

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

KONTROLA PAŃSTWOWA

*„...ktokolwiek grosz publiczny
do swego rozporządzenia odbiera,
wydatek onegoż usprawiedliwić winien.”**

WARSZAWA

ROCZNIK LV – NUMER 6 (335) – LISTOPAD – GRUDZIEŃ 2010 R.

ISSN 0452-5027

* Cytat z pisma ministra skarbu Księstwa Warszawskiego, Tadeusza Dembowskiego, wystosowanego w związku z pracami przygotowawczymi do dekretu z dnia 14 grudnia 1808 roku o Głównej Izbie Obrachunkowej.

Ryszard Szostak

**GOSPODARKA FINANSOWA I ZAMÓWIENIA PUBLICZNE
A KONTROLA W JEDNOSTKACH SEKTORA
FINANSÓW PUBLICZNYCH**

W pierwszej części opracowania poświęconego kontroli zarządczej (opublikowanego w poprzednim numerze „Kontroli Państwowej”) przedstawione zostały zagadnienia ogólne, zwłaszcza dotyczące celów, charakteru prawnego i organizacji tej kontroli, a także jej procedur, kryteriów i standardów. Druga część dotyczy praktycznych aspektów przeprowadzania kontroli w odniesieniu do zmienionych zasad gospodarki finansowej, nowych rozwiązań budżetu zadaniowego, zaciągania zobowiązań finansowych oraz zreformowanych wymagań udzielania i realizacji zamówień publicznych. Są to obecnie kluczowe sfery z punktu widzenia potrzeby dalszego usprawniania sektora publicznego.

Zasady gospodarowania środkami publicznymi

Zgodnie z art. 216 ust. 1 Konstytucji, gromadzenie i wydatkowanie środków publicznych odbywa się według zasad ustalonych ustawowo, tworzących swoisty reżim finansów publicznych, nacechowany wieloma ograniczeniami. W zakresie wydatków publicznych liczą się wyłącznie tytuły ustawowo określone: dotacja, zasiłek, stypendium, zamówienie publiczne itd. Każdemu z nich przypisano bezpośrednio w ustawie o finansach publicznych (dalej w skrócie: ufp) lub w przepisach odrębnych odpowiednie do celów warunki proceduralne i wykonawcze.

Pośród tych zasad na czoło wysuwa się jawność i przejrzystość finansów publicznych (art. 33 i n. ufp), wyrażająca się przede wszystkim jawnością proce-

dury budżetowej, sprawozdawczością budżetową, a także urzędową klasyfikacją dochodów i przychodów oraz wydatków i rozchodów publicznych, która umożliwia należytą ich kontrolę. Kluczowe znaczenie ma też bieżący dostęp do informacji publicznej.

Ustawowy wymóg planowania budżetowego (art. 51 i n. ufp) stanowi gwarancję zachowania celowości i gospodarności. Zasadnicze znaczenie mają plany ogólne w postaci budżetu państwa oraz budżetów samorządowych. Kształtowane są z uwzględnieniem dyspozycji wynikających z planów wieloletnich, zapewniających stabilizację finansowania zadań publicznych w dłuższym czasie. W odpowiedniej korelacji z budżetem pozostają też plany finansowe jednostek sektora finansów publicznych, zwłaszcza jednostek budżetowych, stanowiące w istocie rozwinięcie dyspozycji budżetowych. Jednak rozliczenia niektórych jednostek z budżetem ograniczają się jedynie do wpłaty nadwyżki (na przykład Narodowy Bank Polski, agencje wykonawcze) albo poboru dotacji (instytucje kultury, szkoły wyższe, zakłady opieki zdrowotnej). Obowiązuje zakaz tak zwanego funduszowania, polegający na tym, że środki publiczne pochodzące z poszczególnych tytułów nie mogą być przeznaczone na finansowanie imiennie wymienionych wydatków (art. 42 ust. 2 ufp), ale krąg ustawowo dopuszczonych wyjątków jest szeroki. Zamieszczenie w budżecie (państwa lub samorządu) albo w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych dochodów z określonych źródeł lub wydatków na określone cele nie stanowi podstawy roszczeń ani zobowiązań państwa lub samorządu wobec osób trzecich, ani czyichkolwiek roszczeń wobec państwa lub samorządu (art. 51 ufp). Oznacza to, że dyspozycje budżetowe, zwłaszcza wydatkowe, nie działają automatycznie, wymagają każdorazowo dodatkowego tytułu realizacyjnego, na przykład udzielenia dotacji, przyznania zasiłku lub zawarcia umowy. Ujęte w budżecie lub planie finansowym dochody (przychody) są wynikiem należytej prognozy ich wielkości, natomiast wydatki (rozchody) stanowią nieprzekraczalny limit (art. 52 ufp). Wydatki obejmujące koszty ponoszone w jednostce mogą być jednak zwiększone, jeśli zrealizowano wyższe od prognozowanych przychody, a wzrost kosztów nie spowoduje zwiększenia dotacji budżetowej lub planowanego stanu zobowiązań. Wydatków publicznych dokonuje się wyłącznie na cele i w wysokości ustalonej w budżecie lub planie finansowym jednostki, zgodnie z przepisami dotyczącymi ich poszczególnych rodzajów (art. 44 ust. 1-2 ufp). Naruszenie tej zasady pociąga za sobą odpowiedzialność dyscyplinarną. Ponadto wydatki ponosi się w sposób celowy i oszczędny, umożliwiając terminową realizację zadań publicznych, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z dokonywanych nakładów, w wysokości wynikającej z wcześniej zaciągniętych zobowiązań (art. 44 ust. 3 ufp).

Prawo realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych przysługuje ogółowi podmiotów (równy dostęp), o ile ustawa nie stanowi inaczej (art. 43 ufp). Jednostki sektora finansów publicznych zawierają umowy o dostawy, usługi lub roboty budowlane na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych (art. 44 ust. 4 ufp). Udzielenie zamówienia publicznego wykonawcy wybranemu niezgodnie z ustawą uzasadnia unieważnienie umowy, a ponadto jest zagrożone odpowiedzialnością dyscyplinarną. Jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania służące sfinansowaniu w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i inne składki obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich (art. 46 ufp). Dysponent części budżetowej (minister, wojewoda) albo organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego może ustalić dla podległych jednostek dodatkowe ograniczenia odnośnie do zaciągania zobowiązań i wydatkowania środków publicznych. Z powyższego przepisu wynika, że wydatki na wynagrodzenia i pochodne, a także na zobowiązania z lat poprzednich są obligatoryjne, muszą być zaplanowane przed innymi. Do wydatków obligatoryjnych zalicza się też nakłady na zadania przymusowe z mocy przepisów odrębnych (na przykład na dowóz uczniów do szkół, usługi opiekuńcze, wykonanie zastępcze obowiązków objętych egzekucją). Zaciągnięcie zobowiązania wykraczającego poza rok finansowy wymaga upoważnienia ustawowego lub zgody twórcy budżetu. Dyspozycje zawarte w wieloletnim planie finansowym same przez się nie upoważniają do zaciągania zobowiązań wieloletnich. Wyjątkowo jednak uchwała organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie do zaciągania zobowiązań dotyczących planowanych przedsięwzięć wieloletnich lub umów, których realizacja w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki (art. 228 ufp). Przedpłaty i zaliczki ze środków publicznych są w zasadzie wykluczone z uwagi na pierwszeństwo świadczenia niepieniężnego przed pieniężnym. Tylko wyjątkowo, w niektórych wypadkach ustawa dopuszcza zaliczki, zwłaszcza na realizację zamówienia publicznego w granicach art. 151a Prawa zamówień publicznych (dalej w skrócie: pzp).

Wydatki nieprzewidziane, których obowiązkowe płatności wynikają z tytułów wykonawczych, wyroków sądowych lub ugód, mogą być dokonywane bez względu na poziom środków zaplanowanych na ten cel. Odpowiednia zmiana planu powinna nastąpić w trybie przeniesień wydatków z innych podziałek klasyfikacji wydatków lub z rezerw celowych (art. 164 i 256 ufp). Niezrealizowane kwoty wydatków budżetowych wygasają z upływem roku budżetowego; pozostają na rachunku budżetu jako tak zwane wolne środki. Rada Ministrów bądź

organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może jednak ustalić wykaz wydatków niewygasających na koniec roku, określając ostateczny termin ich realizacji, nie dłuższy niż do 31 marca (samorządowych – do 30 czerwca) roku następnego. Ustala się odrębny plan dla tych wydatków, a środki przewidziane na ich realizację przekazuje się na wyodrębniony rachunek bankowy (subkonto).

W sferze finansów publicznych występuje obowiązek dochodzenia roszczeń. Nieustalenie lub niedochodzenie należności pieniężnej, dochodzenie jej w wysokości niższej aniżeli wynika to z prawidłowego obliczenia bądź dopuszczenie do przedawnienia są zagrożone odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W odniesieniu do zamówień publicznych liczy się przede wszystkim dochodzenie zastrzeżonych kar umownych oraz wyjątkowo dopuszczalne ich miarkowanie. Umorzenie należności, odroczenie terminu jej spłaty albo rozłożenie na raty są dopuszczalne w granicach ustawowo określonych. W zakresie należności podatkowych właściwe są przepisy ustawy z 27 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, natomiast dla niepodatkowych należności publicznoprawnych przepisy art. 60-67 ufp. Należności pieniężne o charakterze cywilnoprawnym przypadające organom administracji rządowej, państwowym jednostkom budżetowym i funduszom celowym mogą być umarzane w całości lub w części bądź odraczane lub rozkładane na raty na zasadach wskazanych w art. 56-58 ufp. Dopuszczalność umorzeń oraz ulg w należnościach przypadających innym jednostkom wynika z przepisów odrębnych. W wypadkach uzasadnionych ważnym interesem dłużnika lub interesem publicznym należności pieniężne mające charakter cywilnoprawny, przypadające jednostce samorządu terytorialnego lub podległym jej jednostkom, mogą być umorzone albo ich spłata może być odraczana lub rozkładana na raty, na zasadach określonych w uchwale organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, podjętej w trybie art. 59 ufp.

Kontrola wykonania budżetu – budżet zadaniowy

W celu zwiększenia efektywności wydatków publicznych nowa ustawa o finansach publicznych wprowadza obowiązek sporządzania skonsolidowanego planu wydatków budżetu państwa w układzie zadaniowym, a także skorelowanych z nim planów wydatków jednostek państwowych w ujęciu zadaniowym na rok budżetowy i dwa kolejne lata. Dotyczy to państwowych jednostek budżetowych, funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz niektórych innych państwowych osób prawnych zaliczanych do sektora finansów publicznych na podstawie art. 9 pkt 14 upf. Zgodnie z art. 2 pkt 3 ufp, przez układ zadaniowy rozumie się zestawienie planowanych wydatków (kosztów) budżetu państwa oraz ustawowo wskazanych jednostek, sporzą-

dzione według funkcji państwa oraz zadań budżetowych obejmujących wydatki według celów i podzadań budżetowych składających się z działań niezbędnych do realizacji tych celów i zadań. Podzadania zostały wyodrębnione wraz z rozwiniętym opisem celów poszczególnych zadań w ramach działalności państwa, łącznie z bazowymi i finalnymi miernikami stopnia realizacji celów (wartościowymi, ilościowymi lub opisowymi), ze wskazaniem bazowego i docelowego poziomu efektów osiąganych z ponoszonych nakładów¹. Funkcje państwa (22)² tworzą główną jednostkę klasyfikacji zadaniowej i grupują wydatki przewidziane dla jednego obszaru działalności państwa, na przykład: zarządzanie państwem, bezpieczeństwo wewnętrzne i porządek publiczny, bezpieczeństwo zewnętrzne i ochrona granic, ochrona praw i interesów Skarbu Państwa, nauka polska. Zadania tworzą drugi stopień klasyfikacji wydatków w układzie zadaniowym, którym przypisuje się środki finansowe na realizację celów występujących w ramach poszczególnych funkcji państwa. Trzeci stopień klasyfikacji zadaniowej obejmuje podzadania i ma charakter operacyjny. W celu osiągnięcia dostatecznej przejrzystości wyodrębnia się jeszcze czwarty (najniższy) stopień klasyfikacji w postaci „działań” obejmujących wszystkie elementy osiągania celów, podzadań i zadań. Na poziomie działań wyszczególnia się rodzaje wydatków ze względu na ich treść ekonomiczną. Rozwiązania powyższe są wzbogacone zwłaszcza wieloletnim planowaniem zadaniowym, rozwiniętymi objaśnieniami do budżetu, planami działalności sporządzonymi przez właściwych ministrów oraz corocznymi sprawozdaniami z wykonania tych planów. Do budżetu w układzie zadaniowym dopasowana została też odpowiednio kontrola zarządcza efektywności i skuteczności realizacji budżetu państwa oraz planów jednostek na podstawie miernika stopnia realizacji zakładanych celów. Zadaniowy układ planowania wydatków usprawni niewątpliwie funkcjonowanie tej kontroli.

Dotychczasowy sposób planowania wydatków, w oderwaniu od konkretnych funkcji i zadań państwa, utrudniał ocenę efektywności. Opierał się bowiem na prostym „dzieleniu” środków stawianych do dyspozycji poszczególnych ministrów, wojewodów i innych dysponentów, którzy następnie raczej dystrybuowali to co otrzymali, niż kreowali wydatkowanie w powiązaniu z zadaniami i celami działalności państwa³. Nie uwzględniano też w skonsolidowanym uję-

¹ O strukturze budżetu zadaniowego zob. M. Postuła i P. Perczyński: *Wdrażanie budżetu zadaniowego*, Warszawa 2009, s. 15 i n.

² Por. załącznik 76 do rozporządzenia ministra finansów z 12.03.2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2011 (DzU nr 42, poz. 245).

³ Por. T. Lubińska: *Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie środkami publicznymi*, Warszawa 2007, s. 16 i n.

ciu innych źródeł finansowania tych zadań, zwłaszcza środków pochodzących z państwowych funduszy celowych i środków europejskich. W piśmiennictwie podnosi się⁴, że zadaniowe zestawienie wydatków pozwala uzyskać odpowiedź na pięć trudnych pytań: a) jakie zadania wykonują poszczególni dysponenti części budżetowych w budżecie państwa; b) jakie wydatki przeznacza państwo na poszczególne zadania i z jakich źródeł mają one być finansowane (środki budżetu państwa, środki funduszy celowych, inne źródła); c) jakie cele mają być osiągnięte dzięki przeznaczeniu wydatków na określone zadania; d) jakie efekty (rezultaty) mają być osiągnięte przez realizację zamierzonych celów; e) w jakim stopniu dzięki dokonany wydatkom udało się doprowadzić do osiągnięcia zamierzonych celów.

Zgodnie z art. 70 ufp, minister kierujący działem sporządza do końca listopada każdego roku plan działalności na rok następny dla kierowanych przez niego działów administracji rządowej. Plan ten wyznacza cele w ramach poszczególnych zadań budżetowych wraz ze wskazaniem podzadań służących ich osiągnięciu oraz mierniki określające stopień realizacji celów i ich planowane wartości. Sposób sporządzenia oraz elementy planu działalności określa minister finansów w corocznym rozporządzeniu o materiałach do projektu ustawy budżetowej.

Minister finansów w komunikacie z 12 kwietnia 2010 r. wyznaczył ponadto standardy definiowania celów dla jednostek sektora finansów publicznych w zadaniowym planie wydatków. Nadrzędne znaczenie mają: adekwatność celów planu do uwarunkowań społeczno-gospodarczych oraz ich zgodność z priorytetami wynikającymi ze strategii rozwoju kraju, kierunków polityki społeczno-gospodarczej rządu oraz rządowych programów operacyjnych. W ramach szczegółowych standardów definiowania celów zalecono, aby każdy z nich był: istotny, precyzyjnie określony, spójny w ramach hierarchii strukturalnej budżetu zadaniowego, mierzalny za pomocą kryteriów planowania zadaniowego oraz określony w czasie (z punktu widzenia okresu przewidzianego na jego osiągnięcie) i realistyczny pod względem ryzyka realizacyjnego.

Minister kierujący działem sporządza do końca kwietnia każdego roku sprawozdanie z wykonania planu działalności oraz składa oświadczenie o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok w zakresie kierowanych przez niego działów administracji rządowej, które podlega publikacji w Biuletynie Informacji Publicznej. Wzór oświadczenia określa rozporządzenie ministra finansów. Ocena kontroli obejmuje wszystkie sfery jej funkcjonowania oraz kryteria przeprowa-

⁴ Zob. zwłaszcza C. Kosikowski: *Budżet zadaniowy a naprawa finansów publicznych w Polsce*, „Państwo i Prawo” nr 8/2008, s. 14.

dzania, określone w art. 68 ufp. Minister kierujący działem może zobowiązać kierownika jednostki funkcjonującej w danym dziale do sporządzenia planu działalności na rok następny dla tej jednostki oraz sprawozdania z jego wykonania i złożenia oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok w kierowanej przez niego jednostce.

Stosownie do art. 175 ufp, dysponenci części budżetowych sprawują nadzór i kontrolę:

- nad całością gospodarki finansowej podległych im jednostek organizacyjnych, w tym nad dokonywaniem przez te jednostki wstępnej oceny celowości poniesionych wydatków oraz realizacją właściwych procedur;
- wykorzystania dotacji udzielonych z budżetu państwa;
- realizacji zadań finansowanych z budżetu państwa;
- efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów.

Przedmiotem nadzoru i kontroli zarządczej jest w szczególności:

- prawidłowość i terminowość pobierania dochodów;
- zgodność wydatków z planowanym przeznaczeniem;
- prawidłowość wykorzystania środków finansowych, w tym w zakresie zrealizowanych zadań;
- wysokość i terminy przekazywania dotacji;
- prawidłowość wykorzystania dotacji udzielonych z budżetu państwa pod względem zgodności z przeznaczeniem oraz jej wysokości i stopnia realizacji zadań przewidzianych do sfinansowania dotacją z budżetu państwa.

Minister finansów może dokonać oceny planowania i gospodarowania środkami publicznymi w jednostkach sektora finansów publicznych (z wyłączeniem samorządowych) w trybie inspekcyjnym, określonym w art. 176 ufp. Oceny dokonują osoby upoważnione przez ministra, które kierują się wskazówkami zawartymi w standardach audytu wewnętrznego. Mają prawo wstępu do pomieszczeń jednostki oraz wglądu do wszelkich dokumentów, informacji i danych oraz do innych materiałów związanych z funkcjonowaniem jednostki, w tym zawartych na elektronicznych nośnikach danych, jak również do wykonywania z nich kopii, odpisów, wyciągów, zestawień lub wydruków, z zachowaniem przepisów o tajemnicy ustawowo chronionej.

W razie niegospodarności, opóźnień w realizacji zadań czy łamania zasad gospodarki finansowej może zostać podjęta decyzja o blokowaniu planowanych wydatków budżetowych w trybie art. 177 ufp. Jest to rozwiązanie niezależne od ewentualnej odpowiedzialności osobistej za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Blokowanie oznacza okresowy lub obowiązujący do końca roku

zakaz dysponowania częścią lub całością wydatków budżetowych. Decyzje o blokadzie może podjąć dysponent części budżetowej albo minister finansów w odniesieniu do całego budżetu państwa.

Nieco inaczej przedstawia się kontrola wykonania budżetu samorządowego, z uwagi na brak obowiązku sporządzania planu wydatków w układzie zadaniowym. Obecnie tylko niektóre jednostki samorządu terytorialnego fakultatywnie konstruują budżet zadaniowy, rozwijając dyspozycje wydatkowe przedstawione w układzie odpowiadającym wymaganiom art. 236 ufp, przez funkcjonalne powiązanie ich z zadaniami budżetowymi i celami działalności, a także opisem mierników realizacji. Przykładowo zakres działania i zadania gminy określa art. 6-7 ustawy o samorządzie terytorialnym, dodatkowo gmina wykonuje zadania rządowe zlecone jej ustawowo lub powierzone na podstawie porozumienia. Obligatoryjnie zaś w planie wydatków budżetu samorządowego wyszczególnia się, w układzie działów i rozdziałów klasyfikacji budżetowej, planowane kwoty wydatków bieżących i majątkowych. Do wydatków majątkowych zalicza się nakłady na inwestycje budowlane, zakup (objęcie) akcji i udziałów oraz wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego. Pozostałe to wydatki bieżące.

Za wykonanie budżetu jednostki samorządu terytorialnego odpowiada jej organ wykonawczy, który zapewnia też kontrolę zarządczą w tym zakresie. Może on zablokować w całości lub w części planowane wydatki w wypadku stwierdzenia przez niego niegospodarności, opóźnień w realizacji zadań, nadmiaru posiadanych środków lub naruszenia zasad gospodarki finansowej. Jak już wspomniano, jest to kontrola niezależna względem kontroli prowadzonej przez organ stanowiący (komisję rewizyjną), której podstawowym elementem jest ocena wykonania budżetu i wnioski o udzielenie (nieudzielenie) organowi wykonawczemu absolutorium.

Kontrola operacji gospodarczych i finansowych

Według art. 54 ust. 1 ufp, kierownik jednostki powinien zorganizować kontrolę każdej operacji gospodarczej i finansowej. Przeprowadza ją główny księgowy na wniosek właściwego pracownika merytorycznie odpowiedzialnego za operację lub bezpośrednio samego kierownika. Podlegają jej projekty planów finansowych, propozycje podziału funduszy, dokumentacja kosztów, warunki zamówień publicznych, projekty umów itd. Kontrola ta ma uprzedni i wyraźnie prewencyjny charakter, poprzedza planowaną operację. Pracownik rzeczowo właściwy (kierownik) zawniesi przedkłada księgowemu stosowne dokumenty lub ich projekty. Ten zaś bada zgodność zamierzonej operacji z planem finanso-

wym jednostki, a także kompletność i rzetelność dokumentów jej dotyczących. Zgodnie z art. 54 ust. 3 ufp, dowodem dokonania przez głównego księgowego wstępnej kontroli jest jego podpis złożony na dokumentach dotyczących zamierzonej operacji.

Złożenie podpisu przez głównego księgowego obok podpisu pracownika właściwego rzeczowo oznacza, że:

- nie zgłasza zastrzeżeń do przedstawionej oceny prawidłowości zamierzonej operacji i jej zgodności z prawem;
- nie ma zastrzeżeń co do kompletności oraz formalnorachunkowej rzetelności i prawidłowości przedłożonych dokumentów;
- zobowiązania wynikające z zamierzonej operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki.

W razie ujawnienia nieprawidłowości główny księgowy zwraca dokumenty właściwemu rzeczowo pracownikowi, a jeśli nie zostaną one usunięte, odmawia podpisania dokumentów. O odmowie i jej przyczynach księgowy zawiadamia pisemnie kierownika jednostki, który może wstrzymać realizację zakwestionowanej operacji albo wydać pisemne polecenie jej dokonania (art. 54 ust. 5 ufp). Jeżeli kierownik wyda polecenie realizacji zakwestionowanej operacji, niezwłocznie zawiadamia o tym na piśmie dysponenta części budżetowej, a w wypadku jednostek samorządowych – organ wykonawczy właściwej jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast gdy polecenie wyda bezpośrednio wójt (burmistrz), starosta lub marszałek województwa, zawiadamia on organ stanowiący gminy, powiatu lub województwa oraz właściwą regionalną izbę obrachunkową. Takie zawiadomienie może uruchomić kontrolę instytucjonalną w celu ostatecznego wyjaśnienia sprawy.

W zakresie realizacji swoich uprawnień kontrolnych główny księgowy ma prawo żądać od kierowników poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki udzielenia niezbędnych informacji i wyjaśnień, jak również udostępnienia do wglądu dokumentów i wycieczek będących ich źródłem. Może też wystąpić z wnioskiem do kierownika jednostki o określenie trybu, zgodnie z którym mają być wykonywane przez poszczególne komórki organizacyjne prace niezbędne do zapewnienia prawidłowego funkcjonowania gospodarki finansowej oraz ewidencji księgowej, kalkulacji kosztów i sprawozdawczości finansowej.

Doniosłe znaczenie praktyczne ma kontrasygnata głównego księgowego (skarbnika) zobowiązań umownych, zwłaszcza z tytułu zamówień publicznych. Obowiązuje w tym zakresie podwójna regulacja prawna: zawarta w przedstawionym wyżej art. 54 ufp oraz odrębna, zawarta w art. 46 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym⁵, art. 48 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie po-

⁵ DzU z 2001 r., nr 142, poz. 1591, ze zm.

wiatowym⁶ i art. 57 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa⁷. Zgodnie z tymi odrębnymi unormowaniami, jeżeli czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązania pieniężnego, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata skarbnika (głównego księgowego budżetu) lub osoby przez niego upoważnionej. Skarbnik, który odmówił kontrasygnaty dokona jej jednak na pisemne polecenie zwierzchnika, powiadamiając o tym radę (sejmik) i regionalną izbę obrachunkową. Wyjątkowe unormowanie zawiera art. 262 ufp, stanowiący, że kontrasygnata skarbnika dla czynności prawnych polegających na zaciąganiu kredytów i pożyczek, udzielaniu poręczeń lub gwarancji, a także emisji obligacji przez jednostkę samorządu terytorialnego wymagana jest pod rygorem nieważności tej czynności.

Powyższe zróżnicowanie regulacji przesądza, niestety, o niejednorodnym znaczeniu kontrolnego aktu kontrasygnaty. Według zasad ogólnych zawartych w art. 54 ust. 5-6 ufp, brak kontrasygnaty nie wpływa na ważność zobowiązania (umowy), uzasadnia jedynie odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁸. Rozwiązanie to jest właściwe dla jednostek sektora państwowego, a także komunalnych osób prawnych, zwłaszcza instytucji kultury i zakładów opieki zdrowotnej. Drugie rozwiązanie – właściwe dla jednostek samorządu terytorialnego i ich jednostek wewnętrznych – jest bardziej rygorystyczne, ponieważ brak kontrasygnaty powoduje wadliwość czynności prawnej (umowy) uzasadniająca bezskuteczność zawieszoną⁹. Dodatkowo w grę wchodzi osobista odpowiedzialność dyscyplinarna. Brak kontrasygnaty może być jednak usunięty przez późniejsze jej udzielenie. Druga strona umowy może wyznaczyć jednostce samorządu terytorialnego odpowiedni termin udzielenia kontrasygnaty, a po jego bezskutecznym upływie staje się wolna, umowa zaś nieważna. Jedynie w odniesieniu do zobowiązań pożyczkowo-kredytowych i poręczycielskich brak kontrasygnaty od razu pociąga bezwzględną nieważność czynności prawnej (umowy). Rola tej sankcji też nie jest dostatecznie jasna, skoro w wypadku gdy skarbnik

⁶ DzU z 2001 r., nr 142, poz. 1592, ze zm.

⁷ DzU z 2001 r., nr 142, poz. 1590, ze zm.

⁸ Więcej o tym R. Szostak: *Zakaz udzielania zamówień publicznych bez dostatecznego pokrycia finansowego* [w:] *Ustawowe ograniczenia swobody kontraktowej – zagadnienia wybrane* (red. B. Gnela), Warszawa 2010, s. 148 i n.

⁹ Por. zwłaszcza wyrok Sądu Najwyższego z 27.03.2000 r. (III CKN-608/98), z głosem M. Pyziak-Szafnickiej [w:] „Orzecznictwo Sądów Polskich” nr 1/2001, poz. 4 i R. Szarka [w:] „Samorząd terytorialny” nr 5/2001, s. 34 i n. oraz wyrok z 17.07.2009 r. (IV CSK-117/09), „Rzeczpospolita” z 27.07.2009 r., dodatek: „Prawo co dnia”, a także A. Agopszowicz, Z. Gilowska: *Ustawa o gminnym samorządzie terytorialnym. Komentarz*, Warszawa 1999, s. 319; J. Glumińska-Pawlic: *Sprawozdawczość i kontrola finansowa jednostek samorządu terytorialnego* [w:] *Finanse samorządowe* (red. C. Kosikowski), Warszawa 2006, s. 466 i n. oraz R. Szostak: *Zakaz...*, op. cit., s. 150 i n.

odmówi kontrasygnaty, dokonuje jej na pisemne polecenie organu wykonawczego. Jeśli ma być ona wykonywana pod rygorem bezwzględnej nieważności umowy, musi nastąpić przed jej zawarciem lub w bezpośrednim związku z tym zdarzeniem.

Ustawa o finansach publicznych nie zawiera żadnej wskazówki co do następstw kontrasygnaty bezprawnie udzielonej przez skarbnika, zwłaszcza na zaciągnięcie zobowiązania bez dostatecznego pokrycia finansowego. Wobec braku wyraźnej dyspozycji ustawowej nie może być mowy o nieważności zobowiązania.

Przed utratą zdolności płatniczych jednostkę samorządu terytorialnego chroni ustawowo wyznaczony maksymalny limit zadłużenia, w połączeniu z nadzorem regionalnej izby obrachunkowej. Przejściowy niedobór finansowy pociąga ograniczenie wydatków, a dopiero w dalszej perspektywie może przyczynić się do zwiększenia zadłużenia; do niewypłacalności dochodzi rzadko. Znaczne mienie służy wprawdzie zaspokajaniu potrzeb publicznych, ale nie jest wyłączone z egzekucji. Wydatków nieprzewidzianych, których obowiązkowe płatności wynikają z tytułów wykonawczych, wyroków sądowych lub ugód, dokonuje się bez względu na poziom środków finansowych zaplanowanych na ten cel (art. 256 ufp).

Kontrola operacyjna obejmuje także weryfikację podstaw zapłaty za wykonane świadczenia niepieniężne. Przy dostawach kontrola merytoryczna ogranicza się do odbioru zamówionego przedmiotu, natomiast przy usługach i robotach budowlanych obejmuje cały proces realizacji zamówionych prac, zamykający się ich odbiorem. Stąd jeśli wykonawca spóźnia się z rozpoczęciem lub kontynuacją prac tak dalece, że nie jest prawdopodobne, aby zakończył je w umówionym terminie, zamawiający może od razu odstąpić od umowy. To samo dotyczy sytuacji, w której prace są wykonywane wadliwie lub w sprzeczności z umową. Odbiór świadczenia niepieniężnego spełnia funkcję weryfikacyjną i aprobową. Odpowiada zań właściwy pracownik merytoryczny lub sam kierownik jednostki zamawiającej. Nie ma podstaw do przyjęcia świadczenia niekompletnego lub wadliwego. Wykluczony jest też odbiór warunkowy. Można zaś ograniczyć odbiór do części świadczenia (niewadliwej). Odbiór świadczenia wymaga stosownego udokumentowania.

Zwyczajowo odbiór robót budowlanych odbywa się komisyjnie i protokolarnie. Faktura wystawiona przez wykonawcę i towarzyszące jej niekiedy wezwanie do zapłaty (termin zapłaty wynika z umowy) są weryfikowane najpierw przez właściwego rzeczowo pracownika uczestniczącego w odbiorze lub nadzorującego te czynności, a w ostateczności przez kierownika jednostki zamawiającej. Dopiero potem główny księgowy sprawdza podstawy zapłaty, na wniosek właściwego pracownika. Złożenie przez niego podpisu na przedłożonym dokumencie rozliczeniowym, obok podpisu pracownika merytorycznego, oznacza

brak zastrzeżeń w rozumieniu art. 54 ust. 3 ufp. Otwiera się droga do zapłaty, o której ostatecznie decyduje kierownik jednostki, natomiast księgowy wykonuje w tym zakresie co najwyżej jego polecenie. Zgodnie z ustawą z 12 czerwca 2003 r. o terminach zapłaty w transakcjach handlowych¹⁰, dopuszczalny termin zapłaty nie może przekraczać 30 dni od dnia odbioru świadczenia niepieniężnego i doręczenia faktury. Przeciwnie zastrzeżenie umowne jest nieważne; strony mogą uzgodnić jedynie termin krótszy. Zatem od 31 dnia, począwszy od daty rozpoczęcia biegu terminu zapłaty (odbior i faktura), w grę wchodzi odsetki za spóźnienie. Ograniczenie to nie dotyczy jednak zamówień finansowanych ze środków europejskich, a także umów, których stronami są wyłącznie podmioty zaliczone do sektora finansów publicznych (art. 4 ustawy).

Kontrola udzielania i wykonywania zamówień publicznych

Za przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego odpowiada kierownik jednostki zamawiającej, a także inne osoby w zakresie, w jakim powierzono im czynności w postępowaniu lub związane z jego przygotowaniem. Inne osoby są nieuprawnione. Ważniejsze czynności związane z przygotowaniem postępowania zostały unormowane ustawowo: opis przedmiotu zamówienia, należyte oszacowanie jego wartości, powołanie komisji przetargowej, dobór trybu postępowania oraz ustalenie specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Czynności te są weryfikowane na bieżąco w ramach samokontroli. Stąd błędy i uchybienia w porę dobrowolnie korygowane przez osoby odpowiedzialne za poszczególne czynności przygotowawcze nie mogą być objęte odpowiedzialnością. Nabierają bowiem pełnego znaczenia prawnego dopiero w związku z wszczęciem postępowania. Postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego to uporządkowany ciąg czynności prawnych i faktycznych (ocenianych według prawa cywilnego), zapadających sukcesywnie w oznaczonej kolejności, formie i czasie. Jego organizatorem jest zamawiający, reprezentowany przez upoważnione osoby. Z uwagi na biurokratyczny charakter czynności przygotowawczych oraz obligatoryjną naturę postępowania, o doniosłości ujawnianych uchybień przesądzają, obok typowych kryteriów kontroli, także ich następstwa prawne, zwłaszcza w postaci nieważności podjętych czynności, całego postępowania lub umowy finalnej, odpowiedzialności odszkodowawczej oraz odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Sytuacja nieco się komplikuje z uwagi na zróżnicowanie przebiegu postępowania w zależności od zastosowanego trybu, jednego z dziesięciu ustawowo określonych. W odnie-

¹⁰ DzU nr 139, poz. 1223.

sieniu do kontroli wykonywania zamówień kluczowe znaczenie ma przestrzeganie zakazu dokonywania zmian podmiotowych i przedmiotowych w umowach o zamówienia publiczne, istotnych zmian umowy w pozostałym zakresie, zakazu odstępowania od umowy, poza przypadkami ustawowo dozwolonymi, zakazu dopuszczenia do świadczeń wadliwych oraz przestrzeganie obowiązku dochodzenia roszczeń przeciwko wykonawcy, które zostały omówione poniżej.

Udzielenie zamówienia wykonawcy niewybranemu w trybie ustawowym stanowi uchybienie karalne (art. 17 ust. 1 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych; dalej w skrócie: uod), dotkliwe z punktu widzenia wymagań należytej realizacji zadań publicznych. Narusza bowiem zasady równego dostępu do zamówień publicznych i uczciwej konkurencji, uniemożliwia ocenę efektywności udzielonego zamówienia i zachowania wymogu oszczędności przy wydatkowaniu środków niezbędnych do jego opłacenia, prowadzi też do nieważności umowy o nabycie rzeczy lub praw, o świadczenie usług czy o roboty budowlane. W rezultacie może dojść do rewizji świadczeń spełnionych w wykonaniu nieważnej umowy. Ponadto idea prewencji generalnej wymaga penalizacji tego rodzaju uchybienia. Odnotować trzeba tu uchwałę Sądu Najwyższego z 13 września 2001 r. (IV CKN-381/00)¹¹, w świetle której umowa w sprawie zamówienia publicznego zawarta z pominięciem obowiązkowej procedury przetargowej jest nieważna bez względu na to, czy przepisy przewidują wyraźnie skutek nieważności (art. 58 k.c.).

Obecny art. 7 ust. 3 pzp jednoznacznie zastrzega, że zamówienia udziela się wyłącznie wykonawcy wybranemu zgodnie z przepisami ustawy. Stąd niedopuszczalna jest też cesja wierzytelności nabytej w drodze obligatoryjnego przetargu lub w wyniku innego trybu udzielenia zamówienia publicznego (roszczenie o zawarcie umowy na inną osobę)¹² z uwagi na konieczność każdorazowej weryfikacji warunków uczestnictwa (art. 22-26 pzp). Ze względu na szczególną więź nie do pomyślenia jest zawarcie umowy z osobą trzecią, która w ogóle nie poddała się rygorom procedury przetargowej lub została w jej toku wyeliminowana. W praktyce unikanie stosowania procedur przewidzianych w prawie zamówień publicznych jest następstwem wadliwego oszacowania wartości zamówienia i bezpodstawnego skorzystania ze zwolnienia dopuszczalnego przy udzielaniu drobnych zamówień publicznych.

¹¹ „Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Cywilna”, 2002 r., nr 6, poz. 7.

¹² Por. wyrok Sądu Najwyższego z 27.06.2003 r. (IV CKN-302/01) z krytyczną glosą W. Kocota [w:] „Orzecznictwo Sądów Polskich”, 2004 r., nr 5, poz. 77 oraz z aprobującą glosą R. Szostaka [w:] „Państwo i Prawo” nr 4/2005, s. 115.

Zawarcie umowy z naruszeniem ustawowych przesłanek stosowania procedur udzielania zamówień (art. 17 ust. 1 pkt 2a uod) zdarza się stosunkowo często. Zamawiający dążą bowiem do wyboru trybu łagodniejszego (biurokratycznie), który ustawa dopuszcza wyjątkowo, a mianowicie do udzielenia zamówienia z wolnej ręki, w trybie negocjacji bez ogłoszenia bądź w trybie tak zwanego zapytania o cenę, natomiast rzadziej zainteresowani są udzieleniem zamówienia w rozwinętym przetargu, nieograniczonym żadnymi przesłankami. Bezpodstawne zastosowanie negocjacji z ogłoszeniem, dialogu konkurencyjnego lub licytacji elektronicznej stanowi uchybienie o mniejszym znaczeniu, niepodlegające ukaraniu w trybie dyscyplinarnym. Podobnie według art. 146 ust. 1 pzp, umowa zawarta w następstwie bezpodstawnego zastosowania tych procedur nie podlega unieważnieniu. Posłużenie się niedopuszczalną procedurą prowadzi zazwyczaj do pogwałcenia zasady równego dostępu do zamówień publicznych, obniżenia lub całkowitego wyeliminowania konkurencyjności postępowania i w rezultacie do naruszenia zasad gospodarności i efektywności przy wydatkowaniu środków publicznych.

Uchylenie się od obowiązku przekazania (zamieszczenia) ogłoszenia w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego (art. 17 ust. 1 pkt 2b uod) narusza zasady równości, uczciwej konkurencji, a także gospodarności i efektywności przy wydatkowaniu środków publicznych, ponieważ może wpłynąć na wyniki przetargu lub innej procedury. Jednak tego związku przyczynowego nie bada się, gdyż uchybienie powyższe, tak jak większość pozostałych, ma charakter formalny. Opiera się bowiem na normatywnym założeniu, że brak ogłoszenia zawsze ma szkodliwy wpływ na wynik postępowania.

Urzędowi Oficjalnych Publikacji Wspólnot Europejskich przekazuje się ogłoszenia zgodnie z wzorami określonymi w rozporządzeniu Komisji WE nr 1564/2005 z 7 września 2005 r. w sprawie standardowych formularzy do publikacji ogłoszeń w ramach procedur udzielania zamówień publicznych¹³, jeżeli wartość zamówienia jest równa lub przekracza kwoty ustalone w rozporządzeniu prezesa Rady Ministrów z 23 grudnia 2009 r. w sprawie kwot wartości zamówień oraz konkursów, od których jest uzależniony obowiązek przekazywania ogłoszeń Urzędowi Oficjalnych Publikacji WE¹⁴. W wypadku zamówień na dostawy i usługi próg ten wynosi 125 tys. euro (a w odniesieniu do zamówień udzielanych przez jednostki sektora samorządowego oraz państwowe szkoły wyższe, instytucje kultury i jednostki badawczo-rozwojowe – 193 tys. euro), natomiast przy zamówieniach na roboty budowlane podniesiony został do kwoty

¹³ DzUrzUE, L-257 z 1.10.2005 r., s. 1.

¹⁴ DzU nr 224, poz. 1795.

4,845 tys. euro¹⁵. Do emitowanego w wersji elektronicznej Biuletynu Zamówień Publicznych przekazuje się drogą elektroniczną ogłoszenia dotyczące zamówień o wartości niesięgającej europejskiego progu kwotowego (obowiązują urzędowe formularze). Publikacja powinna nastąpić automatycznie, z chwilą przekazania ogłoszenia. Dlatego odpowiedzialność ogranicza się do samego zaniechania tej powinności.

Karalne są wyłącznie uchybienia dotyczące ogłoszeń wymagalnych „w postępowaniu o udzielenie zamówienia”, a więc o wszczęciu postępowania w trybie przetargowym, konkursowym, licytacyjnym i w niektórych procedurach negocjacyjnych (wymóg ogłoszenia odpada przy udzielaniu zamówienia z wolnej ręki, negocjacjach na podstawie zaproszenia i w trybie zapytania o cenę), a także ogłoszeń o udzieleniu zamówienia. Poza tym, wszczynając postępowanie przetargowe oraz w trybie negocjacji z ogłoszeniem lub dialogu konkurencyjnego, zamawiający ma też obowiązek zamieszczenia ogłoszenia w miejscu publicznie dostępnym w swojej siedzibie oraz na stronie internetowej (art. 40 pzp). Fakultatywnie można opublikować ogłoszenie o zamówieniu również w inny sposób. Zamawiający jest obowiązany udokumentować odpowiednio dzień przekazania albo publikacji ogłoszenia (do BZP albo w DzUrzUE – art. 12 ust. 3 pzp). Szkodliwość tego uchybienia bowiem wzrasta, gdyż zaniechanie ogłoszenia „urzędowego” uzasadnia też unieważnienie umowy o zamówienie publiczne na podstawie art. 146 ust. 1 pkt 2 pzp.

Uchylenie się od obowiązku zawiadomienia prezesa Urzędu Zamówień Publicznych o wszczęciu postępowania w przypadkach ustawowo przewidzianych lub o wyborze oferty najkorzystniejszej (art. 17 ust. 1 pkt 2c uod) zmierza do uchylenia się zamawiającego od kontroli administracyjnej, w ramach której prezes UZP bada zwłaszcza dopuszczalność zastosowania pozaprzetargowego trybu udzielenia zamówienia, jak i poprawność przebiegu postępowania (art. 161 pzp). W praktyce liczą się przede wszystkim zawiadomienia prezesa UZP o wszczęciu postępowania o udzielenie zamówienia większej wartości z wolnej ręki lub w trybie negocjacji bez ogłoszenia (art. 67 ust. 2 i art. 62 ust. 2 pzp) oraz o zamiarze zawarcia umowy o świadczenie okresowe lub ciągle na okres dłuższy niż 4 lata (art. 142 ust. 2 pzp). W informacji o wyniku kontroli prezes UZP może stwierdzić naruszenie prawa uzasadniające potrzebę skorygowania lub nawet unieważnienia postępowania wadliwie toczzonego (kontrola uprzednia) albo unieważnienie umowy (kontrola następcza).

¹⁵ Więcej o tym R. Szostak: *Ogłoszenia po nowelizacji*, „Zamówienia Publiczne – Doradca” nr 9/2006, s. 4 i n.

Naruszenie zasad uczciwej konkurencji przy opisie przedmiotu zamówienia lub ustaleniu jego warunków (art. 17 ust. 7 pkt 3 uod) nastęrcza wiele trudności w praktyce. Dobrem bezpośrednio chronionym są tu reguły uczciwej konkurencji. Ich treść i zasięg nie są jednak stabilne, nawet na gruncie art. 3 ustawy z 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji¹⁶, w świetle którego czynem nieuczciwej konkurencji jest zachowanie sprzeczne z prawem lub dobrymi obyczajami, jeżeli zagraża lub narusza interes innego przedsiębiorcy lub klienta. Zamawiający – organizator postępowania z nikim bowiem nie konkuruje, lecz stymuluje i wykorzystuje konkurencję między oferentami ubiegającymi się o wybór najlepszego wykonawcy i najkorzystniejszego ukształtowania treści umowy. Idzie tu zatem nie tyle o naruszenie, ile o utrudnienie konkurencji zachodzącej w innym układzie podmiotowym.

