwa ochrona danych osobowych

Podczas kontroli udzielania darowizn stwierdzono jeden przypadek naruszenia *ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych*,⁷³ polegający na prowadzeniu niezarejestrowanej bazy danych osobowych przez darczyńcę.

KGHM SA w związku z procesem udzielania darowizn stworzył bazę danych, obejmującą dane dot. wnioskodawców oraz przeznaczenia darowizn. Baza ta obejmuje zarówno dane dotyczące przyznanych darowizn, jak i wniosków odrzuconych, które były archiwizowane w KGHM. W skład dokumentacji dotyczącej darowizn, w przypadku wnioskujących osób fizycznych, wchodziły między innymi dane osobowe i adresowe oraz informacje szczególnie chronione, jak np. dokumenty określające stan zdrowia. Złożone wnioski nie zawierały informacji, iż wnioskodawca zezwalał na przetwarzanie swoich danych osobowych. W Spółce nie określono żadnych regulacji wewnętrznych dotyczących przetwarzania danych osobowych, wymaganych przez *ustawę o ochronie danych osobowych*. Dokumentacja była przechowywana w archiwum KGHM oraz w Sekretariacie Departamentu Administracji. Na skalę przechowywanej dokumentacji wskazuje fakt, że w latach 2002 – 2003 KGHM udzielił 483 darowizn pieniężnych. Osoba odpowiedzialna za przechowywanie tej dokumentacji zeznała⁷⁴: „Prowadzę tę dokumentację od stycznia 2002 r. Wnioski wraz z załączoną dokumentacją nie są niszczone. (...) Nie wymagamy od osób fizycznych zamieszczenia zgody na piśmie na przetwarzanie danych zawartych we wnioskach o darowiznę. (...) Nie wiem nic na temat ustanowienia w KGHM Polska Miedź SA administratora danych osobowych.” Podała też, że dostęp do dokumentów dotyczących darowizn mają – oprócz niej - wszyscy

⁷³ Dz. U. z 2002 r. Nr 101, poz. 926 ze zm.

⁷⁴ Protokół przesłuchania świadka z 4 stycznia 2005 r.

członkowie Komisji ds. Darowizn oraz członkowie Zarządu w przypadku kierowania wniosków do tego organu, a także osoby składające wnioski.

W ocenie NIK, Spółka przetwarzając ww. dane osobowe nie wywiązywała się z podstawowych obowiązków administratora danych ciążyących na niej z mocy *ustawy o ochronie danych osobowych*. Do obowiązków tych należy:

- legitymowanie się przesłanką legalności w przypadku przetwarzania danych szczególnie chronionych (wskazanych w art. 27 ust. 1 i 2),
- dołożenie szczególnej staranności w celu ochrony interesów osób, których dane dotyczą (art. 26 ust. 1), obejmującą w szczególności przetwarzanie danych zgodnie z prawem,
- właściwe zabezpieczenie danych (rozdział 5) oraz spełnienie obowiązku informacyjnego (art. 24 ust. 1 i art. 25 ust. 1),
- zgłoszenie zbioru danych do rejestracji **Generalnemu Inspektorowi Ochrony Danych Osobowych** (art. 40).

Pan Wiktor Błądek – Prezes Zarządu zeznał⁷⁵, że: „Stan taki trwa od lat, dane takie nie były udostępniane osobom nieupoważnionym. Nie wiedziałem o wymogach ustawowych. Postaramy się o skorygowanie tego stanu.”

W opinii Najwyższej Izby Kontroli udzielanie darowizn, z których większość jest odliczana od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych, oznacza uszczuplenie dochodów budżetu państwa i pozbawienie władz państwowych możliwości dysponowania tą kwotą z uwzględnieniem potrzeb ogólnospołecznych. Dysponowanie przez kierownictwa podmiotów gospodarczych praktycznie nieograniczonym prawem do swobodnego dokonywania darowizn powoduje zmniejszanie środków finansowych stojących do dyspozycji władz państwowych. Szczególnie niewłaściwe było udzielanie darowizn przez przedsiębiorców ponoszących straty finansowe lub korzystających z pomocy publicznej. Spośród 13 jednostek, które uzyskały ujemną rentowność co najmniej w jednym roku (w tym trzech w całym okresie), 12 nie przeszkodziło to w przyznawaniu darowizn.

3.2.6. WYWIĄZYWANIE SIĘ Z OBOWIĄZKÓW PODATKOWYCH W ZWIĄZKU Z PROWADZENIEM DZIAŁALNOŚCI PROMOCYJNEJ

Ustalenia kontroli wykazały, że w 12 jednostkach miały miejsce przypadki nieprawidłowości w naliczaniu podatków, w tym w ośmiu dotyczyły one podatku od towarów i usług (VAT), a w pięciu – podatku dochodowego od osób prawnych (obydwa rodzaje nieprawidłowości wystąpiły łącznie w jednym podmiocie, tj. w Elektrowni Opole SA). Nieprawidłowości w naliczaniu VAT dotyczyły m.in. przypadków niewystawiania faktur wewnętrznych i nienaliczania podatku VAT w związku z przekazywaniem towarów na potrzeby reklamy i zaniżania wysokości podstawy opodatkowania podatkiem VAT towarów stanowiących przedmiot darowizn rzeczowych. U sześciu przedsiębiorców wystąpiły przypadki niewystawiania faktur wewnętrznych i nienaliczania należnego podatku VAT

⁷⁵ Zeznania z 6 stycznia 2005 r.

w wysokości **46 547,4 zł** w związku z prowadzeniem przez nich działalności promocyjnej i przyznawaniem darowizn.

W Polskiej Żegludze Bałtyckiej SA w Kołobrzegu w pięciu spośród 8 skontrolowanych działań promocyjnych nie wystawiono faktur wewnętrznych i nie naliczono podatku VAT. Łączna kwota nienaliczonego podatku należnego wyniosła 40 244,22 zł.

Ustalono także trzy przypadki przekazania darowizn rzeczowych o łącznej wartości 3 450,28 zł bez wystawienia faktur wewnętrznych i naliczenia należnego podatku w wysokości 736,67 zł. Natomiast o tę kwotę została pomniejszona wysokość należnego podatku VAT. Na wniosek Izby PZB skorygowała wszystkie wadliwe deklaracje VAT – 7 i przekazała nieodprowadzony podatek VAT wraz z odsetkami za zwłokę do **Urzędu Skarbowego**.

Zakłady Sieci Rybackich SA w Korszach przekazując na potrzeby promocji osiem tysięcy sztuk katalogów i folderów o wartości 19 460 zł nie opodatkowały ich podatkiem VAT w wysokości 4 281 zł i nie wystawiły faktury wewnętrznej. Pomniejszono natomiast VAT należny o VAT naliczony przy zakupie tych towarów. Zgodnie z wnioskiem Izby przekazano do Urzędu Skarbowego korektę należnego podatku VAT, zwiększając jego wysokość o 4 281 zł.

W czterech podmiotach nastąpiło obniżenie podatku dochodowego od osób prawnych o **7 581 zł** wskutek błędnego księgowania kosztów. Bezpodstawnie zaniżono podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych w formie zawyżenia kosztów uzyskania przychodów przez zaliczenie do nich wydatków nie stanowiących tych kosztów lub zwiększania kwoty odliczanej od dochodu. Wystąpiły mianowicie przypadki zaksięgowania w kosztach reprezentacji wydatków na Radę Nadzorczą (bez wynagrodzenia) i darowizn. Darowizny dla osób fizycznych ewidencjonowano jako darowizny podlegające odliczeniu od podstawy opodatkowania.

„**Energa**” Gdańska Kompania Energetyczna SA w Gdańsku błędnie ujęła na koncie „Przekazane darowizny do odliczenia 15 %” wartość darowizn w wysokości 11 500 zł przekazanych trzem osobom fizycznym prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: **Liderzy Dzieciom Seniorom** (6 000 zł), **Zespół Trójmiejski „Mandala”** (3 000 zł), Agencja Promocyjno – Reklamowa GM ART (2 500 zł). Następnie Spółka bezzasadnie odliczyła od podstawy opodatkowania ww. kwotę 11 500 zł. W związku z kontrolą NIK Spółka dokonała korekty rocznego zeznania CIT-8 o wysokości osiągniętego dochodu przez podatnika oraz wpłaciła podatek dochodowy w kwocie 4 340 zł, wraz z należnymi odsetkami za zwłokę w wysokości 457,5 zł.

„Inofama” SA w Inowrocławiu w sposób nieuzasadniony zawyżyła koszty uzyskania przychodów przez zaliczenie do kosztów reprezentacji darowizn o wartości 9 444 zł. Oznaczało to zaniżenie należnego podatku dochodowego o 2003 zł. W trakcie trwania kontroli NIK dokonano korekty zeznań CIT-8 oraz uregulowano zaległość podatkową i zapłacono odsetki za zwłokę w kwocie 245,35 zł.

Występowały też przypadki księgowania wydatków na sponsoring na koncie darowizn i odliczania ich od podstawy opodatkowania. Skutki wyżej wymienionych nieprawidłowości nie zawsze jednak oznaczały zmniejszenie podatku dochodowego od osób prawnych. Niekiedy darowizny kwalifikowano jako koszty uzyskania przychodów.

KGHM Polska Miedź SA uznał za podatkowe koszty uzyskania przychodów przekazaną Gminie Grębocice darowiznę pieniężną w kwocie 2 mln zł. W oparciu o pismo Gminy Grębocice, kwotę tą ujęto w deklaracji podatkowej CIT-2 za 2003 r. jako wydatek uznany za koszt uzyskania przychodów. W ww. piśmie Gminy wskazano, iż przekazana jej darowizna przeznaczona została na cele związane z: ochroną zdrowia, kulturą fizyczną i sportem, ochroną środowiska i dóbr kultury oraz wspieraniem inicjatyw społecznych w zakresie infrastruktury technicznej. KGHM w zastrzeżeniach do ustaleń zawartych w protokole kontroli stwierdził, że pomimo zawyżenia kosztów uzyskania przychodów o darowiznę dla Gminy Grębocice w kwocie 2 mln zł, nie nastąpiło z tego tytułu zaniżenie podstawy opodatkowania ani należnego podatku dochodowego od osób prawnych. Spółka bowiem nie dokonała odliczenia ww. darowizny od dochodu, do którego to odliczenia miała prawo na mocy art. 18 ust. 1 updog. KGHM zobowiązał się jednak do sporządzenia i przekazania do właściwego Urzędu Skarbowego odpowiedniej korekty deklaracji podatkowej.

3.2.7. SYTUACJA FINANSOWA KONTROLOWANYCH PRZEDSIĘBIORCÓW

Cała grupa 29 kontrolowanych przedsiębiorców w 2002 r. uzyskała zysk brutto w łącznej kwocie 810,4 mln zł, liczony jako suma zysków i strat (zysk saldowy), który w następnym roku wzrósł do 1 505,5 mln zł, a w I połowie 2004 r. wyniósł 2 146,5 mln zł. W 2002 r. stratę brutto poniosło siedmiu przedsiębiorców, w 2003 r. sześciu, a w I połowie 2004 r. dziesięciu. Trzech przedsiębiorców charakteryzowało się ujemnym wynikiem finansowym w całym okresie objętym kontrolą. Wskaźnik rentowności brutto (stosunek zysku brutto do przychodów netto ogółem) obliczony dla całej grupy podmiotów zwiększał się w całym okresie kontrolowanym i wynosił odpowiednio 2,1 %, 3,5 % oraz 9 %. Wskaźnik ten wewnątrz grupy (obliczony dla poszczególnych podmiotów) charakteryzował się znacznym zróżnicowaniem i w 2002 r. wahał się od (-) 28,4% (Zakłady Sieci Rybackich SA w Korszach) do (+) 30,3 % (Powszechny Zakład Ubezpieczeń SA - Oddział Okręgowy w Opolu. W I połowie 2004 r. zróżnicowanie wskaźnika rentowności brutto pogłębiło się jeszcze i wahał się on od (-) 117,4 % (Nafta Polska SA) do (+) 31,8 % (KGHM Polska Miedź SA). Należy podnieść, że ww. wskaźnik w KGHM w 2002 r. wyniósł 6 %, a w 2003 r. 10,3 %. Natomiast Nafta Polska SA w 2002 r. osiągnęła rentowność na poziomie (+) 27,1 %, a w następnym roku (-) 168,4 %.