Przez niedozwolone „warunki zamówienia” rozumieć trzeba przede wszystkim postanowienia specyfikacji istotnych warunków zamówienia (art. 36 pzp), które odnoszą się bezpośrednio do konkurentów, jako tak zwane warunki ubiegania się o zamówienie wraz z wymaganiami z zakresu ich udokumentowania (art. 22-26 pzp). Zamawiający nie może bowiem określać warunków udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję¹⁷. Karalność uzależniono od zawarcia umowy w wyniku zastosowania wadliwych wymagań proceduralnych, a nie od samego dopuszczenia dyskryminacyjnych warunków zamówienia. Podobnie przedmiotu zamówienia nie można opisywać w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję (art. 29 ust. 3 pzp). Opis powinien być „neutralny ze wskazaniem na obiektywne cechy techniczne i jakościowe przedmiotu świadczenia”. W szczególności przedmiotu zamówienia nie wolno opisywać przez wskazywanie znaków firmowych i innych znaków towarowych, patentów lub pochodzenia, chyba że jest to uzasadnione specyfiką przedmiotu zamówienia i zamawiający nie może opisać go za pomocą dostatecznie dokładnych określeń (technicznych), a wskazaniu takiemu towarzyszą wyrazy „lub równoważny”. Powyższego przepisu nie można jednak interpretować rozszerzająco, w sposób zmierzający do uniemożliwienia zamawiającemu zamówienia konkretnego świadczenia niezbędnego do zaspokojenia nietypowych często potrzeb publicznych¹⁸. Naruszenia zasad uczciwej konkurencji zdarzają się ponadto w związku z konstruowaniem kryteriów oceny ofert i sposobu operowania nimi przy wartościowaniu korzyści transakcyjnych wyini-

¹⁶ DzU z 2003 r., nr 153, poz. 1503, ze zm.

¹⁷ Więcej o tym A. Sołtysińska: *Zasady kwalifikacji wykonawców ubiegających się o udzielenie zamówienia publicznego w świetle orzecznictwa ETS*, „Europejski Przegląd Sądowy” nr 10/2006, s. 41 i n.

¹⁸ Por. R. Szostak: *Komentarz do nowelizacji prawa zamówień publicznych* [w:] *Prawo zamówień publicznych po nowelizacji*, Warszawa 2006, s. 145.

kających z poszczególnych propozycji ofertowych. Liczą się tylko kryteria dotyczące wysokości oferowanej ceny, właściwości przedmiotu zamówienia i innych elementów przedmiotowej strony zobowiązania (art. 91 pzp). Chodzi wyłącznie o zobiektywizowane mierniki korzyści transakcyjnych związane z realnymi interesami zamawiającego. Doniosłe są też właściwie ujęte proporcje pomiędzy przyjętymi kryteriami (wagi), wynikające z ekonomicznego znaczenia każdego z nich, a także przejrzysty sposób operowania, choć ustawa dopuszcza wyłącznie metodę punktacji¹⁹. Spośród pozostałych warunków w praktyce istotny jest wymóg, aby dopuszczony przez zamawiającego dodatkowy obok formy pisemnej sposób przekazywania oświadczeń, wniosków, zawiadomień oraz informacji (faksem lub drogą elektroniczną) nie ograniczał konkurencji.

Inne naruszenie ustawy przy udzielaniu zamówienia publicznego – jeżeli naruszenie to miało wpływ na wynik postępowania o udzielenie zamówienia (art. 17 ust. 1 pkt 4 uod) – to najczęściej występujące w praktyce uchybienie karalne. Do zdarzeń wpływających na wynik procedury sensownie zaliczyć można tylko takie, które pozostają z nim w adekwatnym związku przyczynowym. Poza tym idzie wyłącznie o bezprawne zachowanie, rzutujące bezpośrednio na rezultat postępowania, bez którego byłby on niewątpliwie odmienny²⁰. Niektóre uchybienia biurokratyczne w pracy komisji przetargowej w ogóle nie mają wpływu na wynik postępowania albo wpływ ten bywa tak nieistotny, że gdyby nawet zostały w porę wyeliminowane, rezultat pozostałby ten sam. Na gruncie art. 94 pzp przez wynik postępowania o udzielenie zamówienia rozumieć należy tylko pierwszą pozycję w rankingu ofert (ofertę najkorzystniejszą). Stąd gdyby uchybienie popełnione w toku procedury pociągało nieprawidłowe uszeregowanie dalszych ofert, nie może być uważane za rzutujące na wynik. Jeśli jednak wykonawca, którego oferta została wybrana, uchyla się od zawarcia umowy lub nie wnosi wymaganego jej zabezpieczenia, zamawiający może wybrać ofertę najkorzystniejszą spośród pozostałych ofert, bez przeprowadzania ich ponownej oceny, o ile nie ma podstaw do unieważnienia postępowania. Wartość kolejnej oferty kształtuje wtedy „wynik przetargu”. Dodatkowy wybór jest już wykluczony.

Naruszenie dyscypliny finansów publicznych w związku z nieprawidłową oceną i wyborem oferty godzi bezpośrednio w zasady równości, uczciwej kon-

¹⁹ Por. R. Szostak: *Kryteria wyboru oferty najkorzystniejszej w trybie przetargu na zamówienie publiczne*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie” nr 809/2009, s. 28 i n.

²⁰ Por. A. Wójcik: *Zawarcie umowy w drodze przetargu*, Kraków 2000, s. 123; A. Kaźmierczyk-Henzelmann: *Unieważnienie umowy zawartej w drodze przetargu*, „Przegląd Sądowy” nr 7-8/2000, s. 68 oraz R. Szostak: *Nieważność umowy o zamówienie publiczne spowodowana wadliwością postępowania przetargowego*, „Kwartalnik Prawa Prywatnego” nr 4/2005, s. 996-998.

kurencji, gospodarności oraz efektywności wydatków publicznych. Szkodliwość pogłębia się dodatkowo na tle niebezpieczeństwa unieważnienia umowy zawartej w wyniku bezzasadnego wyboru oferty (art. 146 ust. 1 pkt 6 pzp). Rezultat procedury zależy głównie od trzech okoliczności: liczby zakwalifikowanych ofert, rzetelnej oceny zawartych w nich propozycji z zastosowaniem uprzednio przyjętych kryteriów oraz od prawidłowego wyboru oferty najkorzystniejszej²¹. Uchybienia wpływające na liczbę zakwalifikowanych do oceny (przetargu) ofert prowadzą się zazwyczaj do bezpodstawnego niedopuszczenia oferty (jako spóźnionej, złożonej bez wadium lub sprzecznej z wymaganiami warunków zamówienia), bądź też odwrotnie – dopuszczenia oferty, którą należało odrzucić. Zdarzają się też wypadki zagrożonego karą sądową nakłaniania konkurenta do rezygnacji z udziału w przetargu lub niedozwolone uzgodnienia pomiędzy konkurentami treści składanych ofert (tak zwana zmowa przetargowa) z zamiarem odpowiedniego wpływu na rezultat przetargu. Najczęściej jednak ujawniane są rozmaite uchybienia przy ocenie ofert przetargowych, którym potencjalnie może towarzyszyć nawet przekupienie członków komisji przetargowej.

Zawarcie umowy o zamówienie publiczne bez zachowania formy pisemnej jest karalne z mocy art. 17 ust. 2 pkt 1 uod, ponieważ pociąga bezwzględną nieważność takiej umowy (art. 139 ust. 2 pzp). Obok ujemnych następstw związanych z przerwaniem realizacji zamówienia czy koniecznością rozliczenia wzajemnych świadczeń stron według przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu, uchybienie to naraża zamawiającego jeszcze na rozmaite niepewności i utrudnienia dowodowe, nie licząc kłopotów z ponownym udzieleniem zamówienia²².

Zawarcie umowy na czas dłuższy niż wynika to z ustawy (4 lata) bądź na czas nieoznaczony, z wyłączeniem przypadków dopuszczonych na mocy art. 143 pzp, narusza przede wszystkim gospodarze interesy publiczne (art. 17 ust. 2 pkt 2 uod)²³.

Dopuszczenie do zawarcia umowy przed ogłoszeniem orzeczenia przez Krajową Izbę Odwoławczą (art. 17 ust. 2 pkt 4 uod) uniemożliwia korektę zakwestionowanej przez konkurenta wadliwości procedury i ochronę zamawiającego przed skutkami unieważnionej umowy, a także roszczeniami odszkodowawczymi. Do czasu rozstrzygnięcia odwołania zamawiający nie może zawrzeć umowy (art. 183 ust. 1 pzp). Jednak ewentualne zaskarżenie orzeczenia KIO do sądu okręgowego

²¹ Por. R. Szostak: *Nieważność ...*, op. cit., s. 997.

²² Por. szerzej o tym R. Szostak: *Następstwa nieważnej umowy*, „Zamówienia Publiczne – Doradca” nr 2/2006, s. 4 i n.

²³ Więcej o tym zwłaszcza T. Robaczyński: op. cit., s. 112.

nie wstrzymuje już możliwości podpisania umowy na warunkach wybranej oferty. Tylko wyjątkowo KIO może uchylić zakaz zawarcia umowy, jeśli jej niezawarcie mogłoby spowodować negatywne skutki dla interesu publicznego, przewyższające korzyści związane z koniecznością ochrony wszystkich interesów, w odniesieniu do których zachodzi prawdopodobieństwo doznania uszczerbku w wyniku nieprawidłowości popełnionych przez zamawiającego (art. 183 ust. 2 pzp).

Bezpodstawne unieważnienie postępowania o udzielenie zamówienia (art. 17 ust. 3 uod) jest szczególnie dotkliwie z uwagi na gospodarczo-finansowe skutki takiego zamknięcia procedury. Zamawiający ma bowiem obowiązek prawidłowo wyczerpać całą procedurę, aż do wyboru oferty najkorzystniejszej, zgodnie z zasadą celowości postępowania o udzielenie zamówienia publicznego wyrażoną w art. 2 pkt 7a pzp. Tylko wyjątkowo: a) w sytuacji braku wystarczającej liczby ofert; b) gdy cena najkorzystniejszej oferty przewyższa kwotę jaką można przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia; c) gdy wystąpiła istotna zmiana okoliczności, powodująca że prowadzenie postępowania (wykonanie zamówienia) nie leży w interesie publicznym albo d) gdy postępowanie obarczone jest wadą uniemożliwiającą zawarcie ważnej umowy – zamawiającemu wolno unieważnić prowadzone postępowanie (art. 93 pzp). Przesłanki te, z uwagi na swoje wyjątkowe znaczenie, nie mogą być interpretowane rozszerzająco²⁴. Szkodliwość bezpodstawnego unieważnienia postępowania potęguje się w wypadku gdy wykonawcy, którzy złożyli oferty niepodlegające odrzuceniu, wystąpią przeciwko zamawiającemu z roszczeniami o zwrot uzasadnionych kosztów uczestnictwa, zwłaszcza kosztów przygotowania oferty.

Podstawy dopuszczalnego unieważnienia postępowania ciągle budzą wiele trudności w praktyce i orzecznictwie. Znaczna chwiejność poglądów występuje w odniesieniu do unieważnienia przetargu z powodu braku wystarczającego pokrycia finansowego. Zamawiający ma obowiązek zawczasu oszacować wartość zamówienia z należytą starannością. Nie może wszczynać postępowania o udzielenie zamówienia nie dysponując dostatecznym zabezpieczeniem finansowym. Kwotę wynikającą z oszacowania, powiększoną o podatek VAT, powinien podać oferentom z góry przy otwarciu ofert, co jest równoznaczne z wiążącą deklaracją przyjęcia oferty z ceną nieprzekraczającą tej kwoty. Jeśli następnie w związku z wyborem oferty okaże się, że kwota ta jest niewystarczająca, zamawiający powinien zweryfikować oszacowanie lub w inny sposób upewnić się co do tej okoliczności. Unieważnienie postępowania jest obligatoryjne, jeśli cena najkorzystniejszej oferty

²⁴ Por. W. Łysakowski [w:] *Prawo zamówień publicznych. Komentarz* (red. T. Czajkowski), Warszawa 2006, s. 243-248.

rzeczywiście przewyższa kwotę jaką wolno (według realnej wartości świadczenia niepieniężnego) przeznaczyć na sfinansowanie zamówienia.

Nie złożenie ustawowo wymaganych oświadczeń przez członka komisji przetargowej lub inną osobę występującą w postępowaniu w imieniu zamawiającego stanowi uchybienie formalne (art. 17 ust. 4 uod). W szczególności chodzi o uchylenie się od pisemnego oświadczenia, składanego pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, o braku lub istnieniu okoliczności uzasadniających wyłączenie z postępowania z uwagi na zagrożenie stronniczością. Dotyczy to głównie osób pozostających z którymkolwiek z wykonawców ubiegających się o zamówienie w stosunku prawnym bądź faktycznym (znajomość), który może budzić wątpliwości co do bezstronności (art. 17 pzp). Jak się zdaje, karalność należy łączyć wprost z uczestnictwem osoby podlegającej wyłączeniu w postępowaniu po stronie zamawiającego.

Niewyłączenie z postępowania o udzielenie zamówienia osoby podlegającej wyłączeniu stanowi także – w świetle art. 17 ust. 5 uod – naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Nie powinno tu mieć znaczenia, czy osoba podlegająca wyłączeniu złożyła wymagane oświadczenie, czy też go nie złożyła. Odsunięcie od czynności powinno polegać na odwołaniu udzielonych jej uprzednio upoważnień. W rezultacie karalność powyższego uchybienia dotyczy kierownika jednostki zamawiającej lub wyjątkowo innego pracownika, któremu kierownik pisemnie powierzył wykonywanie zastrzeżonych dla niego czynności (art. 18 ust. 2 pzp). Szkodliwość tego naruszenia dyscypliny jest wyraźna; pomijając niebezpieczeństwo stronniczości i zagrożenie związane z przestępstwem korupcyjnym, w grę wchodzi jeszcze sankcja cywilnoprawna. Mianowicie, czynności podjęte w postępowaniu przez osobę podlegającą wyłączeniu po powzięciu przez nią wiadomości o okolicznościach uzasadniających wyłączenie dotknięte są nieważnością, wymagają więc powtórzenia, z wyjątkiem otwarcia ofert oraz innych czynności faktycznych niemających wpływu na wynik postępowania.

Zmiana umowy o zamówienie publiczne z naruszeniem przepisów ograniczających jej dopuszczalność podlega penalizacji dyscyplinarnej z uwagi na szkodliwość dla interesu publicznego, wywołaną co najmniej naruszeniem zasad równego traktowania wykonawców, przejrzystości i uczciwej konkurencji²⁵.

²⁵ Por. R. Szostak: *Co oznacza zakaz zmiany umowy o zamówienie publiczne w stosunku do treści wybranej oferty?* oraz G. Wicik: *Przedmiotowa zmiana umowy w sprawie zamówienia publicznego – krótka polemika*, „Monitor Prawniczy” nr 10/2009, s. 544-548.

Wprowadzanie do zawartej umowy zmian i uzupełnień zmierza bowiem na ogół do obejścia wyniku przetargu lub innej procedury.

Według art. 140 pzp, zakres świadczenia wykonawcy wynikający z umowy o zamówienie publiczne jest tożsamy z jego zobowiązaniem zawartym w ofercie. Umowa podlega unieważnieniu w części wykraczającej poza określenie przedmiotu zamówienia wyrażone w specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Tylko w odniesieniu do zamówień udzielanych z wolnej ręki istnieje możliwość zmiany przedmiotu umowy, zwłaszcza jego rozszerzenia, jednak przy poszanowaniu interesu publicznego przede wszystkim co do zachowania ekwiwalentności świadczeń. Zakaz z art. 140 nie jest absolutny. Jak się zdaje, nie powinna budzić wątpliwości możliwość ograniczenia zakresu umowy w drodze porozumienia stron na podstawie art. 145 pzp, zastosowanego przez wnioskownika *a fortiori*. Jeśli bowiem wyraźnie dopuszczono jednostronne wypowiedzenie (częściowe odstąpienie) umowy z powodu nadzwyczajnej zmiany okoliczności, powodującej że jej wykonanie nie leży w interesie publicznym, to tym bardziej wolno w takich warunkach dopuścić możliwość dwustronnego porozumienia zmieniającego zobowiązanie w kierunku ograniczenia zbędnego zakresu świadczenia wykonawcy. Poza tym dopuszczalne są drobne odstępstwa faktyczne o charakterze realizacyjnym (niewymagające zmiany umowy) przy wykonywaniu usług i robót budowlanych szczegółowo opisywanych z góry w umowie, o ile nie wpływają na tożsamość świadczenia niepieniężnego (co do nieistotnych właściwości) oraz na podniesienie kosztów jego spełnienia.

W zakresie pozostałych elementów zobowiązania zastosowanie ma art. 144 pzp, zakazujący istotnych zmian postanowień umowy w stosunku do treści oferty, na podstawie której dokonano wyboru wykonawcy, chyba że zamawiający z góry przewidział możliwość dokonania takiej zmiany w ogłoszeniu o zamówieniu lub w specyfikacji istotnych warunków zamówienia oraz określił jej warunki. Zmiana umowy dokonana z naruszeniem tego ograniczenia podlega unieważnieniu. Nie ma zwłaszcza podstaw do podwyższenia ustalonej w umowie ceny (wynagrodzenia) należnej za przedmiot zamówienia, prolongaty terminu jego wykonania (por. art. 143 pzp) oraz ewentualnej zmiany postanowień umowy, które zostały uprzednio objęte kryteriami wyboru oferty najkorzystniejszej (na przykład przedłużonego okresu rękojmi za wady, wysokości kary umownej, warunków serwisu). Korektę wysokości ceny, zwłaszcza w związku ze zmianą siły nabywczej pieniądza w dłuższym czasie, może zapewnić dopuszczona z góry indeksacja. Termin realizacji zamówienia zazwyczaj w ogóle nie wymaga prolongaty, ponieważ nie wpływa na obowiązywanie umowy (umowa wygasa dopiero po spełnieniu świadczenia), a ewentualne spóźnienie wykonawcy jest świadectwem obiektywnego upływu czasu. Nawet gdy wyjątkowo czas jest

miernikiem świadczenia (przy najmie, leasingu, obsłudze bankowej), to jego wydłużenie oznacza w istocie udzielenie zamówienia dodatkowego, wymagającego zawarcia odrębnej umowy, z uwagi na ograniczenie z art. 140 pzp. Największe znaczenie ma jednak okoliczność, że prolongata terminu wykonania zamówienia wskutek zmiany umowy narusza ogólny obowiązek dochodzenia roszczeń, zmierza bowiem do pozbawienia zamawiającego ewentualnych roszczeń odszkodowawczych lub kar umownych zastrzeżonych na wypadek spóźnienia. Z drugiej strony, spóźnienie niezależne od wykonawcy w ogóle „nie szkodzi umowie” ani tym bardziej nie uzasadnia żadnych roszczeń przeciwko niemu, a zatem prolongata terminu w takich okolicznościach jest bezprzedmiotowa.

W odniesieniu do zamówień polegających na udzieleniu koncesji w trybie ustawy z 9 stycznia 2009 r. o koncesji na roboty budowlane lub usługi²⁶ obowiązują analogiczne rozwiązania w zakresie odpowiedzialności osobistej za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 17a uod).

Podsumowanie

Trzeba zwrócić uwagę, że zmienione zasady gospodarki finansowej powodują pilną potrzebę wprowadzenia usprawnień organizacyjnych oraz dostosowania celów i kryteriów przeprowadzania kontroli zarządczej do nowych wymagań prawnych. Wielkim wyzwaniem będzie też kontrola realizacji budżetu zadaniowego, rzutująca bezpośrednio na formalną ocenę jego wykonania. Kontrola zamówień publicznych wymaga zaś usprawnień zmierzających zwłaszcza do eliminacji licznych trudności interpretacyjnych, narosłych z powodu częstych zmian legislacyjnych i braku wystarczających doświadczeń praktycznych. W nadchodzącym czasie istotne znaczenie będzie miała niewątpliwie kontrola zorientowana na przeciwdziałanie wielu uchybieniom karalnym.

dr hab. Ryszard Szostak
profesor Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie

²⁶ DzU nr 19, poz. 101.

Marcin Rulka

POSTĘPOWANIE REKRUTACYJNE DO KRAJOWEJ SZKOŁY ADMINISTRACJI PUBLICZNEJ

Krajowa Szkoła Administracji Publicznej (KSAP) została założona w 1990 r.¹ z inicjatywy rządu Tadeusza Mazowieckiego, jako odpowiedź administracji na zmiany polityczne, które zaszły w kraju w 1989 r. Jest rządową jednostką organizacyjną, jej dyrektor podlega prezesowi Rady Ministrów. Szkoła powstała jako pierwsza tego typu placówka w krajach postkomunistycznych. Jej pierwowzorem jest francuska Ecole Nationale d'Administration, która od kilkudziesięciu lat kształci nie tylko urzędniczą, ale i polityczną elitę Francji (ENA ukończyła większość francuskich prezydentów i premierów). Zadaniem KSAP jest przygotowywanie kadr wyższych urzędników dla administracji publicznej, neutralnych politycznie, kompetentnych i odpowiedzialnych za sprawy publiczne. Podstawę prawną działania stanowi ustawa z 14 czerwca 1991 r. o Krajowej Szkole Administracji Publicznej² (dalej w skrócie zwana ustawą). Z sierpnia tego samego roku pochodzi również wydany przez prezesa Rady Ministrów pierwszy statut Szkoły³. Obecnie obowiązujący statut jest załącznikiem do rozporządzenia prezesa Rady Ministrów z 7 października 1999 r. w sprawie nadania statutu Krajowej Szkoły Administracji Publicznej⁴. Otwarcie KSAP nastąpiło 2 września 1991 r. Pierwsi absolwenci opuścili jej mury w połowie 1993 r.

¹ Uchwała nr 74 Rady Ministrów z 30.05.1990 r. w sprawie utworzenia Krajowej Szkoły Administracji Publicznej (MP nr 21, poz. 167).

² DzU nr 63, poz. 266, ze zm.

³ Zarządzenie nr 30 prezesa Rady Ministrów z 23.08.1991 r. w sprawie nadania statutu Krajowej Szkoły Administracji Publicznej.

⁴ DzU nr 82, poz. 920.

Celem działalności KSAP jest wzmocnienie polskiej administracji publicznej przez zapewnienie jej najlepiej wykształconych pracowników i umożliwienie kształcenia ustawicznego. Przypadające w tym roku 20-lecie działalności Szkoły skłania do przemyśleń nad jej funkcjonowaniem i możliwościami dalszego rozwoju. Niewątpliwie jednym z głównych determinantów rozwoju każdej instytucji edukacyjnej jest system rekrutacji, co stanowi przyczynek do rozważań nad zasadnością obecnie obowiązującego postępowania rekrutacyjnego do KSAP.

Krajowa Szkoła Administracji Publicznej prowadzi rekrutację zgodnie z przepisami ustawy o KSAP oraz rozporządzenia z 7 października 1999 r. w sprawie nadania statutu Krajowej Szkole Administracji Publicznej, jednak większość regulacji z tym związanych znajduje się w zarządzeniu nr 1 dyrektora KSAP z 5 stycznia 2009 r. – Regulamin przebiegu postępowania rekrutacyjnego do Krajowej Szkoły Administracji Publicznej (dalej w skrócie: regulamin rekrutacji).

Wymagania wobec kandydatów na słuchaczy KSAP

Ogólne zasady postępowania rekrutacyjnego określa ustawa, która w art. 4 ust. 1 wskazuje wymagania, jakie muszą spełniać kandydaci na słuchaczy KSAP, a mianowicie: nie mogą mieć ukończonych 32 lat oraz muszą legitymować się dyplomem studiów wyższych z tytułem magistra lub równorzędnym.

Ustanowione w przepisach prawnych warunki wymagają komentarza. Ustawa o KSAP w pierwotnym brzmieniu nie przewidywała ograniczeń wieku kandydatów na słuchaczy. Wymóg nieukończenia 32 roku życia wprowadzono w 1998 r.⁵, jednak ustawa nie precyzuje, do jakiego dnia należy go odnosić. W praktyce władze KSAP uznają, że jest nim ostatni dzień postępowania rekrutacyjnego. To ograniczenie wiekowe ma na celu realizację statutowego zadania Szkoły, czyli kształcenia wyższych kadr urzędniczych do służby dla Rzeczypospolitej Polskiej. Wykształcenie każdego słuchacza kosztuje немало⁶, dlatego za zasadne należy uznać ustanowienie maksymalnego wieku dopuszczającego ubieganie się o kształcenie w KSAP, który pozwoli na długoletnią pracę w administracji publicznej. Wyznaczona granica wieku wydaje się właściwie wyważona, gdyż umożliwia po ukończeniu Szkoły (w takim wypadku najpóźniej w 34 roku życia – nauka trwa półtora roku) przepracowanie długiego czasu w administracji publicznej. W kategoriach ekonomicznych można powiedzieć, że zabezpieczo-

⁵ Zmiana została wprowadzana ustawą z 18.12.1998 r. o służbie cywilnej (DzU nr 59, poz. 483).

⁶ Sam koszt stypendium dla jednego słuchacza wynosi 36 000 zł, do tego dochodzą koszty ponoszone na działalność dydaktyczną i utrzymanie szkoły oraz składki na ubezpieczenie społeczne słuchaczy.

ny zostaje w ten sposób zwrot inwestycji, jakim jest poniesienie kosztów kształcenia słuchacza. Wprowadzenie ograniczenia wiekowego ma zapewnić, że inwestycja ta zwróci się z nadstatkiem przez pracę w służbie państwowej. W tej, trzeba przyznać przemyślanej koncepcji, pojawia się pewna luka, a mianowicie: zgodnie z art. 5 ustawy, absolwenci KSAP co prawda zobowiązani są do pracy w urzędach administracji publicznej, ale jedynie przez 5 lat od daty jej ukończenia. Czy wobec tego zasadne jest ograniczanie wieku osoby ubiegającej się o kształcenie z uwagi na długość oczekiwanej pracy w administracji? Można uznać, że również kandydat mający 50 lat zdąży jeszcze ukończyć szkołę i odpracować przynajmniej 5 lat w administracji przed zakończeniem swojej pracy zarobkowej. Powstaje pytanie – czy taka regulacja pozostaje w zgodzie z zasadą równości wyrażoną w art. 32 Konstytucji RP? Wydaje się, że w sytuacji gdy absolwent KSAP ma obowiązek pracować w administracji przez 5 lat, bezzasadne jest ograniczenie wieku kandydata na słuchacza do lat 32. Podobnych ograniczeń nie zna ustawa o szkolnictwie wyższym⁷. Słuchaczem studiów wyższych, w tym dziennych, może zostać każda osoba, bez względu na wiek.

Drugim warunkiem dopuszczenia do postępowania rekrutacyjnego jest posiadanie dyplomu ukończenia studiów wyższych z tytułem magistra lub równorzędnym. Podobnie jak w wypadku kryterium wieku, wymóg ten przed 1998 r. był łagodniejszy, gdyż wystarczyło ukończyć studia wyższe, w tym licencjackie. Do ubiegania się o przyjęcie do KSAP dopuszczono absolwentów wszystkich magisterskich kierunków studiów wyższych, nie ograniczając się do, jak się wydaje, najbardziej predestynowanych do pracy w służbie publicznej magistrów prawa, administracji czy też, w mniejszym już stopniu, magistrów ekonomii, stosunków międzynarodowych oraz politologii. W praktyce osoby legitymujące się wskazanymi specjalnościami stanowią zdecydowaną większość słuchaczy KSAP, choć zdarzają się również osoby z innym wykształceniem, w tym medycznym. Dopuszczenie do postępowania absolwentów wszystkich kierunków studiów magisterskich jest dlatego słusznym rozwiązaniem. Należy bowiem mieć na względzie, że w administracji publicznej potrzebni są specjaliści z różnych dziedzin. Z drugiej strony można jednak powątpiewać, czy osoby kończące studia kształtujące kompetencje wyraźnie niezwiązane z tymi, których wymaga się od urzędnika państwowego, są w stanie przez okres co prawda intensywnej, ale zaledwie 18-miesięcznej nauki, nadrobić braki w stosunku do tych z wykształceniem prawniczym (administracyjnym) i w dodatku zdobyć kompetencje do pracy na wyższych stanowiskach w administracji publicznej. Jakkolwiek osób takich

⁷ Ustawa z 27.07.2005 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym (DzU nr 164, poz. 1365, ze zm.).

nie można ograniczać w zagwarantowanym konstytucyjnie prawie dostępu do służby publicznej, to postępowanie rekrutacyjne powinno być tak skonstruowane, aby do KSAP mogły się dostać tylko osoby mające odpowiednią bazę, umożliwiającą spełnienie w ciągu 18-miesięcznej nauki powyższych wymogów.

Warunki nieukończenia 32 roku życia oraz posiadania dyplomu studiów magisterskich wskazane w ustawie o KSAP nie są jednak jedynymi, jakie muszą spełniać kandydaci na słuchaczy tej szkoły. Skoro bowiem mają obowiązek po ukończeniu nauki podjąć pracę w urzędach administracji, powinni również spełniać założenia obowiązujących w nich pragmatyk służbowych. W ten sposób wymagania wobec kandydatów zostają rozszerzone o korzystanie z pełni praw publicznych, niekaralność za przestępstwa popełnione umyślnie oraz wykazanie się stanem zdrowia pozwalającym na zatrudnienie w administracji publicznej. Są one egzekwowane jednak dopiero po pozytywnym przejściu postępowania rekrutacyjnego i ich spełnienie warunkuje wpisanie w poczet słuchaczy KSAP.

Należy zauważyć, że w związku z tym, iż ustawa o KSAP nie wskazuje konieczności posiadania obywatelstwa polskiego, w postępowaniu rekrutacyjnym mogą brać udział również cudzoziemcy. Możliwości podjęcia przez takich absolwentów KSAP pracy w administracji publicznej są jednak ograniczone, gdyż ustawa o służbie cywilnej w art. 5 ust. 3 stanowi, że osoba niemająca obywatelstwa polskiego może zostać zatrudniona tylko na stanowisku, „na którym wykonywana praca nie polega na bezpośrednim lub pośrednim udziale w wykonywaniu władzy publicznej i funkcji mających na celu ochronę generalnych interesów państwa”. Cytowany przepis nie określa wprost dostępnych dla tych osób stanowisk, co pozostawia dużą swobodę dyrektorom urzędów oraz szefowi Służby Cywilnej w ich wskazywaniu⁸.

Jeśli chodzi o wymagania formalne wobec chętnych do podjęcia nauki w KSAP, nie są one uciążliwe. Osoby zainteresowane, zgodnie z regulaminem rekrutacji, muszą wypełnić odpowiedni formularz na stronie internetowej KSAP, który wysyłają elektronicznie za pośrednictwem tejże strony, a wersję papierową wraz z załącznikami (odpis dyplomu, cztery fotografie oraz dowód wniesienia opłaty egzaminacyjnej) przesłać drogą pocztową lub złożyć w siedzibie Szkoły. Opłata egzaminacyjna w wysokości 85 zł jest porównywalna z opłatami przy

⁸ Zob. artykuły prasowe opublikowane w „Gazecie Wyborczej” i na portalu gazeta.pl (*Roberto w Warszawie – Czy Włoch może być polskim urzędnikiem?* i *Ciężki los Włocha*), w których opisano bezskuteczne próby obywatela Włoch, ubiegającego się o podjęcie zatrudnienia w Ministerstwie Rozwoju Regionalnego oraz przyjęcie w charakterze słuchacza KSAP, <http://wyborcza.pl/1,76842,7184963,Ciezki_los_Wlocha.html>.

przyjmowaniu na studia i jednocześnie jest zdecydowanie niższa od opłaty za przystąpienie do postępowania kwalifikacyjnego w służbie cywilnej, która wynosi 35% minimalnego wynagrodzenia za pracę.

Etapy postępowania rekrutacyjnego

Zgodnie z ustawą, zasady i tryb postępowania rekrutacyjnego określa prezes Rady Ministrów w statucie KSAP. Statut zawiera jednak wyjątkowo skromne regulacje w tym zakresie. Wskazuje, że przyjęcie w poczet słuchaczy odbywa się w drodze konkursowego postępowania rekrutacyjnego, którego ostatnim etapem jest rozmowa kwalifikacyjna, a także że liczbę punktów niezbędną do dopuszczenia do kolejnych etapów postępowania oraz zaliczenia w poczet słuchaczy określa Komisja Rekrutacyjna (dalej również zwana Komisją), powołana do przeprowadzenia postępowania. Pozostałe kwestie, na mocy § 6 ust. 2 pkt 4 statutu, powinny zostać ustalone w regulaminie rekrutacji.

Zgodnie z jego postanowieniami, konkursowe postępowanie rekrutacyjne przeprowadza Komisja pod przewodnictwem dyrektora Szkoły. Regulamin nie określa terminów naboru; w praktyce do 2008 r. w ciągu roku odbywało się jedno postępowanie rekrutacyjne, w okresie letnim, po którym wyłonieni słuchacze rozpoczynali naukę 1 września. Od 2009 r. przeprowadzane są dwa postępowania – oprócz letniego również zimowe, po którym nauka rozpoczyna się 1 marca.

Postępowanie rekrutacyjne jest podzielone na trzy etapy, składające się z pięciu części:

- I etap: test wiedzy ogólnej i sprawdzian umiejętności;
- II etap: egzamin pisemny z języka obcego i zadanie pisemne;
- III etap: rozmowa kwalifikacyjna.

Na pierwszym etapie postępowania kandydat odpowiada na 100 pytań testowych. Część ta, zgodnie z regulaminem rekrutacji, powinna dotyczyć zagadnień społecznych, gospodarczych, prawnych i politycznych, choć w praktyce zdecydowanie dominują zagadnienia prawnicze, a przede wszystkim dotyczące przepisów Konstytucji RP. Uzasadnieniem takiej formy testu jest danie szansy wszystkim kandydatom, również tym, którzy nie mają wykształcenia prawniczego czy administracyjnego. Druga część pierwszego etapu to sprawdzian umiejętności, który ma na celu weryfikację zdolności: rozwiązywania problemów, uczenia się, analizy i wykorzystywania informacji, planowania i organizacji, a także logicznego myślenia; w rzeczywistości jest to test na inteligencję, uzupełniony sprawdzianem znajomości zasad języka polskiego.

Na drugim etapie pierwszą część stanowi sprawdzian z wybranego języka obcego (spośród języków: angielskiego, francuskiego i niemieckiego – ponad

90% kandydatów wybiera angielski), drugą zadanie polegające na napisaniu pisma lub notatki służbowej na podstawie załączonych materiałów, które regulamin rekrutacji określa jako sprawdzenie umiejętności identyfikowania problemu oraz formułowania diagnoz.

Ostatnim etapem postępowania rekrutacyjnego jest rozmowa kwalifikacyjna, którą szerzej zajmę się w dalszej części artykułu.

Po wprowadzeniu dwóch postępowań rekrutacyjnych w każdym roku, co-rocennie przyjmuje się do KSAP około 70 osób (po 35 osób w każdym postępowaniu rekrutacyjnym); wcześniej było to 50 osób.

Przedstawione wyżej postępowanie rekrutacyjne nie jest skonstruowane w sposób optymalny. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę, że o przejściu do kolejnego jego etapu nie decyduje ustalona ogólnie liczba punktów, lecz wskazana przez Komisję Rekrutacyjną. W praktyce jest ona ustanawiana przez Komisję na takim poziomie, aby do drugiego etapu przeszło około 120 osób, a do trzeciego – 70. Tak niewielka liczba kandydatów zakwalifikowana do kolejnych etapów wynika zapewne ze zwiększonej pracochłonności drugiego etapu oraz czasochłonności rozmów kwalifikacyjnych przeprowadzanych w trzecim etapie, w porównaniu z łatwymi do sprawdzenia testami pierwszego etapu.

Należałoby wprowadzić minimalny próg punktów, którego osiągnięcie warunkowałoby przejście do kolejnego etapu w miejsce określonej przez Komisję liczby osób, która w praktyce jest w kolejnych postępowaniach zbliżona, gdyż obecnie obowiązujący tryb postępowania wcale nie musi prowadzić do wyłonienia najlepszych kandydatów. Jeśli bowiem znaczna liczba osób uzyskuje bardzo słabe wyniki, wymagania wobec pozostałych zostają obniżone. W rezultacie do dalszego etapu postępowania przechodzą także i ci, którzy nie dysponują wystarczającą wiedzą do podjęcia nauki w KSAP. Na kolejnym etapie, ze względu na charakter postępowania, mogą oni natomiast zdobyć minimalnie wyższe wyniki punktowe od tych, którzy w poprzednim zdecydowanie ich pokonali, pozbawiając możliwości zaliczenia w poczet słuchaczy KSAP. Najbardziej uwidacznia się to na przykładzie sprawdzianu z języka obcego. W ostatnich trzech postępowaniach liczba punktów potrzebna, aby przejść do trzeciego etapu wynosiła dwukrotnie 40 punktów, a raz zaledwie 35 punktów, podczas gdy maksymalny wynik w tej części postępowania to 100 punktów. Należy zauważyć, że część zadań sprawdzianu ma charakter testowy, co nasuwa wniosek, że przy tak niskim progu punktacji o przejściu do kolejnych etapów może bardziej decydować szczęście, niż wiedza. Zasadne wydaje się dlatego obniżenie poziomu trudności części sprawdzającej znajomość języka obcego. Odnosząc się do tego etapu, należy również zauważyć, że w praktyce bardzo trudno jest ułożyć sprawdziany

o takim samym stopniu trudności dla trzech języków. Skoro natomiast warunkiem dopuszczenia do kształcenia jest znajomość angielskiego w stopniu umożliwiającym zrozumienie wykładów prowadzonych w tym języku, trzeba stwierdzić, że i tak wszyscy słuchacze KSAP muszą go znać bardzo dobrze⁹. Niestety wymóg ten nie jest wskazany w ustawie, rozporządzeniu ani też regulaminie rekrutacji, co każe postawić pytanie, czy jest on w ogóle wymogiem egzekwowalnym, a jeśli tak, to na jakiej podstawie? Dobrym rozwiązaniem wydaje się wprowadzenie jednego egzaminu językowego zamiast trzech, podczas którego sprawdzana byłaby znajomość angielskiego. Postulat ten wydaje się tym bardziej zasadny, że zainteresowanie pisaniem sprawdzianu z języka niemieckiego i francuskiego jest znikome.

Jeśli chodzi o stronę formalną postępowania rekrutacyjnego, to w części pisemnej zachowana jest całkowita anonimowość osób przystępujących do egzaminu, co zapewnia kodowanie prac bezpośrednio po oddaniu ich przez kandydatów upoważnionym osobom. Ma to zagwarantować pełny obiektywizm procesu rekrutacyjnego. Niestety anonimowość tę niweczy ostatni etap postępowania, czyli rozmowa kwalifikacyjna. Rodzi to wątpliwość co do obiektywności całego procesu, którą wzmacnia fakt, że zgodnie z regulaminem rekrutacji, punkty uzyskane przez kandydata na kolejnych etapach nie podlegają sumowaniu, a Komisja ustala listę osób przyjętych do KSAP na podstawie wyników rozmowy kwalifikacyjnej. Oznacza to nie tylko, że nie można formalnie zliczać punktów z wszystkich części postępowania, ale też, że członkowie Komisji przy ocenie kandydata w czasie rozmowy nie mogą nawet brać pod uwagę jego wyników z poprzednich etapów. Ocena dokonywana jest zatem jedynie na podstawie rozmowy kwalifikacyjnej, która zwykle trwa od 10 do 15 minut. Część rozmowy odbywa się w wybranym przez kandydata języku obcym. Zgodnie z regulaminem rekrutacji, w trakcie rozmowy Komisja ocenia przydatność kandydata do kształcenia w KSAP i do pracy w administracji publicznej, zwracając uwagę na jego możliwości intelektualne, motywacje, kulturę osobistą i kulturę języka. Wytyczne regulaminu są bardzo nieprecyzyjne, dlatego nie może dziwić, że Komisja ocenia również inne cechy kandydata, takie jak: dojrzałość, skuteczność działania, kompetencję interpersonalną i potencjał rozwojowy¹⁰. Ocena dokonywana jest w skali od 0 do 60 punktów, przy czym nie wskazano, czy każdy członek

⁹ Zob. informację na stronie KSAP: *Jak zostać słuchaczem KSAP*, <<http://ksap.gov.pl/ksap/content/view/86/49/>>.

¹⁰ Uzasadnienie decyzji nr 11/2010 przewodniczącego Rady Krajowej Szkoły Administracji Publicznej z 24.02.2010 r. w przedmiocie rozpoznania odwołania od decyzji Komisji Rekrutacyjnej w sprawie zaliczenia w poczet osób przyjętych do kształcenia w Krajowej Szkole Administracji Publicznej.

Komisji może przyznać określoną liczbę punktów, czy też wszystkie punkty są przydzielane po naradzie całej Komisji. Przyjęte kryteria oceny kandydata nie są zrozumiałe. Nie wiadomo również, według jakich technik Komisja ocenia przydatność do pracy w administracji publicznej. Powstaje wreszcie pytanie, czy jest ona w stanie w ciągu kilkunastu minut lepiej ocenić kandydatów aniżeli w pełni bezstronna i anonimowa pisemna procedura rekrutacyjna, która trwa łącznie 420 minut (7 godzin). Wydaje się, że nie.

Warto zwrócić uwagę, że wiele egzaminów dopuszczających do wykonywania różnych zawodów czy też na aplikacje prawnicze, będące dopiero drogą do zdobycia zawodu, odbywają się w całości w formie pisemnej oraz są o wiele mniej skomplikowane niż postępowanie rekrutacyjne do KSAP. Należy wreszcie zauważyć, że rozmowa kwalifikacyjna jest stosowana w zasadzie w każdej procedurze naboru w administracji publicznej i czasem tylko jest uzupełniana sprawdzianem wiedzy i umiejętności w formie pisemnej lub testowej. Urzędy administracji publicznej nie mają bowiem możliwości przeprowadzania głębszego sprawdzenia wiedzy i cech kandydatów potrzebnych na dane stanowisko w tej formie, rozmowa kwalifikacyjna stanowi zatem surogat. Jednak w postępowaniu rekrutacyjnym do KSAP procedura naboru jest bardzo skomplikowana i wydaje się niezrozumiałe, że w ostateczności o tym, kto zostaje przyjęty, decyduje rozmowa kwalifikacyjna, a nie całociowy wynik. Ocena kandydata na podstawie rozmowy z nim siłą rzeczy ma wysoce subiektywny charakter, nie mówiąc o tym, że nie sposób udowodnić, jaki miała przebieg i czy rzeczywiście odbywała się w sposób zapewniający właściwą decyzję¹¹.

Podsumowując dotychczasowe rozważania, należy wskazać, że w toku całego postępowania kwalifikacyjnego do KSAP sprawdzana jest zarówno ogólna wiedza kandydatów (etap pierwszy część pierwsza), jak i praktyczna zdolność jej stosowania (etap drugi część druga), ale też potencjał intelektualny (etap pierwszy część druga) oraz niezbędna w pracy na wysokich stanowiskach w administracji znajomość języka obcego. Dlatego wydaje się, że można by dopuścić przeprowadzenie rozmowy rekrutacyjnej, jednak tylko w celu sprawdzenia znajomości języka obcego w mowie, ewentualnie jako kolejny etap całej procedury, wpływający, ale nie decydujący w sposób wyłączny o ostatecznym wyniku postępowania. Dobrym rozwiązaniem byłoby zsumowanie wyników rozmowy z punktacją uzyskaną na pozostałych etapach. Dzięki temu z pewnością do Szkoły zostaliby przyjęci kandydaci najlepsi. Przy obecnej procedurze rekrutacyjnej

¹¹ K. Burnetko: *Służba cywilna w III RP. Punkty krytyczne*, s. 53, <http://www.batory.org.pl/ftp/program/przeciw-korupcji/publikacje/sluzba_cywilna.pdf>.

powstaje bowiem zbyt wiele wątpliwości i ewentualności subiektywnych, a nawet stronniczych ocen, co stanowi przecież zmorę procedur rekrutacyjnych w całej polskiej administracji publicznej.

Postępowanie odwoławcze

Ostatnim elementem postępowania rekrutacyjnego jest postępowanie odwoławcze. Ustawa o KSAP w art. 4 ust. 2 upoważnia prezesa Rady Ministrów do uregulowania w statucie KSAP zasad i trybu wnoszenia odwołań od wyniku tego postępowania. Zgodnie z § 19 ust. 1 statutu, od decyzji Komisji Rekrutacyjnej przysługuje odwołanie do przewodniczącego Rady Szkoły. Wnosi się je w formie pisemnej, w terminie 14 dni od daty publicznego ogłoszenia wyników. Przewodniczący Rady ma obowiązek rozpatrzyć odwołanie nie później niż do dnia rozpoczęcia roku kształcenia, którego postępowanie rekrutacyjne dotyczyło. W praktyce powstał problem, czy od decyzji przewodniczącego Rady Szkoły przysługuje odwołanie do sądu administracyjnego. W wyroku z 10 lutego 1996 r. (I SA 1431/96) Naczelny Sąd Administracyjny uznał, że decyzja przewodniczącego Rady Szkoły w przedmiocie zakwalifikowania do kształcenia w KSAP „nie ma charakteru decyzji administracyjnej w rozumieniu przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego, a gdyby nawet przyjąć, że ma cechy takiej decyzji – to nie wydał jej organ administracji, bowiem Komisja Rekrutacyjna nie jest organem Krajowej Szkoły Administracji Publicznej”. Oznaczało to, że decyzja w kwestii niedopuszczenia do kolejnego etapu postępowania lub też niezaliczenia w poczet słuchaczy KSAP nie może być zaskarżona do sądu administracyjnego. Od tego wyroku rewizję nadzwyczajną złożył Rzecznik Praw Obywatelskich. Sąd Najwyższy, w wyroku z 5 czerwca 1997 r. (III RN 30/97), stwierdził, że decyzje Komisji Rekrutacyjnej w kwestii przyjęcia lub odmowy przyjęcia w poczet słuchaczy tej szkoły mają charakter decyzji administracyjnych i podlegają sądowej kontroli Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Przyczyny spadku zainteresowania kształceniem w KSAP

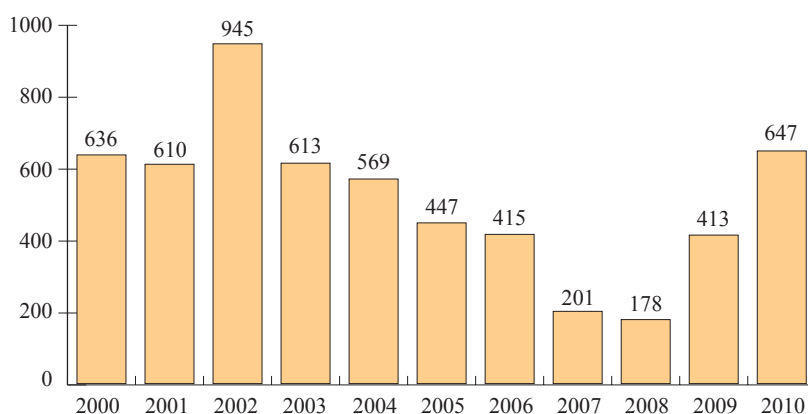
Mimo otwartego naboru do KSAP oraz pewności stałego zatrudnienia na podstawie mianowania w służbie cywilnej, liczba kandydatów do Szkoły systematycznie maleje (zob. rysunek 1).

Wyraźna tendencja spadkowa rozpoczęła się po 2002 r., kiedy o przyjęcie do KSAP ubiegała się rekordowa liczba prawie 1000 osób. Tendencja ta została co prawda zahamowana w 2009 r., ale trzeba przypomnieć, że od tego właśnie roku

przeprowadzane są dwa postępowania rekrutacyjne, a więc liczbę 413 kandydatów należałoby podzielić przez dwa, a przynajmniej wyeliminować osoby, które ubiegały się o przyjęcie w obu postępowaniach. Na wzrost liczby kandydatów dodatkowo zapewne wpłynęła stagnacja gospodarcza i związany z nią wzrost stopy bezrobocia. Zmniejszenie zainteresowania w latach 2003-2008 staje się jeszcze bardziej wyraźne, jeśli weźmie się pod uwagę, że po 2002 r. znacznie zwiększyła się liczba osób z wykształceniem wyższym w wieku do 32 lat. Warto zatem zastanowić się nad przyczynami tej sytuacji.

Rysunek 1

Liczba kandydatów do KSAP w latach 2000-2010



Źródło: Opracowanie własne na podstawie raportów KSAP z lat 2001-2003, 2004-2006, 2007-2009 oraz strony internetowej <www.ksap.gov.pl>.

Trzeba przede wszystkim rozważyć uprawnienia słuchaczy KSAP i ocenić, na ile są one w stanie przyciągnąć absolwentów magisterskich studiów wyższych. Ustawa o KSAP zawiera regulacje, co prawda bezpośrednio nie dotyczące kręgu osób mogących uczestniczyć w postępowaniu rekrutacyjnym, ale mające istotny wpływ na atrakcyjność podjęcia nauki w Szkole, a przez to i liczbę kandydatów przystępujących do naboru. Na liczbę chętnych z pewnością oddziałują korzyści, jakie płyną z bycia słuchaczem KSAP. Ustawa przyznaje im stypendium

w wysokości 2400 zł brutto. Urzędnicy i inni pracownicy administracji publicznej na okres kształcenia otrzymują urlop bezpłatny. Z punktu widzenia atrakcyjności nauki w KSAP istotne jest również postanowienie, że w razie skreślenia z listy słuchaczy decyzją dyrektora KSAP albo niepodjęcia pracy w urzędzie administracji publicznej lub też rezygnacji z niej, stypendium oraz inne koszty kształcenia podlegają zwrotowi.

Należy zauważyć, że stypendium w wysokości 2400 zł brutto miesięcznie, biorąc pod uwagę, że siedzibą szkoły jest Warszawa, gdzie średnie wynagrodzenie jest zdecydowanie wyższe niż w innych miastach Polski, nie wydaje się atrakcyjne, szczególnie dla osób już pracujących, które w związku z podjęciem nauki musiałyby zrezygnować z zatrudnienia, a więc i wynagrodzenia. Ponadto, od 1997 r. od stypendium odprowadzane są składki na ubezpieczenie zdrowotne¹², a od końca 1999 r. również na ubezpieczenie emerytalno-rentowe¹³, zaś samo stypendium traktowane jest jako przychód podlegający opodatkowaniu¹⁴. Dlatego właściwsze byłoby nazywanie stypendium swoistym ekwiwalentem wynagrodzenia, chociaż nie odpowiada ono w żadnym razie wynagrodzeniu w warszawskich urzędach administracji publicznej. Dla przykładu, średnie wynagrodzenie w I połowie 2009 r. w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim wyniosło 4269 zł, w Ministerstwie Sprawiedliwości 5379 zł, a w Ministerstwie Sportu i Turystyki 6599 zł¹⁵. Wydaje się to głównym powodem zdecydowanej dominacji wśród kandydatów do KSAP osób do 27 roku życia¹⁶, które stosunkowo niedawno skończyły studia i nie znalazły jeszcze zatrudnienia lub też wykonują pracę niespełniającą ich oczekiwań. Można dostrzec zatem istotny aspekt ekonomiczny, zawężający grupę osób zainteresowanych podjęciem kształcenia w KSAP.

Pierwotnie stypendium słuchacza KSAP było równe trzykrotnej wysokości najniższego wynagrodzenia, a dodatkowo otrzymaną w ten sposób kwotę zaokrąglano się do pełnego tysiąca złotych¹⁷. W 1999 r. wielkość stypendium faktycznie zmniejszono; co prawda przysługiwało ono wciąż w trzykrotnej wysokości naj-

¹² Ustawa z 6.02.1997 r. o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym (DzU nr 28, poz. 153, ze zm.).

¹³ Regulacja ta została wprowadzona ustawą z 23.12.1999 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz niektórych innych ustaw (DzU nr 110, poz. 1256).

¹⁴ J. Ostalowski: *Krajowa Szkoła Administracji Publicznej – instytucja i jej użytkownicy*, „Przegląd Prawa Publicznego” nr 12/2007, s. 59.

¹⁵ M. Dąbrowski: *Wynagrodzenia w służbie cywilnej w I połowie 2009 r.*, „Przegląd Służby Cywilnej” nr 3/2009, s. 13-19.

¹⁶ W ostatnim postępowaniu rekrutacyjnym z lipca 2010 r. na 385 kandydatów aż 308 nie przekroczyło 27 lat.

¹⁷ § 2 ust. 1 i 3 rozporządzenia ministra-szefa Urzędu Rady Ministrów z 30.08.1991 r. w sprawie stypendiów i innych kosztów kształcenia w Krajowej Szkole Administracji Publicznej (DzU nr 78, poz. 348).

niższego wynagrodzenia, ale już bez zaokrąglania¹⁸. W 2003 r. przyjęto, że kwota stypendium będzie określana bezpośrednio w rozporządzeniu prezesa Rady Ministrów; ustalono, że wyniesie 2280 zł¹⁹. Wówczas wielkość ta była zbliżona do trzykrotności najniższego wynagrodzenia²⁰. Od tego momentu jednak minimalne wynagrodzenie za pracę zaczęło systematycznie rosnąć, podczas gdy minimalne stypendium podwyższono jedynie raz (do 2400 zł²¹). Przyjęty sposób ustalania wysokości wynagrodzenia nie jest prawidłowy, gdyż wymaga częstych zmian rozporządzenia, a w wypadku zaniechania tych zmian, jak to ma miejsce obecnie, powoduje spadek realnej wartości stypendium słuchacza KSAP. Obecnie wysokość stypendium to niespełna dwukrotność minimalnego wynagrodzenia za pracę²².

Liczbę kandydatów, oprócz aspektu finansowego, ogranicza również brak filii KSAP, które byłyby zlokalizowane w największych miastach Polski, co uniemożliwia wielu osobom, choćby ze względów rodzinnych, podjęcie w niej kształcenia. Z danych z lat 2001–2006 (niestety, w ostatnim raporcie ze swej działalności KSAP nie podała żadnych danych statystycznych) wynika, że każdego roku 30-40% kandydatów do Szkoły pochodzi z województwa mazowieckiego²³, przy czym większość z nich prawdopodobnie ukończyła studia w Warszawie.

Rekrutacja do KSAP a postępowanie kwalifikacyjne do służby cywilnej

Ułomności postępowania rekrutacyjnego do KSAP można wykazać również porównując je z innym postępowaniem prowadzonym przez Szkołę, to jest postępowaniem kwalifikacyjnym do służby cywilnej. Oba na pozór przeprowadzane są w zupełnie odmiennym celu – pierwsze to wybór najlepszych kandydatów na słuchaczy KSAP, drugie – wyselekcjonowanie najlepszych spośród członków korpusu służby cywilnej do mianowania w służbie cywilnej. To nie koniec od-

¹⁸ § 3 rozporządzenia prezesa Rady Ministrów z 29.10.1999 r. w sprawie stypendiów i innych kosztów kształcenia w Krajowej Szkole Administracji Publicznej (DzU nr 90, poz. 1004).

¹⁹ § 1 pkt 1 rozporządzenia prezesa Rady Ministrów z 1.08.2003 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie stypendiów i innych kosztów kształcenia w Krajowej Szkole Administracji Publicznej (DzU nr 3, poz. 1390).

²⁰ W 2003 r. minimalne wynagrodzenie za pracę wynosiło 800 zł, co oznacza, że przy zachowaniu poprzedniego systemu obliczania stypendium dla słuchaczy KSAP wyniosłoby ono 2400 zł, zamiast 2280 zł.

²¹ § 1 pkt 1 rozporządzenia prezesa Rady Ministrów z 2.10.2006 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie stypendiów i innych kosztów kształcenia w Krajowej Szkole Administracji Publicznej (DzU nr 179, poz. 1322).

²² Minimalne wynagrodzenie za pracę w 2010 r. to 1317 zł, a od 2011 r. 1386 zł.

²³ Krajowa Szkoła Administracji Publicznej, *Raport 2001–2003*, Warszawa 2003, s. 10.

mienności – pierwsze postępowanie ma charakter w zasadzie otwarty, gdyż może w nim wziąć udział ponadmilionowa grupa osób, drugie zaś jest zamknięte, ograniczone do członków korpusu służby cywilnej²⁴. Zasadnicze podobieństwo polega natomiast na tym, że osoby, które z powodzeniem przejdą którekolwiek z tych postępowań, mają możliwość uzyskać mianowanie w służbie cywilnej. Należy bowiem zauważyć, że zgodnie z art. 42 ust. 2 ustawy o służbie cywilnej, absolwenci KSAP, którzy są pracownikami służby cywilnej oraz znają co najmniej jeden język obcy²⁵ spośród wskazanych w art. 40 pkt 4 ustawy, nie muszą przechodzić postępowania kwalifikacyjnego, gdyż wystarczy, że złożą wniosek o mianowanie w służbie cywilnej. Należy wyjaśnić, że uzyskanie zatrudnienia w służbie cywilnej nie powinno sprawiać absolwentowi KSAP żadnych trudności, nawet jeśli w związku z niską pozycją rankingową w toku studiów w Szkole przypadło mu stanowisko pracy poza korpusem służby cywilnej.

Zatem osoba chcąca zostać urzędnikiem służby cywilnej ma dwie możliwości – może wziąć udział w naborze na urzędnicze stanowisko pracy w urzędzie administracji, którego pracownicy należą do korpusu służby cywilnej, lub też w postępowaniu rekrutacyjnym do KSAP. W pierwszej sytuacji kandydat musi przepracować 3 lata, aby móc przystąpić do egzaminu na urzędnika mianowanego, choć z reguły nie stanowi problemu uzyskanie od dyrektora generalnego urzędu zgody na przystąpienie do postępowania kwalifikacyjnego przed upływem tego terminu (jednak nie wcześniej niż po 2 latach pracy). W drugiej sytuacji, w wypadku dostania się do KSAP, kandydat musi odbyć 18-miesięczną naukę oraz podjąć pracę w korpusie służby cywilnej. Wniosek może jednak złożyć tylko w okresie od 1 stycznia do 1 maja. Wskazany przepis należałoby zmienić, uwzględniając wprowadzenie dwóch postępowań rekrutacyjnych w ciągu roku (w wyniku których absolwenci kończą KSAP nie tylko w lutym, ale też w sierpniu), gdyż obecnie kończący szkołę pod koniec sierpnia muszą czekać dodatkowe kilka miesięcy na uzyskanie mianowania.

Osobną kwestią jest, czy fakt że absolwenci KSAP mają zapewnioną pracę w administracji oraz mianowanie bez konieczności przejścia postępowań kwalifikacyjnych nie stanowi naruszenia art. 60 Konstytucji RP, który ustanawia prawo równego dostępu do służby publicznej. Prawo to przysługuje wszystkim obywa-

²⁴ Zatrudnienie w korpusie służby cywilnej 31.12.2009 r. wyniosło 122 110 osób w przeliczeniu na pełne etaty. Por. D. Gdańska: *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i o realizacji zadań tej służby w 2009 r.*, „Przegląd Służby Cywilnej” nr 4/2010, s. 14.

²⁵ Wymóg znajomości jednego z języków, o których mówi art. 40 pkt 4 jest zbędny, skoro wśród nich wymieniono języki, z których słuchacz KSAP musi zdać egzamin – co zostaje potwierdzone certyfikatem, a jednym z rodzajów dokumentów potwierdzających znajomość języka obcego jest dyplom KSAP.

telom polskim korzystającym z pełni praw publicznych. Jak wyłożył w wyroku z 9 czerwca 1998 r. Trybunał Konstytucyjny²⁶, przepis ten nie oznacza, że każda osoba mająca obywatelstwo polskie i pełnię praw publicznych musi zostać na swój wniosek przyjęta do służby publicznej. To do państwa należy określenie liczby stanowisk w służbie publicznej oraz warunków wymaganych do ich objęcia. Ustawa musi jednak – zdaniem Trybunału – określać obiektywne kryteria doboru kandydatów do służby oraz regulować zasady i procedurę rekrutacji tak, by zapewnić przestrzeganie równości szans: bez dyskryminacji i nieuzasadnionych ograniczeń. Należy jednak stwierdzić, że skoro nabór do KSAP jest konkursowy, otwarty i konkurencyjny, nie można traktować uprawnienia jej absolwenta jako naruszenie art. 60 Konstytucji RP. Wynika to chociażby z liczby chętnych i poziomu egzaminu wstępnego do Szkoły, co powoduje, że dla kandydata jest to trudna droga do zatrudnienia w administracji i wejścia do służby cywilnej. Jak słusznie zauważa Krzysztof Burnetko, postępowanie rekrutacyjne do KSAP trzeba zatem traktować jako element składowy systemu naboru do służby cywilnej, a nie sposób na jego obejście²⁷. Zasadniczo należy się z tą opinią zgodzić, gdyż w praktyce postępowanie rekrutacyjne do KSAP – przez zwiększoną liczbę etapów sprawdzających wiedzę – jest zdecydowanie trudniejsze niż postępowanie kwalifikujące do mianowania. W ostatniej rekrutacji do KSAP oraz kwalifikacji na urzędnika mianowanego, w teście wiedzy ogólnej oraz sprawdzianie umiejętności, które są niemal takie same pod względem formy (jedyna różnica to ta, że w teście z wiedzy w postępowaniu kwalifikacyjnym jest 90 pytań, a w postępowaniu rekrutacyjnym 100) oraz bardzo podobne pod względem trudności – w obu postępowaniach próg punktowy potrzebny do przejścia do kolejnego etapu rekrutacji do KSAP wyniósł 110 punktów (66 w teście z wiedzy ogólnej oraz 34 w sprawdzianie umiejętności), podczas gdy próg do otrzymania mianowania w służbie cywilnej około 100 punktów²⁸. Dlatego nie może dziwić, że wśród osób ubiegających się o przyjęcie do Szkoły zaledwie jedna czwarta to osoby już pracujące w korpusie służby cywilnej²⁹. Większa trudność postępowania rekrutacyjnego do KSAP wynika również z tego, że inaczej niż w postępowaniu kwalifikacyjnym dla ubiegających się o mianowanie wyniki nie są sumowane,

²⁶ Wyrok z 9.06.1998 r., sygn. akt K 28/97.

²⁷ K. Burnetko, op.cit., s. 52.

²⁸ Wartość orientacyjna, oszacowana po uwzględnieniu limitu mianowań na 2010 r. wynoszącego 1000 osób i odliczeniu ok. 60 absolwentów KSAP, którzy złożyli w 2010 r. wnioski o mianowanie, oraz wyniku punktowego uzyskanego przez osoby, które zakończyły postępowania kwalifikacyjne w służbie cywilnej z wynikiem pozytywnym. Zob. Uchwała zespołu sprawdzającego nr 9/2010 z 11.08.2010 r. w sprawie ustalenia listy osób, które zakończyły sprawdzian z wynikiem pozytywnym.

²⁹ W 2006 r. dokładnie 28% kandydatów było pracownikami administracji rządowej. Por. Krajowa Szkoła Administracji Publicznej, *Raport 2003-2006*, Warszawa 2006, s. 11.

nie tylko w całym postępowaniu, ale nawet na danym jego etapie. Powoduje to, że nawet gdy kandydat uzyska maksymalny wynik w pierwszej części danego etapu, w wypadku minimalnie podprogowego wyniku w drugiej części nie przechodzi do kolejnego etapu. Dużo lepiej pod tym względem pomyślane jest postępowanie kwalifikacyjne dla ubiegających się o mianowanie, gdyż zgodnie z art. 43 ust. 6 ustawy o służbie cywilnej, aby otrzymać wynik pozytywny, wystarczy uzyskać z każdej części sprawdzianu co najmniej jedną trzecią maksymalnej możliwej liczby punktów oraz w sumie z dwóch części sprawdzianu co najmniej trzy piąte maksymalnej liczby punktów (czyli 30 punktów z części sprawdzającej wiedzę, 20 punktów z części sprawdzającej umiejętności oraz 90 punktów w sumie z dwóch części sprawdzianu).

Wnioski

Obiektywna i bezstronna procedura rekrutacyjna do KSAP, w wyniku której ma zostać wyłoniona przyszła elita urzędników administracji publicznej, powinna stanowić przykład dla całej polskiej administracji. Aby osiągnąć ten cel, konieczne są reformy, a o ich pilności może świadczyć malejąca liczba kandydatów do kształcenia w tej szkole.

Za najistotniejszą zmianę należałoby uznać pozbawienie rozmowy kwalifikacyjnej waloru decydującego o przyjęciu w poczet słuchaczy KSAP. Konieczne wydaje się również podwyższenie stypendium, a przynajmniej zapobiegnięcie jego dalszemu realnemu spadkowi przez ustalenie wysokości w relacji do minimalnego lub przeciętnego wynagrodzenia za pracę.

Marcin Rulka
Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego,
doktorant w Katedrze Prawa Konstytucyjnego

Jarosław Odachowski

INSTYTUCJA WYKLUCZENIA BENEFICJENTA W ŚWIETLE USTAWY O FINANSACH PUBLICZNYCH

Wykluczenie jako sankcja określona w art. 207 ustawy – uwagi ogólne

W ramach perspektywy finansowej 2007–2013 beneficjenci – którymi są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej (dysponujące zdolnością prawną), realizujące projekty finansowane z budżetu państwa lub ze źródeł zagranicznych na podstawie decyzji lub umowy o dofinansowanie projektu¹ – mają możliwość uzyskania ich dofinansowania ze środków europejskich² (na przykład pochodzących z funduszy strukturalnych³ i Funduszu Spójności). Stworzenie systemu, w ramach którego wspomniane środki przekazywane są przez Unię Europejską na rzecz poszczególnych podmiotów wymaga zarazem wprowadzenia narzędzi prawnych, mających na celu przeciwdziałanie oraz usuwanie naruszeń prawa, jak też innych przejawów niewłaściwego dysponowania przez beneficjentów przyznanymi im pieniędzmi.

Jednym z takich narzędzi, przewidzianych przez ustawodawcę, jest zwrot środków przez beneficjenta, uregulowany w art. 207⁴ ustawy z 27 sierpnia 2009 r.

¹ Patrz: art. 5 pkt 1 ustawy z 6.12.2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (DzU nr 227, poz. 1658, ze zm.); w skrócie: uzppr.

² Patrz np.: W. Miemieć *Finanse Wspólnoty Europejskiej jako źródło finansowania wydatków publicznych i prywatnych w Polsce* [w:] *Nauka finansów publicznych i prawa finansowego w Polsce. Dobre i kierunki rozwoju. Księga jubileuszowa Profesor Alicji Pomorskiej*, Lublin 2008, s. 468 i n.; E. Chojna-Duch, H. Litwińczuk (red.): *Prawo finansowe*, Warszawa 2009, s. 234 i n.

³ Mowa o Europejskim Funduszu Społecznym oraz Europejskim Funduszu Rozwoju Regionalnego.

⁴ Szerzej o regulacji art. 207: M. Szymański: *Zwrot środków nieprawidłowo wykorzystanych przy*

o finansach publicznych⁵ (w skrócie: ufp). W świetle ust. 1 ustawy, „w przypadku gdy środki przeznaczone na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich są:

- 1) wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem,
- 2) wykorzystane z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184,
- 3) pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości

– podlegają zwrotowi przez beneficjenta wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji, o której mowa w ust. 9, na wskazany w tej decyzji rachunek bankowy, z zastrzeżeniem ust. 8 i 10”.

Innym narzędziem prawnym mającym zastosowanie do podmiotów, które uzyskują dofinansowanie ze środków unijnych, jest wykluczenie. Jego istota polega na uniemożliwieniu beneficjentowi otrzymania środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich – w wypadkach, o których mowa w ust. 1 (art. 207 ust. 4 ufp).

Analizując wykluczenie, należy zwrócić uwagę na jego związek z przesłankami powodującymi obowiązek zwrotu przez beneficjenta środków uzyskanej dotacji. Oznacza to, po pierwsze, że wykluczenie nie może być rozpatrywane w oderwaniu od tych przesłanek – nie jest zatem samoistną konstrukcją prawną. Nie zmienia tego fakt, że art. 207 ust. 4 wskazuje na konieczność wystąpienia szczególnych okoliczności warunkujących zastosowanie wykluczenia⁶.

Ponadto, związek między treścią ust. 1 i ust. 4 oznacza, że każda z okoliczności prowadzących do możliwości skorzystania z sankcji wykluczenia (ust. 4) powinna być tłumaczona w duchu przepisów art. 207 ust. 1. Zatem wykluczenie może mieć miejsce wyłącznie wtedy, gdy beneficjent otrzyma konkretną kwotę środków finansowych.

Warto nadmienić, że w świetle art. 211 ust. 2 ustawy z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych⁷ konstrukcja prawna wykluczenia podmiotu powiązana była z istnieniem dwóch elementów. Pierwszy łączył się z wykorzystaniem środków unijnych „niezgodnie z przeznaczeniem” (ust. 1), przez co należało ro-

realizacji programów Unii Europejskiej. Na podstawie przepisów ustawy o finansach publicznych, „Kontrola Państwowa” nr 2/2010, s. 9 i n.; C. Kosikowski: Nowa ustawa o finansach publicznych. Komentarz, Warszawa 2010, s. 481 i n. Patrz też komentarz do art. 211 ustawy z 30.06.2005 r. o finansach publicznych (DzU z 2005 r., nr 249, poz. 2104, ze zm.): R. Trykozko: Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Warszawa 2007, s. 473 i n.; E. Ruśkowski, J. M. Salachna (red.): Ustawa o finansach publicznych. Komentarz praktyczny, Gdańsk 2007, s. 654 i n.

⁵ DzU nr 157, poz. 1240, ze zm.

⁶ Będą one przedmiotem dalszych rozważań.

⁷ DzU z 2005 r., nr 249, poz. 2104, ze zm.

zumić wykorzystanie środków na inny cel niż ten, z jakim związane było ich przyznanie oraz przekazanie beneficjentowi.

Należy zauważyć, że wypełnienie przez beneficjenta jednej z pozostałych dwóch przesłanek wskazanych w ust. 1 („wykorzystanie środków z naruszeniem określonych procedur”, jak też „pobranie ich nienależnie lub w nadmiernej wysokości”) nie prowadziło w konsekwencji do uruchomienia rozpatrywanej sankcji, co mogło budzić wątpliwość w przedmiocie odmiennego traktowania poszczególnych przesłanek art. 211 ust. 1 ustawy.

Drugi warunek dotyczył „niezrealizowania pełnego zakresu rzeczowego projektu”, jako skutku wykorzystania środków „niezgodnie z przeznaczeniem”. Moim zdaniem, wykorzystanie przez beneficjenta środków w podany sposób nie musiało oznaczać automatycznego wystąpienia drugiej z przesłanek wykluczenia, co oznaczało w każdym wypadku obowiązek ustalenia zaistnienia sytuacji „niezrealizowania pełnego zakresu rzeczowego projektu” (konieczność kumulatywnego spełnienia dwóch przesłanek⁸).

W ustawie o finansach publicznych z 2009 r. ustawodawca wprowadził nowe regulacje dotyczące instytucji wykluczenia – przy równoczesnym utrzymaniu w mocy postanowień dotyczących przesłanek warunkujących wystąpienie obowiązku zwrotu przez beneficjenta przyznanej dotacji.

Ważną zmianą jest powiązanie konstrukcji prawnej wykluczenia ze wszystkimi okolicznościami zwrotu środków, określonymi w ust. 1 (chodzi już nie tylko o wykorzystanie środków „niezgodnie z przeznaczeniem”).

Prawodawca wprowadził też nową treść w zakresie szczególnych (a więc innych niż przesłanki prowadzące do wystąpienia obowiązku zwrotu środków przez dany podmiot) przesłanek wykluczenia beneficjenta: element „niezrealizowania pełnego zakresu rzeczowego projektu” został zmodyfikowany, jak też zostały dodane trzy inne sytuacje, które mogą skutkować zastosowaniem omawianej sankcji⁹.

Trzeba zatem uznać, że zastosowanie sankcji wykluczenia względem beneficjenta łączy się – z jednej strony – z zaistnieniem jednej z okoliczności przewidzianych w ust. 1, a z drugiej: jednej z przesłanek zdefiniowanych w art. 207 ust. 4. Z racji wprowadzenia nowej treści ust. 4 poszczególne przyczyny wykluczenia należy poddać dokładnej analizie.

⁸ Tak też: E. Ruśkowski, J. M. Salachna: *Ustawa...*, op. cit., s. 655.

⁹ Zob. dalej.

Otrzymanie płatności na podstawie fałszywych dokumentów

Pierwsza z prezentowanych przesłanek łączy się z otrzymaniem przez beneficjenta płatności na podstawie przedstawionych jako autentyczne dokumentów podrobionych lub przerobionych¹⁰ lub dokumentów potwierdzających nieprawdę¹¹ (art. 207 ust. 4 pkt 1).

W rozpatrywanym wypadku należy zwrócić uwagę na występowanie dwóch powiązanych ze sobą warunków. Po pierwsze: ustawodawca jednoznacznie wskazuje, że beneficjent musi otrzymać płatność¹², co jest przeciwieństwem sytuacji, gdy podmiot ma jedynie prawo do otrzymania określonej kwoty (na przykład w momencie zawarcia umowy o dofinansowanie). Sytuacja dysponowania przez dany podmiot jedynie wspomnianym prawem, bez jednoczesnego otrzymania konkretnej płatności, nie może zatem skutkować jego wykluczeniem – w kontekście rozpatrywanej przesłanki.

Po drugie: płatność ma nastąpić na skutek przedstawienia przez beneficjenta fałszywych – podrobionych, przerobionych lub poświadczających nieprawdę dokumentów¹³ (co istotne: w rozpatrywanym kontekście do uruchomienia sankcji wykluczenia wystarczy stwierdzenie istnienia fałszywych dokumentów przez instytucję przyznającą dofinansowanie – w przeciwieństwie do przesłanki określonej w art. 207 ust. 4 pkt 4¹⁴). Oznacza to zatem, że w rozważanej sytuacji wykluczenie może nastąpić w wyniku zachowania, jakie przypisać można beneficjentowi.

Mimo związku analizowanej przesłanki z określonym zachowaniem beneficjenta (przedstawienie przez niego wskazanych wyżej dokumentów), łączy się ona także z niewłaściwym działaniem instytucji zajmującej się wdrażaniem środków z funduszy unijnych. Obowiązkiem pracowników wspomnianej instytucji jest wykrycie i stwierdzenie istnienia fałszywego dokumentu, co w konsekwencji powinno doprowadzić do nieprzekazania beneficjentowi środków w związku, na przykład, z przedłożoną przez niego fałszywą fakturą.

Omawiana przesłanka nie obejmuje jednak sytuacji, gdy beneficjent zwróci się do instytucji wdrażającej projekty z udziałem środków z funduszy unijnych

¹⁰ Tzw. materialne fałszerstwo dokumentu. Szerzej patrz: A. Zoll (red.): *Kodeks karny. Część szczególna. Komentarz*, tom II, Zakamycze 2006, s. 1320.

¹¹ Tzw. fałsz intelektualny. Szerzej patrz: A. Zoll (red.) „*Kodeks karny*”, s. 1333.

¹² Co stanowi potwierdzenie faktu, iż wykluczenie może mieć miejsce wyłącznie wtedy, gdy beneficjent otrzyma konkretną kwotę środków finansowych.

¹³ Szerzej: A. Zoll (red.): *Kodeks karny*, s. 1315 i n.; A. Marek: *Kodeks karny. Komentarz*, Warszawa 2010, s. 577 i n.; A. Wąsek (red.): *Kodeks karny. Część szczególna. Komentarz do artykułów 222-316*, tom II, Warszawa 2006, s. 653 i n.

¹⁴ Patrz niżej.

o refundację wydatku niekwalifikowalnego (zakładając, że nie przedstawia on fałszywego dokumentu) i ją otrzyma. W tym wypadku należy wprawdzie stwierdzić występowanie „nieuzasadnionego wydatku”, jednak nie oznacza to możliwości wykluczenia beneficjenta na podstawie analizowanej przesłanki.

Jeśli beneficjent przedłoży do rozliczenia na przykład fałszywą fakturę i zostanie to wykryte przez pracowników instytucji, konsekwencją będzie nieprzekazanie mu określonej płatności. Nie oznacza to jednak możliwości wykluczenia beneficjenta, które może mieć miejsce jedynie wówczas, gdy ten „otrzyma płatność”.

Analizowana przesłanka dotyczy wprawdzie związku między istnieniem różnych dokumentów przedkładanych przez beneficjenta a kwestią otrzymywania przez niego określonych płatności, ale nie oznacza to, że przedstawienie dowolnego dokumentu związanego z projektem, który realizuje (o który aplikuje), mającego znamiona dokumentu podrobionego, przerobionego lub potwierdzającego nieprawdę, będzie zmierzać w konsekwencji do wykluczenia go. Dany dokument musi zatem prowadzić do otrzymania płatności.

Szczególnym przypadkiem jest złożenie przez beneficjenta wniosku o dofinansowanie (wniosku aplikacyjnego), który może – pośrednio – doprowadzić do otrzymania przez niego płatności (w wyniku wyłonienia projektu do dofinansowania, zawarcia umowy, złożenia wniosku o płatność itd.). Moim zdaniem, wskazana sytuacja nie powinna prowadzić do wykluczenia podmiotu. Z racji konieczności stosowania reguł wykładni zawężającej, z uwagi na to, że mamy do czynienia z wyjątkową regulacją, pod uwagę należy brać wyłącznie dokumenty bezpośrednio prowadzące do otrzymania płatności (na przykład wniosek o płatność), a nie wniosek aplikacyjny, który jedynie w pośredni sposób może doprowadzić do przekazania danemu podmiotowi określonych środków.

Przedłożenie przez beneficjenta dokumentu spełniającego warunki określone w art. 207 ust. 4 pkt 1 (z uwzględnieniem faktu otrzymania przez niego płatności) wiąże się z istnieniem różnych skutków prawnych. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę na konsekwencje przewidziane przez regulacje ufp. Zgodnie z art. 207 ust. 1 ustawy, pierwszą z nich jest nakaz zwrotu konkretnej kwoty finansowej wraz z odsetkami (istnienie jednej z przesłanek określonych w ust. 1). Po drugie: kumulatywne wystąpienie jednej z okoliczności ujętych we wspomnianym art. 207 ust. 1 ufp wraz z jedną z przesłanek zdefiniowanych w ust. 4 prowadzi do zastosowania sankcji wykluczenia.

Analizowane zachowanie beneficjenta powoduje również określoną jego kwalifikację, wskazaną w treści innych aktów prawnych niż ufp. Wiąże się

zwłaszcza z wystąpieniem tak zwanej nieprawidłowości¹⁵ w rozumieniu art. 2 pkt 7 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006¹⁶. Pojęcie to oznacza naruszenie prawa (wspólnotowego, krajowego, a nawet umowy/decyzji przyznającej dofinansowanie), którego dopuścił się podmiot gospodarczy (beneficjent), a które prowadzi do wystąpienia (lub przynajmniej potencjalnej możliwości) szkody w budżecie Unii Europejskiej. Istnienie nieprawidłowości implikuje obowiązek jej zgłoszenia do Komisji Europejskiej (albo tylko na poziomie krajowym) przez instytucje zajmujące się wdrażaniem środków unijnych.

Rozpatrywana sytuacja łączy się też z podejrzeniem popełnienia przestępstwa ścięganego z urzędu, co skutkuje obowiązkiem zgłoszenia takiego działania do organów ścigania przez instytucję wdrażającą środki unijne. Przedłożenie przez podmiot gospodarczy fałszywych dokumentów będzie się wiązać m. in. z zaistnieniem znamion czynu zabronionego, określonych w art. 270 Kodeksu karnego.

Oba warunki – wykrycie fałszywych dokumentów oraz dokonanie płatności – trzeba także rozważyć w aspekcie czasowym. W typowej sytuacji pracownik instytucji zajmującej się wdrażaniem środków z funduszy strukturalnych oraz Funduszu Spójności wykrywa na przykład podrobiony dokument, w konsekwencji nie następuje płatność na rzecz beneficjenta. W takim wypadku beneficjent nie ma obowiązku zwrotu środków finansowych¹⁷, jak też nie następuje jego wykluczenie. Należy jednak wskazać wystąpienie nieprawidłowości (potencjalna możliwość szkody w budżecie UE) oraz zawiadomić właściwe organy ścigania.

Teoretycznie możliwa jest sytuacja, że pracownik wspomnianej instytucji wykrywa fałszywy dokument, jednak w wyniku błędów popełnionych w tej instytucji następuje płatność na rzecz beneficjenta. Wówczas ma miejsce zarówno: konieczność zwrotu środków, obowiązek wykluczenia, raportowania o nieprawidłowości oraz zgłoszenia faktu podejrzenia przestępstwa ścięganego z urzędu. W analogiczny sposób można ocenić okoliczność, gdy najpierw następuje płatność na rzecz danego podmiotu, a dopiero potem zostaje wykryty fałszywy dokument.

Następnym zagadnieniem wymagającym rozważenia jest to, czy w ramach procedury wykluczenia beneficjenta należy badać charakter jego zachowania –

¹⁵ Szerzej: G. Karwatowicz, J. Odachowski: *Definicja legalna „nieprawidłowości” w kontekście funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności*, „Kontrola Państwa” nr 4/2009, s. 116 i n.

¹⁶ Rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 z 11.07.2006 r., ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (DzUrzUE L 210 z 31.07.2006 r., s. 25, ze zm.).

¹⁷ Chyba, że otrzymał zaliczkę.

czy było celowe i świadome (to znaczy, czy zdawał sobie sprawę z faktu przedłożenia fałszywej faktury).

Moim zdaniem, należy przyjąć, że wykluczenie może mieć miejsce wyłącznie wtedy, gdy zostanie stwierdzona celowość takiego działania. Zwracam, po pierwsze, uwagę na brzmienie rozważanego przepisu ufp, który wskazuje na fakt „przedstawienia jako autentyczne” przez beneficjenta określonych dokumentów, co może sugerować, że musi on mieć świadomość, iż dokumenty te obarczone są poważnymi wadami wymienionymi w treści analizowanego przepisu.

Po drugie: uznaję, że wykluczenie powinno być traktowane jedynie jako środek o charakterze wyjątkowym, a nie jako mający „automatyczne” zastosowanie w każdej sytuacji, gdy beneficjent jest zobowiązany do zwrotu środków. Wykorzystać zatem należy reguły wykładni zawężającej i jedynie w takim duchu tłumaczyć podany przepis. W razie nieświadomego przedłożenia przez beneficjenta fałszywej faktury konsekwencją będzie przede wszystkim utrata przez niego możliwości zrefundowania danego wydatku. Zaistnieje wówczas nieprawidłowość i powstanie obowiązek zgłoszenia sprawy do właściwego organu ścigania.

Niezrealizowanie pełnego zakresu rzeczowego lub celu projektu

W świetle kolejnej przesłanki wykluczenie może także nastąpić wówczas, gdy beneficjent nie zrealizował pełnego zakresu rzeczowego projektu w wypadku projektów infrastrukturalnych lub nie zrealizował celu projektu z przyczyn leżących po jego stronie (art. 207 ust. 4 pkt 2).

Odnośnie do rozpatrywanej przesłanki ustawodawca wskazuje – z jednej strony – na fakt realizacji danego projektu. Świadczy o tym przede wszystkim osiągnięcie celu zaplanowanego we wniosku aplikacyjnym oraz w umowie o dofinansowanie. Trzeba podkreślić, że cel projektu jest jednym z elementów podlegających ocenie w ramach badania wniosku aplikacyjnego przez instytucję wdrażającą środki unijne. Wybranie projektu do dofinansowania prowadzi do przyznania beneficjentowi określonej sumy pieniędzy, które w założeniu mają być wykorzystywane wyłącznie na realizację ustalonego celu.

Po drugie: zwraca się uwagę na kwestię niezrealizowania pełnego zakresu rzeczowego projektu (co związane jest wyłącznie z projektami infrastrukturalnymi¹⁸). Tak jak w poprzednim wypadku, trzeba stwierdzić istnienie funkcjonalne-

¹⁸ W ramach problematyki wdrażania projektów ze środków unijnych wskazuje się na istnienie tzw. projektów twardych (np. budowa dróg, modernizacja budynków), które można zasadniczo łączyć z pojęciem „projektów infrastrukturalnych”, jak też projektów „miękkich” (np. prowadzenie szkoleń dla bezrobotnych).

go związku pomiędzy przyznaniem beneficjentowi określonych środków finansowych a koniecznością realizacji przez niego założonego zakresu rzeczowego.

Należy zarazem pamiętać o związku między celem projektu a jego zakresem rzeczowym. W wielu wypadkach niezrealizowanie pełnego zakresu rzeczowego oznacza w konsekwencji brak osiągnięcia celu, choć oczywiście nie zawsze musi.

I tak, w odniesieniu do projektów innych niż infrastrukturalne – gdy nie doszło do osiągnięcia celu projektu, skutkiem jest wykluczenie danego beneficjenta. Jeśli zatem niezrealizowany zostałby pełny zakres rzeczowy, skutkujący nieosiągnięciem zakładanego celu – następuje wykluczenie. Moim zdaniem, gdyby niepełne wykonanie zakresu rzeczowego pozwoliło zrealizować cel projektu, oznaczałoby to brak formalnych podstaw do zastosowania względem danego podmiotu tej sankcji. Odpowiednio należy rozważyć przypadek projektów infrastrukturalnych.

Ustawodawca zwraca uwagę, że powyższe przyczyny wykluczenia muszą nastąpić na podstawie okoliczności leżących po stronie beneficjenta. Oznacza to, że wykluczenie nie może obejmować dwóch sytuacji. Po pierwsze: gdy niezrealizowanie celu projektu (niezrealizowanie pełnego zakresu rzeczowego przy projektach infrastrukturalnych) nastąpiło z przyczyn leżących po stronie instytucji wdrażającej środki z funduszy unijnych. Po drugie: gdyby taka sytuacja była skutkiem oddziaływania czynników o charakterze obiektywnym, na przykład w związku z klęską żywiołową czy kataklizmem (powódź, trzęsienie ziemi).

Niezwrócenie środków w terminie

Kolejna – trzecia – możliwość wykluczenia ma miejsce wówczas, gdy beneficjent nie dokona zwrotu środków finansowych w terminie określonym w art. 207 ust. 1 ustawy (art. 207 ust. 4 pkt 3). W rozważanym zakresie ustawodawca zwraca uwagę na dwie kwestie. Po pierwsze: na sam fakt niedokonania zwrotu przez beneficjenta. Trzeba zaznaczyć, że do wykluczenia może prowadzić jedynie niezwrócenie środków w kontekście przesłanek zdefiniowanych w ust. 1, a nie innych tytułów prawnych. Po drugie, chodzi o niewywiązanie się przez dany podmiot z powyższego obowiązku w terminie określonym w ust. 1.

Warto zwrócić uwagę, że ustawodawca nie różnicuje przypadków niezwrócenia środków przez beneficjenta, choć inny charakter ma sytuacja, gdy podmiot celowo uchyla się od zwrotu środków będąc w dobrej kondycji finansowej, a inny, gdy beneficjent nie jest w stanie dokonać zwrotu z przyczyn od niego niezależnych (na przykład z powodu kryzysu gospodarczego). Zróżnicowanie to nie może wpływać na obowiązek zwrotu przez beneficjenta konkretnej kwoty (wraz

z odsetkami) – instytucja udzielająca wsparcia ma obowiązek żądania zwrotu środków finansowych.

Należy jednak poddać w wątpliwość zasadność rozwiązania, w świetle którego niewypełnienie przez dany podmiot wspomnianego obowiązku – bez względu na przyczynę – skutkuje zastosowaniem sankcji wykluczenia. Moim zdaniem, rozpatrywana sankcja powinna być traktowana jako ostateczność – z zastrzeżeniem istnienia okoliczności obciążających beneficjenta.

W taki sposób można interpretować pozostałe przesłanki wykluczenia danego podmiotu: niezrealizowanie celu projektu (pełnego zakresu rzeczowego w wypadku projektów infrastrukturalnych) z powodu „okoliczności obciążających beneficjenta”, stwierdzenie popełnienia przez niego przestępstwa, a nawet świadome i celowe przedłożenie określonych dokumentów, aby otrzymać płatność.

W odniesieniu do rozpatrywanej przesłanki ustawodawca nie zachował się konsekwentnie i wprowadził obowiązek wykluczenia nawet z przyczyn leżących po stronie beneficjenta. Należy zatem postulować zmianę art. 207 ustawy, polegającą na powiązaniu tej przesłanki z okolicznościami, które mogą obciążać beneficjenta.

Zgodnie z art. 207 ust. 2 ustawy, „zwrot środków może zostać dokonany przez pomniejszenie kolejnej płatności na rzecz beneficjenta o kwotę podlegającą zwrotowi. Instytucja, o której mowa w art. 188 ust. 1, uwzględnia tę kwotę w zleceniu płatności kierowanym do Banku Gospodarstwa Krajowego. W takim przypadku przepisu ust. 4 pkt 3 nie stosuje się”.