Wzrostowi rentowności kontrolowanych podmiotów towarzyszyła poprawa wskaźnika płynności finansowej (stosunek majątku obrotowego do zobowiązań bieżących, bez funduszy specjalnych), który w okresie objętym badaniami kontrolnymi wynosił odpowiednio 123,2 %, 123,4 % oraz 143,4 %. Zwraca uwagę kształtowanie się na stosunkowo niskim poziomie przeciętnego wskaźnika płynności finansowej, który - pomimo pewnej poprawy - nie osiągnął pułapu 150 %, w sytuacji, gdy uważany za optymalny poziom tego wskaźnika wynosi od 150 % do 200 %. Również wskaźnik płynności finansowej był zróżnicowany i w 2002 r. wahał się od 40,3 % (Kopalnia Węgla Kamiennego „Budryk” SA w Ornontowicach) do 17 027,5 % (Nafta Polska S.A.). W I połowie 2004 r. zróżnicowanie wskaźnika płynności finansowej uległo pewnemu zwiększeniu się, gdyż wahało się od 41 % (Kopalnia Węgla Kamiennego „Budryk” SA w Ornontowicach) do 18 438,4 % (Nafta Polska S.A.). Na poprawę płynności finansowej badanych podmiotów wskazuje zmniejszenie się pomiędzy 2002 r.

a I połowę 2004 r. z 12 do 9 liczby przedsiębiorców, których wskaźnik płynności finansowej nie osiągnął progu 150 %.

NIK krytycznie oceniła niedostateczny zakres nadzoru organów założycielskich i właścicielskich kontrolowanych przedsiębiorstw państwowych i spółek z udziałem Skarbu Państwa nad ich działalnością promocyjną. Na walnych zgromadzeniach akcjonariuszy (zgromadzeniach wspólników) nie omawiano spraw związanych z promocją i nie podejmowano uchwał w tym zakresie. Jedynie w czterech podmiotach wystąpiły przypadki podejmowania przez rady nadzorcze uchwał w sprawach promocji.

Na żadnym z 13 odbytych Walnych Zgromadzeń Akcjonariuszy Zamojskiej Korporacji Energetycznej SA nie poruszano zagadnień dotyczących wydatków na promocję, mimo, że Minister Skarbu Państwa jako organ właścicielski trzykrotnie wyrażał zainteresowanie tą problematyką. WZA Lubuskich Zakładów Aparatów Elektrycznych „Lumel” SA w podejmowanych uchwałach nie poruszały problematyki wydatków na promocję i ich efektów. Rada Nadzorcza podjęła dwie uchwały w sprawie zatwierdzenia planów sprzedaży i głównych kierunków działania Spółki w 2002 r. oraz 2004 r., które obejmowały m.in. zadania z zakresu promocji. Zarówno uchwały WZA jak i RN Rzeszowskiego Zakładu Energetycznego SA z okresu objętego kontrolą nie dotyczyły działalności promocyjnej. W okresie objętym kontrolą w uchwałach Walnego Zgromadzenia Akcjonariuszy „Węglokoksu” SA nie podejmowano zagadnień dotyczących działalności promocyjnej. Powyższe zagadnienia wystąpiły zaledwie w trzech uchwałach Rady Nadzorczej tego przedsiębiorcy.

4. Informacje dodatkowe o przeprowadzonej kontroli

4.1. Organizacja kontroli

Ogólnym założeniem koncepcyjnym przeprowadzonej kontroli było zbadanie wielkości i prawidłowości ponoszonych wydatków na promocję przez przedsiębiorstwa państwowe i spółki z udziałem Skarbu Państwa. Dokonano doboru celowościowego jednostek zaplanowanych do kontroli. Przy doborze uwzględniono m.in. takie kryteria jak: wielkość przedsiębiorcy, wysokość wydatków na promocję, rodzaj branży, położenie geograficzne. W związku z tym skontrolowano 29 podmiotów gospodarczych zróżnicowanych pod względem branżowym i rozmiarach posiadanych kapitałów, znajdujących się na terenie 14 województw.

Powyższa kontrola nie była poprzedzona innymi kontrolami o identycznej lub podobnej tematyce, ponieważ gospodarowanie środkami finansowymi przeznaczonymi przez przedsiębiorców na promocję nie było dotąd kontrolowane w sposób kompleksowy przez NIK. Powyższa problematyka była dotąd zasadniczo kontrolowana jako uboczne i częściowe zagadnienie. Natomiast przy opracowywaniu programu kontroli wykorzystano doświadczenia uzyskane w innych kontrolach, niezwiązanych bezpośrednio z niniejszą kontrolą, w tym m.in. *kontrolę organizacji procesu zaopatrzenia w państwowych podmiotach gospodarczych (P/02/054)*.

4.2. Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli

Czynności kontrolne w podmiotach objętych kontrolą przeprowadzone zostały w okresie sierpień 2004 r. – styczeń 2005 r. W *Informacji* wykorzystane zostały ponadto wyniki kontroli doraźnej przeprowadzonej w Przedsiębiorstwie Państwowym Polska Żegluga Morska w okresie listopad – grudzień 2004 r.

Wystąpił jeden przypadek odmowy podpisania protokołu kontroli. Taką decyzję podjął Tymczasowy Kierownik Przedsiębiorstwa Państwowego Polska Żegluga Morska. W KGHM Polska Miedź SA miało miejsce uchylanie się od kontroli poprzez niedostarczenie części żądanych dokumentów.

Wystąpienia pokontrolne

Wszystkim 30 kierownikom jednostek kontrolowanych (w tym Polskiej Żegludze Morskiej objętej kontrolą doraźną) przekazano wystąpienia pokontrolne. Dodatkowo wystąpienie zostało skierowane także do Ministra Skarbu Państwa jako organu założycielskiego w stosunku do Polskiej Żeglugi Morskiej. W ww. wystąpieniu przedstawiono wyniki kontroli w tym przedsiębiorstwie. W związku z ustaleniami poczynionymi w PŻM sformułowano wniosek dot. potrzeby objęcia zainteresowaniem MSP problematyki działań promocyjnych prowadzonych przez przedsiębiorstwa państwowe.

Zastrzeżenia do wystąpień

Do ocen, uwag i wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych w ustawowo przewidzianym terminie zostały wniesione zastrzeżenia przez:

- 1) Zarząd Zakładów Tytoniowych w Lublinie SA. Spośród 9 zastrzeżeń jedno przyjęto w całości, jedno w części, pozostałe oddalono.
- 2) Zarząd Elektrowni Opole SA w Brzeziu k/Opola. Z 11 zastrzeżeń pięć przyjęto w całości, dwa w części, a pozostałe oddalono.
- 3) Zarząd Polskich Sieci Elektroenergetycznych SA. Z ogólnej liczby siedmiu zastrzeżeń cztery zostały częściowo uwzględnione, a pozostałe oddalono.
- 4) Tymczasowego Kierownika Przedsiębiorstwa Państwowego Polska Żegluga Morska. Z sześciu zastrzeżeń trzy uwzględniono w całości, pozostałe oddalono.
- 5) Zarząd Telewizji Polskiej SA. Spośród 12 zgłoszonych zastrzeżeń dwa zostały uwzględnione w całości, dwa w części, a osiem oddalono.
- 6) Zarząd KGHM Polska Miedź SA. Ze zgłoszonych 10 zastrzeżeń częściowo uwzględniono 1, pozostałe oddalono w całości.

Informacje o sposobie wykorzystania uwag i wniosków NIK

O sposobie wykorzystania uwag i wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych NIK została poinformowana przez Ministra Skarbu Państwa oraz 24 skontrolowanych przedsiębiorców. W przypadku sześciu podmiotów przyczyną nieudzielenia odpowiedzi było odstąpienie przez NIK od zamieszczenia wniosków pokontrolnych w skierowanych do nich wystąpieniach.

Minister Skarbu Państwa poinformował o przesłaniu 2 czerwca 2005 r. do części przedsiębiorstw państwowych, będących w jego nadzorze, prośby o przekazanie informacji do końca lipca 2005 r. o zakresie obowiązujących w tych podmiotach procedur postępowania dotyczących działalności promocyjnej, w tym zwłaszcza reklamy, sponsoringu i reprezentacji. Natomiast pozostałym przedsiębiorstwom państwowym takie pisma zostaną przekazane do 15 czerwca

2005 r. Przedsiębiorstwa państwowe zostaną także poproszone przez Ministra o każdorazowe uwzględnienie przy zawieraniu umów z biegłymi rewidentami badającymi ich sprawozdania finansowe, zlecenia analiz wykorzystywania przez przedsiębiorstwa wydatków na promocję, stosownie do planowego budżetu w tym zakresie. W związku z zakończeniem kontroli wydatków na promocję w Polskiej Żegludzie Morskiej,, Minister Skarbu Państwa zwrócił się do Najwyższej Izby Kontroli z prośbą⁷⁶ o poinformowanie MSP o wynikach tej kontroli. Minister uzasadniał swą prośbę dwukrotną odmową kierownictwa tego przedsiębiorstwa państwowego (w grudniu 2004 r. i kwietniu 2005 r.) przeprowadzenia przez organ założycielski kontroli właścicielskiej w PŻM.

Przedsiębiorcy przekazali informacje o opracowaniu lub przystąpieniu do opracowywania przepisów wewnętrznych regulujących działalność promocyjną i przyznawanie darowizn. Zobowiązano się do ewidencjonowania przekazywanych upominków reprezentacyjnych i sporządzania deklaracji podatkowej PIT-8C oraz dokonywania na fakturach pełnego opisu operacji gospodarczych w celu wykazania związku ponoszonych wydatków na reprezentację z możliwością uzyskania przychodów. Dokonano korekt błędnego zakwalifikowania poszczególnych wydatków do kosztów reprezentacji oraz podjęto działania mające na celu niedopuszczenie do nieprawidłowego klasyfikowania poniesionych wydatków na promocję. Poinformowano także o racjonalizacji wydatków na promocję, w tym o ograniczaniu zakupu napojów alkoholowych. Wskazano na dokonanie wnioskowanych przez NIK korekt deklaracji podatkowych VAT.

Po kontroli przeprowadzonej w KGHM Polska Miedź, NIK skierowała 11 października 2005 r. do Prokuratury Rejonowej w Lubinie zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przestępstwa przeciwko ochronie danych osobowych. Do dnia przedstawienia niniejszej informacji NIK nie została poinformowana o działaniach podjętych w związku ze skierowanym zawiadomieniem.

⁷⁶ Pismo z 19 kwietnia 2005 r., nr MSP/DNWII/VI/PK/2263/05, podpisane przez podsekretarza stanu Krzysztofa Żynduła.