Popelnienie przestępstwa

Ostatnia z przesłanek prowadzących do wykluczenia (art. 207 ust. 4 pkt 4) łączy się z faktem, w świetle którego wystąpienie okoliczności zdefiniowanych w art. 207 ust. 1 ufp jest konsekwencją popełnienia przestępstwa przez beneficjenta, partnera, podmiot upoważniony do dokonywania wydatków, a gdy podmioty te nie są osobami fizycznymi – osobę uprawnioną do wykonywania w ramach projektu czynności w imieniu beneficjenta. Co więcej: popełnienie przestępstwa przez wyżej wymienione podmioty musi być potwierdzone prawomocnym wyrokiem sądu.

Ta przyczyna wykluczenia różni się od poprzednich pod kilkoma względami. Po pierwsze: dotyczy nie tylko określonych zachowań beneficjenta, lecz także innych podmiotów. Może się okazać, że doprowadzą one do wykluczenia samego beneficjenta. Zarazem trzeba podkreślić, że wykluczenie nie może dotyczyć

na przykład partnera¹⁹, nawet gdyby jego zachowanie oznaczało wypełnienie rozpatrywanej przesłanki.

Ustawa wskazuje, że zachowanie podanych wyżej podmiotów, prowadzące do wystąpienia okoliczności wskazanych w jej ust. 1, musi zarazem łączyć się z wystąpieniem przestępstwa. Co więcej: prawodawca zwraca uwagę na obligatoryjną przesłankę, jaką jest stwierdzenie przestępstwa prawomocnym wyrokiem sądu.

Warto porównać analizowaną przesłankę z przesłanką z ust. 4 pkt 1, także związaną z dokonywaniem czynów zabronionych. O ile rozważana wcześniej przesłanka wiąże się wyłącznie z zachowaniem beneficjenta (przedkładającego w celu otrzymania płatności określony dokument), o tyle omawiana – z zachowaniami różnych podmiotów (również podmiotów z nim powiązanych).

Kolejna różnica to kwestia rodzaju zachowania prowadzącego do zastosowania sankcji wykluczenia. W wypadku przesłanki z ust. 4 pkt 1 jest nim wyłącznie przedstawienie fałszywych dokumentów w celu uzyskania płatności. Z kolei w ramach przesłanki z ust. 4 pkt 4 ustawodawca nie wskazuje żadnego z zachowań, jednak zwraca uwagę na jego związek z zaistnieniem przestępstwa.

Trzecią różnicą jest konieczność stwierdzenia przestępstwa wyrokiem sądowym. O ile w wypadku przesłanki z ust. 4 pkt 1 do wykluczenia wystarczy samo stwierdzenie przedłożenia fałszywych dokumentów, to w związku z przesłanką z ust. 4 pkt 4, wykluczenie może nastąpić jedynie w wyniku czynności sądu, który stwierdza naruszenie prawa w formie prawomocnego wyroku.

Ważny jest zatem także aspekt czasowy. Istota przesłanki z ust. 4 pkt 4 polega na tym, że samo ujawnienie na przykład podrobionego dokumentu przez pracowników wspomnianej instytucji nie daje jeszcze możliwości wykluczenia beneficjenta.

Dosłowna interpretacja rozpatrywanej przesłanki może sugerować, że nie ma tu znaczenia element płatności. Oznaczałoby to zatem, że istnieje możliwość wykluczenia beneficjenta na podstawie przedłożenia podrobionego dokumentu (na przykład faktury) – bez dokonania płatności. Jak wskazałem wcześniej, istotne znaczenie w wykładni poszczególnych okoliczności prowadzących do zastosowania rozważanej sankcji ma treść art. 207 ust. 1 ufp. W jego świetle trzeba zwrócić uwagę na okoliczność przekazania środków finansowych na rzecz beneficjenta.

¹⁹ Przez pojęcie „partner” w dziedzinie funduszy unijnych rozumie się zwykle podmiot, który uczestniczy w realizacji projektu, a jego udział jest uzasadniony oraz niezbędny. Partner wnosi do projektu określone zasoby (np. finansowe, techniczne czy ludzkie). Realizuje projekt wspólnie z beneficjentem na warunkach określonych w porozumieniu lub umowie partnerskiej zawartej z beneficjentem.

Czas trwania wykluczenia

Analiza przepisów art. 207 ustawy pozwala zauważyć, że o ile zwrot środków przez beneficjenta wywołuje skutki nieodwracalne, o tyle wykluczenie ma charakter czasowy. Oznacza to zatem konieczność zbadania sposobu obliczania okresu wykluczenia.

Zgodnie z art. 207 ust. 5 ustawy, okres wykluczenia rozpoczyna się od dnia, kiedy decyzja określająca kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki, oraz sposób zwrotu środków stała się ostateczna, zaś kończy się z upływem trzech lat od dnia dokonania zwrotu tych środków²⁰.

Określenie momentu początkowego związane jest z konstrukcją prawną zwrotu środków przez beneficjenta: wykluczenie – zgodnie z treścią ust. 5 – ma miejsce w momencie, gdy decyzja o zwrocie środków stanie się ostateczna. Wskazane rozwiązanie należy uznać za trafne z powodu związku instytucji wykluczenia z okolicznościami powodującymi obowiązek zwrotu środków (ust. 1).

Oznacza to zarazem związek między rozważaną sankcją a możliwością korzystania przez beneficjenta ze środków ochrony prawnej, określonych w ufp. W razie skutecznej ochrony swoich praw, na przykład przez wniesienie wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, podmiot może się uchronić zarówno przed zwrotem środków, jak i wykluczeniem.

Sformułowanie ustawodawcy „...zaś kończy się z upływem trzech lat od dnia dokonania zwrotu tych środków” pozwala wysnuć dwa istotne wnioski. Po pierwsze: upływ okresu wykluczenia łączy się z istnieniem dwóch przesłanek: subiektywnej (zależnej od beneficjenta) – sankcja może się skończyć wyłącznie wtedy, gdy ten zwróci pieniądze oraz obiektywnej – sankcja trwa w określonym ustawowo czasie (3 lat) i jest to niezależne od beneficjenta.

Drugi wniosek związany jest z tym, że ustawodawca nie wprowadza jednego, jak też stałego okresu wykluczenia – mającego zastosowanie do wszystkich okoliczności i każdego beneficjenta. Nawiązując do powyższych uwag, można uznać, że czynnikiem w największym stopniu kształtującym rozpatrywany okres jest kwestia zwrotu środków przez dany podmiot.

W świetle dalszej części art. 207 ust. 5 ufp, „jeżeli okoliczności, o których mowa w ust. 4 pkt 1 i 4 zostały stwierdzone po dniu, w którym decyzja, o której mowa w ust. 9 stała się ostateczna, okres wykluczenia rozpoczyna się od dnia stwierdzenia tych okoliczności, z zastrzeżeniem ust. 6”. Wprowadzenie przez ustawodawcę tego przepisu ma szczególne znaczenie w odniesieniu do przesłanki zdefiniowanej w ust. 4 pkt 4. Należy bowiem zauważyć, że w praktyce funk-

²⁰ Taka sama regulacja była przewidziana w ustawie o finansach publicznych z 2005 r.

cjonowania zarówno instytucji kompetentnych do wydawania decyzji o zwrocie środków, jak też organów wymiaru sprawiedliwości wydających prawomocne wyroki w sprawach karnych, okres między uzyskaniem przez daną decyzję statusu decyzji ostatecznej (moment początku okresu wykluczenia) a uprawomocnieniem się wyroku (moment wystąpienia wszystkich okoliczności wskazanych w treści ust. 4 pkt 4) może być bardzo długi. Wprowadzenie przez ustawodawcę wspomnianej regulacji czyni w praktyce okres wykluczenia „realnym”.

Ustawodawca uwzględnił również sytuację, gdy zwrot środków przez beneficjenta nastąpił bez wydania decyzji. W świetle art. 207 ust. 6, „jeżeli zwrot środków przez beneficjenta, o którym mowa w ust. 4 pkt 1, 2 i 4, został dokonany w trybie określonym w ust. 8 lub przed wydaniem decyzji, o której mowa w ust. 9, okres wykluczenia określony w ust. 4 rozpoczyna się od dnia stwierdzenia okoliczności, o których mowa w ust. 4 pkt 1, 2 i 4, a kończy się z upływem trzech lat liczonych od dnia dokonania zwrotu środków przez beneficjenta”. Także w tym wypadku moment kończący okres wykluczenia został powiązany z dwoma elementami: subiektywnym (zwrot środków) oraz obiektywnym (okres trzech lat).

Uwagi końcowe

W związku z powyższymi rozważaniami istotne jest określenie instytucji kompetentnych do wykluczenia beneficjentów. Artykuł 207 nie reguluje tej kwestii, ust. 9 i 11 wskazują jedynie na instytucje uprawnione do wydawania decyzji o zwrocie środków. Moim zdaniem, prawo do wykluczania podmiotów przysługuje wyłącznie im. Świadczy o tym przede wszystkim zasada racjonalnego ustawodawcy: brak przepisu wskazującego instytucje uprawnione do stosowania wykluczenia, przy równoczesnym określeniu tych, które mogą wydawać decyzje o zwrocie środków oznacza, że posiadanie ostatniej z wymienionych kompetencji daje zarazem możliwość dysponowania sankcją wykluczenia.

Należy także pamiętać o związku między zwrotem środków oraz wykluczeniem, który przejawia się przede wszystkim w powiązaniu jego przyczyn z okolicznościami wskazanymi w art. 207 ust. 1. Istotne jest też, że ustalenie okresu wykluczenia łączy się między innymi z faktem zwrotu pieniędzy przez beneficjenta.

Zgodnie z art. 207 ust. 9 ustawy, po bezskutecznym upływie terminu, o którym mowa w ust. 8, organ pełniący funkcję instytucji zarządzającej lub instytucji pośredniczącej w rozumieniu uzppr albo ustawy z 3 kwietnia 2009 r. o wspieraniu zrównoważonego rozwoju sektora rybackiego z udziałem Europej-

skiego Funduszu Rybackiego – wydaje decyzję określającą kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki, oraz sposób zwrotu środków (z uwzględnieniem ust. 2).

Oznacza to, że w świetle przepisów ufp, instytucja zarządzająca dysponuje kompetencją do wydawania decyzji o zwrocie środków. Uwzględniając wcześniejsze wywody, moim zdaniem, każda instytucja zarządzająca danym programem operacyjnym może zarazem stosować rozpatrywaną sankcję.

Świadczy o tym także treść art. 26 ust. 1 pkt 15 uzppr („Do zadań instytucji zarządzającej należy w szczególności odzyskiwanie kwot podlegających zwrotowi, w tym wydawanie decyzji o zwrocie środków przekazanych na realizację programów, projektów lub zadań, o której mowa w przepisach o finansach publicznych”) oraz pkt 15a („...ustalanie i nakładanie korekt finansowych²¹, o których mowa w art. 98 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z 11 lipca 2006 r. ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającego rozporządzenie (WE) nr 1260/1999”).

Zgodnie z art. 207 ust. 9 ufp, decyzję dotyczącą zwrotu środków może wydać również instytucja pośrednicząca w ramach danego programu operacyjnego. Ma ona zatem także kompetencję do wykluczania beneficjentów. Należy jednak zwrócić uwagę na regulacje art. 5 pkt 3²² oraz art. 27 ust. 1 pkt 6a²³ i 7²⁴ uzppr, w świetle których instytucja pośrednicząca nabywa uprawnienie do wydawania decyzji o zwrocie środków jedynie w wyniku porozumienia zawartego z instytucją zarządzającą.

Istnieje również możliwość przyznania instytucjom wdrażającym kompetencji do wydawania decyzji o zwrocie środków, o czym stanowi art. 207 ust. 11 ufp. W jego świetle zarówno instytucja zarządzająca, jak i pośrednicząca mogą

²¹ Szerzej na temat korekt finansowych: G. Karwatowicz, J. Odachowski: *Nieprawidłowości w zamówieniach publicznych skutkujące nałożeniem korekt finansowych*, „Finanse Komunalne” nr 7-8/2009, s. 88 i n.

²² „Instytucja pośrednicząca – organ administracji publicznej lub inna jednostka sektora finansów publicznych, której została powierzona, w drodze porozumienia zawartego z instytucją zarządzającą, część zadań związanych z realizacją programu operacyjnego; instytucja pośrednicząca pełni funkcje instytucji pośredniczącej w rozumieniu art. 2 pkt 6 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z 11.07.2006 r., ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającego rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (DzUrzUE L 210 z 31.07.2006 r., s. 25-78)”.

²³ „Instytucja zarządzająca może, w drodze porozumienia, powierzyć instytucji pośredniczącej część zadań związanych z realizacją programu operacyjnego, a w szczególności: wydawanie decyzji o zwrocie środków przekazanych na realizację programów, projektów lub zadań, o której mowa w przepisach o finansach publicznych”.

²⁴ „...odzyskiwanie kwot nienależnie wypłaconych beneficjentom”.

na podstawie porozumienia lub umowy, o których mowa w art. 27 i art. 32 uzppr, upoważnić instytucję wdrażającą, będącą jednostką sektora finansów publicznych, do wydawania decyzji o zwrocie środków. Istotne znaczenie ma też regulacja zawarta w art. 5 pkt 4²⁵ oraz art. 32 ust. 1²⁶ uzppr²⁷.

Należałoby zastanowić się, czy instytucja wykluczenia ma obligatoryjny, czy fakultatywny charakter. Zgodnie z art. 207 ust. 4 ufp, „w przypadku, o którym mowa w ust. 1, beneficjent zostaje wykluczony z możliwości otrzymania środków, o których mowa w ust. 1...”. Oznacza to, że ustawodawca nakłada obowiązek zastosowania sankcji wykluczenia, gdy spełnione zostaną analizowane wyżej przesłanki. Podane rozwiązanie ogranicza wprawdzie samodzielność podmiotów kompetentnych do zastosowania wykluczenia, ma jednak charakter wyjątkowy – znajduje zastosowanie jedynie w specyficznych wypadkach.

Podsumowując, ustawodawca przyznaje poszczególnym instytucjom – w ramach każdego programu operacyjnego – narzędzie mające represyjny charakter względem beneficjentów. Należałoby jednak zwrócić uwagę na inną funkcję nakazu zwrotu środków finansowych przez beneficjenta względem konstrukcji prawnej wykluczenia. O ile w odniesieniu do zwrotu środków można mówić o działaniu mającym charakter doraźny, dotyczącym konieczności usunięcia negatywnych skutków związanych z nieuzasadnionym dysponowaniem przez beneficjenta określoną kwotą pieniędzy, o tyle wykluczenie ma charakter następczy. Może być ono rozumiane przede wszystkim jako narzędzie mające na celu zabezpieczenie całego systemu „przepływu” środków między Unią Europejską a poszczególnymi podmiotami przed beneficjentami, którzy w niewłaściwy sposób wykorzystują środki unijne. Warto jednak podkreślić, że prawodawca postanowił osłabić skutek związany ze wspomnianą wyżej funkcją przez wpro-

²⁵ „Instytucja wdrażająca – podmiot publiczny lub prywatny, któremu na podstawie porozumienia lub umowy została powierzona, w ramach programu operacyjnego, realizacja zadań odnoszących się bezpośrednio do beneficjentów; instytucja wdrażająca (instytucja pośrednicząca II stopnia) pełni również funkcje instytucji pośredniczącej w rozumieniu art. 2 pkt 6 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z 11.07.2006 r., ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającego rozporządzenie (WE) nr 1260/1999”.

²⁶ „Instytucja zarządzająca lub instytucja pośrednicząca może zawrzeć z instytucją wdrażającą porozumienie lub umowę o realizacji powierzonych jej zadań, w tym o wydawaniu decyzji o zwrocie środków przekazanych na realizację programów, projektów lub zadań, o której mowa w przepisach o finansach publicznych”.

²⁷ Szerzej o sytuacji prawnej instytucji pośredniczących i wdrażających w zakresie uprawnienia do wydawania decyzji o zwrocie środków zob. J. Odachowski, G. Karwatowicz: *Decyzja o zwrocie przez beneficjenta środków publicznych w świetle nowelizacji art. 211 ustawy o finansach publicznych z 7 listopada 2008 r.*, „Finanse Komunalne” nr 3/2009, s. 5 i n.

wadzenie ograniczenia czasowego. Druga funkcja wykluczenia łączy się z utożsamianiem tej sankcji ze swoistą karą, jakiej beneficjent miałby podlegać.

Owa sankcja ułatwia też wywieranie swoistego nacisku na beneficjenta, aby jak najszybciej zwrócił pieniądze, bowiem okres wykluczenia kończy się po trzech latach od momentu ich zwrotu. Oznacza to, że dopóki beneficjent nie wywiąże się z tego obowiązku, sankcja wykluczenia będzie trwała.

Artykuł 207 ufp przewiduje dwa wyjątki dotyczące wykluczenia. Po pierwsze, w świetle ust. 7, wykluczenia nie stosuje się do podmiotów, które na podstawie odrębnych przepisów realizują zadania interesu publicznego, jeżeli spowoduje to niemożność wdrożenia działania w ramach programu lub znacznej jego części, oraz do jednostek samorządu terytorialnego. Z kolei ust. 13 stanowi, że przepisy ust. 1-9 nie stosuje się do państwowych jednostek budżetowych. W doktrynie trafnie zwraca się uwagę, że nie można pozbawić wskazanych podmiotów środków finansowych na realizację ich zadań²⁸.

Jarosław Odachowski
pracownik Wydziału Wdrażania Regionalnego Programu Operacyjnego
Urzędu Marszałkowskiego Województwa Dolnośląskiego



²⁸ C. Kosikowski: *Nowa ustawa...*, op. cit., s. 484.

USTALENIA NIEKTÓRYCH KONTROLI

Wiesława Szymańska

POBÓR PODATKU DOCHODOWEGO OD OSÓB FIZYCZNYCH

Cel i zakres kontroli

Najwyższa Izba Kontroli w 2009 r. zbadała prawidłowość i skuteczność postępowania organów podatkowych w zakresie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych oraz oceniła wykonywanie funkcji nadzoru i kontroli przez ministra finansów. Kontrola obejmowała okres od 1 stycznia 2007 r. do 30 czerwca 2009 r. i przeprowadzono ją w Ministerstwie Finansów i 19 urzędach skarbowych¹ na terenie 9 województw.

Analizy dotyczyły rozliczeń podatku za 2007 r. i za 2008 r., ponieważ podatnicy są obowiązani składać urzędowi skarbowemu zeznanie o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w danym roku podatkowym w terminie do 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym (art. 45 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych²), a podatnicy, którzy wybrali ryczałt od przychodów ewidencjonowanych – w terminie do 31 stycznia roku następującego po roku podatkowym (art. 21 ust. 2 pkt 2 ustawy z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne³).

¹ Do kontroli wybrano urzędy o największej liczbie złożonych zeznań osób fizycznych podlegających PIT oraz najwyższej relacji zaległości w PIT na koniec 2007 r. do kwoty dochodów, *Informacja o wynikach kontroli poboru podatku...*, Warszawa, kwiecień 2010 r., nr ewid. 18/2010/P09024/KBF.

² DzU z 2000 r., nr 14, poz. 176, ze zm.

³ DzU nr 144, poz. 930, ze zm. Opodatkowaniu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych podlegają przychody osób fizycznych z pozarolniczej działalności gospodarczej: bez względu na wysokość przychodów, jeśli osoby te rozpoczną wykonywanie działalności w roku podatkowym i nie ko-

Warunki realizacji dochodów i dochody uzyskane

Opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych regulują dwie ustawy: z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (zwana dalej „updof” lub „ustawą o PIT”) oraz ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (zwana dalej „ustawą o zryczałtowanym podatku dochodowym”). Podstawową formą opodatkowania jest opodatkowanie według skali progresywnej, przedstawionej w art. 27 updof. W latach 2007–2008 podatek dochodowy od osób fizycznych pobierany był według stawek 19%, 30% i 40%⁴. Od 1 stycznia 2009 r. stawki wynoszą 18% i 32%⁵. Ze względu na formy opodatkowania wyróżnia się jeszcze opodatkowanie 19% podatkiem (podatek liniowy, art. 30c ustawy) oraz ryczałt, w tym ryczałt od przychodów ewidencjonowanych.

Poborem podatku dochodowego od osób fizycznych zajmowało się 381 urzędów skarbowych⁶. Według złożonych zeznań za 2007 r. urzędy skarbowe rozliczyły 25 146,6 tys. podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, a za 2008 r. 25 453,7 tys. Bezpośrednio w urzędach skarbowych za 2007 r. rozliczyło się (złożyło zeznania) 18 895,7 tys. podatników, a przez płatników zostało rozliczonych 6250,9 tys. W 2008 r. było to odpowiednio 19 443,6 tys. i 6010,1 tys. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych płaciło w 2007 r. 673 tys. podatników, a w 2008 r. 713,6 tys.⁷

Ocena poboru podatku PIT

Najwyższa Izba Kontroli oceniła pozytywnie pobór podatku dochodowego od osób fizycznych, pomimo stwierdzonych nieprawidłowości⁸. W okresie

rzyszają z opodatkowania w formie karty podatkowej; w roku poprzedzającym rok podatkowy uzyskały przychody z działalności prowadzonej samodzielnie w wysokości nie większej niż 150 000 euro lub jako wspólnicy spółek, jeśli suma przychodów spółki nie przekroczyła 150 000 euro (art. 6 ust. 4 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym). Opodatkowaniu ryczałtem podlegają również przychody z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze.

⁴ Na podstawie art. 10 ustawy z 16.11.2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (DzU z 2006 r., nr 217, poz. 1588).

⁵ Zgodnie z art. 22 pkt 3 ustawy z 16.11.2006 r., jw.

⁶ Spośród 401 urzędów skarbowych 20 zajmuje się obsługą niektórych kategorii podatników określonych w art. 5 ust. 9b ustawy o izbach i urzędach skarbowych.

⁷ Według Ministerstwa Finansów, za 2009 r. urzędy skarbowe rozliczyły 25 405,1 tys. podatników. Bezpośrednio w urzędach skarbowych rozliczyło się 19 546,1 tys. podatników, a przez płatników zostało rozliczonych 5859,1 tys. Ryczałt płaciło 732,8 tys. podatników.

⁸ Spośród 19 kontrolowanych urzędów skarbowych 10 oceniono pozytywnie mimo stwierdzenia uchybień, a 9 pozytywnie mimo stwierdzenia nieprawidłowości.

dobrej koniunktury, to jest w 2007 r. i w 2008 r., dochody z podatku PIT były wyższe od kwot prognozowanych w ustawach budżetowych (odpowiednio o 11,9% oraz 6,9%). W 2008 r. wyniosły 38 658,5 mln zł i były wyższe niż w 2007 r. o 9,3%.

W 2009 r. wystąpiły skutki obniżenia rentowności podmiotów gospodarczych, mniejszych rozmiarów zatrudnienia, spowolnienia wzrostu płac oraz wprowadzenia od 1 stycznia 2009 r. dwustopniowej skali podatkowej (18 i 32%), przy znacznym zwiększeniu progu podatkowego do 85 525 zł⁹. Dochody budżetu państwa z podatku PIT w I połowie 2009 r. wyniosły 16 941,8 mln zł i były niższe niż w analogicznym okresie ubiegłego roku o 5,1%, a w całym 2009 r. wyniosły 35 763,7 mln zł (104,1% planu) i były niższe niż w 2008 r. o 2894,8 mln zł (o 7,4%)¹⁰.

Sprawność i skuteczność egzekwowania zaległości w podatku PIT

Zaległości rosły szybciej niż wpływy, a skuteczność egzekucji obniżyła się. Zaległości brutto na koniec 2008 r. wyniosły 3284,5 mln zł i były wyższe niż w 2007 r. o 14,7%. Na koniec I półrocza 2009 r. wyniosły 3973,2 mln zł, co w stosunku do I połowy 2008 r. oznacza wzrost o 17,5%. Wpłynęły na to głównie nieuregulowane zaliczki przez osoby prowadzące działalność gospodarczą, co było następstwem obniżenia rentowności podmiotów gospodarczych w wyniku spowolnienia gospodarczego. Jego skutki uwidoczniły się zwłaszcza w I połowie 2009 r.

Zaległości, od wymagalności których upłynęło ponad 5 lat, na koniec I półrocza 2009 r. wyniosły 1427,2 mln zł. Są to zaległości trudno ściągalne z uwagi na upływ czasu, brak majątku dłużników i skuteczne uchylanie się od przyjęcia tytułu wykonawczego, ale także z powodu niepodejmowania odpowiednich działań przez organy podatkowe. Według danych Ministerstwa Finansów, zaległości te na koniec 2009 r. wzrosły o 10,8%¹¹.

Wzrost zaległości był w znacznej mierze wynikiem opieszałego i nieskutecznego ich egzekwowania, a nawet zaniechania czynności windykacyjnych. W niektórych wypadkach od powstania zaległości do podjęcia pierwszych czynności

⁹ Wprowadzając dwustopniową skalę, zakładano wyższy od osiągniętego w 2008 r. wzrost wynagrodzeń (planowany 6,9%, osiągnięty 5,0%), a także wzrost zatrudnienia (planowano 2,9%, w I półroczu 2009 r. wystąpił spadek o 0,5%).

¹⁰ Na 2009 r. planowano dochody z PIT w wysokości 40 250 mln zł, a po nowelizacji budżetu w lipcu 2009 r. – 34 350 mln zł. Dane za 2009 r. uzyskane w trakcie kontroli wykonania budżetu państwa za 2009 r.; źródło: Ministerstwo Finansów.

¹¹ Dane za 2009 r. uzyskane w trakcie kontroli wykonania budżetu państwa za 2009 r.; źródło: Ministerstwo Finansów.

egzekucyjnych miało kilka lub kilkanaście miesięcy, co umożliwiało dłużnikom uchylanie się od egzekucji. Nie wykorzystywano przy tym posiadanych informacji o majątku podatników. Praktyka wskazuje, że upływ czasu zmniejsza szanse odzyskania zaległości. Zaniedbania były również następstwem wątpliwości interpretacyjnych dotyczących zasad przerywania biegu przedawnienia na podstawie zmienionego przepisu art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej (dalej w skrócie: o.p.) i zmian jego interpretacji¹².

W okresie objętym kontrolą nie nastąpiła poprawa skuteczności egzekucji, zakładana przez ministra finansów w corocznych zadaniach dla urzędów skarbowych. Wskaźnik skuteczności egzekucji zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych zmniejszył się z 21,8% w 2007 r. do 18,3% w 2008 r. Kwota uzyskana ten sposób w 2008 r. (388,2 mln zł) była o 9,5% niższa niż w 2007 r., pomimo objęcia egzekucją wyższej o 7,7% kwoty zaległości. W I połowie 2009 r. wyegzekwowano 184,9 mln zł¹³.

Na obniżenie skuteczności egzekucji wpływały zarówno czynniki leżące po stronie urzędów (błędy i zaniedbania urzędów skarbowych), jak i niezależne od organów egzekucyjnych, w tym brak składników majątkowych podlegających egzekucji, coraz częstsze prowadzenie działalności gospodarczej przy wykorzystaniu majątku dzierżawionego, kredytowanego lub przyjętego w leasing. Istotne znaczenie miało również uchylanie się dłużników od potwierdzenia odbioru tytułów wykonawczych oraz zastosowania środków egzekucyjnych przez częste zmiany miejsc zamieszkania lub pobytu bez aktualizowania danych rejestrowych (adresowych)¹⁴.

Do podstawowych nieprawidłowości w kontrolowanych urzędach należały:

- opóźnienia w wysyłaniu upomnień i tytułów wykonawczych;
- podejmowanie czynności egzekucyjnych ze znaczną zwłoką lub prowadzenie postępowań w przewlekły sposób, nieuzasadnione przerwy między poszczególnymi czynnościami;
- mało aktywne poszukiwanie majątku, a także niewykorzystywanie informacji o majątku posiadanych przez dłużników;
- brak analiz i monitorowania zaległości; bez aktualnych danych o należnościach nie była możliwa rzetelna analiza i monitorowanie zaległości (przez porównanie kwot należnych z dokonanymi wpłatami), a następnie ich windykacja;

¹² W wydanej 5.11.2009 r. interpretacji przepisu art. 70 § 4 o.p. minister finansów stwierdził m.in., że utraciły swoją aktualność wyjaśnienia zawarte w pkt. II. 2) pisma ministra finansów z 13.12.2005 r.

¹³ W I półroczu 2009 r. skuteczność egzekucji wyniosła 9,3%. Wskaźniki za okresy półroczne nie są porównywalne z danymi za cały rok, gdyż obejmują zaległości z bieżących tytułów wykonawczych oraz zaległości z tytułów wykonawczych niezalutowanych w poprzednim okresie.

¹⁴ Obowiązek aktualizacji danych wynika z ustawy z 13.10.1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (DzU z 2004 r., nr 269, poz. 2681, ze zm.).

– różnego rodzaju błędy w prowadzonych postępowaniach, które skutkowały opóźnieniami w wystawianiu tytułów wykonawczych i podejmowaniu czynności egzekucyjnych.

Nieprawidłowości tłumaczono dużym obciążeniem pracą i problemami kadrowymi.

Barierą w uzyskiwaniu większej skuteczności egzekucji był brak dostępu do informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, przekazywanych ministrowi finansów przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe na podstawie art. 82 § 2 Ordynacji podatkowej (aplikacja CerBeR¹⁵ nie została uruchomiona) oraz długotrwałość pozyskiwania danych o majątku podatników od wielu organów i instytucji. Zajęcia kont następowały w większości wypadków na podstawie własnych informacji (konta do zwrotu VAT, ujawnione w trakcie kontroli transakcje z innymi podmiotami itp.) lub też na zasadzie próby zajmowania rachunków w oddziałach najpopularniejszych banków działających w miejscowości będącej siedzibą dłużnika. Dostęp do Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców (CEPiK) oraz Centralnej Informacji Ksiąg Wieczystych, a także różnego rodzaju instytucji¹⁶ wiązał się z dosyć długim (co najmniej miesięcznym) oczekiwaniem na odpowiedź¹⁷.

Wobec wzrostu zadań wykonywanych przez urzędy skarbowe¹⁸ przy tym samym stanie zatrudnienia, środkiem do poprawienia wyników pracy urzędów jest dalszy rozwój systemu elektronicznego wspierającego pracę komórek egzekucyjnych (szczególnie w zakresie współpracy EgaPoltax z innymi podsystemami Poltax).

Ministerstwo Finansów ma rozeznanie istniejących barier w dochodzeniu należności pieniężnych w trybie egzekucji administracyjnej, których usunięcie wymaga oprócz zmian legislacyjnych także wyposażenia organów podatkowych i egzekucyjnych w narzędzia informatyczne oraz wsparcia w postaci dostępu do różnych baz danych. W celu zmniejszenia pracochłonności wprowadzono możliwość pozyskiwania przez urzędy skarbowe w formie elektronicznej (zautomaty-

¹⁵ Rejestr rachunków bankowych CerBeR ma funkcjonować w Systemie Rejestracji Centralnej (SeRCe).

¹⁶ Urzędów miejskich i gminnych, starostw powiatowych, sądów, zakładów ubezpieczeń społecznych.

¹⁷ Obecnie urzędy skarbowe otrzymały dostęp do danych CEPiK drogą elektroniczną.

¹⁸ Wynikających z przepisów prawa, w tym m.in. wydawania zaświadczeń o wysokości dochodu w celu uzyskania przez podatników zasiłków rodzinnych lub stypendiów, przekazywania 1% podatku na rzecz organizacji pożytku publicznego, zwrotu osobom fizycznym podatku VAT naliczonego przy zakupie niektórych materiałów budowlanych, abolicji podatkowej.

zowanej) tytułów wykonawczych od wybranych wierzycieli (urzędy wojewódzkie, ZUS).

Zaległości zagrożone przedawnieniem i przedawnione

W latach 2007–2008 i w I półroczu 2009 r. wszystkie urzędy skarbowe odpisały z ewidencji przedawnione zaległości w PIT w wysokości 334,4 mln zł. Rosnące kwoty zaległości przedawnionych¹⁹ dowodzą niewystarczającej sprawności działania organów podatkowych i egzekucyjnych. Istotny jest również wzrost zaległości, których upływ wymagalności wyniósł więcej niż 5 lat. W 2008 r. ich wielkość w całym kraju stanowiła 1167,9 mln zł i zwiększyła się w porównaniu z 2007 r. o 158,7 mln zł, a na 30 czerwca 2009 r. było to 1427,2 mln zł (wzrost o 41,4%).

Kontrolowane urzędy skarbowe w latach 2007–2008 i w I półroczu 2009 r. odpisały z ewidencji przedawnione zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych na kwotę 13 516,7 tys. zł. W 11 urzędach²⁰ w badanych sprawach postępowanie egzekucyjne nie przyniosło efektów, a kwoty przedawnionych zaległości podatkowych w PIT odpisano z ewidencji księgowej zasadnie. Przedawnienie nastąpiło z powodu braku możliwości zaspokojenia roszczeń z majątku dłużnika, pomimo prawidłowo prowadzonej egzekucji.

Nierzetelnie prowadzono postępowania w celu odzyskania zaległości w 8 kontrolowanych urzędach, a nieprawidłowości dotyczyły 16 przypadków dopuszczenia do przedawnienia kwoty ogółem 2308,9 tys. zł, głównie w wyniku zaniedbań i błędów popełnianych przez pracowników komórek egzekucyjnych. Tylko w 2 urzędach wobec osób odpowiedzialnych wyciągnięto konsekwencje służbowe, a także zawiadomiono prokuraturę; śledztwo w tej sprawie umorzono w sierpniu 2009 r.

Przyczynami przedawnienia w tych sprawach były opóźnienia w podejmowaniu pierwszych czynności egzekucyjnych i przewlekłość postępowania egzekucyjnego, brak aktywnego poszukiwania majątku i niewykorzystanie w postępowaniu informacji o nim, nieskorzystanie ze wszystkich możliwych środków egzekucyjnych i uprawnień do zabezpieczenia i egzekwowania zaległości, w tym również wobec osób trzecich, odpowiedzialnych za zobowiązania podatkowe podatnika. Przedawnienie zobowiązań podatkowych było także następstwem zbyt długo trwających postępowań podatkowych, znacznych opóźnień w skierowaniu wniosku o przeniesienie odpowiedzialności na członka zarządu

¹⁹ Kwoty zaległości odpisanych z powodu przedawnienia wynosiły: w 2006 r. 90,9 mln zł, w 2007 r. 117,8 mln zł, w 2008 r. 136,1 mln zł i w I półroczu 2009 r. 79,5 mln zł.

²⁰ W każdym urzędzie przeanalizowano przyczyny przedawnienia w trzech sprawach.

spółki za jej zobowiązania jako płatnika PIT, jak też opieszałości po umorzeniu postępowania egzekucyjnego prowadzonego na podstawie tytułów wykonawczych wystawionych na zaliczki na podatek PIT.

Najwyższa Izba Kontroli od kilku lat wskazuje na znaczne rozbieżności między wykazywanymi kwotami przedawnień a stanem faktycznym²¹. W 5 spośród kontrolowanych urzędów skarbowych z opóźnieniem odpisano jako przedawnione²² zobowiązania podatkowe na kwotę co najmniej 1371,7 tys. zł. W 2 innych urzędach stwierdzono zaniżenie o 167,1 tys. zł kwot zobowiązań, które uległy przedawnieniu, ale nie zostały odpisane z ewidencji księgowej i nadal były wykazywane jako zaległości. Sytuacja ta wynika z wieloletnich zaniedbań w analizowaniu stanu zobowiązań i stanu poszczególnych spraw pod kątem ich wymagalności. Zaniechanie przez urzędy skarbowe odpisywania przedawnionych zobowiązań podatkowych, poza zaniżeniem ich faktycznej wielkości, skutkowało wykazywaniem w sprawozdaniach wyższych od rzeczywistych zaległości podatkowych, co NIK oceniła jako postępowanie nierzetelne.

Naczelnicy urzędów skarbowych niewystarczająco analizowali przyczyny przedawnień, pomimo powołania wyspecjalizowanych komórek do spraw uprządkowania ewidencji i likwidacji zaległości trudno ściągalnych oraz nie wskazywali osób odpowiedzialnych. Nie wyciągano na bieżąco konsekwencji służbowych wobec pracowników. Ustalenie osób odpowiedzialnych jest bardzo trudne lub niemożliwe, z uwagi na upływ czasu, zmiany personalne, jak i niekompletność części akt wymiarowych i egzekucyjnych.

Rozliczanie zeznań podatkowych

Pomimo znacznego obciążenia pracą, skontrolowane urzędy skarbowe wywiązały się z obowiązku rozliczenia podatników, którzy złożyli zeznania podatkowe.

Czynnikiem znacznie utrudniającym monitorowanie składania zeznań był brak standardowych narzędzi informatycznych (odpowiednich aplikacji), umożliwiających wskazanie osób, które nie złożyły zeznań, chociaż miały taki obowiązek. Bez odpowiednich narzędzi ustalanie tych osób było pracochłonne, a efekty niewspółmierne do nakładu pracy.

²¹ W *Informacji o wynikach kontroli przedawniania się zobowiązań podatkowych w latach 2004–2005 i w I półroczu 2006 r.*, KBF, nr ewid. 41017/06, czerwiec 2007 r. i w *Informacji o wynikach kontroli poboru podatku dochodowego od osób prawnych*, KBF, nr ewid. 41017/08, maj 2009 r.

²² Odpisanie przedawnionej zaległości z ewidencji księgowej stanowi czynność techniczną, wykonywaną na polecenie naczelnika urzędu (nie wymaga formy decyzji ani postanowienia). W wyniku odpisania zaległości z ewidencji zmniejszeniu ulega stan należności i zaległości.

Kierując się możliwościami kadrowymi oraz zaleceniami ministra finansów w sprawie terminowego zwrotu nadpłaconego podatku oraz przekazywania 1% podatku na rzecz organizacji pożytku publicznego, urzędy dokonywały najpierw rozliczeń złożonych zeznań podatkowych. Weryfikacja podatników, którzy nie złożyli zeznań odkładana była na okres późniejszy.

Rzetelnie monitorowano wywiązywanie się z obowiązku składania zeznań przez podatników w 12 urzędach, zwłaszcza przez osoby prowadzące działalność gospodarczą²³. Identyfikowano tam niesolidnych podatników na podstawie skryptów i programów opracowanych przez informatyków urzędu, a w mniejszych placówkach także na podstawie przeglądu akt podatkowych i ustalenia, w których aktach brakuje zeznania podatkowego. Jednak w 7 spośród 19 kontrolowanych urzędów skarbowych z dużym (kilkuletnim) opóźnieniem ustalano podatników, którzy nie złożyli rocznych zeznań podatkowych i nie egzekwowano ich składania. Liczba takich podatników sięga od kilku do kilkunastu tysięcy rocznie.

Przesunięcie w czasie rozliczania podatników, którzy nie złożyli zeznań za 2006 r. i 2007 r. spowodowało utratę możliwości stosowania sankcji wynikających z Kodeksu karnego skarbowego²⁴. Postępowania karne skarbowe wszczynano głównie wobec osób, które nieterminowo złożyły zeznanie w siedzibie urzędu skarbowego²⁵. Brak reakcji w odpowiednim czasie wobec podatników niewywiązujących się z obowiązku złożenia zeznania podatkowego stanowi naruszenie art. 5 ust. 6 ustawy z 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych²⁶.

Terminowość wprowadzania danych do systemu informatycznego, księgowanie należności i wpłat oraz analizowanie zaległości i windykacja

Terminowość wprowadzania danych do systemu informatycznego oraz księgowanie należności i wpłat na kartach kont podatników ma bezpośredni wpływ na rozpoczęcie monitoringu wpłat i analizowanie zaległości, a także na bezzwłoczne podejmowanie czynności windykacyjnych w razie braku wpłat. W 15 urzędach (spośród 19 kontrolowanych) rzetelnie i terminowo, z nieznacznymi uchybieniami, realizowano ten obowiązek. Zgodnie z zasadami, do syste-

²³ Zakładano, że w przypadku osób nieprowadzących działalności gospodarczej brak zeznania nie oznacza nieuiszczenia podatku należnego (podatek odprowadzają płatnicy), dlatego zeznania od tych osób egzekwowano w następnej kolejności.

²⁴ Zgodnie z art. 51 § 1 ustawy z 10.09.1999 r. – Kodeks karny skarbowy, karalność wykroczenia skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynął rok (DzU z 2007 r., nr 111, poz. 765, ze zm.).

²⁵ Podatnicy ci z sali obsługi byli kierowani bezpośrednio do komórki ds. karnych skarbowych.

²⁶ DzU z 2004 r., nr 121, poz. 1267, ze zm. (Do zadań naczelników urzędów skarbowych należy m.in. ustalanie lub określanie i pobór podatków ...).

mu wprowadzano w kolejności: zeznania z odpisem, zeznania z przypisem, zeznania zerowe²⁷. W poddanej badaniu w każdym kontrolowanym urzędzie próbie 120 zeznań²⁸ opóźnienia zdarzały się głównie w czasie spiętrzenia pracy w okresie rozliczeń rocznych. Zeznania składane w okresie styczeń – marzec, niezawierające błędów, były wprowadzane do systemu Poltax bezzwłocznie, często tego samego dnia.

Opóźnienia powodowała znaczna liczba błędnych zeznań i ich korekt, które trzeba poddać czynnościom sprawdzającym i ponownie wprowadzić do systemu. Występowanie pomyłek było konsekwencją częstych zmian przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i aktualizacją formularzy zeznań. Błędy dotyczyły między innymi nieprawidłowo wykazanych należnych zaliczek na podatek, w związku ze zniesieniem od 2007 r. obowiązku składania miesięcznych deklaracji. Inne to niewłaściwy numer identyfikacji podatkowej NIP, pomyłki rachunkowe, złożenie zeznania na nieaktualnym formularzu oraz brak podpisu.

W 10 urzędach stwierdzono opóźnienia (w stosunku do terminów wynikających z wewnętrznych instrukcji) w księgowaniu należności z zeznań podatkowych na kartach kont podatników oraz dokonanych wpłat. Zwłoka w księgowaniu należności była spowodowana dużym obciążeniem pracą komórek rachunkowości, priorytetową obsługą zeznań z wykazaną nadpłatą oraz koniecznością wzywania podatników w celu usunięcia błędów.

Na podstawie badania 100 zeznań z deklarowaną wpłatą podatku w każdym kontrolowanym urzędzie oraz ich ewidencji w systemie Poltax2B ustalono, że w 13 urzędach rzetelnie kontrolowano terminowość dokonywania wpłat przez podatników²⁹. Zgodnie z § 3 rozporządzenia ministra finansów z 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji³⁰, w wypadku braku wpłaty kierowano do zobowiązanych upomnienia, a po bezskutecznym upływie terminu wyznaczonego

²⁷ Zeznania z wykazaną nadpłatą do zwrotu, zeznania z kwotą do wpłaty, zeznania, z których nie wynika kwota do wpłaty lub do zwrotu.

²⁸ Badaniem w każdym urzędzie objęto po 60 zeznań PIT za 2007 i za 2008 r. (tj. po 20 zeznań PIT-36, PIT-36-L i po 10 zeznań PIT-28 z kwotą do zapłaty oraz po 10 zeznań PIT-36 i 10 zeznań PIT-37 z kwotą nadpłaty do zwrotu). Wylosowano zeznania złożone w różnym czasie – na początku roku, tuż przed upływem terminu, a także zeznania złożone po obowiązującym terminie.

²⁹ Zgodnie z § 3 rozporządzenia ministra finansów z 19.01.2006 r. w sprawie zasad rachunkowości i planu kont w zakresie ewidencji podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych w organach podatkowych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych (DzU nr 17, poz. 134, ze zm.), kontrola terminowości wpłat należności przez podatników oraz bieżące podejmowanie czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, takich jak upomnienia i tytuły wykonawcze, jest zadaniem komórki rachunkowości.

³⁰ DzU nr 137, poz. 1541, ze zm.

w upomnieniu – tytuły wykonawcze. O skuteczności środka dyscyplinującego podatników jakim jest upomnienie świadczy to, że kwoty wpłacone w wyniku upomnień kilkakrotnie przewyższały kwotę z realizacji tytułów egzekucyjnych. Na przykład, w Trzecim US Warszawa-Śródmieście w badanym okresie wystawiono ogółem 10 817 upomnień na sumę 59 890,7 tys. zł. W ich wyniku podatnicy dokonali wpłat w wysokości 56 569 tys. zł, tj. 94,5% zaległości ogółem objętych upomnieniami.