5. Załączniki

Wykaz skontrolowanych podmiotów oraz jednostek organizacyjnych NIK, które przeprowadziły w nich kontrole

I.	Departament Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji
	1. KGHM SA
	2. Nafta Polska SA
	3. PSE SA
	4. TVP SA
	5. Przedsiębiorstwo Państwowe Polska Żegluga Morska w Szczecinie (kontrola doraźna)
II.	Delegatura NIK w Bydgoszczy
	6. „Inofama” SA w Inowrocławiu
	7. ENEA SA Oddział w Bydgoszczy
III.	Delegatura NIK w Gdańsku
	8. Grupa LOTOS SA w Gdańsku
	9. ENERGA Gdańska Kompania Energetyczna SA
IV.	Delegatura NIK w Katowicach
	10. „Węglokoks” SA w Katowicach
	11. KWK „Budryk” SA w Ornontowicach
V.	Delegatura NIK w Kielcach
	12. Agroma Kielce Sp. z o.o. w Kielcach
	13. Chłodnia Kielce SA w Kielcach
VI.	Delegatura NIK w Lublinie
	14. Zakłady Tytoniowe SA w Lublinie
	15. Zamojska Korporacja Energetyczna SA w Zamościu
VII.	Delegatura NIK w Łodzi
	16. Zakłady Tekstylno – Konfekcyjne „Teofilów” SA w Łodzi
	17. Zakłady Przemysłu Dziewiarskiego „Olimpia” SA w Łodzi
VIII.	Delegatura NIK w Olsztynie
	18. Olsztyńskie Zakłady Graficzne SA w Olsztynie
	19. Zakłady Sieci Rybackich SA w Korszach
IX.	Delegatura NIK w Opolu
	20. Elektrownia „Opole” SA w Brzeziu
	21. Powszechny Zakład Ubezpieczeń SA – Oddział Okręgowy w Opolu
X.	Delegatura NIK w Poznaniu
	22. Elektromontaż Poznań SA w Poznaniu
	23. Międzynarodowe Targi Poznańskie Sp. z o.o. w Poznaniu
XI.	Delegatura NIK w Rzeszowie
	24. Rafineria „Jasło” SA w Jasle
	25. Rzeszowski Zakład Energetyczny SA w Rzeszowie
XII.	Delegatura NIK w Szczecinie
	26. Polska Żegluga Bałtycka SA w Kołobrzegu
	27. Przedsiębiorstwo Zbożowo-Młynarskie „PZZ” w Stoilawiu
XIII.	Delegatura NIK w Warszawie
	28. Przedsiębiorstwo Państwowej Komunikacji Samochodowej w Radomiu
	29. Przedsiębiorstwo Spedycji Międzynarodowej C. Hartwig Warszawa SA
XIV.	Delegatura NIK w Zielonej Górze
	30. Lubuskie Zakłady Aparatów Elektrycznych „Lumel” SA w Zielonej Górze

Lista osób zajmujących kierownicze stanowiska, odpowiedzialnych za kontrolowaną działalność:

- 1) **Agroma Kielce Sp. z o.o.**
 - Tadeusz Bartos – Prezes Zarządu (01.12.1994 r. - 30.06.2002 r.)
 - Henryka Pawlonka – Prezes Zarządu (01.07.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 2) **„Budryk” SA w Ornontowicach**
 - Ryszard Niemiec – Prezes Zarządu (30.06.2001 r. - 10.07.2003 r.)
 - Piotr Czajkowski – Prezes Zarządu (11.07.2003 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 3) **Przedsiębiorstwo Spedycji Międzynarodowej „C. Hartwig Warszawa S.A.”**
 - Jerzy Liszka – Prezes Zarządu (01.07.2001 r. - 04.02.2002 r.)
 - Grzegorz Kaczor – Prezes Zarządu (04.02.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 4) **Chłodnia Kielce SA**
 - Ryszard Kania – Dyrektor, następnie Prezes Zarządu (13.12.1991 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 5) **ELEKTROMONTAŻ - Poznań SA**
 - Romuald Pierunek – Prezes Zarządu (do 27.04.2004 r.)
 - Roman Przybył – Prezes Zarządu (27.04.2004 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 6) **Elektrownia „Opole” SA**
 - Józef Pękala – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (01.06.1999 r. - 16.01.2002 r.)
 - Henryk Szendera – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (17.01.2002 r. - 21.10.2004 r.)
- 7) **ENEA SA Oddział w Bydgoszczy**
 - Mirosław Krajewski – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (01.01.2002 r. - 26.03.2002 r.)
 - Marek Malinowski – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny, następnie Dyrektor Oddziału (27.03.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 8) **„Energia” – Gdańska Kompania Energetyczna**
 - Janusz Starzyński – Prezes Zarządu (14.09.1998 r. - 29.03.2002 r.)
 - Waldemar Bartelik – Prezes Zarządu - Dyrektor Generalny (29.03.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 9) **„INOFAMA” SA w Inowrocławiu**
 - Janina Pawłowska – Prezes Zarządu (do 20.04.2002 r.)
 - Rajmund Talaczyński – Prezes Zarządu (28.06.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)
- 10) **KGHM Polska Miedź SA**
 - Stanisław Speczik – Prezes Zarządu (11.12.2001 r. - 29.03.2004 r.)
 - Wiktor Błądek – Prezes Zarządu (29.03.2004 r. - do czasu zakończenia kontroli)

11) LOTOS SA w Gdańsku

- Zenobiusz Wojciech Żurawik – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (30.03.2000 r. - 11.03.2002 r.)
- Paweł Olechnowicz – Prezes Zarządu - Dyrektor Generalny (12.03.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)

12) „LUMEL” SA w Zielonej Górze

- Wiesław Ocytko – Prezes Zarządu (13.03.2001 r. - 28.06.2002 r.)
- Adam Antoń – Prezes Zarządu (28.06.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)

13) Międzynarodowe Targi Poznańskie Sp. z o.o.

- Bogusław Zalewski – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (20.12.1996 r. - do czasu zakończenia kontroli)

14) Nafta Polska SA w Warszawie

- Maciej Gierej – Prezes Zarządu (19.11.2001 r. - 12.03.2004 r.)
- Krzysztof Żyndul – Prezes Zarządu (12.03.2004 r. - do czasu zakończenia kontroli)

15) „Olimpia” SA w Łodzi

- Urszula Gocał - Prezes Zarządu (14.12.1995 r. - do czasu zakończenia kontroli)

16) OzGraf - Olsztyńskie Zakłady Graficzne SA

- Ryszard Maćkowiak – Prezes Zarządu (01.01.1998 r. - do czasu zakończenia kontroli)

17) PPKS w Radomiu

- Zbigniew Węgrzynowski – Zarządca Przedsiębiorstwa (01.01.1998 r. - 31.12.2003 r.)
- Piotr Skoczylas – Zarządca Przedsiębiorstwa (01.01.2004 r. - do czasu zakończenia kontroli)

18) Polska Żegluga Bałtycka SA w Kołobrzegu

- Jan Warchoń – Prezes Zarządu, Dyrektor Generalny (27.04.2001 r. - do czasu zakończenia kontroli)

19) Polska Żegluga Morska w Szczecinie

- Paweł Brzezicki – Dyrektor (23.02.1999 r. - 19.08.2004 r.)
- Paweł Szykaruk (od 12.05.2005 r. i nadal)

20) Polskie Sieci Elektroenergetyczne SA w Warszawie

- Stanisław Dobrzański – Prezes Zarządu (12.12.2001 r. - do czasu zakończenia kontroli)

21) Przedsiębiorstwo Zbożowo-Młynarskie „PZZ” w Stoilawiu

- Albin Badower – Dyrektor (01.05.1976 r. - do czasu zakończenia kontroli)

22) PZU SA – Oddział Okręgowy w Opolu

- Krzysztof Dworak – Dyrektor (01.05.2000 r. - 08.04.2003 r.)
- Stanisława Chudzikiewicz – Dyrektor (09.04.2003 r. - do czasu zakończenia kontroli)

23) Rafineria Jasło SA

- Robert Folcik – Prezes Zarządu (31.05.2001 r. - do czasu zakończenia kontroli)

24) Rzeszowski Zakład Energetyczny SA

- Edward Goleń – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (12.07.1993 r. - do czasu zakończenia kontroli)

25) „Teofilów” SA w Łodzi

- Wiktor Pyrkoś – Prezes Zarządu (01.07.1999 r. - do czasu zakończenia kontroli)

26) TVP SA

- Robert Kwiatkowski – Prezes Zarządu (26.06.1998 r. - 17.02.2004 r.)
- Jan Dworak – Prezes Zarządu (17.02.2004 r. - do czasu zakończenia kontroli)

27) Węglokoks SA w Katowicach

- Michał Kwiatkowski – Prezes Zarządu (do 15.01.2002 r.)
- Piotr Makselon – Prezes Zarządu - Dyrektor Generalny (15.01.2002 r. - do czasu zakończenia kontroli)

28) Zakłady Sieci Rybackich SA w Korszach

- Leszek Cieślukowski – Prezes Zarządu (05.07.2001 r. - 15.06.2003 r.)
- Władysław Anchim – Prezes Zarządu - Dyrektor (16.06.2003 r. - do czasu zakończenia kontroli)

29) Zakłady Tytoniowe w Lublinie SA

- Marek Maj – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (28.11.1998 r. - do czasu zakończenia kontroli)

30) Zamojska Korporacja Energetyczna SA

- Krzysztof Kalinowski – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (11.12.2001 r. - 24.06.2004 r.)
- Marek Palonka – Prezes Zarządu - Dyrektor Naczelny (25.06.2004 r. - do czasu zakończenia kontroli)

Wykaz osób i organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

- Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
- Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
- Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
- Prezes Rady Ministrów
- Prezes Trybunału Konstytucyjnego RP
- Prezes Narodowego Banku Polskiego
- Rzecznik Praw Obywatelskich
- Minister Finansów
- Minister Gospodarki, Pracy i Spraw Społecznych
- Minister Skarbu Państwa
- Szef Kancelarii Prezesa Rady Ministrów
- Szef Kancelarii Prezydenta RP
- Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
- Sejmowa Komisja Gospodarki
- Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
- Sejmowa Komisja Skarbu Państwa
- Sejmowa Komisja Ustawodawcza
- Senacka Komisja Gospodarki i Finansów Publicznych
- Senacka Komisja Skarbu Państwa i Infrastruktury

Wykaz podstawowych aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. *Ustawa z dnia 25 września 1981 r. o przedsiębiorstwach państwowych* (Dz. U. z 2002 r. Nr 112, ze zm.).
2. *Ustawa z dnia 31 stycznia 1989 r. o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych* (Dz. U. z 1992 r. Nr 6, poz. 27 ze zm.).
3. *Ustawa z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych* (Dz. U. Nr 94, poz. 1037 ze zm.).
4. *Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych* (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.).
5. *Ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców* (Dz. U. Nr 141, poz. 1177 ze zm.).
6. *Ustawa z dnia 30 czerwca 2000 r. o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców* (Dz. U. Nr 60, poz. 704 ze zm.).
7. *Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości* (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze zm.).
8. *Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym* (Dz. U. z 1993 r. Nr 28, poz. 127 ze zm.).
9. *Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług* (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.).
10. *Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o ochronie konkurencji i konsumentów* (Dz. U. z 2003 r. Nr 86, poz. 804 i Nr 170, poz. 1652).
11. *Ustawa z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji* (Dz. U. z 2003 r. Nr 153, poz. 1503).
12. *Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie* (Dz. U. Nr 96, poz. 873).
13. *Ustawa z dnia 29 lipca 1992 r. o grach i zakładach wzajemnych* (Dz. U. z 2004 r. Nr 4, poz. 27).
14. *Ustawa z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji* (Dz. U. z 2001 r. Nr 101, poz. 1114 ze zm.).
15. *Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 marca 2002 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym* (Dz. U. Nr 27, poz. 268 ze zm.).
16. *Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 1999 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym* (Dz. U. Nr 109, poz. 1245 ze zm.).