Uchybienia i nieprawidłowości wystąpiły w 6 urzędach, nie miały jednak zasadniczego wpływu na pobór podatku PIT.

Czynności sprawdzające

W kontrolowanych urzędach czynności sprawdzające, prowadzone na podstawie art. 272 ustawy – Ordynacja podatkowa³¹, były wykonywane zgodnie z obowiązującymi zasadami i rzetelnie. Badanie 120 dokumentów (zeznań rocznych PIT) w każdym urzędzie wykazało, że kontroli poddawano formalną i rachunkową poprawność złożonych dokumentów, weryfikowano poprawność i zasadność wykazanych odliczeń (od dochodu i od podatku) oraz nadpłat, zasadność korzystania ze zryczałtowanych form podatku i składania wspólnych zeznań, porównywano także należne zaliczki z wpłatami dokonywanymi w trakcie roku. Kryteria objęcia czynnościami sprawdzającymi były zgodne z wytycznymi ministra finansów.

Przy ograniczonych możliwościach kontroli podatkowej czynności sprawdzające dają możliwość skorygowania części nieprawidłowości. W okresie objętym kontrolą w 19 badanych urzędach przeprowadzono ogółem 178 675 czynności sprawdzających z udziałem podatnika³², w tym 83 560 czynności udokumentowanych protokołem z czynności sprawdzających. Ich efektem było skorygowanie zeznań złożonych przez podatników i zwiększenie zadeklarowanego podatku

³¹ Zgodnie z art. 272 Ordynacji podatkowej, organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających, mających na celu: 1) sprawdzenie terminowości składania deklaracji, wpłacania zadeklarowanych podatków; 2) stwierdzenia formalnej poprawności dokumentów wymienionych w pkt. 1; 3) ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

³² Ujętych w ewidencjach, potwierdzonych adnotacją, protokołem lub w inny sposób. Najwięcej czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w Drugim US w Kielcach (29 052), w US w Kętrzynie (15 630), w Drugim US w Rzeszowie (11 711), w US w Białej Podlaskiej (9392), w Drugim US w Lublinie (8062), gdzie czynnościom sprawdzającym z udziałem podatnika poddano średnio ok. 5-11% zeznań rocznie. Najmniej czynności sprawdzających z udziałem podatnika w stosunku do liczby złożonych zeznań (tj. poniżej 1% zeznań rocznie) przeprowadzono w US w Bielsku Podlaskim (787) i w US w Mielcu (923).

(*per saldo*) o 18 677,4 tys. zł. Na przykład, w Drugim US w Kielcach w wyniku czynności sprawdzających dokonano przypisu należności w PIT za 2007 i 2008 r. na kwotę 5065 tys. zł, w Trzecim US Warszawa-Śródmieście podatek zadeklarowany zwiększono o 3145,7 tys. zł, w Drugim US w Lublinie o 1958,8 tys. zł, w US w Kętrzynie o 1782 tys. zł.

Nieprawidłowości stwierdzono w US w Białej Podlaskiej. W trakcie roku podatkowego (2007 r. i 2008 r.) 16 podatnikom przypisano należne, a niewpłacone kwoty ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych na podstawie protokołów czynności sprawdzających, bez wszczęcia postępowania podatkowego i wydania decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego, wymaganej przez art. 21 § 4 o.p. Łączna kwota przypisów wyniosła 104,3 tys. zł; wobec 13 podatników podjęto czynności zmierzające do wyegzekwowania tych należności, to jest wysłano upomnienia, a w 5 przypadkach również tytuły wykonawcze, co było działaniem nielegalnym.

Na podstawie 50 wybranych spraw w każdym z kontrolowanych urzędów ustalono, że czynności sprawdzające wykonywano w miarę możliwości na bieżąco, nie później niż dwa lata od złożenia zeznania. Zgodnie z art. 54 § 1 pkt 7a Ordynacji podatkowej, umożliwiała to naliczenie odsetek w razie stwierdzenia popełnienia przez podatnika błędu rachunkowego w zeznaniu lub innej oczywistej pomyłki.

Terminowość zwrotu podatku nadpłaconego

Kontrolowane urzędy skarbowe rzetelnie wywiązywały się z obowiązku zwrotu nadpłaconego podatku dochodowego od osób fizycznych. Przed dokonaniem zwrotu sprawdzano, czy podatnicy mają zaległości także w innych podatkach. Kwoty nadpłaconego podatku, wynikające z badanych zeznań, były albo zwracane w okresie 3 miesięcy od złożenia zeznania lub korekty zeznania, albo zaliczane na poczet zaległości podatkowych, stosownie do przepisów Ordynacji podatkowej.

W 19 kontrolowanych urzędach w badanym okresie 98 zwrotów dokonano po terminie określonym w art. 77 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej, a kwota wypłaconych odsetek wyniosła 5,6 tys. zł. Stanowiło to znikomy procent liczby i kwoty zwrotów (w 2007 r. i 2008 r. w 19 kontrolowanych urzędach dokonano 1284,1 tys. zwrotów na kwotę ogółem 1239,6 mln zł). Wypadki zwrotów po terminie były wyjaśniane, a wobec osób odpowiedzialnych wyciągano konsekwencje.

Przyczyną dokonywania zwrotów po terminie były najczęściej pomyłki przy wprowadzaniu danych do systemu informatycznego (dotyczące daty złożenia zeznania, adresu, nazwiska lub numeru rachunku bankowego podatnika, „pod-

pięcie” zeznania pod inne dokumenty), wynikające z pośpiechu związanego z weryfikacją dużej liczby dokumentów.

Poprawa terminowości zwrotu nadpłat w podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi realizację wniosku NIK po kontroli przeprowadzonej na przełomie 2003/2004 r.³³

Efektywność kontroli podatkowej, kontrola zaliczek na podatek

Kontrole podatników przeprowadzane przez urzędy skarbowe wskazują na uchylanie się wielu podatników od rzetelnego rozliczania się z podatku PIT. W 2007 i 2008 r. wszystkie urzędy skarbowe przeprowadziły 98 281³⁴ kontroli w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych. W ich wyniku wydano 39 139 decyzji na kwotę 768,1 mln zł.

Typując podatników do kontroli, kierowano się dyspozycjami i zaleceniami ministra finansów zawartymi w „Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym”³⁵, z uwzględnieniem obszarów ryzyka określonych w „Krajowym planie dyscypliny podatkowej” (i planach wojewódzkich), stanowiącym załącznik do wytycznych dla izb i urzędów skarbowych na poszczególne lata. Średni wskaźnik efektywności kontroli podatkowych³⁶ we wszystkich obszarach ryzyka wzrósł w badanym okresie z 49,2% do 52,3%³⁷.

Wzrost wskaźnika wykrywania nieprawidłowości w kontrolach podatkowych świadczy o prawidłowej realizacji założeń „Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym”, jakkolwiek była ona ograniczona z uwagi na możliwości kadrowe urzędów skarbowych. Urzędy obejmowały kontrolą tylko część podat-

³³ Po kontroli przeprowadzonej przez Delegaturę NIK we Wrocławiu na przełomie 2003 i 2004 r. w zakresie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych, NIK wystosowała do ministra finansów wnioski o sporządzenie analizy przyczyn wzrostu wypłaconych przez urzędy skarbowe podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych odsetek za nieterminowe rozliczenia z tytułu kontrolowanego podatku.

³⁴ Według sprawozdania MF-9Ps: w 2007 r. zakończono 53 429 kontroli, w ich efekcie wydano 20 356 decyzji na kwotę 374,5 mln zł; w 2008 r. zakończono 44 852 kontrole, a kwoty ustalone w 18 783 decyzjach wyniosły 393,6 mln zł.

³⁵ Strategia zarządzania ryzykiem zewnętrznym jest realizowana od 2004 r. Na stronie <www.mf.gov.pl> publikowana jest informacja zawierająca podstawowy katalog obszarów kontroli podatkowej na poszczególne lata i priorytetowe kierunki zadań dla izb i urzędów skarbowych. Jednym z obszarów ryzyka byli podatnicy osiągający niską rentowność lub straty na działalności, odliczający straty z lat ubiegłych, korzystający ze zwolnień podatkowych i wykazujący nadpłaty. Uwzględniano niektóre rodzaje działalności (budownictwo, sprzedaż paliw, handel pojazdami samochodowymi, osiągający przychody z usług niematerialnych).

³⁶ Mierzony relacją kontroli, w których ujawniono nieprawidłowości, do liczby kontroli ogółem.

³⁷ Dane według sprawozdania MF-ZRZ o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym.

ników spełniających kryteria ustalone przez ministerstwo. Liczba kontroli była znacznie niższa³⁸ niż liczba podmiotów, które należało nią objąć (znajdujących się w wyznaczonym obszarze ryzyka). Wskaźnik objęcia kontrolą osób prowadzących działalność gospodarczą w okresie 2,5 roku wyniósł w kontrolowanych urzędach 2,3%. Jako powód małej, w stosunku do potrzeb, liczby kontroli naczelnicy wskazywali głównie ograniczenia kadrowe. Priorytetem dla urzędów skarbowych były kontrole w zakresie podatku od towarów i usług, zwłaszcza podmiotów wykazujących zwroty tego podatku.

W niewystarczającym stopniu kontrolowano wpłacanie zaliczek. Liczba kontroli podatników prowadzących działalność gospodarczą zmniejszyła się z 2331 w 2007 r. do 2179 w 2008 r., mimo że w 2008 r. obszary ryzyka kontroli rozszerzono o podatników podatku dochodowego, którzy nie wpłacili podatku bądź należnych zaliczek (na wniosek NIK z 2003 r.). Kontrole wykazały, że ponad trzy czwarte podatników nierzetelnie obliczało zaliczki lub nieterminowo dokonywało wpłat. Po zniesieniu obowiązku składania deklaracji miesięcznych urzędy skarbowe nie mają podstaw do egzekwowania należnych kwot w trakcie roku, chyba że zostanie udowodniona wpłata w niewłaściwej kwocie. Ustalenie stanu faktycznego jest możliwe jedynie w toku kontroli ksiąg podatkowych u podatnika.

Na podstawie 10 postępowań kontrolnych zbadanych w każdym urzędzie NIK stwierdziła, że w 13 urzędach dochowano wymagań określonych w art. 281-292 Ordynacji podatkowej. Kontrole zakończono bez zbędnej zwłoki, w terminach określonych w upoważnieniu. W wypadku przedłużenia terminu zakończenia kontroli lub zawieszenia postępowania informowano podatników o przyczynach, wskazując nowy termin zakończenia kontroli. Na podstawie ustaleń kontroli możliwe było następnie prawidłowe przeprowadzenie postępowań podatkowych i wydanie decyzji o jego wymiarze.

Naruszenie zasad kontroli określonych w Ordynacji podatkowej stwierdzono w 6 urzędach. Najczęściej były to uchybienia formalne, na przykład nieokreślenie miejsca przeprowadzenia kontroli (naruszenie art. 290 § 2 pkt 4 Ordynacji podatkowej), niewskazanie oceny prawnej sprawy (art. 290 § 2 pkt 6a o.p.), co mogło utrudnić podatnikom zrozumienie dalszych konsekwencji prawnych związanych z wynikami kontroli, niezamieszczenie pouczenia o prawie do złożenia korekty deklaracji (art. 290 § 2 pkt 7 o.p.). Na liczbę popełnianych błędów wpływa

³⁸ Selekcje wykonywane w podsystemie KONTROLA wskazywały od kilkuset do kilku tysięcy podmiotów odpowiadających kryteriom objęcia kontrolą w wybranym okresie (kwartale). Decyzja o ujęciu w planie kontroli następowała w wyniku analizy wszystkich informacji (wskazań z podsystemu KONTROLA, wniosków komórek wymiaru i rachunkowości, źródeł zewnętrznych). Liczba przeprowadzonych w okresie 2,5 roku kontroli właściwych wynosiła od 54 w Trzecim US Warszawa-Śródmieście do 835 w US w Ostrowcu Świętokrzyskim.

niestabilność prawa. W okresie objętym kontrolą zmiany dotyczyły obowiązku zawarcia w protokołach kontroli pouczeń o prawie do złożenia korekty oraz wyjaśnień, a także zamieszczania oceny prawnej sprawy. Nieprawidłowości proceduralne mogą stanowić podstawę uchylenia decyzji. Między innymi z powodu naruszenia przepisu o właściwości miejscowej (art. 18a o.p.), decyzje wydane w wyniku ustaleń czterech kontroli prowadzonych w Drugim US w Lublinie zostały uchylone przez organ odwoławczy.

Wykorzystanie ustaleń kontroli w postępowaniu podatkowym

W kontrolowanych urzędach na ogół zgodnie z zasadami Ordynacji podatkowej i terminowo wykorzystano ustalenia kontroli w postępowaniach podatkowych. Przewlekłe prowadziły postępowania US w Białej Podlaskiej i w US w Piasecznie. Nieprawidłowości i uchybienia stwierdzono w 5 urzędach³⁹. Wyniki badania decyzji organu pierwszej instancji uchylonych przez organ odwoławczy wskazują jednak na potrzebę dołożenia większej staranności w procesie formułowania ustaleń kontroli (przykładowo, w US w Piasecznie jedna z badanych decyzji nie zawierała kwoty zobowiązania, co było naruszeniem art. 210 o.p., i z tego powodu została uchylona przez Izbę Skarbową w Warszawie).

Koordinowanie pracy podległych jednostek przez ministra finansów, przyczyny realizacji niższych dochodów i wnioski służące poprawie poboru podatku

Minister finansów prawidłowo koordynował prace podległych jednostek w zakresie poboru podatku PIT, wyznaczał zadania⁴⁰ oraz oceniał ich realizację. Doprecyzowano mierniki oceny osiąganych wyników, pozwalające na bieżące monitorowanie wydajności pracy i skuteczności w poborze PIT (wniosek NIK z 2008 r.)⁴¹, prawidłowo wskazywano obszary wymagające kontroli, co kwartał przeprowadzano analizy wyników i oceniano je. Od 2004 r. ujednoliconą została stawka opodatkowania działalności gospodarczej (wprowadzono podatek liniowy według stawki 19%), co było zgodne z wnioskiem NIK z 2003 r.⁴² Zreali-

³⁹ W Trzecim US Warszawa-Śródmieście, w US w Piasecznie, Białej Podlaskiej, Kędzierzynie Koźlu i Drugim US w Lublinie.

⁴⁰ Główne cele wyznaczano w corocznym dokumencie „Zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa”.

⁴¹ Po kontroli egzekwowania przez urzędy skarbowe zaległości podatkowych i niepodatkowych, przeprowadzonej w 2008 r.

⁴² Po kontroli przeprowadzonej przez Delegaturę NIK we Wrocławiu w 2002 r. w zakresie poboru podatku dochodowego od osób prawnych.

zowano także wnioski Izby dotyczący obejmowania kontrolą podatników rozliczających straty z lat ubiegłych⁴³. Poprawiono terminowość zwrotu nadpłat w podatku dochodowym od osób fizycznych⁴⁴.

Ministerstwo Finansów oceniało skuteczność obowiązujących przepisów podatkowych, gromadziło i analizowało dane z zakresu poboru, kontroli, egzekucji oraz skali i identyfikowania przyczyn przedawnień. Nie doprowadziło jednak do wyeliminowania barier utrudniających egzekucję, nie wyposażyło urzędów w pożądane narzędzia informatyczne do monitorowania składania zeznań podatkowych.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, niezbędna jest stabilizacja przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, o co Izba wnosiła między innymi po kontroli w 2003–2004 r.⁴⁵ Od 1991 r. ponad 100 razy zmieniano ustawę o PIT, co skutkowało zmianą przepisów wykonawczych, formularzy podatkowych, wykładni, interpretacji i orzeczeń sądowych. Taka sytuacja powodowała popełnianie przez podatników błędów, a tym samym większe obciążenie pracą urzędów.

Nadal aktualne pozostają wnioski NIK po kontroli z 2008 r.⁴⁶, dotyczące zmian w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w celu usunięcia barier ograniczających skuteczność postępowania urzędów skarbowych i uproszczenia procedur egzekucyjnych.

Wzrost zaległości, obniżenie skuteczności ich egzekwowania, niewystarczająca kontrola wywiązywania się podatników z zobowiązań oraz rosnące kwoty zaległości przedawnionych spowodowały, że dochody były niższe od możliwych do uzyskania.

W celu usprawnienia poboru podatku dochodowego od osób fizycznych NIK wystąpiła z wnioskiem do ministra finansów o realizację następujących wniosków:

⁴³ Po kontroli przeprowadzonej przez Delegaturę NIK we Wrocławiu na przełomie 2003 i 2004 r. w zakresie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych, rozliczanie podatników wykazujących straty z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej lub dokonujących odliczeń z tytułu strat z lat poprzednich należy do priorytetowych obszarów kontroli, opisanych w „Krajowym planie dyscypliny podatkowej”. Plan stanowi załącznik do wydawanych corocznie wytycznych dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych do realizacji polityki finansowej państwa.

⁴⁴ Po kontroli przeprowadzonej przez Delegaturę NIK we Wrocławiu na przełomie 2003 i 2004 r. w zakresie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych, NIK wystąpiła z wnioskiem do ministra finansów o sporządzenie analizy przyczyn wzrostu odsetek wypłaconych przez urzędy skarbowe podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych za nieterminowe rozliczenia z tytułu kontrolowanego podatku.

⁴⁵ Wyniki tej kontroli zostały przedstawione w *Informacji o wynikach kontroli rozliczania osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą z podatku dochodowego od osób fizycznych w latach 2001–2002*, nr ewid. 136/2004/P03179/LWR, Wrocław, sierpień 2004 r.

⁴⁶ Wyniki tej kontroli zostały przedstawione w *Informacji o wynikach kontroli egzekwowania przez naczelników urzędów skarbowych zaległości podatkowych i niepodatkowych*, nr ewid. 52/2009/P08023/KBF, maj 2009 r.

- rozwój systemu informatycznego wspierającego pracę urzędów skarbowych;
- podniesienie skuteczności egzekucji podatku PIT;
- egzekwowanie od urzędów skarbowych rozliczania podatników, którzy nie wypełniają obowiązku złożenia zeznań podatkowych;
- zapewnienie urzędom skarbowym dostępu do centralnego rejestru rachunków bankowych oraz informacji o majątku podatników.

Zdaniem NIK, również zwiększenie liczby kontroli właściwych i doraźnych, biorąc pod uwagę ich wysoką efektywność, może pozytywnie wpłynąć na realizację dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych.

Podsumowanie

Kontrola miała na celu sprawdzenie prawidłowości i skuteczności postępowania organów podatkowych w zakresie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, organy te wywiązały się z obowiązku rozliczenia podatników, którzy złożyli zeznania podatkowe. Jednak osiągnięte efekty są w dużej mierze zasługą podatników – większość z nich to osoby uczciwe i skłonne do regulowania zobowiązań. Dużo gorzej urzędy radziły sobie z podatnikami unikającymi opodatkowania; podejmowane wobec nich działania były często opóźnione, a przez to mało skuteczne. Efektem jest wzrost stanu zaległości i spadek skuteczności egzekucji, a także rosnące kwoty zaległości z lat ubiegłych, które coraz trudniej odzyskać, i zaległości przedawnionych. Z tego powodu zrealizowane dochody były niższe od możliwych do uzyskania.

Na zmniejszenie skuteczności poboru dochodów z podatku PIT wpływały często potknięcia urzędów, wynikające ze znacznego obciążenia pracą, szczególnie podczas jej spiętrzenia w okresie rozliczeń rocznych. Wyniki kontroli wskazują również, że można poprawić wskaźniki poboru podatku dzięki lepszej organizacji pracy. Przede wszystkim jednak należy usunąć bariery utrudniające – przez wprowadzenie dobrego, jasnego i stabilnego prawa, usprawnienie systemu informatycznego oraz dostęp do informacji o majątku podatników unikających płacenia podatków. Realizacja powyższych zadań leży w gestii ministra finansów.

Wiesława Szymańska
Departament Budżetu i Finansów NIK

Katarzyna Papińska

ZAPEWNIENIE SPOŁECZEŃSTWU UDZIAŁU W POSTĘPOWANIACH DOTYCZĄCYCH ŚRODOWISKA

W latach siedemdziesiątych XX wieku, po okresie szybkiego rozwoju gospodarczego krajów wysoko uprzemysłowionych, zaczęto zwracać uwagę na wyczerpywanie się zasobów środowiska oraz ograniczoną „wytrzymałość” systemu ekologicznego. Z nurtu takiego myślenia zrodziła się doktryna rozwoju zrównoważonego, zaspokajającego potrzeby obecne, niezagrażającego jednak możliwościom zaspokojenia potrzeb przyszłych pokoleń.

Sformułowane w deklaracji z Rio de Janeiro¹, w 1992 r. przyjęte przez rządy wielu państw zasady zrównoważonego rozwoju coraz silniej zakorzeniają się w świadomości rządów i obywateli, co nie oznacza jednak, że są już powszechnie stosowane. Podejmowanie działań z poszanowaniem otaczającego środowiska i respektowaniem potrzeb społecznych czasami postrzegane bywa jako hamulec rozwoju, a nie dbałość o jakość życia. Szczególnie realizacja 10. zasady deklaracji, stanowiącej że problemy ekologiczne są najskuteczniej rozwiązywane, jeśli uczestniczą w tym procesie wszyscy zainteresowani obywatele, nastęcza sporych trudności, a jej stosowanie nierzadko budzi ogromne emocje.

Dość szerokie podstawy prawne dla zapewnienia udziału społecznego w postępowaniach dotyczących środowiska zawarte są w prawie międzynarodowym, Unii Europejskiej i prawie polskim. Jednak liczne doniesienia medialne o kolej-

¹ Deklaracja jest dokumentem podpisanym przez wszystkie państwa (w tym Polskę) uczestniczące w konferencji w Rio de Janeiro i chociaż nie ma mocy wiążącej, jest często powoływana jako dokument wskazujący podstawowe kierunki rozwoju prawa ochrony środowiska.

nych konfliktach pomiędzy działaniami władz a interesem lokalnych społeczności czy dobrem przyrody wskazują, że dialog nie jest prowadzony właściwie.

Możliwość społecznego udziału w postępowaniach dotyczących środowiska ma w Polsce rangę konstytucyjną. Zgodnie bowiem z art. 63 Konstytucji RP, każdy ma prawo składać petycje, wnioski i skargi w interesie publicznym, własnym lub innej osoby za jej zgodą do organów władzy publicznej oraz do organizacji i instytucji społecznych w związku z wykonywanymi przez nie zadaniami zleconymi z zakresu administracji publicznej. Wedle zaś art. 74, ochrona środowiska jest obowiązkiem władz publicznych i każdy ma prawo do informacji o stanie i ochronie środowiska.

Od 16 maja 2002 r. obowiązują w Polsce przepisy, ratyfikowanej w 2001 r., międzynarodowej Konwencji z 25 czerwca 1998 r. o dostępie do informacji, udziale społeczeństwa w podejmowaniu decyzji oraz dostępie do sprawiedliwości w sprawach dotyczących środowiska – tak zwanej konwencji z Aarhus², precyzującej sposób realizacji postanowień zawartych w deklaracji z Rio de Janeiro w odniesieniu do aspektu społecznego zrównoważonego rozwoju. Zasady udziału społeczeństwa w toczących się postępowaniach w sprawie środowiska nakreślone zostały również kilkoma dyrektywami Unii Europejskiej³. W ostatniej dekadzie ubiegłego stulecia, w prawie polskim kwestie te regulowała przede wszystkim: ustawa z 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska⁴ (dalej w skrócie: poś), a od 15 listopada 2008 r. ustawa z 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko⁵ (dalej w skrócie: „ustawa o udostępnianiu informacji” lub „uios”) oraz ustawa z 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym⁶.

Zapewnienie uczestnictwa obywateli w sprawach dotyczących środowiska wymaga informowania, prowadzenia konsultacji (dialogu) oraz włączania ich do

² DzU z 2003 r., nr 78, poz. 706.

³ Dyrektywą 2003/4/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 28.01.2003 r. w sprawie publicznego dostępu do informacji dotyczących środowiska i uchylającą dyrektywę Rady 90/313/EWG (DzU L 41 z 14. 02. 2003, s. 26.); dyrektywą Rady 85/337/EWG z 27.06.1985 r. w sprawie oceny wpływu wywieranego przez niektóre przedsięwzięcia publiczne i prywatne na środowisko naturalne (DzU L 175 z 5.07. 1985 r., s. 40 , ze zm.); dyrektywą 2001/42/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 27.06. 2001 r. w sprawie oceny wpływu niektórych planów i programów na środowisko (DzU L 197 z 21. 07. 2001, s. 30.); dyrektywą 2003/35/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 26.05.2003 r. przewidującą udział społeczeństwa w odniesieniu do sporządzania niektórych planów i programów w zakresie środowiska oraz zmieniającą w odniesieniu do udziału społeczeństwa i dostępu do wymiaru sprawiedliwości dyrektywę Rady 85/337/EWG i 96/61/WE (DzU L. 156 z 25.06.2003, s. 17).

⁴ DzU z 2008 r., nr 25, poz.150, ze zm.

⁵ DzU nr 199, poz.1227, ze zm.

⁶ DzU nr 80, poz. 717, ze zm.

procesów decyzyjnych (dzielenie się władzą). Można śmiało powiedzieć, że stanowi urzeczywistnienie zasad ustroju demokratycznego.

Udział społeczeństwa w podejmowaniu decyzji lub opracowywaniu planów dotyczących środowiska powinien przyczynić się do wypracowania rozwiązań optymalnych, wspartych szeroką wiedzą i uwzględniających różnorodne uwarunkowania. Dobrze zaplanowane i zrealizowane konsultacje społeczne wspomagają proces podejmowania decyzji przez identyfikację konfliktów, rozwiązań alternatywnych oraz środków minimalizujących potencjalne negatywne oddziaływania. Wspólne działania zwykle zyskują na wiarygodności i są lepiej uzasadnione, a w konsekwencji ich odbiór społeczny nie wzbudza zasadniczych kontrowersji, zaś władze zyskują większe zaufanie.

Zaangażowanie obywateli w sprawy ochrony środowiska ma charakter odrębnej procedury, którą należy stosować na odpowiednim etapie procesu decyzyjnego. W większości wypadków wchodzi ona w zakres oceny oddziaływania na środowisko, przeprowadzanej przez organ administracji właściwy do opracowania dokumentu lub wydania decyzji.

Do spraw wymagających udziału społeczeństwa zalicza się:

- opracowywanie projektów lub zmian wielu dokumentów strategicznych, takich jak: polityka, strategie, plany i programy;
- wydawanie decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach realizacji inwestycji;
- wydawanie pozwoleń zintegrowanych;
- przygotowywanie zewnętrznego planu ratunkowego na wypadek awarii przemysłowej;
- wydawanie zezwoleń na uwolnienie do środowiska organizmów genetycznie zmodyfikowanych.

W celu oceny stosowania przez organy administracji publicznej wspomnianej procedury przewidującej udział obywateli, jej zgodności z przepisami prawa oraz skutków stosowanych rozwiązań, Najwyższa Izba Kontroli przeprowadziła kontrolę zapewnienia społeczeństwu udziału w postępowaniach dotyczących środowiska⁷. Kontrolą objęto lata 2006-2009.

Badania przeprowadzono w 51 urzędach administracji publicznej realizujących postępowania wymagające udziału społeczeństwa, w tym: w Ministerstwie Środowiska, 7 urzędach marszałkowskich, 5 regionalnych dyrekcjach ochrony środowiska, 12 starostwach powiatowych, 9 urzędach miast na prawach powiatu oraz

⁷ *Informacja o wynikach kontroli zapewnienia społeczeństwu udziału w postępowaniach dotyczących środowiska*, nr ewid. 28/2010/P09112/KSR, Warszawa, maj 2010 r.

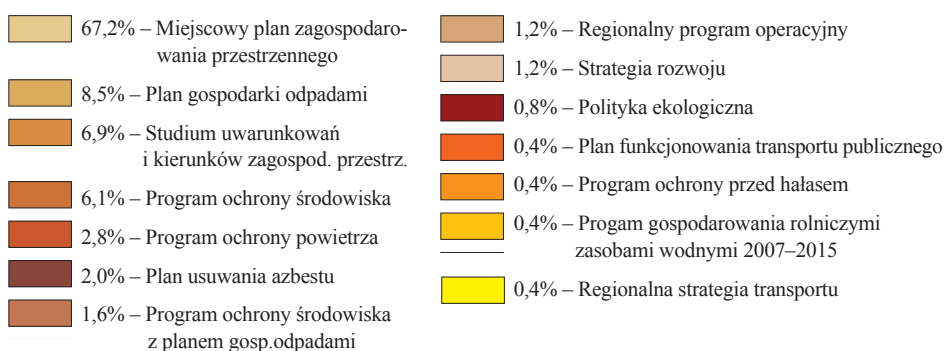
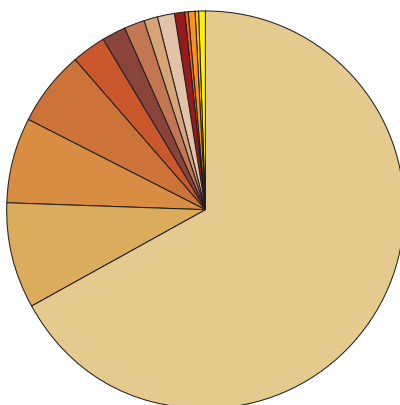
17 urzędach gmin. Ponadto, w trybie art. 29 pkt 2 lit. f ustawy o NIK, uzyskano dodatkowe informacje z 9 organizacji pozarządowych.

Ogółem skontrolowano dokumentację dotyczącą 1700 postępowań, w tym 247 w sprawie przyjęcia dokumentów, 1234 w sprawie wydania decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach realizacji przedsięwzięcia oraz 219 w sprawie wydania innych decyzji.

Udział procentowy poszczególnych rodzajów dokumentów w analizowanej próbie oraz przedmiot badanych decyzji ilustrują rysunki 1 i 2.

Rysunek 1

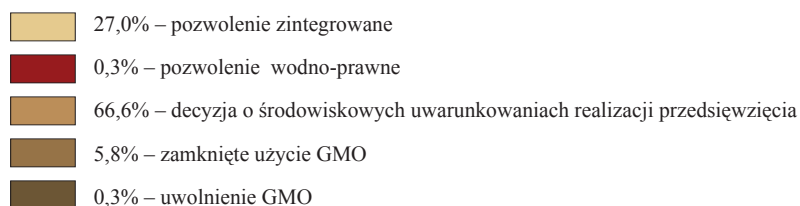
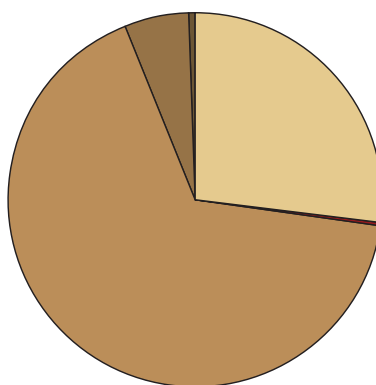
Rodzaj analizowanych dokumentów



Źródło wszystkich rysunków: Opracowanie własne.

Rysunek 2

Decyzje wymagające zapewnienia udziału społeczeństwa



Jako że zapewnienie udziału społeczeństwa nie jest obligatoryjne w odniesieniu do wszystkich prowadzonych w urzędach administracji postępowań związanych ze środowiskiem, badania kontrolne dotyczyły, po pierwsze, prawidłowości kwalifikowania spraw do grupy postępowań, które nie wymagały konsultacji społecznych.

Natomiast przy badaniu stosowania określonej przepisami procedury udziału społeczeństwa analizowano kwestie:

- podawania do publicznej wiadomości informacji o wszczętych postępowaniach, w tym: teść, sposób i termin powiadomienia;
- terminów przyjmowania uwag i wniosków;
- dostępności i kompletności dokumentacji przedłożonej do konsultacji;
- informowania o przyjętych dokumentach i wydanych decyzjach oraz o udziale społeczeństwa w tych postępowaniach.

Ze względu na fundamentalne znaczenie dostępności informacji dla społeczeństwa prowadzonych postępowań, tematyka kontroli obejmowała także analizę publicz-

nie dostępnego wykazu danych o dokumentach zawierających informacje o środowisku, do czego z mocy prawa zobowiązane są wszystkie organy administracji państwowej.

Badania wykazały, że kontrolowane jednostki, chociaż na ogół nie unikały wprost upublicznienia postępowań, w większości jednak nie stosowały w pełni określonej przepisami procedury udziału społeczeństwa, co zostało ocenione jako nielegalne i nierzetelne, prowadziło bowiem do ograniczenia kręgu potencjalnych uczestników. Nieprawidłowości i uchybienia stwierdzono w 42 organach (82%) spośród 51 kontrolowanych.

Analiza 1234 postępowań prowadzących do wydania decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach wykazała, że postanowienia o odstąpieniu od obowiązku sporządzenia raportu i przeprowadzenia procedury dotyczącej oceny oddziaływania na środowisko, a tym samym o pominięciu obowiązku upublicznienia postępowania, wydawane były w odniesieniu do spraw przewidzianych przepisami art. 51 ust. 2 ustawy – Prawo ochrony środowiska i art. 63 ust. 2 ustawy o udostępnianiu informacji – na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z 9 listopada 2004 r. w sprawie określenia rodzaju przedsięwzięć mogących znacząco oddziaływać na środowisko oraz szczegółowych uwarunkowań związanych z kwalifikowaniem przedsięwzięcia do sporządzenia raportu o oddziaływaniu na środowisko⁸. Stwierdzono jednak, że postanowienia te nie odpowiadały wszystkim określonym przepisami wymaganiami. Uzasadnienia 15% spośród nich nie zawierały informacji o szczegółowych uwarunkowaniach, do czego zobowiązywał art. 51 ust. 5a poś i art. 63 ust. 1 uioś, a 41,4% postanowień wydano z naruszeniem 30-dniowego terminu wymaganego w art. 51 ust. 4d poś oraz art. 65 ust. 1 uioś.

W postępowaniach dotyczących opracowywanych dokumentów oraz wydawania decyzji wymagających zastosowania procedury udziału społeczeństwa tylko sporadycznie – w 16 na 902 analizowane postępowania (1,8%) – zaniechano poinformowania o ich prowadzeniu, co było działaniem nielegalnym.

Co do sposobu powiadamiania społeczeństwa o prowadzonych postępowaniach, zastrzeżenia NIK dotyczyły: treści i rodzaju przekazywanych informacji, zastosowanych środków komunikacji i terminów powiadomienia.

W 134 (15,1%) na 886 postępowania, o których informacje upubliczniono, treść i forma ogłoszenia nie odpowiadała wymaganiami określonym w przepisach. Obowiązujące od 15 listopada 2008 r. nowe regulacje w tym zakresie nie były powszechnie stosowane, zdarzało się przekazywanie informacji nieprawdziwych i potwierdzanie zdarzeń niezgodnych ze stanem faktycznym.

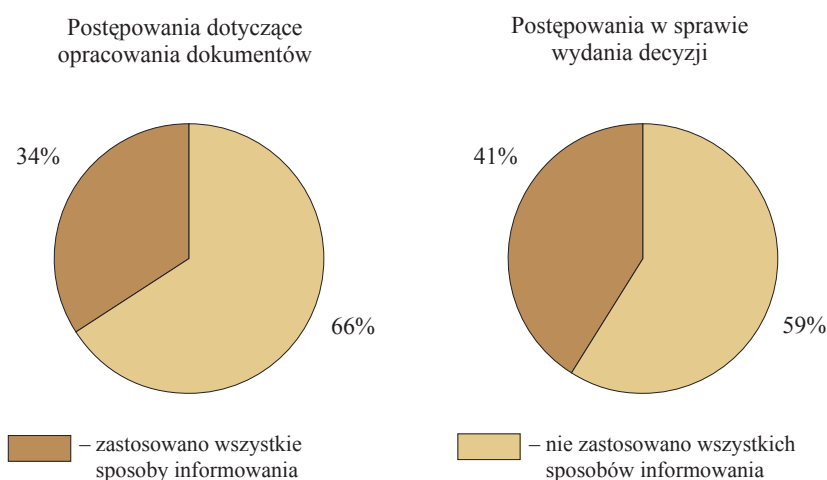
Kontrolowane organy często nie stosowały wszystkich określonych w przepisach prawa sposobów powiadamiania, ograniczając tym samym krąg odbiorców

⁸ DzU nr 257, poz. 2573, ze zm.

ogłoszenia i potencjalnych uczestników postępowania. Odsetek postępowań, wobec których zastosowano wszystkie wymagane sposoby informowania wynosił 34% w odniesieniu do dokumentów i 41% do decyzji. Na przykład, w pobliżu miejsca planowanego przedsięwzięcia zamieszczono ogłoszenia jedynie o 66% postępowań, których obowiązek dotyczył, a media elektroniczne były zastosowane w celu upublicznienia informacji tylko o 73,2% postępowań.

Rysunek 3

Postępowania, w których zastosowano wszystkie określone przepisami sposoby informowania



W odniesieniu do postępowań prowadzonych na podstawie Prawa ochrony środowiska oraz ustawy o udostępnianiu informacji nie przestrzegano unormowań art. 6 ust. 3 i art. 7 konwencji z Aarhus, dotyczących zapewnienia społeczeństwu czasu na przygotowanie się do uczestnictwa w postępowaniu. W 64,3% postępowań w sprawie wydania decyzji dzień ogłoszenia był jednocześnie dniem rozpoczynającym okres składania uwag i wniosków. Przyczyną takiej sytuacji były, zdaniem NIK, niejasne regulacje krajowe.

Ogłaszanie informacji o wszczęciu postępowania za pośrednictwem poszczególnych mediów w 38,8% postępowań odbywało się w różnych terminach, co czyniło niejednoznacznym, kiedy upływa czas składania uwag i wniosków.

Określone w przepisach terminy składania uwag i wniosków dotrzymane zostały w odniesieniu do 93,5% postępowań w sprawie opracowania dokumentów i 83,6% postępowań w sprawie wydania decyzji. W Ministerstwie Środowiska, które zajmowało się propagowaniem procedury udziału społeczeństwa określonej ustawą, minimalny 21-dniowy termin składania uwag do dokumentu „Polityka ekologiczna państwa w latach 2009–2012 z perspektywą do roku 2016” skrócono do 14 dni.

Zdarzało się, że dokumentacja przedkładana do konsultacji społecznych była niepełna. W 24 (5,5%) analizowanych w toku kontroli postępowaniach w sprawie wydania decyzji o środowiskowych uwarunkowaniach, które wymagały udziału społeczeństwa, dokumentacja nie zawierała raportu oddziaływania na środowisko, o czym stanowił art. 33 ust. 2 uioś. W ramach postępowania w sprawie opracowania niektórych dokumentów strategicznych lub zmian tych dokumentów odstępowano od sporządzenia prognozy oddziaływania na środowisko. Dotyczyło to: polityki ekologicznej państwa, 6 spośród 12 analizowanych programów ochrony środowiska, 5 spośród 18 planów gospodarki odpadami, wszystkich 5 analizowanych planów usuwania wyrobów zawierających azbest. Zdaniem NIK, było to spowodowane nieprecyzyjnymi regulacjami prawnymi w tym zakresie.

Organizacje społeczne, które udzieliły NIK informacji, uczestniczące ogółem w 55 postępowaniach, w przypadku 12 (22,2%) spraw napotkały na trudności w dostępie do informacji i dokumentów z nimi związanych.

Spółeczeństwo skorzystało z przysługujących mu praw i wzięło udział w 23,7% analizowanych postępowań, z których 62,9% dotyczyło opracowywanych dokumentów, w tym przede wszystkim miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego oraz studiów uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego. Organizacje ekologiczne uczestniczyły ogółem w 105 (11,8%) postępowaniach, wśród których 27 dotyczyło opracowywanych dokumentów i 78 wydania decyzji.

Publicznie dostępny wykaz danych o dokumentach zawierających informacje o środowisku, o którym mowa w art. 19 poś i art. 21 uioś, funkcjonował wadliwie w blisko 60% kontrolowanych jednostek. W stosunku do sytuacji sprzed 5 lat⁹ poprawa była nieznaczna. Nieprawidłowości polegały na: braku publicznie dostępnego wykazu, nieumieszczeniu w nim informacji o części dokumentów, wprowadzaniu danych z wielomiesięcznym opóźnieniem, niewłaściwej formie wykazu. Zaniechanie bieżącego uzupełniania wykazu ograniczało jego użyteczność jako źródła informacji o aktualnie prowadzonych postępowaniach.

⁹ Informacja o wynikach kontroli gromadzenia i udostępniania informacji o środowisku w latach 2004-2005, nr ewd.29/2006/P05108/KSR.

Spośród 51 kontrolowanych jednostek w 6 (11,8%) stwierdzono, że pomimo obowiązku wynikającego z przepisu art. 10 ustawy o udostępnianiu informacji, nie zostały wyznaczone osoby odpowiedzialne za udzielanie informacji o środowisku i jego ochronie. W porównaniu z sytuacją sprzed 5 lat, kiedy w 47% badanych jednostek nie została formalnie wyznaczona komórka organizacyjna odpowiedzialna za gromadzenie i udostępnianie informacji o środowisku, można mówić o poprawie w tym zakresie.

W świetle wyników kontroli działania organów administracji publicznej służące uspołecznianiu procesu podejmowania decyzji i przygotowania dokumentów strategicznych Najwyższa Izba Kontroli oceniła jako niewystarczające. Niewielki udział społeczeństwa, szczególnie w postępowaniach w sprawie wydania decyzji, mógł być konsekwencją ułomnego stosowania wymaganej procedury, jak również nieprecyzyjnych przepisów prawa.

Ustalenia kontrolne wskazują, że założenia „Polityki ekologicznej państwa w latach 2009–2012 z perspektywą do roku 2016”, przyjętej uchwałą Sejmu 22 maja 2009 r., nie są jeszcze w pełni wdrażane. Zawarte w rozdziale dotyczącym udziału społeczeństwa w działaniach na rzecz ochrony środowiska stwierdzenie, że: „przepisy prawa, które gwarantują udział społeczeństwa, w tym w szczególności organizacji ekologicznych, w postępowaniu w sprawie ochrony środowiska, są generalnie w Polsce przestrzegane, chociaż wiele konfliktów na osi urzędniczy – społeczeństwo świadczy o tym, że współpraca ta nie zawsze układa się dobrze” – było zbyt optymistyczne i nie diagnozowało w pełni istniejących problemów.

Najwyższa Izba Kontroli skierowała do ministra środowiska oraz organów samorządu terytorialnego wnioski pokontrolne, które powinny przyczynić się do eliminacji opisanych w „Informacji” nieprawidłowości, zwiększenia aktywności społeczeństwa w sprawach dotyczących środowiska, a tym samym realizacji założeń wymienionego wyżej dokumentu, co byłoby dalszym krokiem w kierunku demokratyzacji życia publicznego.

dr Katarzyna Papińska
Departament Środowiska, Rolnictwa
i Zagospodarowania Przestrzennego NIK

Tadeusz Dziuba
Paweł Pluta
Krzysztof Płoszewski

**GOSPODAROWANIE OSADAMI
POWSTAJĄCYMI W WIELKOPOLSKICH OCZYSZCZALNIACH
ŚCIEKÓW KOMUNALNYCH W LATACH 2007–2009**

Osady ściekowe

Osady ściekowe to odpady powstałe w procesie utylizacji ścieków w oczyszczalniach ścieków komunalnych¹. Zgodnie z ustawą o odpadach², osadami ściekowymi są pochodzące z oczyszczalni osady z komór fermentacyjnych i innych instalacji służących do oczyszczania ścieków komunalnych oraz innych ścieków o składzie zbliżonym do składu ścieków komunalnych³. Osady mogą być gospodarczo wykorzystane, jeżeli są ustabilizowane oraz przygotowane odpowiednio do celu i sposobu ich zastosowania przez poddanie obróbce biologicznej, chemicznej, termicznej lub innemu procesowi, który obniża podatność na zagniwanie i eliminuje zagrożenie dla środowiska lub zdrowia ludzi.

¹ Komunalne osady ściekowe nazywa się dalej w skrócie „osadami”.