Bibliografia

1. Stawowska K., Szafrńska – Blank K., Walerian D. „Reprezentacja reklama i promocja. Zagadnienia podatkowe” Difin. Warszawa 2003 r.
2. Budzyński W. „Public relations. Zarządzanie reputacją firmy.” Poltext. Warszawa 2000 r.
3. Budzyński W. „Reklama. Techniki skutecznej perswazji.” Poltext. Warszawa 2000 r.
4. Kuśmierski St. „Reklama jest sztuką”. Wyższa Szkoła Ekonomiczna. Warszawa 2000 r.



MINISTER SKARBU PAŃSTWA

Warszawa, dnia 14 listopada 2005 r.

pismo: MSP/DKSiW/ 2182/05
sprawa: DKSiW-AG-0913-9/05

DEPARTAMENT
GOSPODARKI, SKARBU PAŃSTWA
i PRYWATYZACJI

Data: 16.11.05
Sprawa: 41015/04

Pan

Jacek Jezierski

Wiceprezes

Najwyższej Izby Kontroli

Szanowny Panie Prezesie

Stosownie do art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli, przekazuję Panu Prezesowi zajęte stanowisko wobec otrzymanej *Informacji o wynikach kontroli wydatków na promocję w przedsiębiorstwach państwowych i spółkach z udziałem Skarbu Państwa* z dnia 4 listopada 2005 roku, (znak: KGP/41015/04).

W przedłożonej Informacji, dane dotyczące Spółki Nafta Polska S.A. zostały w niewielkim stopniu wykorzystane wyłącznie w rozdziale 3.2.7, w którym omówiona została sytuacja finansowa kontrolowanych przedsiębiorstw.

Nafta Polska S.A. została powołana przez Ministra Skarbu Państwa w celu przeprowadzenia procesu restrukturyzacji i prywatyzacji spółek sektora naftowego oraz sektora WSch. Specyfika oraz przedmiot działalności spółki powoduje, że osiągnięte przez nią wyniki finansowe są zupełnie nieporównywalne z wynikami wykazywanymi przez inne spółki o profilu produkcyjnym, handlowym bądź usługowym.

Głównymi źródłami przychodów Nafty Polskiej S.A. są wpływy ze sprzedaży udziałów i akcji nadzorowanych spółek. Przychody z tego tytułu Nafta Polska S.A. osiąga bardzo nieregularnie, a w momencie ich zaistnienia spółka wykazuje wysoki poziom przychodów z działalności finansowej oraz znaczący poziom wyników finansowych. Środki pieniężne uzyskane w związku ze sprzedażą aktywów finansowych Nafty Polskiej S.A. podlegają rozliczeniu ze Skarbem Państwa.

W latach, w których spółka nie realizuje transakcji prywatyzacyjnych podstawowym źródłem dochodów Nafty Polskiej S.A. są wpływy z tytułu dywidendy oraz przychody finansowe z tytułu odsetek w tym od lokat okresowo wolnych środków pieniężnych oraz od udzielonych pożyczek. W związku z powyższym osiągnięte przez Naftę Polską S.A. przychody są niejednokrotnie niższe od ponoszonych przez spółkę kosztów (w tym m.in. z tytułu aktualizacji wartości posiadanych aktywów), co przekłada się na wykazanie straty finansowej na koniec okresu sprawozdawczego.

Marginalnym źródłem przychodów Nafty Polskiej S.A. jest sprzedaż produktów, towarów i materiałów, m.in. w postaci sprzedaży memorandum informacyjnego oraz biuletynów o sytuacji handlowo – ekonomicznej w sektorze paliwowym i chemicznym.

Wiceprezes
Jacek Jezierski
14.11.05
41015/04

W związku ze specyfiką przychodów spółki (niski poziom przychodów ze sprzedaży oraz wysoki poziom przychodów finansowych), Nafta Polska S.A. przy liczeniu wskaźników rentowności dla celów sprawozdawczości porównawczej, posługuje się metodologią inną niż powszechnie stosowana, tj. w oparciu o przychody ogółem z uwzględnieniem przychodów finansowych, a nie w oparciu o poziom przychodów ze sprzedaży. Powyższe podejście sprawia, że porównywanie wskaźników rentowności Nafty Polskiej S.A. ze wskaźnikami innych firm obarczone jest błędem.

Podobnie, przedmiot działalności Nafty Polskiej S.A. nie wymaga prowadzenia kosztownych inwestycji, w związku z czym spółka nie posiada zadłużenia z tytułu kredytów i pożyczek. Wysoki, w porównaniu do zadłużenia krótkoterminowego spółki, poziom aktywów operacyjnych, wpływa na bardzo wysoki, nieporównywalny z innymi podmiotami, poziom wartości wskaźników płynności finansowej spółki.

Zwracamy również uwagę na fakt, iż wskaźnik płynności podany jest w procentach, mimo, iż zwyczajowo w analizie finansowej prezentacja ta ma format dziesiętny.

Mając na uwadze powyższe ograniczenia w porównywalności Nafty Polskiej S.A. z innymi firmami, jak również biorąc pod uwagę fakt, że Nafta Polska S.A. nie została wymieniona w innych miejscach raportu NIK, stoimy na stanowisku, iż ujęcie Nafty Polskiej S.A. przy omawianiu sytuacji finansowej spółki w Informacji dotyczącej kontroli wydatków na promocję i reklamę, wydaje się niecelowe i niekorzystnie wpływa na przejrzystość przedstawionego materiału.