² Ustawa z 27.04.2001 r. o odpadach (DzU z 2007 r., nr 39, poz. 251, ze zm.).

³ Definicja ta jest tożsama z pojęciem osadów przyjętym w art. 2 dyrektywy Rady [Wspólnot Europejskich] nr 86/278/ EWG z 12.06.1986 r. w sprawie ochrony środowiska, a szczególnie gleby, w przypadku wykorzystania osadów ściekowych w rolnictwie. Statusu osadów nie wyłącza okoliczność, że w oczyszczalni poddawane są oczyszczaniu ścieki przemysłowe, bowiem ściekami – zgodnie z dyrektywą Rady nr 91/271/EEC w sprawie oczyszczania ścieków komunalnych – są ścieki bytowe lub mieszanina ścieków bytowych ze ściekami przemysłowymi albo wodami opadowymi lub roztopowymi. Ustawa o odpadach zalicza osady (nie tylko osady ściekowe) do kategorii pozostałości z procesów usuwania zanieczyszczeń (osady ściekowe, szlamy z płuczek, pyły z filtrów, zużyte filtry itp.).

Ograniczenie składowania osadów

Zgodnie z dyrektywą Rady nr 91/271/EWG z 21 maja 1991 r., dotyczącą oczyszczania ścieków komunalnych⁴, obowiązującą także w Polsce, osady powinny być ponownie wykorzystane w każdym wypadku, gdy jest to właściwe. Sposoby ich zagospodarowywania powinny ograniczać do minimum skutki niekorzystnego wpływu na środowisko. Odpowiednie władze lub organy danego kraju powinny zapewnić, aby odprowadzanie osadów z oczyszczalni było podporządkowane ogólnym zasadom rejestracji albo zezwolenia.

Z kolei dyrektywa Rady nr 99/31/WE z 26 kwietnia 1999 r. w sprawie składowania odpadów⁵ obliguje państwa członkowskie Unii Europejskiej do sukcesywnego ograniczania składowania odpadów komunalnych ulegających biodegradacji. Do 31 grudnia 2010 r. musi nastąpić ograniczenie składowania całkowitej masy odpadów komunalnych ulegających biodegradacji w stosunku do masy tych odpadów wytworzonych w 1995 r. – nie więcej niż do 75% (licząc wagowo), do 31 grudnia 2013 r. – nie więcej niż do 50%, a do 31 grudnia 2020 r. – nie więcej niż do 35%. Obowiązki te zapisano wprost w art. 16a ustawy o odpadach.

Na zarządzających polskimi oczyszczalniami ścieków spoczywa zatem obowiązek szybkiego zmniejszenia strumienia osadów kierowanych na składowiska. Pomimo podjętych w tym zakresie działań, istnieje zagrożenie, że Polska nie zdąży na czas i trzeba będzie płacić kary za niedotrzymanie zobowiązań akcesyjnych.

Gospodarowanie odpadami w świetle przepisów krajowych

Statusu odpadów niebezpiecznych nie mają osady poddane higienizacji. Podstawowe znaczenie dla ewentualnego zaliczenia do odpadów niebezpiecznych ma ich skład oraz skuteczność tak zwanego procesu stabilizacji (uzdatnienie, higienizacja). Osady uznaje się za odpady niebezpieczne tylko wtedy, gdy zawierają składniki wymienione w załączniku nr 3 do ustawy o odpadach (na przykład metale ciężkie) lub posiadają którąkolwiek z właściwości wymienionych w załączniku nr 4 do tej ustawy (na przykład żywe mikroorganizmy i toksyny szkodziące zdrowiu człowieka)⁶.

⁴ DzUrzWE L.135 z 30.05.1991 r. (DzUrzUE, polskie wydanie specjalne, rozdział 15, tom 2, s. 26-30).

⁵ DzUrzWE L.182 z 16.07.1999 r. (DzUrzUE, polskie wydanie specjalne, rozdział 15, tom 4, s. 228-246).

⁶ Do właściwości, które powodują zakwalifikowanie substancji do kategorii odpadów niebezpiecznych, należy zawartość na przykład żywych mikroorganizmów lub ich toksyn, o których wiadomo lub co do których istnieją wiarygodne podstawy do przyjęcia, że powodują choroby człowieka lub innych żywych organizmów, a także substancji, które – jeśli są wdychane lub dostają się drogą pokarmową lub

Każdy wytwórca lub posiadacz odpadów, w tym osadów, jest obowiązany do postępowania z nimi w sposób zgodny z zasadami gospodarowania odpadami, wymaganiami ochrony środowiska oraz planami gospodarki odpadami. Odpady powinny być poddane procesowi odzysku⁷, a jeżeli z przyczyn technologicznych jest to niemożliwe lub z przyczyn ekologicznych lub ekonomicznych nieuzasadnione, powinny podlegać unieszkodliwieniu⁸. Zgodnie z dyspozycjami ustawy o odpadach, odzysk osadów polega na ich wielokierunkowym zastosowaniu, przy czym powinien się odbywać z zachowaniem warunków określonych w przepisach.

Trzeba wyjaśnić, że surowy osad jest uwodniony w 97%-99% i dodatkowo zawiera stałe i rozpuszczone w wodzie osadowej substancje mineralne i organiczne, koagulanty, żele, bakterie chorobotwórcze, żywe jaja pasożytów jelitowych oraz uwięzione w nich pęcherzyki gazów. Natomiast ustabilizowane osady są najczęściej uwodnione w 60%-85%. Osady takie są higienizowane⁹ w celu wyeliminowania bakterii chorobotwórczych, żywych jaj pasożytów jelitowych i toksyn. W sprawozdawczości masa osadu przeliczana jest na tak zwaną suchą masę osadów (czyli masę bez zawartości wody).

Podstawowy proces odzysku osadów polega na rozprowadzaniu go na powierzchni ziemi i niezwłocznym wymieszaniu z nią, w celu nawożenia lub ulepszenia gleby. Zgodnie z postanowieniami art. 43 ust. 1 ustawy o odpadach, odzysk polega na zastosowaniu osadów: 1) w rolnictwie, do uprawy płodów rolnych wprowadzanych do obrotu handlowego, w tym do upraw przeznaczonych do produkcji pasz; 2) do rekultywacji terenów, w tym gruntów na cele rolne; 3) do dostosowania gruntów do określonych potrzeb wynikających z planów gospodarki odpadami, planów zagospodarowania przestrzennego lub decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu; 4) do uprawy roślin przeznaczonych do produkcji kompostu oraz do uprawy roślin nieprzeznaczonych do spożycia i do produkcji pasz.

wnikają przez skórę – mogą spowodować ograniczone zagrożenie dla zdrowia oraz substancji „ekotoksycznych”, które stanowią lub mogą stanowić bezpośrednie lub opóźnione zagrożenie dla jednego lub więcej elementów środowiska.

⁷ Odzyskiem odpadów są wszelkie działania niestwarzające zagrożenia dla życia i zdrowia ludzi lub dla środowiska, polegające na wykorzystaniu odpadów w całości lub w części, lub prowadzące do odzyskania z odpadów substancji, materiałów lub energii i do ich wykorzystania (art. 3 ust. 3 pkt 9 ustawy o odpadach).

⁸ Przez pojęcie unieszkodliwiania odpadów rozumie się poddanie ich procesom przekształceń biologicznych, fizycznych lub chemicznych, określonym w załączniku nr 6 do ustawy o odpadach, w celu doprowadzenia ich do stanu, który nie stwarza zagrożenia dla życia, zdrowia ludzi lub dla środowiska (art. 3 ust. 3 pkt 21 ustawy o odpadach).

⁹ Najczęściej do tego zabiegu stosuje się wapno. Obecnie najkorzystniejszym rozwiązaniem jest zastosowanie odpowiedniej kompozycji szczepów mikroorganizmów, tak zwanych mikroorganizmów efektywnych.

Proces ten powinien się odbywać z zachowaniem warunków określonych w art. 43 ust. 1a-7 ustawy o odpadach oraz w rozporządzeniu w sprawie komunalnych osadów ściekowych¹⁰.

Osady, co wynika z art. 43 ust. 2 ustawy o odpadach, należy najpierw poddać stabilizacji i odpowiedniemu przygotowaniu do celu i sposobu ich stosowania, w szczególności przez poddanie ich obróbce biologicznej, chemicznej, termicznej lub innemu procesowi, który obniża podatność na zagniewanie i eliminuje zagrożenie dla środowiska lub zdrowia ludzi. Ustabilizowane osady, o ile nie zawierają ponadnormatywnych ilości metali ciężkich, mogą poprawiać stan agrotechniczny nawożonych gruntów, ponieważ zawierają skoncentrowane przyswajalne związki organicznego fosforu, wapna i magnezu.

Ze względów ostrożnościowych jednak istnieje obowiązek poddawania osadów oraz gruntów, na których mają one być stosowane, badaniom laboratoryjnym, stosownie do przepisów art. 43 ust. 3-4 ustawy o odpadach. Obowiązek ten spoczywa na wytwórcy osadów. Ponadto wytwórca jest zobowiązany do przekazania osobie władającej tym gruntem wyników badań, a także informacji o dopuszczalnych dawkach osadów wprowadzanych do gruntu.

Szczegółowe warunki, jakie muszą być spełnione przy wykorzystywaniu osadów, dopuszczalne ich dawki, zakres i częstotliwość oraz metody referencyjne badań osadów i gruntów określone zostały w rozporządzeniu w sprawie komunalnych osadów ściekowych.

Badania osadów obejmują oznaczenie w nich zawartości określonych metali ciężkich oraz obecności bakterii chorobotwórczych i żywych jaj pasożytów jelitowych. Zgodnie z art. 147a ust. 1 ustawy – Prawo ochrony środowiska¹¹, wytwórca osadów jest zobowiązany do zapewnienia wykonania pomiarów związanych z korzystaniem ze środowiska przez laboratoria mające akredytację. Również art. 25 ust. 3 ustawy o Inspekcji Ochrony Środowiska¹² wymaga, aby laboratoria zajmujące się pomiarami środowiskowymi miały wdrożony system jakości oraz posiadały akredytację.

Pierwsze badanie gruntu przeprowadza się przed aplikacją osadów. Stosownie do § 6 ust. 1-2 rozporządzenia w sprawie komunalnych osadów ściekowych, badania gruntu, na którym osady zostały zastosowane w celach rolniczych, wykonuje się raz na rok, a badania pozostałych gruntów raz na pięć lat. Obejmują one oznaczenie zawartości metali ciężkich, fosforu przyswajalnego (w przeli-

¹⁰ Rozporządzenie ministra środowiska z 1.08.2002 r. w sprawie komunalnych osadów ściekowych (DzU nr 134, poz. 1140, ze zm.).

¹¹ Ustawa z 27.04.2001 r. – Prawo ochrony środowiska (DzU z 2008 r., nr 25, poz. 150, ze zm.).

¹² Ustawa z 20.07.1991 r. o Inspekcji Ochrony Środowiska (DzU z 2007 r., nr 44, poz. 287, ze zm.).

czeniu na pięciotlenek fosforu) oraz odczynu pH (zasadowości/kwasowości). Z przepisów § 3 ust. 3 tego rozporządzenia wynika, że badania gruntu powinny być prowadzone przez 10 lat, licząc od chwili wprowadzenia do niego osadów. Podobnie jak w wypadku badania osadów, na mocy tych samych przepisów, także badanie gruntów, na których osady są stosowane, musi być przeprowadzone metodami referencyjnymi i przez akredytowane laboratoria.

Technologia aplikowania osadów na gruncie musi być odpowiednia. Stosownie do postanowień § 4 ust. 2-3 rozporządzenia w sprawie komunalnych osadów ściekowych, osady w postaci mazistej i ziemistej należy rozprowadzać równomiernie na powierzchni gruntu, a następnie niezwłocznie z nim zmieszać.

Osady nie mogą być jednak aplikowane do wszystkich gruntów. Stosownie do dyspozycji art. 43 ust. 6 ustawy o odpadach, zakazuje się stosowania osadów na terenach czternastu kategorii. Nie jest to dopuszczalne między innymi na terenach parków krajobrazowych i obszarach chronionego krajobrazu, jeżeli osady zostały wytworzone poza tymi terenami. Nie wolno też ich stosować na pastwiskach i łąkach.

Ewidencjonowanie osadów w świetle przepisów krajowych

Wprowadzenie obowiązków i ograniczeń w zakresie gospodarowania osadami, ogólniej – odpadami, ma oczywiście sens tylko wtedy, gdy ich wytwarzanie i przekazywanie jest ewidencjonowane.

Obowiązek prowadzenia przez wytwórcę osadów ilościowej i jakościowej ewidencji – w formie kart ewidencji i kart przekazania osadów – wynika z art. 36 ustawy o odpadach. Wzory obowiązujących dokumentów określono w rozporządzeniu w sprawie wzorów dokumentów stosowanych na potrzeby ewidencji odpadów¹³. Poza tym posiadacz osadów jest obowiązany sporządzać zbiorcze zestawienia danych o ich rodzaju i ilości oraz sposobach gospodarowania nimi – jak stanowi art. 37 ust. 1 ustawy o odpadach – zawierające szereg informacji wskazanych w art. 37 ust. 2 i 2a tej ustawy. Wzory stosownych dokumentów zawierają rozporządzenia w sprawie zakresu informacji oraz wzorów formularzy¹⁴.

Zbiorcze zestawienia danych są obowiązkowo przekazywane marszałkowi województwa właściwemu ze względu na miejsce wytwarzania, zbierania,

¹³ Rozporządzenie ministra środowiska z 14.02.2006 r. w sprawie wzorów dokumentów stosowanych na potrzeby ewidencji odpadów (DzU nr 30, poz. 213).

¹⁴ Rozporządzenia ministra środowiska z 11.12.2001 r. i z 25.05.2007 r. w sprawie zakresu informacji oraz wzorów formularzy służących do sporządzania i przekazywania zbiorczych zestawień danych (DzU z 2001 r., nr 152, poz. 1737 oraz DzU z 2007 r., nr 101, poz. 686). Pierwszy akt wykonawczy obowiązywał do 31.12.2007 r., a drugi od 1.01.2008 r.

odzysku lub unieszkodliwiania odpadów (art. 37 ust. 3 i 6 ustawy o odpadach). Marszałek między innymi na ich podstawie prowadzi wojewódzką bazę danych, dotyczącą wytwarzania i gospodarowania odpadami, w tym osadami, wraz z rejestrem zezwoleń udzielanych na tę działalność. Bezpłatny dostęp do bazy, zgodnie z art. 37 ust. 7 i 7a ustawy o odpadach, mają wójtowie, burmistrzowie, prezydenci miast i starostowie.

Ustalenia kontroli NIK

W IV kwartale 2009 r. poznańska delegatura NIK przeprowadziła kontrolę rozpoznawczą sześciu losowo wybranych komunalnych oczyszczalni ścieków (spośród ponad dwustu¹⁵). Jej celem była ocena prawidłowości gospodarowania osadami wytwarzanymi w procesie oczyszczania ścieków komunalnych, w okresie od 1 stycznia 2007 r. do 30 czerwca 2009 r.¹⁶ Kontrolą objęto oczyszczalnie różnej wielkości: dwie aglomeracje wodno-kanalizacyjne obsługujące tak zwaną równoważną liczbę mieszkańców¹⁷ (RLM) w granicach od 2000 do 10 000¹⁸, trzy – w granicach od 10 000 do 100 000¹⁹ oraz jedną o RLM powyżej 100 000²⁰.

Zjawisko pozytywne

W kontrolowanych oczyszczalniach komunalnych całkowicie wyeliminowano przetrzymywanie osadów na składowiskach odpadów, a więc z dużą nawiązką osiągnięto cel dyrektywny, przewidziany dyspozycją art. 16a ustawy o odpadach.

¹⁵ Według danych Krajowego Zarządu Gospodarki Wodnej, na koniec 2008 r. pracowało 215 oczyszczalni, w tym 174 obsługujące aglomeracje w granicach od 2000 do 15 000 RLM, 38 obsługujących aglomeracje od 15 000 do 100 000 RLM oraz 6 obsługujących aglomeracje powyżej 100 000 RLM.

¹⁶ *Informacja o wynikach kontroli zagospodarowanie osadów powstających w oczyszczalniach ścieków komunalnych w województwie wielkopolskim w latach 2007–2009 (I półrocze)*, Najwyższa Izba Kontroli, kwiecień 2010 r., nr ewid. 30/2010/P/09/167/LPO.

¹⁷ Przez jednego „równoważnego mieszkańca” rozumie się ładunek substancji organicznych biologicznie rozkładalnych, wyrażony jako wskaźnik pięciodobowego biochemicznego zapotrzebowania na tlen w ilości 60 g tlenu na dobę (art. 43 ust. 2 ustawy z 18.07.2001 r. – Prawo wodne; DzU z 2005 r., nr 239, poz. 2019, ze zm.).

¹⁸ Oczyszczalnie w Kuślinie oraz Witoblu (jednostki zarządzające, odpowiednio: Zakład Obsługi Komunalnej w Kuślinie oraz Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej w Stęszewie).

¹⁹ Oczyszczalnie w Rokietnicy, Czarnkowie i Łęczycy (jednostki zarządzające, odpowiednio: Przedsiębiorstwo Usług Komunalnych spółka z o. o. w Rokietnicy, Miejska Kanalizacja i Wodociągi spółka z o. o. w Czarnkowie i Przedsiębiorstwo Usług Kanalizacyjnych „Łęczycy” spółka z o. o. w Łęczycy, gmina Komorniki).

²⁰ Oczyszczalnia w Koninie (jednostka zarządzająca: Przedsiębiorstwo Wodociągów i Kanalizacji spółka z o. o. w Koninie).

Oznaczało to gospodarcze wykorzystanie osadów do celów rolniczych (odzysk). Jest to jak najbardziej prawidłowy kierunek ich spożytkowania.

Kierunki zagospodarowania osadów w sześciu kontrolowanych oczyszczalniach po procesie mechanicznego odwodnienia przedstawia tabela 1:

Tabela 1

Kierunki zagospodarowania osadów

Wyszczególnienie	Lata			2008/2007
	2007	2008	2009 (do 30 VI)	
Masa osadów ustabilizowanych po odwodnieniu (w Mg), powstająca w oczyszczalni, przekazana do:	20 562	20 739	13 101	+0,9%
– stosowania w rolnictwie (w Mg)	2 935	4 079	1 895	+39,0%
– stosowania do rekultywacji terenów, w tym gruntów na cele rolne (w Mg)	2 557	4 523	0	+76,9%
– składowania na składowiskach odpadów (w Mg)	10 104	0	0	–100,0%
– uprawy roślin nieprzeznaczonych do spożycia i do produkcji pasz (w Mg)	0	6 914	6 561	–
– poddania przekształceniom termicznym (w Mg)	0	0	0	0
– produkcji kompostu (w Mg)	2 381	2 283	1 096	–4,1%
– magazynowania czasowo w oczyszczalni (w Mg)	2 585	2 940	3 549	+13,7%

Źródło: Opracowanie własne.

Zjawiska negatywne

Omówionemu wyżej, pożądanemu procesowi towarzyszyły jednak nieprawidłowości, występujące z różnym natężeniem w kontrolowanych oczyszczalniach.

Wadliwe prowadzenie ewidencji

W żadnej oczyszczalni nie ewidencjonowano osadów zgodnie z obowiązującymi przepisami. W jednej nie prowadzono w ogóle ani kart wytwarzania, ani kart przekazania osadów. W związku z tym ich masę można było określić jedynie szacunkowo, na podstawie faktur wystawionych za wywóz. W innej oczyszczalni

ni stosowano nieaktualne wzory kart ewidencji osadów, a ponadto we wszystkich kartach niewłaściwie określono typy gleb, na których można je było zastosować, nie podano też miejsc stosowania osadów. W kolejnej oczyszczalni karty ewidencyjne dla każdej partii osadów nie były wypełniane rzetelnie. Nie podawano postaci osadów, ich masy, nie wskazywano posiadacza osadów ani jego adresu oraz nie określano typu gleb, na których osady były stosowane. We wszystkich kartach ewidencji osadów odnotowano, że podlegały one odwodnieniu przez prasowanie, choć ponadto – bardzo zasadnie – higienizowano je wapnem, kondycjonowano polimerami oraz osuszano w zadaszonym miejscu.

Nieprzewodzenie bądź niewłaściwe prowadzenie ewidencji osadów uniemożliwiało kontrolowanie rzetelności i legalności działania ich wytwórców oraz posiadaczy, a także prawidłowości przemieszczania, sposobów ich odzysku i wielkości mas stosowanych do różnych celów. Takie nierzetelne i sprzeczne z przepisami postępowanie czyniło monitorowanie gospodarki osadami w skali regionu (a zatem i kraju) przedsięwzięciem ułomnym ze względu na niekompletność lub wadliwość danych.

Przekazywanie niepełnych danych

We wszystkich skontrolowanych jednostkach ujawniono istotne nieprawidłowości w realizacji obowiązku przekazania marszałkowi województwa tak zwanych zbiorczych zestawień danych o osadach. Dwie spośród skontrolowanych oczyszczalni w latach 2007–2008 nie wywiązały się w ogóle z obowiązku przekazywania zbiorczych zestawień danych marszałkowi województwa wielkopolskiego. Zestawienia przekazane przez cztery pozostałe jednostki zawierały natomiast istotne błędy – nie określano rodzajów przeprowadzonej obróbki osadów, podawano niewłaściwie ich masę, brakowało nazw i adresów użytkowników osadów, miejsc zastosowania, najniższych i najwyższych wartości składu i właściwości osadów.

Zbiorcze zestawienia danych o osadach stanowią jedno z ważniejszych źródeł informacji dla wojewódzkiej bazy danych o ich wytwarzaniu i zagospodarowaniu oraz służą do sporządzania raportów w tym zakresie. Baza wojewódzka jest istotnym ogniwem w nadzorze nad prawidłowym sposobem stabilizacji osadów oraz właściwym ich wykorzystaniem. Poza tym stanowi jedyne źródło wiedzy o gruntach, na których osady były rozprowadzane, a informacje te powinny zabezpieczać przed zbyt częstym zastosowaniem osadów w tym samym miejscu w czasie limitowanym przepisami. Jednak wobec stwierdzonych nieprawidłowości wielkopolska wojewódzka baza danych nie spełniała oczekiwanych funkcji.

Nieprzewodzenie badań osadów

W okresie objętym kontrolą tylko w jednej oczyszczalni (w Koninie) prawidłowo wykonywano badania osadów, czyli zgodnie z obowiązującymi przepisami. W pozostałych pięciu nie przeprowadzono badań mas osadowych składowanych na ich terenie z wymaganą częstotliwością²¹, jak również badań każdej wywożonej partii²². Poza tym oczyszczalnie na ogół zlecały wykonywanie badań laboratoriom niemającym akredytacji w rozumieniu ustawy o systemie oceny zgodności²³. Przykładowo, w jednej z oczyszczalni nie wykonywano w ogóle okresowych badań osadów składowanych na jej terenie, a masy osadowe bezpośrednio po procesie odwodnienia wywożono w celu ich rolniczego zastosowania. Spośród wytworzonych w latach 2007–2009 (do 30 czerwca) przez tę oczyszczalnię osadów – przy czym ich masę można było ustalić tylko szacunkowo – próby do badań pobrano tylko z dwóch partii, stanowiących łącznie zaledwie 0,12% wytworzonych osadów. W innej oczyszczalni, w okresie tylko jednego miesiąca, badaniami biologicznymi nie objęto około 19% wywiezionych osadów. W kolejnej oczyszczalni badania wykonywano dwa razy w roku, a nie raz na cztery miesiące – jak nakazują przepisy; osady niezbadane pod względem bakteriologicznym i parazytologicznym stosowano do bezpośredniego wykorzystania rolniczego.

Powszechne lekceważenie ustawowego obowiązku wykonywania przez akredytowane laboratoria badań fizykochemicznych i parazytologicznych osadów, które mają być zastosowane (odzyskane) zwłaszcza w celach rolniczych, jest wysoce niepokojące. Badania takie mają przecież zapobiec skażeniu środowiska szkodliwymi substancjami i organizmami chorobotwórczymi, potencjalnie mogącymi występować w osadach.

Brak wymaganych badań gruntów

Żadna oczyszczalnia nie wykonywała prawidłowo, czyli rzetelnie i zgodnie z przepisami, obowiązku badania gruntów przed stosowaniem osadów. Na przykład: bez poprzedzających badań gleby osady wytwarzane w jednej z oczyszczalni ścieków w okresie od stycznia 2007 r. do września 2008 r. wywieziono na laguny rozmieszczone prawdopodobnie na powierzchni około 400 ha, a w okresie

²¹ Zgodnie z § 5 ust. 2 rozporządzenia w sprawie komunalnych osadów ściekowych, w aglomeracji o RLM (odpowiednio) poniżej 10 000, w granicach od 10 000 do 100 000 oraz powyżej 100 000 częstotliwość nie może być mniejsza niż raz na sześć miesięcy, niż raz na cztery miesiące oraz nie mniej niż raz na dwa miesiące.

²² Naruszało to dyspozycję § 3 ust. 1 powyższego rozporządzenia.

²³ Ustawa z 30.08.2002 r. o systemie oceny zgodności (DzU z 2004 r., nr 204, poz. 2087, ze zm.).

od września 2008 r. do czerwca 2009 r. na obszar 94 ha. Grunty te nie były także badane po aplikacji osadów. Inna z oczyszczalni w 2007 r. wywoziła osady wykorzystywane rolniczo na ziemiach rolników indywidualnych o łącznej powierzchni 6 ha; badanie tych gruntów w 2008 r. przez Inspekcję Ochrony Środowiska wykazało przekroczenie ilości metali ciężkich, które mogły być wprowadzane z osadami do gleby (Inspekcja zakazała tam aplikowania osadów z oczyszczalni). Badania gruntów najczęściej prowadziły laboratoria niemające stosownej akredytacji.

Żadna z oczyszczalni nie zlecała również badań gruntów po wprowadzeniu do nich osadów, ani też w umowach zawieranych z odbiorcami nie zastrzegła wykonania przez nich tego obowiązku. Powszechną praktyką przy zawieraniu umów było nieokreślanie kto ma wykonać badania, nie podawano też masy osadów, jaka zostanie przekazana na daną działkę. Umowy nie gwarantowały, że w okresie dziesięcioletnim na tych samych polach nie zostaną ponownie zastosowane osady, w tym również pochodzące od innego wytwórcy, choć przepisy limitują dawki aplikacji. Umowy o odbiór osadów zawierano także z dzierżawcami gruntów, którzy władali nimi krótkotrwale. Jedna z oczyszczalni podpisała w latach 2007–2008 umowy, których stroną dzierżawiła grunty na okres od dwudziestu dni do dwóch lat.

Wyjaśnić tu należy, że bezpośrednimi odbiorcami osadów nie mogli być (i nadal nie mogą) rolnicy indywidualni, ponieważ przepisy rozporządzenia w sprawie listy rodzajów odpadów, które posiadacz odpadów może przekazywać osobom fizycznym lub jednostkom organizacyjnym niebędącym przedsiębiorcami²⁴ formalnie nie zezwalały (i nie zezwalają) na przekazywanie osadów rolnikom indywidualnym, którzy nie są zarejestrowani jako przedsiębiorcy.

Jest oczywiste, że nagminne zjawisko lekceważenia obowiązku wykonywania badań fizykochemicznych gruntów, na których mają być zastosowane osady, a także badań po aplikacji osadów, powoduje wzrost zagrożenia skażeniem środowiska nadmiarem metali ciężkich lub fosforu oraz skażeniem biologicznym, a nadto szkodliwym podniesieniem kwasowości ziem nawożonych osadami. Praktyka ignorowania obowiązku systematycznego badania gruntów świadczy o niskiej kulturze gospodarowania osadami oraz o słabości systemu nadzoru nad tą gospodarką.

Niedozwolone stosowanie osadów

Badania kontrolne ujawniły wypadki stosowania (odzyskiwania) osadów w miejscach i w sposób niedozwolony. Przykładowo, na działce o powierzchni

²⁴ Zob. rozporządzenie ministra środowiska z 21.04.2006 r. w sprawie listy rodzajów odpadów, które posiadacz odpadów może przekazywać osobom fizycznym lub jednostkom organizacyjnym niebędącym przedsiębiorcami, oraz dopuszczalnych metod ich odzysku (DzU nr 75, poz. 527, ze zm.).

3,9 ha, położonej na terenie Złotogórskiego Obszaru Chronionego Krajobrazu, zastosowano 943 Mg osadów pochodzących z jednej z oczyszczalni. Na innej działce, o powierzchni 4,19 ha, obejmującej pastwiska, grunty zadrzewione i rolne, zaaplikowano 200 Mg osadów; teren ten był nieuporządkowany po wycięciu drzew i krzewów, a pozostawione konary i korzenie uniemożliwiały równomierne rozprowadzenie osadów i niezwłoczne zmieszanie ich z ziemią. Z innej oczyszczalni, w okresie od stycznia 2007 r. do września 2008 r., wywieziono około 4132 Mg osadów na laguny leżące w granicach Rogalińskiego Parku Krajobrazowego; oczyszczalnia nie była w stanie ustalić powierzchni gruntów, na których zastosowano osady. Uzasadnione było zatem podejrzenie, że osady były wykorzystywane na cele rolnicze bez uprzedniego odpowiedniego ich przygotowania, a więc bez poddania pełnemu procesowi obróbki obniżającej podatność na zagniwanie i eliminującej zagrożenie dla środowiska lub zdrowia ludzi (ponieważ w całym badanym okresie spółka komunalna eksploatująca oczyszczalnię nie zakupiła wapna do higienizacji osadów). Osady wytworzone w kolejnej oczyszczalni nie były rozprowadzone i niezwłocznie zmieszane z podłożem, lecz składowano je w przyzbie na skraju pola przez ponad 10 miesięcy; dopiero w trakcie kontroli NIK zostały rozsypane i zmieszane z ziemią.

Stosowanie osadów na terenach podlegających ochronie przyrodniczej, a wytworzonych poza nimi, było kolejnym przejawem naruszenia zasad bezpiecznej gospodarki osadami.

Stwierdzono też aplikowanie osadów w celu rekultywacji gruntów, lecz na działkach niemających statusu zdewastowanych lub zdegradowanych, były to bowiem pola rolne. Urzędnicy komunalni wydali decyzje zezwalające na stosowanie osadów do ich rekultywacji, mimo że we wnioskach o zezwolenie nie wskazano stopnia ograniczenia lub utraty wartości użytkowej tych ziem. Urzędnicy nie zwrócili uwagi na przesłanki wynikające z ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych²⁵, ograniczając się do aspektów przewidzianych w ustawie o odpadach. Ilustruje to wymownie niedostateczną znajomość przepisów przez urzędników zajmujących się problematyką gospodarowania osadami. W konsekwencji wydają oni decyzje czasem wprost sprzeczne z przepisami prawa.

Konkluzje

Ustalenia kontroli pozwalają stwierdzić, że realne jest uzyskanie stanu postulowanego wymienioną na wstępie dyrektywą europejską oraz przepisami krajowymi. Osiągalne jest radykalne ograniczenie przetrzymywania osadów na składowiskach

²⁵ Ustawa z 3.02.1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych (DzU z 2004 r., nr 121, poz. 1266, ze zm.).

komunalnych, w tym także przez duże oczyszczalnie ścieków, w których wytwarza się znaczną ich masę. Równocześnie oznacza to rosnące wykorzystywanie osadów do celów gospodarczych. Ustawodawstwo dopuszcza dość szerokie gospodarcze wykorzystywanie osadów, jednak pod warunkiem ewidencjonowania i monitorowania tych procesów oraz dochowania przewidzianej prawem technologii odzysku.

Wskazany wyżej cel dyrektywny osiąga się niestety przy lekceważeniu przepisów chroniących środowisko przed ewentualnym wprowadzeniem do niego osadów mogących oddziaływać szkodliwie lub toksycznie. Osady wykorzystuje się więc z naruszeniem zasad bezpiecznego ich używania. W ostatecznym rachunku – jak się wydaje – jest to następstwem braku powszechnej świadomości, że współczesna technologia wykorzystywania osadów na coraz bardziej masową skalę wymaga przestrzegania określonych reguł ostrożnościowych, przewidzianych prawem, a także stworzenia podstaw do monitorowania gospodarczego ich zastosowania. Należałoby zainteresowanych tą dziedziną gospodarki dyscyplinować przepisami prawa oraz bardziej energicznym działaniem odpowiednich służb inspekcyjnych. Dotyczy to wytwórców osadów i ich posiadaczy (na przykład używających osadów do celów rolniczych), a także urzędników uczestniczących w procesach decyzyjnych związanych z gospodarowaniem nimi. Jednak bez zrozumienia przez wszystkie zainteresowane strony wymagań, jakie stawia współczesny sposób użytkowania osadów, wspomniane środki dyscyplinujące będą nieefektywne.

Z ustaleń referowanej tu kontroli wynika równocześnie, że pożyteczna byłaby zmiana niektórych przepisów.

Pożądaną byłoby umożliwienie bezpośredniego przekazywania osadów rolnikom indywidualnym na ich grunty, także tym, którzy nie zarejestrowali się jako przedsiębiorcy gospodarujący odpadami (osadami). Zauważyć przy tym trzeba, że egzekwowanie obowiązku okresowego badania gruntów, na których zastosowano osady, może być skuteczne, jeśli ich użytkownicy władają nimi przez wiele lat (najlepiej ponad dziesięć). Krótki okres dzierżawy może powodować niewłaściwe zastosowanie osadów i utrudniać monitorowanie tych działań.

Biorąc pod uwagę obecną praktykę lekceważenia przewidzianych prawem reżimów odzyskiwania osadów, celowe jest, by minister właściwy do spraw środowiska zainicjował zmianę przepisów, aby można było zapewnić bardziej skuteczną kontrolę ich przestrzegania.

*wicedyrektor Tadeusz Dziuba, Paweł Pluta, Krzysztof Płoszewski
Delegatura NIK w Poznaniu*

RELACJE, POLEMIKI

Stanisław Laskowski

Z PROBLEMATYKI NADZORU I KONTROLI PRZEKSZTAŁCENÍ WŁASNOŚCIOWYCH MIENIA KOMUNALNEGO

Podmioty realizujące zadania publiczne jednostek samorządu terytorialnego

Zadania w sferze użyteczności publicznej realizują jednostki samorządu terytorialnego (JST) przez podmioty funkcjonujące w następujących formach organizacyjno-prawnych:

- spółki kapitałowe (2124 podmioty),
- samorządowe zakłady budżetowe (1195),
- samorządowe instytucje kultury (1709),
- samodzielne publiczne zakłady opieki społecznej (756),
- jednostki budżetowe (1003)¹.

Wybór formy organizacyjno-prawnej wykonywania usług użyteczności publicznej należy do kompetencji organów JST. Ostatnio wzrasta liczba komunalnych spółek kapitałowych (w 2007 r. – 2074, w 2008 r. – 2124), gdyż ta forma prowadzenia działalności gospodarczej jest preferowana z uwagi na wyższą efektywność, nastawienie na osiągnięcie zysków będących źródłem dywidendy dla budżetów JST, a także finansowanie rozwoju spółki. Ponadto zapewniony jest w nich wewnętrzny nadzór nad działalnością zarządu. Spółki podlegają prywatyzacji na tych samych zasadach co spółki Skarbu Państwa, to jest na podstawie ustawy z 30 sierpnia 1996 r. o komercjalizacji i prywatyzacji² (zwanej dalej

¹ Dane na 31.12.2008 r. na podstawie *Informacji o przekształceniach i prywatyzacji mienia komunalnego*, Ministerstwo Skarbu Państwa, grudzień 2009 r.

² T.j. DzU z 2002 r., nr 171, poz. 1397, ze zm.

„ustawą kp”). Dzięki przekształceniom własnościowym podmioty te zostają zasilone kapitałem prywatnym, a realizacja zobowiązań pozacenowych inwestora powoduje istotny rozwój spółki prywatyzowanej.

W latach 2007–2008 JST utworzyły lub przystąpiły do 119 spółek kapitałowych. Czynnikiem sprzyjającym tym działaniom były przekształcenia samorządowych zakładów budżetowych i samodzielnych zakładów opieki zdrowotnej. Stosownie do art. 21 ustawy z 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej³, organ stanowiący JST decydujący się na likwidację samorządowego zakładu budżetowego w celu zawiązania spółki kapitałowej wnosi wkład w postaci mienia likwidowanego zakładu.

W latach 2007–2008 utworzono 34 spółki kapitałowe w miejsce zlikwidowanych zakładów budżetowych. W końcu 2008 r. działały 54 komunalne spółki kapitałowe powstałe z przekształcenia samodzielnych zakładów opieki zdrowotnej. Samorządowe instytucje kultury, których w 2008 r. utworzono 54, nie ulegały przekształceniu w inne formy organizacyjno-prawne.

Wsparciu transformacji strukturalnej i własnościowej w dziedzinie gospodarki komunalnej przez państwo służy komunalizacja spółek Skarbu Państwa funkcjonujących w sferze użyteczności publicznej. Procesom tym sprzyja także wdrożenie nowych rozwiązań w zakresie włączania sektora prywatnego do realizacji zadań publicznych – ustawy z 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym⁴ i ustawy z 9 stycznia 2009 r. o koncesji na roboty budowlane lub usługi⁵.

Minister Skarbu Państwa został upoważniony (na podstawie ustawy z 20 maja 2006 r.⁶ nowelizującej ustawę kp) do nieodpłatnego zbycia części lub całości pakietu akcji (udziałów) spółek Skarbu Państwa jednostkom samorządu terytorialnego lub ich związkom na ich wniosek, jeżeli zostały spełnione określone w ustawie warunki, a zwłaszcza jeśli przedmiot działalności spółki związany jest z realizacją zadań własnych JST lub ich związku.

W 2008 r. JST oraz ich związki złożyły do ministra Skarbu Państwa 29 wniosków o nieodpłatne nabycie akcji spółek SP. Na podstawie tych wniosków minister zbył pakiet akcji i udziałów 7 spółek, w tym 5 spółek PKS SA.

Tworzenie spółek o kapitale mieszanym (publiczno-prywatnym) przewiduje wspomniana ustawa o partnerstwie publiczno-prywatnym (art. 14). Spółka taka ma

³ DzU z 1997 r., nr 9, poz. 43, ze zm.

⁴ DzU z 2009 r., nr 19, poz. 100.

⁵ DzU nr 19, poz. 101, ze zm.

⁶ DzU nr 107, poz. 721.

charakter spółki celowej, to znaczy że jej cel i przedmiot działalności nie może wykraczać poza zakres określony umową o partnerstwie. Samorządy terytorialne coraz szerzej starają się korzystać z możliwości włączenia kapitału prywatnego do przedsięwzięć mających na celu realizację lokalnych inwestycji infrastrukturalnych.

Gminy – stosownie do ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym⁷ – mogą prowadzić działalność gospodarczą wykraczającą poza zadania o charakterze użyteczności publicznej, którymi w rozumieniu ustawy są zadania własne gminy, określone w art. 7 ust. 1, a ich celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności przez świadczenie usług powszechnie dostępnych.

Przepisy ustawy o gospodarce komunalnej (art. 10) uprawniają gminę do tworzenia lub przystępowania do spółek, które prowadzą działalność poza sferą użyteczności publicznej, jeśli łącznie spełnione zostaną określone w ustawie warunki, a zwłaszcza jeżeli:

- istnieją niezaspokojone potrzeby wspólnoty samorządowej na rynku lokalnym;
- występujące w gminie bezrobocie w znacznym stopniu wpływa ujemnie na poziom życia wspólnoty samorządowej.

Powyższe ograniczenia nie mają zastosowania do posiadania przez gminę akcji (udziałów) spółek zajmujących się czynnościami bankowymi, ubezpieczeniowymi oraz działalnością doradczą, promocyjną, edukacyjną i wydawniczą na rzecz samorządu, a także innych spółek ważnych dla rozwoju gminy.

Powiaty – stosownie do ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym⁸ – nie mogą prowadzić działalności gospodarczej poza sferą użyteczności publicznej.

Województwo może tworzyć spółki prawa handlowego na zasadach określonych w ustawie z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa⁹. Ich działalność polega na wykonywaniu czynności promocyjnych, edukacyjnych i wydawniczych, służących rozwojowi województwa.

Prywatyzacja spółek komunalnych

Komercjalizacji przedsiębiorstw komunalnych przez ich przekształcenie w spółki kapitałowe z udziałem jednostek samorządu terytorialnego (gmin, powiatów, województw) dokonano 1 lipca 1997 r. z mocy prawa, na podstawie ustawy o gospodarce komunalnej.

⁷ T.j. DzU z 2001 r., nr 142, poz. 1591, ze zm.

⁸ T.j. DzU z 2001 r., nr 142, poz. 1592, ze zm.

⁹ T.j. DzU z 2001 r., nr 142, poz. 1590, ze zm.

Spółki komunalne podlegają prywatyzacji na zasadach i w trybie określonym w ustawie kp oraz w przepisach wydanych na jej podstawie (art. 68 ust. 1). Wobec nich, jako spółek kapitałowych, stosuje się zasady tak zwanej prywatyzacji pośredniej (kapitałowej).

Prywatyzacja pośrednia może być prowadzona na dwa sposoby:

- przez zbycie akcji (udziałów) należących do JST;
- przez objęcie akcji (udziałów) w podwyższonym kapitale zakładowym spółki komunalnej.

Obie metody mogą być zastosowane równocześnie, co gwarantuje dochód budżetowi JST (z tytułu zbycia akcji) oraz zasilenie kapitałowe spółki przez objęcie akcji w jej podwyższonym kapitale.

Kompetencje ministra Skarbu Państwa ustalone w ustawie kp wykonują wobec prywatyzowanych spółek komunalnych przewodniczący zarządów powiatów i województw, czyli starosta i marszałek województwa, a w gminach – wójt, burmistrz, prezydent miasta (art. 68 ust. 1). Odpowiedzialność bezpośrednią za przeprowadzenie prywatyzacji spółki komunalnej ponoszą więc wymienione osoby, tak jak w odniesieniu do spółki Skarbu Państwa – minister Skarbu Państwa.

Procedura prywatyzacji spółek z udziałem kapitałowym JST musi uwzględniać kompetencje jej organów stanowiących, określone w ustawach samorządowych. Decyzję w sprawie przekształceń własnościowych mienia komunalnego podejmuje w formie uchwały organ stanowiący (rada gminy lub miasta, rada powiatu, sejmik województwa).

Do wyłącznej jego właściwości należy podejmowanie uchwał w sprawach majątkowych jednostki samorządu terytorialnego (gminy, powiatu, województwa), w tym dotyczących:

- tworzenia i przystępowania do spółek, spółdzielni oraz rozwiązywania i występowania z nich;
- określania zasad wnoszenia, cofania i zbywania udziałów i akcji przez organ wykonawczy JST;
- tworzenia, likwidacji i reorganizacji przedsiębiorstw, zakładów i innych jednostek organizacyjnych oraz wyposażenia ich w majątek.

Organ stanowiący w uchwale w sprawie prywatyzacji spółki komunalnej może sformułować jej zakres (wielkość pakietu akcji do sprzedaży), wybrać tryb zbycia akcji lub udziałów spośród określonych w rozporządzeniu Rady Ministrów z 17 lutego 2009 r. w sprawie szczegółowego trybu zbywania akcji Skarbu Państwa¹⁰ oraz przedstawić inne wskazania dla organu prowadzącego proces prywatyzacji, nie naruszając jego uprawnień wynikających z przepisów ustawy kp. Ponadto

¹⁰ DzU nr 34, poz. 264.

– moim zdaniem – może zaproponować do negocjacji prowadzonych z inwestorem zobowiązania inwestycyjne, innowacyjne, socjalne, ekologiczne, które zostaną ujęte w umowie prywatyzacyjnej. W celu stworzenia dodatkowych zachęt dla inwestora do nabycia akcji spółki, organ stanowiący może upoważnić osobę prowadzącą prywatyzację do przedstawienia w ofercie lub zaproszeniu do negocjacji określonych zobowiązań JST, mających na celu poprawę sytuacji ekonomicznej spółki, dofinansowanie jej rozwoju i zapewnienie korzystnych warunków funkcjonowania. Do tych preferencji i ulg dla prywatyzowanego podmiotu może proponować inwestorowi ulgi w podatku od nieruchomości, zwolnienie z opłat za wieczyste użytkowanie terenu, zamianę na akcje zobowiązań na rzecz budżetu JST.

Zasady pomocy publicznej dla pomiotów objętych prywatyzacją określa rozporządzenie Rady Ministrów z 26 kwietnia 2006 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej w procesach prywatyzacji¹¹.

Organ stanowiący JST, wybierając spółkę do prywatyzacji, powinien kierować się programem gospodarczym oraz zadaniami budżetu na dany rok. Wprawdzie do budżetu nie załącza się – jak w wypadku budżetu państwa – założeń i kierunków prywatyzacji majątku SP, jednak kalkulowane są dochody majątkowe, a zwłaszcza dochody ze sprzedaży mienia komunalnego (w tym z prywatyzacji spółek komunalnych).

Dochody majątkowe muszą być uzasadnione i uzupełnione odpowiednimi materiałami. Ewentualny deficyt budżetu JST może być sfinansowany przychodami z prywatyzacji jej majątku (art. 27 ust. 2 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych)¹². Organ stanowiący uwzględnia także wieloletnią prognozę finansową JST, która powinna być realistyczna i określać dla każdego objętego nią roku między innymi dochody majątkowe, w tym wpływy ze sprzedaży majątku komunalnego, oraz zawierać objaśnienia przyjętych wartości (art. 228 ust. 1 pkt 2 i 7 ustawy o finansach publicznych).

Na podstawie uchwały organu stanowiącego JST wymienione wcześniej osoby wykonujące kompetencje ministra Skarbu Państwa (określone w ustawie kp) wobec spółek komunalnych rozpoczynają proces prywatyzacji wybranego podmiotu. (Szczegółowy opis metod prywatyzacji podmiotów państwowych i komunalnych, dokonywanej według trybu i zasad określonych w ustawie kp, zamieściłem w artykule pt. „Metody prywatyzacji mienia publicznego”)¹³.

Pozytywne zakończenie negocjacji, publicznego przetargu lub aukcji daje podstawę do zawarcia z potencjalnym inwestorem (nabywcą akcji lub udziałów)

¹¹ DzU nr 84, poz. 580, ze zm.

¹² DzU nr 157, poz. 1240, ze zm.

¹³ „Kontrola Państwowa” nr 2/2010.

umowy prywatyzacyjnej. Przed jej podpisaniem potencjalny inwestor musi uzyskać od właściwych organów państwa stosowne decyzje dotyczące: zezwoleń na nabycie nieruchomości, akcji i udziałów JST, licencji, koncesji oraz udzielenia ewentualnej pomocy publicznej, a także braku zastrzeżeń do koncentracji przedsiębiorstwa w następstwie prywatyzacji spółki. (Uprawnienia organów państwa w tym zakresie przedstawiłem w wymienionym wyżej artykule).

Umowa z inwestorem powinna zawierać, poza ceną akcji (udziałów), również inne zobowiązania mające zapewnić spółce rozwój, a także gwarantować organom JST prawo kontroli ich realizacji. Do zobowiązań należy zaliczyć zaplanowane inwestycje rzeczowe, ewentualnie kapitałowe, zapewnienie miejsc pracy, innowacje, środki ochrony środowiska. Trzeba też z inwestorem uzgodnić sposób zabezpieczenia ich wykonania.

O dokonanych przekształceniach i prywatyzacji mienia komunalnego w danym roku osoby prowadzące te procesy (wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta, marszałek województwa) mają obowiązek, stosownie do art. 69 ust. 2 ustawy kp, złożyć ministrowi Skarbu Państwa odpowiednią informację, sporządzoną według przepisów rozporządzenia ministra Skarbu Państwa z 12 listopada 2009 r. w sprawie zasad i trybu składania informacji dotyczących przekształceń i prywatyzacji mienia komunalnego¹⁴.

Na podstawie powyższych dokumentów Ministerstwo Skarbu Państwa (MSP) opracowuje zbiorczą „Informację o przekształceniach i prywatyzacji mienia komunalnego”. Dane dotyczące województwa właściwe organy JST przekazują wojewodom. Informację powyższą według stanu na 31 grudnia 2008 r. MSP wydało dopiero w grudniu 2009 r. Obowiązek nadsyłania do ministerstwa omawianych informacji przez organy JST upływa 31 marca roku następującego po roku objętym informacją. Zaskakujące, że obowiązku tego – jak podano w powyższej „Informacji” za 2008 r. – nie wypełniło do 31 marca 2009 r. 86 JST (64 gminy, 20 powiatów i 2 województwa). W przypisie na s. 5 „Informacji” ministerstwo wyjaśniło, że w opracowaniu tym „Uwzględniono informacje przesłane przez JST do MSP do 15 listopada 2009 r. ...”.

Licznym przekształceniom organizacyjno-prawnym podmiotów realizujących zadania publiczne JST w latach 2007–2008 towarzyszył mały zakres prywatyzacji spółek komunalnych. Stopień częściowego ich sprywatyzowania jest niewielki. Na 2124 spółki komunalne liczba tych podmiotów z wyłącznym kapitałem komunalnym wynosiła 1565 (73,7%), zaś spółek z udziałem kapitału prywatnego 567 (26,3% ogólnej liczby spółek kapitałowych). W tym samym okresie

¹⁴ DzU nr 206, poz. 2004.

sprywatyzowano częściowo – przez zbycie udziałów – niewielką liczbę spółek kapitałowych: w 2007 r. – 12 spółek z o.o., a w 2008 r. – 6 spółek z o.o. Komunalne spółki akcyjne nie sprzedawały akcji w tych latach.

Przyczyny powolnego procesu prywatyzacji spółek komunalnych są złożone. Czynnikiem, który skłania JST do sprzedaży mienia komunalnego, głównie budynków mieszkalnych, jest zdobycie środków finansowych na inwestycje, natomiast prywatyzacja przez zbycie akcji (udziałów) napotyka opory. W artykule Wojciecha Lenartowicza pt. „Lokalne władze obawiają się wyprzedać majątek”¹⁵ jako istotną przyczynę wymieniane są obawy organów JST przed przejęciem przez kapitał prywatny spółek komunalnych mających charakter monopolu naturalnych, dysponujących wyłącznie urządzeniami infrastruktury technicznej (sieć wodno-kanalizacyjna, energetyczna, linie tramwajowe, oczyszczalnie ścieków itp.). Według autora, nie chcą pozbywać się własności tych urządzeń z uwagi na zagrożenie dyktatem cen monopolowych ze strony nowych właścicieli. Uważają ponadto, że utrata przez nie kontroli może prowadzić do dewastacji, a nie modernizacji urządzeń. Niekorzystnie oddziałuje również klimat podejrzeń o korupcję przy procesach prywatyzacji mienia komunalnego.

W „Informacji” MSP brakuje oceny prywatyzacji spółek komunalnych. Stwierdza się jedynie, że niepoddanie przekształceniu tak znacznej liczby podmiotów z większościami udziałem właścicielskim JST na tle skali prywatyzacji podmiotów z udziałem SP może negatywnie wpływać na proces upowszechniania mechanizmów rynkowych w gospodarce komunalnej i opóźniać poprawę konkurencyjności oraz przygotowanie podmiotów komunalnych do działalności na wspólnotowym rynku. Sformułowano wniosek bardzo ogólny: „Istnieje potrzeba prowadzenia przez samorządy gmin, powiatów i województw dalszych zmian własnościowych oraz udzielanie wsparcia transformacji strukturalnej i własnościowej w sektorze komunalnym”.

Proces przekształceń własnościowych mienia komunalnego podlega wewnętrznej kontroli w ramach struktury organów JST. Organ stanowiący jest jednocześnie organem kontrolnym wobec organów wykonawczych i podległych im jednostek organizacyjnych. Realizacja uchwały organu stanowiącego dotycząca spraw przekształceń i prywatyzacji mienia powinna być kontrolowana przez komisję rewizyjną oraz właściwe komisje tego organu. Podmiotami kontroli są wykonujący kompetencje ministra Skarbu Państwa (zawarte w ustawie kp) wobec spółek komunalnych przewodniczący zarządów, powiatów i województw (starosta, marszałek województwa), a w gminach – wójt (burmistrz, prezydent miasta).

¹⁵ „Wspólnota” nr 23/2010.

Wymienione osoby odpowiadają za przygotowanie i przeprowadzenie prywatyzacji spółki. Ważnym zadaniem komisji rewizyjnej jest sprawdzanie wyboru członków jej rady nadzorczej, zgodnie z trybem określonym w ustawie kp.

Organ stanowiący przy ocenie realizacji budżetu sprawdza i ocenia wpływy z prywatyzacji, dywidendy od zysków spółek. W zakresie wydatków majątkowych oceną powinna być objęta: celowość zakupu akcji i udziałów innych spółek, dotacje na dokapitalizowanie spółek komunalnych, finansowanie lub umarzanie zobowiązań likwidowanych zakładów budżetowych. W ramach oceny spółek kapitałowych odpowiednie komisje organu stanowiącego badają ich wyniki finansowe i realizowanie zadań komunalnych.

Służby wewnętrzne kontroli zarządczej w urzędach JST mogą prowadzić kontrole przygotowania procesu prywatyzacji spółki wraz z oceną projektu umowy prywatyzacyjnej i zawartych w niej zobowiązań pozacenowych inwestora.

Komórki audytu wewnętrznego urzędów są zobowiązane do badania i oceny przebiegu prywatyzacji z uwzględnieniem ryzyka tego przedsięwzięcia. Służba kontroli zarządczej urzędu JST powinna w trakcie funkcjonowania spółki komunalnej po prywatyzacji kontrolować realizację zobowiązań zawartych w umowie prywatyzacyjnej. Na podstawie wyników tej kontroli organ wykonawczy JST może podjąć stosowne działania egzekucyjne wobec inwestora, przewidziane w umowie prywatyzacyjnej.

Nadzór i kontrola organów państwa

Nadzór nad działalnością organów JST sprawują: prezes Rady Ministrów, wojewoda oraz regionalna izba obrachunkowa. Prawo kontroli mają także inne organy państwa, stosownie do ich kompetencji konstytucyjnych i ustawowych. Zagadnienia przekształceń i prywatyzacji mienia komunalnego mogą kontrolować między innymi organy kontroli skarbowej i Najwyższa Izba Kontroli. Pewne uprawnienia nadzorcze w tym zakresie ma minister Skarbu Państwa.

Uprawnienia i środki nadzorcze prezesa Rady Ministrów wobec organów stanowiących i wykonawczych JST, zawarte w ustawach samorządowych, są bardzo szerokie. Dotyczą zwłaszcza naruszeń Konstytucji RP lub ustaw oraz skuteczności i efektywności realizacji zadań publicznych. Wobec organów stanowiących (rada gminy, rada powiatu, sejmik wojewódzki), w wypadkach stwierdzenia powtarzających się naruszeń prawa, prezes RM może złożyć w Sejmie wniosek o ich rozwiązanie (na wniosek ministra spraw wewnętrznych i administracji). Organy wykonawcze JST (wójt, zarząd powiatu, zarząd województwa), dopuszczające do powtarzających się naruszeń ustawy zasadniczej lub ustaw, mogą być – na wniosek wojewody – odwołane przez prezesa RM. Wniosek do

premiera wojewoda ma prawo złożyć dopiero wówczas, gdy jego uprzednie wezwania wymienionych organów do zaprzestania naruszania tych aktów normatywnych nie przyniosły efektu.

Odpowiedzialność za niezgodne z prawem działania w procesie prywatyzacji spółek komunalnych ponoszą – jak wspomniano – w powiatach starostowie, a w województwach marszałkowie województw. Osoby te wykonują uprawnienia ministra Skarbu Państwa wobec podmiotów komunalnych objętych prywatyzacją. Prawa do odwołania ich z pełnionych funkcji nie posiada premier. Wojewoda, uzyskawszy od właściwych organów nadzoru i kontroli informacje o faktach naruszenia prawa przez przewodniczących zarządów JST, może zwrócić się o rozważenie ich odwołania do organów stanowiących powiatu i województwa, które podejmą stosowne uchwały. Natomiast wójt (burmistrz, prezydent miasta), jako organ wykonawczy gminy odpowiedzialny równocześnie za prawidłowe prowadzenie procesu prywatyzacji spółek komunalnych, może być odwołany przez prezesa RM – na wniosek wojewody – jeśli w sposób powtarzający się naruszył ustawę kp, mimo wezwań wojewody do zaprzestania tych praktyk.

Procedura stosowania powyższego środka nadzorczego przez wymienione organy państwa wobec wójta za naruszenie ustaw budzi istotne wątpliwości. Oznacza bowiem, że jednorazowe ustalenie rażącego naruszenia ustawy kp przy prywatyzacji spółki komunalnej nie daje wojewodzie podstawy do zastosowania sankcji.

Nadzorem prezesa RM objęta jest także efektywność i skuteczność realizacji zadań publicznych przez organy JST. W razie stwierdzenia przez właściwe organy państwa, że działania te prowadzone są nieprawidłowo i nie dają perspektyw na szybką poprawę, prezes RM ustanawia zarząd komisaryczny na okres do dwóch lat (nie dłuższy niż do wyborów organów samorządowych i wójta). Decyzja ta powinna być poprzedzona przedstawieniem zarzutów organom JST i wezwaniem do niezwłocznego opracowania i przedłożenia programu poprawy sytuacji gminy, powiatu czy województwa.

Przed wydaniem decyzji nadzorczej w odniesieniu do organów JST prezes RM powinien – moim zdaniem – przeprowadzić kontrolę ich działalności w celu uzyskania informacji o faktach naruszenia prawa czy nieskutecznej realizacji zadań publicznych. Kontrolę przeprowadza Kancelaria Prezesa RM, ewentualnie – na wniosek prezesa RM – Najwyższa Izba Kontroli.

Uprawnienia nadzorcze i kontrolne wojewody wobec organów JST reguluje ustawa z 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie¹⁶ oraz ustawy samorządowe. W ramach uprawnień nadzorczych wojewoda

¹⁶ DzU nr 31, poz. 206.

opiniuje uchwały organu stanowiącego JST, w tym według kryterium legalności w sprawach przekształceń i prywatyzacji mienia komunalnego, oraz wydaje stosowne rozstrzygnięcia.

Zakres przedmiotowy kontroli organów samorządu terytorialnego prowadzonej przez wojewodę ograniczony jest do zadań z zakresu administracji rządowej (art. 3 ust. 2 ustawy o wojewodzie). Jej tryb i sposób reguluje rozporządzenie prezesa Rady Ministrów z 26 czerwca 2009 r. w sprawie kontroli prowadzonej przez wojewodę¹⁷.

Nadanie wojewodzie uprawnień do wezwania wójta i organów wykonawczych powiatu i województwa do zaprzestania naruszeń ustawy zasadniczej lub innych ustaw, a następnie do złożenia wniosku do prezesa RM o ich odwołanie jeśli wezwania te nie odnosiły skutku, powinno – moim zdaniem – upoważniać wojewodę do skontrolowania tych organów nie tylko pod kątem realizacji zadań z zakresu administracji rządowej, ale także wykonania zadań własnych. Wyniki kontroli przeprowadzonej przez własne służby, potwierdzające zarzuty powtarzających się wspomnianych naruszeń Konstytucji, utwierdziłyby wojewodę w słuszności i zasadności zastosowanych środków nadzorczych, szczególnie wniosku o odwołanie.

Regionalne izby obrachunkowe (RIO) są państwowymi organami nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Działają na podstawie ustawy z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych¹⁸. Nadzorem finansowym RIO są objęte ponadto: związki międzygminne, stowarzyszenia gmin, związki i stowarzyszenia powiatów, samorządowe jednostki organizacyjne, inne podmioty dotowane przez JST.

W ramach działalności nadzorczej właściwość rzeczowa RIO obejmuje uchwały i zarządzenia organów JST w sprawach: budżetu i jego zmian, zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego, zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu JST, absolutorium dla organów wykonawczych. Ważność rozstrzygnięcia uchwały lub zarządzenia w sprawach budżetowych zależy od zatwierdzenia, uzgodnienia i zaopiniowania przez RIO.

Szczególnie istotne dla procesu przekształceń własnościowych mienia komunalnego są opinie RIO o przedkładanych przez organy JST projektach budżetów wraz z informacjami uzasadniającymi przyjęte wielkości określonych dochodów i wydatków. Po stronie dochodów RIO ocenia i opiniuje wpływy ze sprzedaży majątku komunalnego i dywidendy od spółek kapitałowych, zaś po stronie

¹⁷ DzU nr 106, poz. 884.

¹⁸ T.j. DzU z 2001 r., nr 55, poz. 577, ze zm.

wydatków – zasadność i celowość wydatków na zakupy akcji (udziałów) w spółkach handlowych w kontekście założonego wyniku budżetu (nadwyżki, deficytu). Ponadto mogą być oceniane dotacje dla spółek kapitałowych, pokrywanie deficytu i zobowiązań zakładów przekształconych w spółki kapitałowe.

Działalność kontrolna RIO obejmuje gospodarkę finansową JST, w tym realizację budżetu, przy zastosowaniu kryteriów legalności (zgodności z prawem) i rzetelności (zgodności dokumentów ze stanem faktycznym).

Badanie dochodów i wydatków budżetowych wiąże się z zagadnieniami przekształceń i prywatyzacji majątku komunalnego. W zakresie dochodów badania obejmują wpływy z prywatyzacji, spłatę należności, dywidendy od spółek kapitałowych. W ramach kontroli dochodów z prywatyzacji RIO analizowana jest wycena majątku zbywanego, w tym akcji i udziałów spółek kapitałowych. Kontrola wydatków dotyczy zakupu akcji (udziałów) w różnych spółkach kapitałowych, finansowania kapitału zakładowego tworzonych nowych spółek kapitałowych lub powstających z przekształcenia zakładów budżetowych i innych podmiotów, dotacji dla spółek kapitałowych.

Istotnym zadaniem kontrolnym RIO powinno być zbadanie prawidłowości procesu przekształceń zakładów budżetowych i publicznych zakładów opieki zdrowotnej w komunalne spółki kapitałowe. Szczególnie celowa jest analiza wyceny przekazywanego spółce majątku likwidowanych lub przekształconych zakładów, a także rozliczenia ich zobowiązań i pokrycia deficytu finansowego (straty) przekształconego zakładu. Moim zdaniem, RIO powinna badać także realizację zobowiązań pozacenowych inwestorów, zawartych w umowach prywatyzacyjnych, jakkolwiek nie ma obowiązku badania całego procesu przekształceń i prywatyzacji mienia komunalnego. Kontroluje tylko zagadnienia finansowo-budżetowe, które wiążą się z tymi procesami.

Najwyższa Izba Kontroli może kontrolować całą działalność organów JST, samorządowych osób prawnych i innych samorządowych jednostek organizacyjnych, przy zastosowaniu trzech kryteriów oceny: legalności, rzetelności i gospodarności. Może zatem wszechstronnie badać przekształcenia własnościowe mienia komunalnego – jako jedyny organ państwowy, wyposażony w takie uprawnienie.

Wyniki kontroli przekazuje w formie wystąpienia – poza zarządem kontrolowanej jednostki – organowi stanowiącemu JST, a także właściwym organom państwa. Ujawnione przez NIK nieprawidłowości w prywatyzacji spółki komunalnej lub innych przekształceniach, wskazujące na naruszenie prawa (ustawy kp) przez starostę i marszałka województwa (odpowiedzialnych za prowadzenie prywatyzacji spółki) zawarte są w wystąpieniu do organu stanowiącego kontrolowanej JST.

W odniesieniu do organów samorządu terytorialnego NIK nie może formułować wniosków personalnych przez zawieranie ocen wskazujących na niezasadność zajmowanego stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości. Wykorzystanie informacji NIK o błędach w prywatyzacji należy do organu stanowiącego kontrolowanej jednostki, który powinien (w uchwale) zająć właściwe stanowisko wobec tych osób.

Jeśli badania kontrolne wskazują na istotne nieprawidłowości w działaniach wójta (burmistrza, prezydenta miasta), który jest organem wykonawczym gminy i jednocześnie osobą odpowiedzialną za przeprowadzenie prywatyzacji spółki komunalnej, NIK przekazuje swoje ustalenia właściwemu wojewodzie, który dysponuje określonymi środkami nadzoru nad tymi osobami.

Organy kontroli skarbowej (OKS) zostały przepisami ustawy z 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej¹⁹ zobowiązane do badania celowości i zgodności z prawem gospodarowania środkami publicznymi oraz wykorzystania mienia otrzymanego od Skarbu Państwa w celu realizacji zadań publicznych (art. 2 ust. 1 pkt 4 i 9 ustawy).

Środkami publicznymi są także – według ustawy o finansach publicznych – przychody budżetów jednostek samorządu terytorialnego, pochodzące z prywatyzacji majątku JST (art. 5 ust. 1 pkt 4 b ustawy). W ramach kontroli gospodarowania środkami publicznymi przez organy JST organy kontroli skarbowej mogą więc badać ich wydatkowanie na tak zwane rozchody publiczne, do których zalicza się wykup papierów wartościowych (akcji, udziałów) w spółkach kapitałowych. Ponadto kontrolują dochody publiczne, w tym dywidendy z tytułu posiadanych praw majątkowych oraz dochody ze sprzedaży majątku.

Wykorzystanie mienia otrzymanego od Skarbu Państwa w celu realizacji zadań publicznych także podlega sprawdzeniu przez OKS. Moim zdaniem, organy te powinny kontrolować sposób przekształcenia spółek Skarbu Państwa w spółki komunalne, aby ocenić dalsze ich funkcjonowanie, zakres działań w sferze użyteczności publicznej, efekty finansowe i ewentualną prywatyzację spółki skomunalizowanej.

Dokument pokontrolny OKS przekazuje badanemu organowi. W razie stwierdzenia rażących uchybień w gospodarowaniu środkami publicznymi, w tym przychodami i wydatkami związanymi z przekształceniami i prywatyzacją mienia komunalnego, wyniki kontroli powinny być – stosownie do art. 27 ust. 2 ustawy o kontroli skarbowej – przekazane także organom, do właściwości których należą zagadnienia objęte ustaleniami.

¹⁹ T.j. DzU z 2004 r., nr 8, poz. 65, ze zm.

Uwagi końcowe

Proces przekształceń i prywatyzacji podmiotów realizujących zadania publiczne powierzone samorządowi terytorialnemu wymaga wzmocnienia nadzoru i kontroli. W obecnym stanie prawnym zadania organów państwa w tym zakresie są rozproszone. Majątek komunalny stanowi znaczącą część mienia publicznego, zatem gospodarowanie nim, tak jak finansowymi środkami publicznymi, powinno być odpowiednio nadzorowane i kontrolowane, z zachowaniem konstytucyjnie gwarantowanej samodzielności jednostek samorządu terytorialnego.

Minister Skarbu Państwa – stosownie do przepisów ustawy z 24 września 1997 r. o działach administracji rządowej²⁰ – jako naczelny organ administracji rządowej kieruje działem Skarbu Państwa i jest odpowiedzialny za cały proces prywatyzacji majątku państwowego. Przeprowadza kontrolę realizacji uprawnień wynikających z praw majątkowych Skarbu Państwa przez państwowe jednostki organizacyjne oraz wykonywania przez inne organy administracji państwowej zadań w zakresie przekształceń własnościowych na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z 25 maja 2004 r. w sprawie zakresu, szczegółowych zasad i trybu kontroli przeprowadzonej przez ministra właściwego do spraw Skarbu Państwa²¹.

W odniesieniu do majątku komunalnego rola ministra Skarbu Państwa jest ograniczona do inicjowania polityki państwa w zakresie przekształceń własnościowych tego mienia (art. 25 ust. 3 ustawy o działach administracji rządowej). Ponadto, jak wcześniej wspomniałem, minister SP zbiera corocznie od JST informacje o przekształceniach i prywatyzacji majątku komunalnego i na ich podstawie opracowuje informację zbiorczą.

Nadzór nad przekształceniami własnościowymi w gospodarce komunalnej powinien być, według mnie, powierzony ministrowi Skarbu Państwa, który jest odpowiedzialny za procesy przekształceń własnościowych w całej gospodarce publicznej. Przecież prywatyzacja spółek i podmiotów komunalnych odbywa się na zasadach i w trybie określonym w ustawie kp i przepisach wydanych na jej podstawie (art. 68 ust. 1 ustawy kp). Kontrolę gospodarowania środkami publicznymi przez organy JST powierzono dwóm państwowym organom nadzoru i kontroli.

Wzmocnieniu nadzoru i kontroli nad przekształceniami własnościowymi mienia komunalnego służyłoby wprowadzenie do procedury tych procesów obowiązkowej kontroli wstępnej, przeprowadzanej przed zawarciem umowy prywatyzacyjnej. Miałaby ona jednocześnie charakter kontroli poświadczającej.

²⁰ T.j. DzU z 2007 r., nr 65, poz. 437, ze zm.

²¹ DzU nr 140, poz. 1478.

Kontrola wstępna obejmowałaby cały proces przygotowanej prywatyzacji spółki komunalnej, w tym następujące zagadnienia:

- prawidłowość i rzetelność dokonanych analiz prawno-ekonomicznych, w tym wyceny spółki;
- wiarygodność sytuacji finansowej inwestora;
- ocenę źródeł sfinansowania zakupu akcji (udziałów);
- ocenę zobowiązań inwestora i środków zabezpieczających ich realizację.

Wyniki tej kontroli, potwierdzające prawidłowe, rzetelne, i przejrzyste przeprowadzenie i udokumentowanie procesu prywatyzacji spółki, stanowiłyby dla organu JST podstawę do zawarcia z inwestorem umowy prywatyzacyjnej. Badania kontrolne należałoby powierzyć regionalnym izbom obrachunkowym, jako organom państwa niezależnym od władz samorządowych.

Stanisław Laskowski

Lech Marcinkowski

**KONTROLA ZARZĄDCZA
W JEDNOSTKACH SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH
– POLEMIKA**

Artykuł Ryszarda Szostaka „Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – charakterystyka ogólna”¹ porusza temat stosunkowo nowy i szczególnie ważny dla administracji publicznej, jednak zawiera tezy, które wymagają sprostowania bądź uzupełnienia.

Niedogodnością, która jeszcze przez wiele lat będzie się przyczyniać do licznych nieporozumień w teorii i praktyce zarządzania, jest brak w języku polskim rozróżnienia między angielskimi pojęciami *control(s)* i *inspection*. Przyjęte powszechnie rozwiązanie, polegające na używaniu opisowych określeń – odpowiednio „kontrola funkcjonalna” i „kontrola instytucjonalna” – najwyraźniej nie jest doskonałe, skoro pomyłkom takim nie zapobiega. Wprowadzenie do ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych² (dalej: ufp) pojęcia „kontrola zarządcza” może dodatkowo skomplikować ten nieprzejrzysty obraz.

Samo zestawienie tytułu artykułu („Kontrola zarządcza...”) z jego pierwszym zdaniem („Kontrola w sektorze publicznym polega na sprawdzeniu określonej działalności i jej ocenie z punktu widzenia wymagań obowiązującego prawa celem ustalenia stanu rzeczywistego...”) i treścią całej pierwszej części było zabiegiem niefortunnym, gdyż kierowało uwagę czytelnika na typową kontrolę instytucjonalną. Tymczasem – skoro celem artykułu była ogólna charakterystyka

¹ R. Szostak: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – charakterystyka ogólna*, „Kontrola Państwowa” nr 5/2010, s. 3-20.

² DzU nr 157, poz. 1240, ze zm.

kontroli zarządczej – zagadnienia te powinny znaleźć się na marginesie rozważań, wyłącznie jako jeden z elementów monitorowania i bieżącej oceny skuteczności systemu kontroli zarządczej.

Słusznie bowiem Autor zauważa dalej, że „kontrola zarządcza jest procesem zintegrowanym z bieżącą działalnością jednostki” oraz jest związana bezpośrednio z zarządzaniem. Jednak już stwierdzenie, że stanowi jedną z jego funkcji (obok planowania, organizowania i kierowania) znów kieruje uwagę czytelnika na rzekomo weryfikacyjny charakter kontroli zarządczej w stosunku do innych wymienionych funkcji. Autor w wielu momentach przyznaje kontroli zarządczej cechy kontroli jako samodzielnego procesu, którego celem jest weryfikacja stanu faktycznego, twierdząc na przykład, że „kontrola zarządcza umożliwia weryfikację sprawności w ujęciu kompleksowym” (s. 5). Wydaje się, że bardziej właściwa byłaby konstatacja, iż kontrola zarządcza ma zapewnić ową sprawność, a nie ją oceniać. Takie określenie jest bliższe definicji zawartej w art. 68 ufp, która kontrolę zarządczą ujmuje jako ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań przez jednostki sektora finansów publicznych.

Warto zwrócić uwagę na nieprzypadkową zbieżność tej definicji z przyjętą w Najwyższej Izbie Kontroli definicją kontroli wewnętrznej (zarządczej), zawartą w „Podręczniku kontrolera” (A.4. Słowniczek): „Kontrola wewnętrzna – system kontrolnych rozwiązań finansowych i innych, łącznie ze strukturą organizacyjną, metodami, procedurami i służbami komórek audytu wewnętrznego, ustanowiony przez kierownictwo, mający za zadanie wspomóc je w prowadzeniu interesów jednostki w sposób oszczędny, wydajny i skuteczny, zapewniający stosowanie się do polityki kierownictwa”. Dalej w definicji, podobnie jak w art. 68 ufp, wskazuje się cele systemu: „System kontroli wewnętrznej ma za zadanie ochraniać aktywa i zasoby jednostki oraz zabezpieczać dokładność i kompletność dokumentacji i rejestrów księgowych”.

Charakterystyczne jest jednak, szersze niż w „Podręczniku kontrolera” NIK, ustawowe określenie celów kontroli zarządczej. Artykuł 68 ust. 2 ufp wskazuje bowiem jako cele kontroli zarządczej zapewnienie nie tylko wspomnianej wyżej wiarygodności sprawozdań (pkt 3) i ochrony zasobów (pkt 4), ale przede wszystkim zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi (pkt 1) oraz skuteczności i efektywności działania (pkt 2), a także przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania (pkt 5), efektywności i skuteczności przepływu informacji (pkt 6) oraz zarządzania ryzykiem (pkt 7). Różnice te wynikają ze stale rozwijającego się i udoskonalanego spojrzenia na system kontroli wewnętrznej³.

³ Zob. Standard COSO I: *Kontrola wewnętrzna. Zintegrowana struktura ramowa*, 1992 r.; Standard COSO II: *Zarządzanie ryzykiem korporacyjnym. Zintegrowana struktura ramowa*, 2004 r.

W tym kontekście nietrafna jest konkluzja, jakoby kwestie finansowe stanowiły „podstawowy przedmiot i cel tej kontroli, uzasadniając umiejscowienie tej regulacji w ustawie o finansach publicznych”. Równie uzasadnionym miejscem uregulowania kwestii kontroli zarządczej, w przypadku centralnej administracji rządowej, byłaby ustawa z 8 sierpnia 1996 r. o Radzie Ministrów⁴. Warto bowiem odnotować, że zgodnie art. 69 ust. 1 pkt 1 ufp zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków ministra. Z kolei ustawa o Radzie Ministrów, w rozdziale 6 – „Zakres i zasady działania ministrów”, przyznaje ministrom kompetencje niezbędne do właściwego zorganizowania niektórych elementów kontroli zarządczej (zwłaszcza art. 33 ust. 1d, art. 34, 34a, 37, 39).

Odejście od koncentracji na zagadnieniach finansowych zostało wprost wskazane w uzasadnieniu do rządowego projektu ustawy o finansach publicznych⁵. Wprowadzenie pojęcia kontroli zarządczej motywowano tym, że dotychczasowa praktyka związana z funkcjonowaniem w przepisach pojęcia kontroli finansowej dowodziła, iż była ona utożsamiana wyłącznie z czysto finansowym aspektem działalności jednostki. Zamierzeniem projektodawcy było natomiast objęcie zakresem kontroli zarządczej wszystkich aspektów działalności jednostki, służących osiągnięciu przez nią wyznaczonych celów w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Tymczasem Autor artykułu konsekwentnie koncentruje się przede wszystkim na kontroli finansowej, także tam, gdzie wskazuje przykłady obszarów będących przedmiotem zainteresowania kontroli zarządczej, stanowiące „integralną część procesów i operacji prowadzonych w jednostce: wypłat wynagrodzeń, dokonywania płatności za usługi i dostawy, pobierania dochodów, sporządzania sprawozdań, wydawania wyposażenia technicznego” (s. 5-6). Żadna z wymienionych operacji prowadzonych w jednostce nie dotyczy jednak tego, czemu kontrola zarządcza ma przede wszystkim służyć, to jest realizacji celów i zadań jednostki. W tym sensie Autor wpada w tę samą pułapkę, w której znalazł się audyt wewnętrzny w polskiej administracji – choć miał tworzyć wartość dodaną i wspierać operacyjną działalność jednostki, obejmuje zadaniami audytowymi przede wszystkim obszary działalności wspomagającej⁶.

Autor, wymieniwszy przykładowe procesy poddane kontroli zarządczej, dochodzi do konkluzji, że „system kontroli zarządczej w powyższym znaczeniu

⁴ DzU z 2003 r., nr 24, poz. 199, ze zm.

⁵ Projekt z 20.10.2008 r., druk nr 1181.

⁶ W 2009 r. w sektorze rządowym 62% zadań audytowych dotyczyło obszarów działalności wspomagającej. Por. sprawozdanie *Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym w 2009 r.*, Ministerstwo Finansów, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych, Warszawa, czerwiec 2010 r., s. 12.

różni się zatem od dotychczas funkcjonującej kontroli wewnętrznej, jako wydzielonej komórki organizacyjnej, wykonującej czynności związane z tak zwaną kontrolą inspekcyjną”. Ocena ta jest nieprawidłowa z dwóch powodów: po pierwsze, system kontroli wewnętrznej zawsze był czymś odmiennym od kontroli inspekcyjnej (przywoływane już rozróżnienie „kontrola funkcjonalna” a „kontrola instytucjonalna”); po drugie, użycie w odniesieniu do kontroli inspekcyjnej określenia „dotychczas funkcjonującej” może sugerować, że nastąpiła zmiana w tym zakresie. Tymczasem wprowadzenie pojęcia „kontrola zarządcza” do ufp nie ma bezpośredniego wpływu na zadania i organizację kontroli wewnętrznej w znaczeniu instytucjonalnym (czyli inspekcyjnej). Warto zauważyć, że w literaturze odnotowano już, że ustawowa definicja kontroli zarządczej znacznie wykracza poza ramy tradycyjnie ukształtowanego pojęcia kontroli⁷. Podkreśla się także, że nie jest to zmiana jedynie w sensie pojęciowym, gdyż pociąga za sobą dosyć wyraźne konsekwencje w sposobie funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej⁸.

W części tekstu zatytułowanej „Organizacja kontroli zarządczej” kolejny raz pojawiają się tezy, które niezorientowanego czytelnika mogą skłaniać do utożsamiania kontroli zarządczej z weryfikacją lub czynnościami sprawdzającymi. Pisząc bowiem o obowiązku zorganizowania kontroli zarządczej, R. Szostak stwierdza, że „kierownik ma obowiązek nie tylko zorganizować odpowiednią kontrolę, ale i sprawować ją osobiście lub kierować jej wykonywaniem” (s. 8-9) i sugeruje, że w większych jednostkach „jest konieczne dopuszczenie do czynności kontrolnych innych osób, w charakterze pomocników”. Akapit ten Autor kończy stwierdzeniem wskazującym na kolejny przypadek pomylenia kontroli zarządczej z kontrolą instytucjonalną, gdyż zaznacza, że w jednostkach „jeśli nawet funkcjonuje wyspecjalizowany zespół kontroli wewnętrznej, działa on w ramach kompetencji kontrolnych kierownika” (s. 9). Należy ponownie zauważyć, że „wyspecjalizowany zespół kontroli wewnętrznej” oznaczać może w tym artykule w zasadzie tylko kontrolę w znaczeniu instytucjonalnym, czyli tę działalność, którą Autor prawidłowo nazywa kontrolą inspekcyjną, ale która nie stanowi delegowanych przez kierownika jednostki własnych kompetencji z zakresu kontroli zarządczej⁹.

⁷ E. Chojna-Duch: *Próba systematyzacji pojęć i zadań z dziedziny kontroli i audytu wewnętrznego na podstawie ustawy o finansach publicznych*, „Kontrola Państwowa” nr 1/2010, s. 59.

⁸ K. Puchacz: *Nowe standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych*, Gdańsk 2010, s. 8; E. Sławińska-Tomtała: *Kontrola zarządcza w sektorze publicznym*, Warszawa 2010, s. 3.

⁹ Teoretycznie można byłoby doszukiwać się tu próby odniesienia do wyspecjalizowanych komórek z tzw. drugiej linii obrony, np. departamentów zgodności (*compliance*) czy też departamentów zarządzania ryzykiem, jednak autor nie daje żadnych wskazówek, że nawiązuje do tego modelu.

Takie podejście powielane jest na kolejnych stronach artykułu, na przykład we fragmencie rozważań poświęconym relacji pomiędzy odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych a kontrolą zarządczą. Autor zwraca uwagę (s. 10), że nie ma ustawowego określenia reguł kontroli zarządczej, których łamanie można by następnie objąć zarzutem naruszenia dyscypliny. Stawiając tezę, że przepisy ufp wskazują jedynie na sam zakres i kryteria kontroli, procedura zaś musi wynikać z regulaminu ustalonego przez kierownika jednostki, ocenia, że „łatwiej jest powiązać z naruszeniem ustawy całkowite zaniechanie kontroli, niż jej 'zaniedbanie', polegające przecież na niestarannym przeprowadzeniu czynności sprawdzających”.

Podobnie w części zatytułowanej „Procedury kontroli zarządczej” zostaje ona przedstawiona w taki sposób, jakby była zespołem czynności wykonywanych przez kierownika jednostki na podstawie ustalonej przez niego procedury. Trudno wyobrazić sobie postulat opracowania regulaminu wyznaczającego zasady kontroli zarządczej, z którego można zrezygnować „jedynie w małych jednostkach, w których wszystkie czynności zarządcze wykonuje sam kierownik przy współdziałaniu z głównym księgowym” (s. 11). Niewłaściwe rozumienie kontroli zarządczej znajduje odzwierciedlenie także w dalszej treści tego akapitu, w którym Autor wskazuje, że „ustalenie odpowiedniej procedury kontroli jest niezbędne, gdy kierownik dopuszcza do czynności zarządczych i pomocniczo-kontrolnych niektórych pracowników spośród kadry kierowniczej”. Należy podkreślić, że kontrola zarządcza nie polega na wykonywaniu czynności, których część („czynności pomocniczo-kontrolne”) można przekazać innym pracownikom.

Wspomniane już uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o finansach publicznych nie nakłada na kierownika jednostki obowiązku „sprawowania” bądź „kierowania wykonywaniem” kontroli zarządczej. Projektodawcy wyjaśnili, że zadania związane z kontrolą zarządczą kierownicy jednostek będą wykonywać przez opracowywanie zasad, procedur i wykorzystywanie innych mechanizmów, jakimi dysponują na podstawie obowiązujących przepisów. Warto w tym miejscu podkreślić, co słusznie zostało już zauważone w literaturze, że przepisy ustawy o finansach publicznych nie wymagają od kierowników jednostki budowania nowego systemu kontroli wewnętrznej¹⁰. Obowiązujące do tej pory w jednostce mechanizmy tej kontroli (zarządzenia, procedury, polityki, regulaminy, instrukcje, zakresy czynności, systemy bezpieczeństwa itp.) utrzymują moc, ale powinny zostać podporządkowane realizacji celów i zadań jednostki.

¹⁰ K. Puchacz, op. cit., s. 11.

Służyć temu mają wydane przez ministra finansów standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych¹¹.

Tymczasem tezy w artykule konsekwentnie formułowane są w sposób wskazujący wprost na rozumienie kontroli zarządczej jako kontroli (inspekcji) polegającej na sprawdzeniu określonego stanu faktycznego i jego ocenie z punktu widzenia wymagań obowiązującego prawa, celem ustalenia rzeczywistego stanu i udokumentowania podstaw do ewentualnej odpowiedzialności za uchybienia. Autor podkreśla bowiem dużą praktyczną rolę sformalizowania „przebiegu samych czynności sprawdzających [...], gromadzenia i zabezpieczania dowodów umożliwiających następnie uruchomienie odpowiedzialności za uchybienia, a także informowania kierownictwa o uchybieniach”. Postuluje w tym celu (s. 13) ustalenie „trybu kontroli wykonywanej przez weryfikację czynności podległych pracowników (zatwierdzającej), jak i tak zwanej kontroli na miejscu, mającej na celu pełne sprawdzenie stanu faktycznego”. O ile w przypadku ustalania trybu weryfikacji czynności podległych pracowników można byłoby założyć, że Autorowi chodziło o przyjętą organizację wewnętrzną, podział obowiązków oraz wewnętrzne polityki i procedury (a więc zagadnienia ujęte w standardach kontroli zarządczej jako „środowisko wewnętrzne” oraz „mechanizmy kontroli”), o tyle w przypadku kontroli na miejscu trudno uznać, że Autor nie miał na myśli kontroli wewnętrznej w znaczeniu instytucjonalnym.

Także w części artykułu „Kryteria kontroli zarządczej” zawarto tezy wymagające polemiki. Już w pierwszym zdaniu znajduje się wskazanie, że kontrola zarządcza „bada” działalność kontrolowanego (s. 13). Następnie przedstawiono ustawowe kryteria kontroli instytucjonalnej (wspólne dla kontroli wewnętrznych i zewnętrznych): legalność, celowość, rzetelność i gospodarność (powiązana ze skutecznością i efektywnością), a także terminowość. Wydaje się, że zagadnienie ewentualnego wykorzystania przez kontrolę zarządczą klasycznych kryteriów kontroli – o ile w ogóle można mówić o kryteriach kontroli zarządczej – nie zostało jeszcze dostatecznie opracowane w literaturze i wymaga dalszych badań. Natomiast same wymienione wyżej kryteria doczekały się w miarę jednoznacznych definicji¹². Zgodnie z powszechnie przyjętym rozumieniem kryterium celowości, zastosowaniem go nie jest ocena, czy zachowanie kontrolowanego mieści się w dyspozycjach planu rzeczowo-finansowego („zwłaszcza wydatek pieniężny powinien zostać oceniony jako celowy, gdy został uprzednio zaplanowany, wykonany zgodnie z planem”), ponieważ ocena zgodności działania z przepisami

¹¹ Komunikat nr 23 ministra finansów z 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (DzUrzMf z 2009 r., nr 15, poz. nr 84).

¹² Por. Standardy kontroli Najwyższej Izby Kontroli, Rodzaje i kryteria kontroli Najwyższej Izby Kontroli; *Wityczne w sprawie kontroli w administracji rządowej*, KPRM, lipiec 2009 r.

mi – a do takich bez wątpienia należy na przykład ustawa budżetowa – dotyczy kryterium legalności.

Ryszard Szostak słusznie wskazuje, że elementem kontroli zarządczej jest wprowadzany po raz pierwszy do administracji rządowej sformalizowany plan działalności na kolejny rok. Zgodnie z art. 70 ufp, obowiązek sporządzenia planu spoczywa na ministrach kierujących działem administracji rządowej, natomiast do decyzji ministra pozostaje zobowiązanie do sporządzenia analogicznych planów kierowników jednostek w dziale. Plan działalności ma zawierać określenie celów w ramach poszczególnych zadań budżetowych, wraz ze wskazaniem podzadań służących ich osiągnięciu, oraz mierniki określające stopień realizacji celu i ich planowane wartości. Wzór planu działalności określa rozporządzenie ministra finansów z 29 września 2010 r.¹³

Niestety, kontekst, w którym plany działalności zostały przywołane, może powodować ich zbytne utożsamienie z zagadnieniami dotyczącymi budżetu, zwłaszcza budżetu zadaniowego (s. 12). Autor określa plan działalności jako „instrument pomocniczy” dla problematyki wykonywania budżetu, wskazuje też, że ma on formułować „cele i zadania budżetowe przypisane jednostce”. Tymczasem nie taka była intencja ustawodawcy, stąd pierwsza część planu działalności w ogóle nie odnosi się do kwestii finansowych, pozostawiając zagadnienia budżetowe (w układzie budżetu zadaniowego) w części B. Błędne jest też wyjaśnienie, jakoby planowane wartości celów i zadań przypisanych jednostce oznaczały „koszty realizacyjne” (s. 12), ponieważ chodzi tutaj o planowaną wartość miernika określającego stopień realizacji celu (miara rezultatu, ewentualnie produktu, ale nie nakładu).