Ustosunkowując się do zawartych uwag odnośnie sposobu wykonywania i rozliczania przez Grupę LOTOS S.A. umowy z Gdańską Korporacją Sportową „Gwardia – Wybrzeże” należy wskazać następujące fakty:

Grupa LOTOS S.A. wykonując umowę Gdańska Korporacja Sportowa „Gwardia – Wybrzeże” dokonała jednorazowo naruszenia postanowień umowy podczas meczu w dniu 01.06.2005r. W szczególności wskazać należy, iż niedozwolone emblematy firmy Shell znajdowały się jedynie na kolanach kombinezonu zawodnika. Pozostałe elementy kombinezonu zawodnika były zgodne z umową. Wydarzenie to wynikało z faktu, iż był to pierwszy start zawodnika zagranicznego w barwach Gdańskiej Korporacji Sportowej „Gwardia – Wybrzeże”, w związku z czym jego kombinezon nie został w pełni dostosowany do wymogów umowy sponsoringowej. Wobec powyższego oczywistym jest, że nie polega na prawdzie twierdzenie, iż naruszenia umowy występowały przez okres 3 miesięcy tj. od początku sezonu żużlowego.

Również reakcja Grupy LOTOS S.A. na naruszenie umowy przez Gdańską Korporację Sportową „Gwardia – Wybrzeże” nastąpiła niezwłocznie tj. w okresie dwóch tygodni od otrzymania serwisu fotograficznego z meczu. W wyniku interwencji naruszenia te zostały usunięte i do końca okresu wykonywania umowy te nieprawidłowości nie wystąpiły.

Odnosząc się do wątku zawarcia aneksu podwyższającego kwotę świadczeń Grupy LOTOS S.A. podkreślić należy, że został on zawarty w końcówce sezonu z uwagi na zwiększone zainteresowanie meczami żużłowymi wynikające z faktu, że klub walczył w barażach o utrzymanie się w ekstraklasie. Mimo, iż cel ten nie został przez klub osiągnięty to zwiększone zainteresowanie spowodowało znaczne korzyści w postrzeganiu wizerunku Grupy LOTOS S.A. w terenie na którym jej obecność jest szczególnie istotna z uwagi na siedzibę firmy oraz ogromne zainteresowanie mieszkańców trójmiasta niniejszą dyscypliną sportu.

Niemniej jednak fakt nie utrzymania się w ekstraklasie spowodował, iż w następnym sezonie kwota sponsoringu została zmniejszona do kwoty 900 tys. zł (tj. o 400 tys. zł mniej) przy zachowaniu zakresu usług sponsoringowych na tym samym poziomie ze strony GKS „Gwardia-Wybrzeże”.

Podkreślić należy, iż Grupa LOTOS S.A. niejednokrotnie nakładała na strony innych umów sponsoringowych obowiązek zapłaty kar umownych w sytuacji nieprawidłowego ich wykonywania, gdy naruszenia te były istotne dla uzyskania zamierzonego efektu medialnego. Przykładem takich działań było obciążenie karami Sopotniego Klubu Lekkoatletycznego w Sopocie czy Gdańskiego Klubu Sportowego Wybrzeże w Gdańsku. Należy podkreślić, iż w Grupie LOTOS SA podpisywanie umów sponsoringowych odbywa się wg ściśle określonych wewnętrznych procedur. Polityka szczególnego nadzoru nad realizacją umów sponsoringowych będzie przez Grupę LOTOS S.A. nadal utrzymywana.

Z poważaniem,

MINISTER SKARBU PAŃSTWA
z up. PODSEKRETARZ STANU



Michał Stępniewski

Opinia Prezesa NIK
do stanowiska Ministra Skarbu Państwa
w sprawie

*Informacji o wynikach kontroli wydatków na promocję w przedsiębiorstwach
państwowych i spółkach z udziałem Skarbu Państwa*

Ustalenia kontroli NIK dotyczyły nieprzestrzegania większej liczby postanowień umowy **Rafinerii Gdańskiej SA**¹ zawartej 18 marca 2003 r. z **Gdańską Korporacją Sportową „Gwardia Wybrzeże”**, niż wskazał to Minister Skarbu Państwa w swoim stanowisku.

Potwierdza to m.in. pismo Szefa Biura Informacji i Promocji Grupy Lotos SA z 20 czerwca 2003 r. do Prezesa Gdańskiej Korporacji Sportowej „Gwardia Wybrzeże”, wysłane po upływie niemal trzech miesięcy od rozpoczęcia sezonu żużlowego² i zawarcia omawianej umowy. Stwierdza się w nim reklamowanie firmy konkurencyjnej przez zawodnika, brak reklam na kombinezonach wszystkich zawodników lub ich niewłaściwe oznaczenie, brak reklam na motorach żużlowych drużyny oraz brak czystości plastronów u zawodników, przed poszczególnymi startami-biegami.

Uzasadnia to twierdzenie NIK o ciągłym charakterze naruszania postanowień umownych. Konsekwencją powyższego było wystąpienie Gdańskiej Korporacji Sportowej do Kuratora GKS Wybrzeże o renegotjacje kontraktów zawodniczych i wyciągnięcie konsekwencji w stosunku do niektórych zawodników.

Natomiast Minister Skarbu Państwa w przedstawionym stanowisku wyjaśnił tylko, że niedozwolone logo firmy konkurencyjnej znajdowało się na kolanach zawodnika, pomijając pozostałe nieprawidłowości.

Najwyższa Izba Kontroli zaznacza, że przedstawiając *stanowisko do Informacji*³, Minister Skarbu Państwa nie uwzględnił faktu, iż Zarząd Grupy Lotos SA nie złożył zastrzeżeń w trybie art. 61 ust. 1 *ustawy o NIK* do wystąpienia pokontrolnego⁴ zawierającego prezentowane ustalenia.

WISŁOPEK
Najwyższa Izba Kontroli
W 2. *Jacek Jezierski*
21 listopada 2005

¹ Od 28 maja 2003 r. Grupa Lotos SA

² Sezon żużlowy w 2003 r. rozpoczął się w kwietniu.

³ Pismo MSP/DKSiW/2182/05 z 14 listopada 2005 r.

⁴ Pismo LGD – 41049 -- 02 -- 04 z 18 lutego 2005 r.