Niesłusznie podkreślono rozróżnienie pomiędzy kontrolą funkcjonalną a „samokontrolą” i „bieżącą weryfikacją operacji gospodarczych i finansowych” (s. 18). Wynika to zapewne z podstawowego błędu jakim jest pomylenie, także w tym miejscu, kontroli funkcjonalnej oraz kontroli instytucjonalnej. W części artykułu „Dokumentowanie wyniku kontroli funkcjonalnej” Autor – wbrew tytułowi – opisuje przecież sposób dokumentowania kontroli instytucjonalnej. Charakteryzuje bowiem „typowy protokół lub inny dokument wskazujący na wynik tak zwanej kontroli na miejscu”, składający się z preambuły, opisu ustaleń, wniosków i ewentualnych zaleceń. Trudno byłoby oczekiwać sformalizowanego protokołu z kontroli zarządczej. Już tylko gwoli ścisłości należałoby odnotować, że w polskiej administracji „typowy protokół” nie zawiera wniosków i ewentualnych zaleceń, gdyż te najczęściej ujmowane są w odrębnym dokumencie,

¹³ Rozporządzenie ministra finansów z 29.09.2010 r. w sprawie planu działalności i sprawozdania z jego wykonania (DzU nr 187, poz. 1254).

zwanym wystąpieniem pokontrolnym. O ile przez „typowy protokół” rozumiemy protokół kontroli NIK lub protokół kontroli prowadzonej przez KPRM na podstawie ustawy z 8 sierpnia 1996 r. o Radzie Ministrów¹⁴ oraz rozporządzenia Rady Ministrów z 29 lipca 2003 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu przeprowadzania kontroli przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów¹⁵, to stan ten zmieni się po wejściu w życie nowelizacji ustawy o NIK oraz opracowaniu ustawy o kontroli w administracji rządowej¹⁶. Jednak nawet te nowe akty prawne nie zmieniają charakteru prawnego wydanych zaleceń (wniosków) pokontrolnych, które wbrew stwierdzeniom Autora artykułu nie mają charakteru wiążącego (s. 19).

Konkludując: zasadnicze tezy artykułu R. Szostaka zostały zaprezentowane w sposób wskazujący na podobieństwo kontroli zarządczej do kontroli wewnętrznej w znaczeniu instytucjonalnym, a przynajmniej na daleko idącą zbieżność kontroli zarządczej i czynności weryfikacyjno-kontrolnych, odpowiednio dokumentowanych, prowadzonych osobiście przez kierownika jednostki lub delegowane na inne osoby, według określonej procedury i przy zastosowaniu tradycyjnych kryteriów kontroli. Taka koncepcja kontroli zarządczej nie służyłaby jednak – wbrew zamierzeniom projektodawców – zwiększeniu szans na realizację przez jednostkę celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Lech Marcinkowski
zastępca dyrektora Departamentu Kontroli i Nadzoru
Kancelaria Prezesa Rady Ministrów



¹⁴ DzU z 2003 r., nr 24, poz. 199, ze zm.

¹⁵ DzU nr 146, poz. 1414, ze zm.

¹⁶ Projekt założeń do projektu ustawy o kontroli w administracji rządowej został przyjęty przez Radę Ministrów na posiedzeniu 19.10.2010 r.

WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA



Pamiątkowe zdjęcie prezesów NOK; w drugim rzędzie trzeci od prawej – prezes NIK Jacek Jezierski.

Jacek Mazur

DOROCZNE ZEBRANIE KOMITETU KONTAKTOWEGO PREZESÓW NAJWYŻSZYCH ORGANÓW KONTROLI UNII EUROPEJSKIEJ

Komitet Kontaktowy (KK), który jest zgromadzeniem szefów najwyższych organów kontroli (NOK) państw członkowskich Unii Europejskiej i Europejskiego Trybunału Obrachunkowego (ETO), zebrał się tym razem w Luksemburgu, 18 i 19 października 2010 r.¹

Wśród dwudziestu punktów porządku dziennego najważniejszymi były:

- rola parlamentów krajowych po Traktacie lizbońskim;
- projekt zmian w unijnym rozporządzeniu finansowym;
- możliwość sformułowania wspólnych standardów kontroli i porównywalnych kryteriów kontroli środków Unii Europejskiej;
- określenie wspólnych inicjatyw, które zostaną rozpoczęte w 2011 r.

¹ Na temat poprzednich zebrań KK zob. J. Mazur: *Zebrań Komitetu Kontaktowego prezesów najwyższych organów kontroli państw Unii Europejskiej i Europejskiego Trybunału Obrachunkowego*, „Kontrola Państwowa” nr 2/2010 oraz wskazana tam literatura.

Współpraca NOK i parlamentów

Skutki Traktatu lizbońskiego dla parlamentów krajowych przedstawiono w ramach seminarium. Obecnie parlamenty krajowe mogą wyrazić zastrzeżenia wobec aktów prawnych naruszających zasadę pomocniczości. Jest to mechanizm „wczesnego ostrzegania”: każdy parlament lub każda izba parlamentu krajowego może, w terminie ośmiu tygodni od daty przekazania projektu, przesłać przewodniczącym Parlamentu Europejskiego, Rady i Komisji uzasadnioną opinię zawierającą powody, dla których uznaje, że dany projekt nie jest zgodny z zasadą pomocniczości. Jeżeli wątpliwości takie wyrazi co najmniej jedna trzecia krajowych parlamentów, projekt musi zostać poddany ponownej analizie. Mechanizm ten może zachęcać parlamenty do większego zainteresowania sprawami finansowymi, zwłaszcza w zakresie zarządzania dzielonego, gdzie ma wzrosnąć odpowiedzialność państw członkowskich.

W drugiej części seminarium prezes Najwyższej Izby Kontroli Jacek Jezierski przedstawił relacje między NIK i komisjami sejmowymi w kontrolowaniu spraw dotyczących Unii Europejskiej: 1) komisje inspirują NIK do przeprowadzenia określonych kontroli; 2) rozpatrują wybrane sprawozdania z kontroli; 3) Komisja ds. Unii Europejskiej co roku rozpatruje część sprawozdania z działalności NIK za rok ubiegły poświęconą kontrolom w sprawach dotyczących UE; 4) przedstawiciele Izby uczestniczą w posiedzeniach komisji, podczas których rozpatrywane są projekty unijnych aktów prawnych. Prezes NIK podkreślił, że kontakty z komisjami sejmowymi są ważne dla pracy Izby. Jest to proces dwustronny: przedstawiciele NIK przekazują swoją wiedzę i propozycje, ale zarazem poznają w szczególności stanowisko i potrzeby posłów. Ułatwia to również poznanie konkretnych zamierzeń i projektów ministerstw, co ma znaczenie dla bieżącej pracy Izby.

Rozporządzenie finansowe

Komitet Kontaktowy rozpatrzył projekt zmian w unijnym rozporządzeniu finansowym. Akt ten ustala zasady zarządzania środkami budżetu UE dla wszystkich rodzajów wydatków, w tym zagadnienia kontroli.

Projekt opracowała Komisja Europejska, która proponuje między innymi:

– rozszerzenie obowiązków państw członkowskich w zakresie kontroli i audytu wykonania budżetu UE (zgodnie z nowym art. 317 Traktatu), w tym przez wprowadzenie rocznych deklaracji w sprawie zarządzania środkami unijnymi, które podlegałyby ocenie przez krajowych kontrolerów (w Polsce – NIK);

- ustanowienie zróżnicowanego dopuszczalnego ryzyka błędu, którego poziom zostanie określony (w odrębnym rozporządzeniu) zależnie od obszaru budżetu UE, z uwzględnieniem wyników analizy kosztów i korzyści z kontroli;
- uszczegółowienie przepisów dotyczących sprawozdań z kontroli ETO, na przykład zobowiązanie ETO do przekazywania państwom członkowskim wstępnych ustaleń kontroli oraz przyznanie prawa ustosunkowania się do nich w terminie dwu i pół miesiąca².

Dyskusja (w której uczestniczył Algirdas Šemeta – komisarz ds. podatków i ceł UE oraz kontroli i przeciwdziałania korupcji) ograniczyła się do kwestii ustanowienia dopuszczalnego ryzyka błędu. Propozycję tę oceniono krytycznie. Stwierdzono, że bez względu na zapewnienia Komisji – będzie rozumiana jako przyzwolenie na popełnianie większej ilości błędów oraz osłabi działania na rzecz poprawy systemów zarządzania i kontroli.

Wspólne standardy kontroli

Członek ETO Ioannis Sarmas³ przedstawił końcowe sprawozdanie grupy roboczej KK ds. wspólnych standardów kontroli środków UE. Zadanie postawione przed grupą w 2007 r. (opracowanie wspólnych standardów kontroli oraz porównywalnych kryteriów kontroli, opartych na międzynarodowo uznanych standardach, dostosowanych do specyfiki UE) okazało się niewykonalne, mimo dużego wysiłku przedstawicieli 21 narodowych organów kontroli oraz ETO (z ramienia NIK uczestniczyły: Elżbieta Sikorska – wicedyrektor Departamentu Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji oraz Bożena Sułkowska – doradca w Departamencie Strategii Kontrolnej).

Od początku grupa przyjęła założenie, że raczej wskaże, które z istniejących międzynarodowych standardów wydają się odpowiednie do stosowania w kontekście Unii Europejskiej, niż opracuje własne. Poza tym zaraz po rozpoczęciu prac okazało się, że Międzynarodowa Organizacja Najwyższych Organów Kontroli (INTOSAI) właśnie podjęła działania na rzecz sformułowania międzynarodowych standardów najwyższych organów kontroli (*International Standards of Supreme Audit Institutions – ISSAI*). Ponadto, niektóre NOK uczestniczące w pracach grupy – Trybunał Obrachunkowy Francji i Urząd Kontroli Państwowej Finlandii – wyraziły sprzeciw przeciwko nadaniu dokumentom grupy formy, która choć

² Wniosek: rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie rozporządzenia finansowego mającego zastosowanie do budżetu ogólnego Unii Europejskiej (wersja przekształcona), Bruksela, 28.5.2010, KOM(2010) 260, wersja ostateczna.

³ Do maja 2010 r. – do zakończenia swojej pracy w ETO – przewodniczącym grupy był członek ETO prof. Josef Bonnici.

w najmniejszym stopniu mogłaby sugerować, że chodzi o uzgodnione wytyczne czy zalecenia. W rezultacie sprawozdanie grupy nie zawiera wspólnych kryteriów kontroli środków UE dla narodowych organów kontroli i ETO, lecz stanowi ogólną informację o wymaganiach tej kontroli, które wynikają z powszechnie uznanych standardów, wraz z przykładami praktyk kilku NOK oraz ETO.

Najbardziej obszerna część sprawozdania to prezentacja mandatu i działalności NOK w zakresie kontroli środków unijnych i innych kontroli dotyczących spraw UE. Część poświęcona kontroli zgodności obejmuje informacje, które mogą zostać wykorzystane między innymi w pracach nad rozwojem metodyki kontroli. Rozdział traktujący o kontroli wykonania zadań zawiera omówienie oraz praktyczne przykłady podejścia kontrolnego w odniesieniu do środków UE, przydatne dla osób opracowujących programy kontroli. Owe materiały mogą pomóc NOK w prowadzeniu kontroli, ułatwić rozumienie i stosowanie międzynarodowych standardów kontroli w kontekście UE⁴.

Nowe inicjatywy

Podczas zebrania KK określił wspólne inicjatywy, które zostaną rozpoczęte w 2011 r.:

– Egzekwowanie postanowień przepisów o transporcie odpadów. NOK Holandii proponuje przeprowadzenie kontroli równoległej dotyczącej wprowadzania w życie rozporządzenia (WE) nr 1013/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie przemieszczania odpadów. Celem tego aktu jest zapobieganie nielegalnemu transportowi i usuwaniu odpadów, głównie w krajach spoza OECD. Państwa członkowskie UE są odpowiedzialne za jego wdrożenie, jednak nie wszystkie spośród nich posiadają niezbędne do tego narzędzia.

– Wymiana doświadczeń w zakresie kontroli ładu korporacyjnego w przedsiębiorstwach państwowych i samorządowych. W opisie sporządzonym przez NOK Łotwy stwierdzono, że częstą praktyką jest mało efektywne kierowanie się interesem publicznym w zarządzaniu tymi przedsiębiorstwami. W związku z tym zaproponowano podzielenie się doświadczeniami w prowadzeniu kontroli w tej dziedzinie. Wówczas można będzie wytypować tematy kontroli, które zainteresowane NOK mogłyby realizować jako kontrole równoległe.

Komitet postanowił także o przekształceniu grupy roboczej KK ds. krajowych raportów o zarządzaniu środkami UE w sieć współpracy (*network*), która ma służyć głównie wymianie informacji. Uznano, że istniejąca od 2004 r. grupa

⁴ Sprawozdanie grupy roboczej jest dostępne w intranecie NIK.

robocza spełniła swoje zadanie, bowiem zbiorcze raporty o zarządzaniu środkami unijnymi opracowuje regularnie około dziesięciu NOK.

NOK Danii przedstawił informację o kontrolach wykorzystania środków UE, w której między innymi ukazano przebieg i wyniki kontroli równoległej zrealizowanej wspólnie z NIK: Delegatura w Gdańsku przeprowadziła kontrolę zarządzania programami poprawy jakości środowiska współfinansowanymi ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego dla Województwa Pomorskiego na lata 2007–2013.

Kolejne zebranie KK zaplanowano również w Luksemburgu, w październiku 2011 r. Tym samym, w okresie od października 2010 r. do października 2011 r. przewodniczącym Komitetu jest prezes Europejskiego Trybunału Obrachunkowego.

Po zebraniu Komitetu Kontaktowego odbyło się spotkanie prezesa NIK Jacka Jezierskiego i polskiego członka Europejskiego Trybunału Obrachunkowego Augustyna Kubika, na którym rozpatrzono możliwe formy współdziałania NIK i ETO, zwłaszcza udział kontrolerów Izby w kontrolach prowadzonych przez Trybunał na terenie Polski. Rozważano także możliwość udostępniania przez ETO pomocy metodycznych z zakresu kontroli środków UE oraz organizowania szkoleń dla kontrolerów NIK.

*dr Jacek Mazur
doradca prezesa NIK*

Przemysław Dowgiało

**AUDYT WEWNĘTRZNY W ADMINISTRACJI
– NIK SZKOLI NA UKRAINIE**

W październiku, listopadzie i grudniu 2010 r. pracownik Delegatury Najwyższej Izby Kontroli we Wrocławiu, autor artykułu, przeprowadził warsztaty szkoleniowe w zakresie metodyki wykonywania audytu wewnętrznego dla dwóch czteroosobowych grup we Lwowie oraz Czerniowcach na Ukrainie (w większości byli to przedstawiciele Głównego Urzędu Kontroli i Rewizji) oraz uczestniczył w międzynarodowej konferencji będącej podsumowaniem wykonanych prac. Przedsięwzięcie realizowane było w ramach projektu „Wprowadzanie audytu wewnętrznego dla administracji lokalnej na Ukrainie”, który jest finansowany ze środków pomocy rozwojowej Ministerstwa Spraw Zagranicznych RP i realizowany przez Fundację Współpracy Polsko-Ukraińskiej PAUCI wspólnie z ukraińskim Głównym Urzędem Kontroli i Rewizji; działania te ze strony polskiej koordynował Adam Sauer, przedstawiciel Fundacji Pauci (starszy koordynator programów).

Audyt wewnętrzny

W Polskiej administracji publicznej audyt wewnętrzny wprowadzony został w 2002 r. (nowelizacją ustawy z 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych¹). Obowiązek jego wdrożenia wynikał z konieczności dostosowania publicznej wewnętrznej kontroli finansowej do wymagań obowiązujących w Unii Europejskiej. W znowelizowanej w grudniu 1999 r. decyzji z 30 marca 1998 r.

¹ DzU nr 155, poz. 1014, ze zm.

w sprawie zasad, priorytetów, celów i warunków zawartych w partnerstwie dla członkostwa z Polską – Rada UE rozbudowała akapit dotyczący kontroli finansowej o „konieczność ukończenia prac legislacyjnych dla wewnętrznej i zewnętrznej kontroli finansowej: ustanowienia w rządzie centralnej organizacji ds. harmonizacji funkcji audytu wewnętrznego kontroli, ustanowienia komórek audytu/kontroli w jednostkach wydatkujących, wprowadzenia funkcjonalnej niezależności dla wewnętrznych audytorów/kontrolerów na szczeblu centralnym, jak i terenowym oraz kontroli finansowej *ex ante*; wzmocnienia zewnętrznej kontroli finansowej”. Nowelizacja miała na celu ustanowienie bardziej skutecznego mechanizmu wzmacniania ochrony środków publicznych oraz zapewnienia ich oszczędnego i celowego wykorzystania. Zmiany w tym zakresie wprowadzały również inne kraje kandydujące do Unii, opracowując zasady wdrażania (*policy or strategy paper*) publicznej wewnętrznej kontroli finansowej. W Polsce takim dokumentem są „Zasady wdrożenia systemu kontroli finansowej i audytu wewnętrznego”². Obecnie na Ukrainie wprowadzany jest nowy model systemu kontroli wewnętrznej oraz audyt wewnętrzny; przyjęto w tym zakresie perspektywę na lata 2012–2017³.

Polskie uregulowania

W ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁴ audyt wewnętrzny zdefiniowany został jako działalność niezależna i obiektywna, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze. Ocena ta dotyczy adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej lub jednostce⁵. Kontrolę zarządczą stanowi z kolei ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie, w szczególności:

- 1) zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- 2) skuteczności i efektywności działania;
- 3) wiarygodności sprawozdań;
- 4) ochrony zasobów;
- 5) przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;

² K. Winiarska: *Teoretyczne i praktyczne aspekty audytu wewnętrznego*, Warszawa, s. 56-57.

³ РОЗПОРЯДЖЕННЯ від 24 травня 2005 р. N 158-р Київ Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року.

⁴ DzU z 2009 r., nr 157, poz. 1240.

⁵ Jw., art. 272, ust. 1-2.

- 6) efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- 7) zarządzania ryzykiem⁶.

Szczegółowy sposób i tryb przeprowadzania audytu wewnętrznego oraz przekazywania informacji o wynikach pracy i wynikach audytu określa rozporządzenie ministra finansów z 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego⁷. Natomiast w komunikacie nr 8 ministra finansów z 20 kwietnia 2010 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych przedstawiono międzynarodowe standardy profesjonalnej praktyki audytu wewnętrznego, opracowane przez The Institute of Internal Auditors jako standardy dla jednostek sektora finansów publicznych⁸. W formie komunikatu minister finansów określił również standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych⁹.

Audyt wewnętrzny może być prowadzony zarówno przez audytora wewnętrznego zatrudnionego w danej jednostce, jak i usługodawcę niezatrudnionego w niej (jednak nie w każdym wypadku)¹⁰.

Audytorem wewnętrznym może być osoba, która:

- 1) ma obywatelstwo państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa, którego obywatelom, na podstawie umów międzynarodowych lub przepisów prawa wspólnotowego, przysługuje prawo podjęcia zatrudnienia na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;

- 2) ma pełną zdolność do czynności prawnych oraz korzysta z pełni praw publicznych;

- 3) nie była karana za umyślne przestępstwo lub umyślne przestępstwo skarbowe;

- 4) ma wyższe wykształcenie;

- 5) ma następujące kwalifikacje do przeprowadzania audytu wewnętrznego:

- a) posiada jeden z certyfikatów: *Certified Internal Auditor* (CIA), *Certified Government Auditing Professional* (CGAP), *Certified Information Systems Auditor* (CISA), *Association of Chartered Certified Accountants* (ACCA), *Certified Fraud Examiner* (CFE), *Certification in Control Self Assessment* (CCSA), *Certified Financial Services Auditor* (CFSA), *Chartered Financial Analyst* (CFA);

- b) lub złożyła w latach 2003–2006 z wynikiem pozytywnym egzamin na audytora wewnętrznego przed komisją egzaminacyjną powołaną przez ministra finansów;

⁶ Jw., art. 68, ust. 1-2.

⁷ DzU nr 21, poz. 108.

⁸ DzUrzMF z 2010 r., nr 5, poz. 24.

⁹ DzUrzMF z 2009 r., nr 15, poz. 84.

¹⁰ Ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych – art. 275 w zw. z art. 278.

c) lub ma uprawnienia biegłego rewidenta;

d) lub ma dwuletnią praktykę w zakresie audytu wewnętrznego i legitymuje się dyplomem ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego, wydanym przez jednostkę organizacyjną, która w dniu wydania dyplomu była uprawniona, zgodnie z odrębnymi ustawami, do nadawania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych lub prawnych.

Za praktykę w zakresie audytu wewnętrznego uważa się: udokumentowane przez kierownika jednostki wykonywanie czynności, w wymiarze czasu pracy nie mniejszym niż pół etatu, związanych z przeprowadzaniem audytu wewnętrznego pod nadzorem audytora wewnętrznego; realizację przez inspektorów kontroli skarbowej czynności z zakresu certyfikacji i wydawania deklaracji zamknięcia pomocy finansowej ze środków pochodzących z Unii Europejskiej; nadzorowanie lub wykonywanie czynności kontrolnych przez pracowników Najwyższej Izby Kontroli¹¹.

Audyt wewnętrzny przeprowadzany jest w: Kancelarii Prezesa Rady Ministrów; ministerstwach; urzędach wojewódzkich; izbach celnych; izbach skarbowych; Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych, w tym w zarządzanych przez niego funduszach; Kasie Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego, w tym w funduszach zarządzanych przez prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego; Narodowym Funduszu Zdrowia.

Audyt wewnętrzny prowadzi się także w:

1) państwowych jednostkach budżetowych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej dochodów lub kwota wydatków przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;

2) uczelniach publicznych, jeżeli kwota ujętych w planie rzeczowo-finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;

3) samodzielnych publicznych zakładach opieki zdrowotnej, które nie zostały utworzone przez jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;

4) agencjach wykonawczych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;

5) państwowych funduszach celowych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł¹².

Jeśli jest to konieczne, kierownik danej jednostki może upoważnić audytora wewnętrznego do przeprowadzenia audytu w jednostce podległej lub nadzorowanej¹³.

¹¹ Jw., art. 286.

¹² Jw., art. 274.

¹³ Jw., art. 287.

Przebieg szkolenia

W ramach warsztatów szkoleniowych przedstawiony został sposób przeprowadzania audytu w Polsce z odniesieniem do obowiązujących w tym zakresie przepisów i standardów międzynarodowych, wskazano elementy dobrej praktyki i stosowane rozwiązania. Przeanalizowano krok po kroku strukturę programu audytu, a uczestnicy szkolenia byli angażowani w jego przygotowywanie, między innymi przez wspólną dyskusję oraz prace w grupach nad poszczególnymi jego elementami (cele zadania audytowego, jego przedmiotowy i podmiotowy charakter, istotne rodzaje ryzyka w obszarze objętym zadaniem, narzędzia i techniki przeprowadzania zadania audytowego, kryteria oceny ustaleń stanu faktycznego, sposób klasyfikowania wyników poszczególnych kryteriów). Ryzyko identyfikowano wykorzystując do tego doświadczenie i znajomość audytowanego obszaru przez uczestników szkolenia. Do tworzenia programu wykorzystano także model COSO systemu zarządzania ryzykiem, przećwiczano też matematyczną oraz delifiką metodę analizy ryzyka.

W ramach zajęć dokonano analizy całego zadania, które dotyczyło problematyki związanej z rehabilitacją osób poszkodowanych w katastrofie w Czarnobylu. Wyodrębniono zadania realizowane na poziomie obwodów, gdyż do tego szczebla administracji odnosił się przedmiotowy przypadek. Przeanalizowano również szczegółowo strukturę oraz poszczególne elementy sprawozdania z audytu.

W kolejnych etapach projektu koordynowana i wspomagana merytorycznie była samodzielna realizacja zadania audytowego przez ukraińskie zespoły audytowe. 10 grudnia 2010 r. odbyła się w Kijowie międzynarodowa konferencja podsumowująca projekt oraz dotychczasowe doświadczenia państw wdrażających system kontroli wewnętrznej i audytu wewnętrznego. W pierwszej części konferencji przedstawiciele Polski, Ukrainy, Gruzji i Mołdawii prezentowali swoje dotychczasowe doświadczenia w tym zakresie, natomiast w drugiej poszczególne regiony (Iwowski, dnipropietrowski, czerniowicki, mikołajewski) przedstawiały wyniki zrealizowanego zadania audytowego, m.in. opinię na temat funkcjonowania systemu kontroli zarządczej, a także rekomendacje i wnioski mające na celu usprawnienie tego systemu.

*Przemysław Dowgiało
Delegatura NIK we Wrocławiu,
doktorant Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu,
audytor wewnętrzny*

POŻEGNANIA



Jan Dziadoń
22 XII 1951 – 24 X 2010

WSPOMNIENIE O DYREKTORZE JANIE DZIADONIU

Nigdy nie sądziłam, że będę pisać wspomnienie o Nim. Raczej gdzieś w zakamarkach wyobraźni pojawiały się wizje rozmów na emeryturze – pogodnych wspomnień i anegdot z codziennej pracy, dyskusji o skutkach nowej ustawy czy sporów o koncepcje zarządzania. Wyobrażałam sobie, że będzie zawsze obok, gotowy pomóc, radzić, krytykować, zachęcać do niemożliwego; stale o krok do przodu w wizji pracy i otaczającej nas rzeczywistości. Stało się niestety inaczej.

Jego życiorys świadczy o tym, że był postacią nietuzinkową. Urodził się 22 grudnia 1951 r. w Krakowie. Ukończył tu Wyższą Szkołę Ekonomiczną (obecnie Uniwersytet Ekonomiczny) na kierunku organizacja i zarządzanie, w 1982 r. uzyskał tytuł doktora nauk w tej dziedzinie. Do 2003 r. był wykładowcą na ro-

dzimej uczelni, póki nie odszedł na skutek niemożności kontynuowania tam zatrudnienia na część etatu, z niechęcią rozstając się z ulubioną pracą dydaktyczną. Z kolegami z uczelni spotykał się regularnie od lat, w pierwszym tygodniu września w Zakopanem, aby wędrować góorskimi szlakami.

Był harcerzem, instruktorem i wychowawcą harcerskiej młodzieży. Od początku „Solidarności” zaangażował się w jej ruch, przechodząc do struktur podziemnych jako doradca władz konspiracyjnych, autor podziemnych publikacji, współpracował między innymi z Chrześcijańskim Uniwersytetem Robotniczym im. ks. kard. Stefana Wyszyńskiego w Krakowie Mistrzejowicach. Wspominał te czasy jako niezwykle ważną próbę charakterów, ale miał także wiele wyrozumiałości dla innych postaw. Osobiście doświadczył, jak bardzo rodzina płaci za zaangażowanie społeczne. W czasach Okrągłego Stołu uczestniczył w zakładaniu Komitetu Obywatelskiego, a potem zaangażował się z całą pasją w organizację i pracę NSZZ „Solidarność” Regionu Małopolska. Zawsze powtarzał, że właśnie przez ruch „Solidarności” nauczył się innego spojrzenia na otaczającą rzeczywistość, mógł wyjść spod klosza inteligenckiego pochodzenia i uczestniczyć w prawdziwym życiu – z jego bogactwem problemów, różnorodnością ludzkich postaw, oczekiwań i charakterów.

Obowiązki dyrektora Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Krakowie objął 1 lutego 1993 r. Pamiętam zabawne historie z początków tych doświadczeń, kiedy przyszło Mu stawić czoło nieco skostniałym strukturom i różnym przyzwyczajeniom. Wtedy też przydały się i wcześniejsze doświadczenia, i zmysł organizacyjny, i doskonały instynkt menedżera.

Był zawsze optymistą i gorącym orędownikiem nowości, zmian, ewolucji bez rewolucji. Aktywnie uczestniczył w dokonujących się w Izbie zmianach po wejściu w życie w 1995 r. nowej ustawy o NIK. Był autorem artykułów dotyczących kompetencji Izby i kryteriów kontroli, zamieszczonych między innymi w „Kontroli Państwowej” i „Przeglądzie Metodycznym”. To Kraków pierwszy miał prekursorские – w stosunku do późniejszego podręcznika – „Vademecum kontrolera”, które powstało właśnie z zachęty i pod nadzorem Szefa. To Kraków rozwinął współpracę sąsiedzka z zagranicznym partnerem, prowadząc rok po roku kilka, uwieńczonych wspólnymi informacjami, kontroli międzynarodowych z NUK Słowacji. To nasza Delegatura podjęła się pilotażu, we współpracy z brytyjskim NAO, kontroli wykonania zadań, dzięki czemu stała się pionierem w podejmowaniu tego typu kontroli i rozwijaniu jej metodyki. To z inspiracji Dyrektora Jana Dziadonia odbywały się pierwsze panele ekspertów czy spotkania fokusowe, później szerzej wykorzystywane przez inne jednostki organizacyjne NIK. Znał dobrze Kraków i Małopolskę, większość urzędów i instytucji publicznych, których obsady zmieniały się przez

osiemnaście lat Jego dyrektorowania. Nie przeszkadzało Mu to w obiektywnym osądzie i zachowaniu niezależności. Cieszył się szacunkiem, a nawet sympatią, gdyż wszyscy znali Go właśnie takiego – pełnego szacunku dla adwersarzy, ale też i skłaniającego do uznania autorytetu instytucji, którą reprezentował.

Jakim był Szefem? Olbrzymia wiedza, inteligencja i intuicja szły w parze z życzliwością, opanowaniem, dużą dozą humoru i pogodnego dystansu. Umiał rozładowywać nerwowe sytuacje, nawet kiedy nie wszystko dobrze się układało. Emanował spokojem, był znany z rzeczowej, skrupulatnej analizy i umiejętności podejmowania decyzji. Nie zabiegał o sympatię, ale doświadczał jej naturalnie od wielu osób. Umiał nie tylko mówić, a czynił to świetnie, ale także, co rzadsze – słuchać. Miał cięty język, ale złote serce. Nie pamiętam Go nigdy w złości; był zawsze uśmiechnięty, życzliwy, wyrozumiały dla ludzkich słabości. Cóż, żyjemy w czasach, kiedy bycie ludzkim, to rzadkość. Był szalenie skromny i nigdy nie zabiegał o tytuły czy zaszczyty, cenił natomiast niezwykle szacunek ludzi, wdzięczność i sympatię, umiał je także okazywać. Wyjątkowość atmosfery pracy w Delegaturze zawdzięczamy w dużej mierze właśnie Jemu. Mógł rozmawiać ze wszystkimi o wszystkim. Z wieloma osobami łączyła Go miłość do zwierząt, pasja górskich wędrówek, zamiłowanie do dobrej kuchni (sam ponoć niezłe gotował!), uwielbienie dla tradycji, historii, architektury, sztuki, literatury...

W słoneczną niedzielę 24 października 2010 r., w pełni sił, wybrał się ze swoją córką Justyną i kuzynką Bożeną na wędrówkę popularnym tatrzańskim szlakiem z Morskiego Oka do Czarnego Stawu. Zatrzymał się w pół drogi.

Nie wszyscy wiedzą, że przez 32 lata należał do zacnego grona dzwonników katedralnych, dzięki którym w najważniejszych chwilach dla Polski i Krakowa odzywa się dzwon Zygmunt. Dla Niego zabrzmiał swoim głębokim tonem tuż po śmierci, w sposób, w jaki daje się znać, że jednego z dzwoniących zabrakło – mocniej na jedną stronę.

Szefie, Mistrzu, Jasiu – żegnaj. Bardzo nam Ciebie brakuje.

Jolanta Stawska
wicedyrektor Delegatury NIK w Krakowie

SYGNAŁY O KSIĄŻKACH

Stanisław Śladkowski, Barbara Bonisławska: **Administracja publiczna i środowisko**, Wyższa Szkoła Administracyjno-Społeczna, Warszawa 2010, s.173.

W pracy poruszono ogólne zagadnienia związane z zarządzaniem środowiskiem przez podmioty administracji publicznej. Na nich bowiem spoczywa określenie zasad gospodarowania w naturalnym otoczeniu człowieka, przeciwdziałanie możliwym zagrożeniom oraz skutkom ludzkich błędów, wynikającym z rozwoju urbanistycznego i przemysłowego. Rozdział pierwszy przedstawia historię i istotę ekologii, a także podstawowe pojęcia związane z tą dziedziną wiedzy. W drugim i trzecim podjęto rozważania nad wybranymi rodzajami zagrożeń środowiska pojawiającymi się w otoczeniu przedsiębiorstw oraz sposobami oceny ryzyka w działalności gospodarczej. Następne rozdziały obejmują zagadnienia polityki ekologicznej państwa oraz aspekty prawne i administracyjne zarządzania środowiskiem.

Beata Bieniek: **Pranie pieniędzy w prawie międzynarodowym, europejskim oraz polskim**, Oficyna Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2010, s. 270.

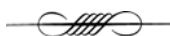
Książka składa się z sześciu rozdziałów. Przedstawiono w niej genezę procedury prania brudnych pieniędzy, międzynarodowe regulacje prawne dotyczące jego zwalczania oraz analizę postanowień dyrektyw Unii Europejskiej. W warstwie analityczno-prawnej rozważań autorka odwołuje się do ustawodawstwa europejskiego, mającego źródło w dyrektywie Rady nr 91/308/EWG z 10 czerwca 1991 r. oraz dyrektywie nr 2005/60/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 26 października 2005 r. w sprawie przeciwdziałania korzystaniu z systemu finansowego w celu prania pieniędzy oraz finansowania terroryzmu. Sytuacja w polskim prawie karnym jest oceniana z perspektywy jego dostosowania do regulacji europejskich. Ostatnia część pracy została poświęcona programowi walki z przestępczością zorganizowaną w latach 2007–2013 i możliwości ukonstytuowania się europejskiego prawa karnego.

Jacques Attali: **Zachód 10 lat przed totalnym bankructwem?** Wydawnictwo Studio Emka, Warszawa 2010, s. 255.

Książka sławnego historyka i finansisty dotyczy bardzo aktualnego problemu zadłużenia publicznego współczesnych państw Zachodu, które jest jedną z głównych przyczyn światowego kryzysu finansowego. Autor w interesujący sposób przedstawił fenomen długu publicznego, przeanalizował jego długą historię, a także dwoistą naturę, nie zawsze szkodliwą dla finansów i gospodarki. Szybko rosnące obecnie zadłużenie wewnętrzne wiodących państw Zachodu opisał jako szczególnie niebezpieczne, gdyż towarzyszące mu konsekwencje społeczne i geopolityczne czynią z niego oręż destrukcji, mogący w niedalekiej przyszłości spowodować ekonomiczny i cywilizacyjny kataklizm. Autor nakreślił sugestywny scenariusz możliwej katastrofy, pokazując hipotetyczny mechanizm załamania się gospodarki światowej pod ciężarem gwałtownie rosnącego długu, a następnie zaproponował strategie naprawcze.

Jerzy Różański: **Przedsiębiorstwa zagraniczne w Polsce: rozwój, finansowanie, ocena**, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2010, s. 254.

Najbardziej wyrazistym przejawem liberalizacji i internacjonalizacji współczesnej gospodarki są inwestycje zagraniczne, które oddziałują znacząco na rozwój gospodarczy kraju goszczącego. Umożliwiają szybki transfer nowoczesnych technologii, zasobów finansowych oraz upowszechnienie nowatorskich rozwiązań organizacyjnych. Publikacja przedstawia procesy rozwojowe przedsiębiorstw zagranicznych w Polsce w latach 2007–2008 na przykładzie 301 podmiotów gospodarczych w województwie łódzkim. Autor przeanalizował sposoby finansowania oraz metody oceny podejmowanych przez nie inwestycji, z uwzględnieniem specyfiki i ponoszonego ryzyka. Wykorzystał przy tym zarówno własne badania ankietowe, jak i dane GUS oraz Urzędu Statystycznego w Łodzi. Z rozważań na temat różnych aspektów działalności badanych przedsiębiorstw zagranicznych wynika, że miały one bardzo korzystny wpływ na polską gospodarkę. Zwiększyły jej konkurencyjność i dynamikę, unowocześniły strukturę.



Informacja dla Czytelników i Autorów

„Kontrola Państwowa” znajduje się na liście wybranych czasopism ministra nauki i szkolnictwa wyższego. Zgodnie z komunikatem ministra nr 16 z 21 czerwca 2010 r., w sprawie zmiany liczby punktów dla czasopism naukowych, za artykuł naukowy wydrukowany w naszym dwumiesięczniku autor otrzymuje 9 punktów. Jest to maksymalna liczba możliwa do uzyskania w piśmie nieposiadającym IF (*impact factor*), który jest publikowany w *Journal Citation Report*.

Przypominamy o zasadach publikowania w „Kontroli Państwowej”:

1. Przyjmujemy do publikacji teksty poświęcone tematyce związanej z profilem czasopisma.
2. Nie przyjmujemy artykułów opublikowanych w innych wydawnictwach.
3. Prosimy o nadsyłanie artykułów pocztą elektroniczną, w edytorze *Word* lub dostarczenie tekstu na nośniku elektronicznym wraz z jego krótkim streszczeniem. Objętość artykułu, z ewentualnymi tabelami i rysunkami, nie powinna w zasadzie przekraczać 12 stron – 34 wiersze na stronie, marginesy 2,5 cm, interlinia 1,5 wiersza.
4. Przypisy należy umieszczać na dole stron, zgodnie z zasadami obowiązującymi w naszym tytule.
5. Ewentualne rysunki i wykresy prosimy nadsyłać w oddzielnych plikach, podając wartości umożliwiające przygotowanie danego elementu graficznego zgodnie z makietą „Kontroli Państwowej”.
6. Artykuły ukazujące się na łamach „Kontroli Państwowej” są poddawane ocenie recenzentów. Warunkiem publikacji jest uwzględnienie zgłoszonych przez nich uwag i poprawek.
7. Redakcja zastrzega sobie prawo dokonania w nadesłanych materiałach niezbędnych skrótów, poprawek redakcyjnych i innych, zgodnie z wymogami czasopisma.
8. Materiałów niezamówionych redakcja nie zwraca.
9. Artykuły zamieszczane w „Kontroli Państwowej” są chronione prawem autorskim. Przedruk może nastąpić tylko za zgodą redakcji.
10. Autorzy nadsyłający teksty proszeni są o podanie swoich danych: imienia i nazwiska, stopnia naukowego, adresu do korespondencji, adresu poczty elektronicznej, numeru telefonu lub faksu.

Szanowni Prenumeratorzy!

Przypominamy o prenumeracie „Kontroli Państwowej” na 2011 r., prosimy jednak o przysyłanie do redakcji jedynie zamówień z podaniem nazwy firmy, dokładnego adresu oraz numeru NIP.

Koszt zaprenumerowania naszego pisma na 2011 r. wynosi **108 zł za 1 komplet**, czyli 6 zeszytów (18 zł za jeden zeszyt).

Należności za prenumeratę prosimy uiszczać **dopiero po otrzymaniu rachunku** z podaną kwotą.

Terminy przyjmowania prenumeraty na 2011 r. :

– I kwartał 2011 r.

Dane do zamówienia:

Najwyższa Izba Kontroli

Redakcja „Kontroli Państwowej”

ul. Filtrowa 57

02-056 Warszawa

ROZNY SPIS TREŚCI 2010

Anczakowski Miłosz	– Audyt wewnętrzny – nowe regulacje	1-63
Bartoszewicz Michał	– Prawne i pozaprawne determinanty zatrudniania w służbie cywilnej	5-46
Blicharz Rafał Przeszło Ewa	– Podstawy i znaczenie międzynarodowego prawa zamówień publicznych	3-51
Błasiak-Nowak Beata Rajczewska Marzena	– Kontrola zewnętrzna wykonania budżetu Unii Europejskiej i państwa członkowskiego	3-3
Chojna-Duch Elżbieta	– Próba systematyzacji pojęć i zadań z dziedziny kontroli i audytu wewnętrznego na podstawie ustawy o finansach publicznych	1-47
Chrościcki Tadeusz	– Polska gospodarka w 2009 roku z elementami prognozy na lata 2010-2011	3-34
Faber Ewa (oprac.)	– Plan pracy Najwyższej Izby Kontroli na 2010 rok	1-3
Jarzęcka-Siwik Elżbieta Skwarka Bogdan	– Nowelizacja ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli	1-27
Jarzęcka-Siwik Elżbieta	– Status prawny funkcjonariuszy publicznych i osób pełniących funkcję publiczną	5-21
Jędrasik Marcin	– Sposoby wyboru partnera prywatnego do realizacji przedsięwzięcia w ramach partnerstwa publiczno-prywatnego lub koncesji	5-63
Karwatowicz Grzegorz	– Pojęcie pomocy publicznej a fundusze Unii Europejskiej	4-57
Karwatowicz Grzegorz Lamch-Rejowska Marta	– Szacowanie wartości zamówienia publicznego	2-49
Lamch-Rejowska Marta Karwatowicz Grzegorz	– Szacowanie wartości zamówienia publicznego	2-49
Nowicki Józef E.	– „Mała” nowelizacja Prawa zamówień publicznych	1-71
Nowicki Józef E.	– Najważniejsze zmiany w prawie zamówień publicznych, wprowadzone „dużą nowelizacją”	2-28

Odachowski Jarosław	– Instytucja wykluczenia beneficjenta w świetle ustawy o finansach publicznych	6-40
Przeszło Ewa Blicharz Rafał	– Podstawy i znaczenie międzynarodowego prawa zamówień publicznych	3-51
Rajczewska Marzena Błasiak-Nowak Beata	– Kontrola zewnętrzna wykonania budżetu Unii Europejskiej i państwa członkowskiego	3-3
Rulka Marcin	– Postępowanie rekrutacyjne do Krajowej Szkoły Administracji Publicznej	6-25
Skwarka Bogdan Jarzęcka-Siwik Elżbieta	– Nowelizacja ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli	1-27
Szostak Ryszard	– Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – charakterystyka ogólna	5-3
Szostak Ryszard	– Gospodarka finansowa i zamówienia publiczne a kontrola w jednostkach sektora finansów publicznych (cz.II)	6-3
Szymański Marcin	– Zwrot środków nieprawidłowo wykorzystanych przy realizacji programów Unii Europejskiej. Na podstawie przepisów o finansach publicznych	2-9
Tabernacka Magdalena	– Rola kontroli prokuratorskiej sprawowanej nad administracją publiczną w demokratycznym państwie prawnym	4-41
Wieczorek Paweł	– Perspektywy rozwojowe Polski w świetle unijnej strategii „Europa 2020”	4-69
Wieczorek Paweł	– Deficyt i dług publiczny sektora instytucji rządowych i samorządowych w Polsce w latach 2008-2010	2-60
Witkowska Magdalena	– Wiek emerytalny a rozwiązanie stosunku pracy ze szczególnym uwzględnieniem pracowników mianowanych Najwyższej Izby Kontroli	4-20
*		
Najwyższa Izba Kontroli żegna wybitnych Polaków – zasłużonych Pracowników Izby		2-3
Tygrys miewa się dobrze – rozmowa z Jackiem Uczkiewiczem, polskim członkiem ETO (przedruk z „Journal of the ECA”)		3-29
Wystąpienie w Sejmie prezesa Najwyższej Izby Kontroli Jacka Jezierskiego:		
Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2009 roku		4-4
Sprawozdanie z działalności Najwyższej Izby Kontroli w 2009 roku		4-11

USTALENIA NIEKTÓRYCH KONTROLI

Cegielski Wojciech Kołtun Jan	– Opieka nad matką i noworodkiem w szpitalach publicznych	5-73
Dziuba Tadeusz Pluta Paweł Płoszewski Krzysztof	– Gospodarowanie osadami powstającymi w wielkopolskich oczyszczalniach ścieków komunalnych w latach 2007–2009	6-80
Gostyńska Maria M.	– Funkcjonowanie zakładów opiekuńczo-leczniczych	4-100
Gruszecka Alicja	– Kontrola EUROSAI w sprawie zmian klimatu	2-82
Grzelak Sławomir	– Usprawnianie systemu transportowego w największych miastach w Polsce	5-102
Kołtun Jan Cegielski Wojciech	– Opieka nad matką i noworodkiem w szpitalach publicznych	5-73
Lorenc Jerzy	– Realizacja strategii prywatyzacji uzdrowiskowych spółek Skarbu Państwa	3-85
Miłoś Mirosław	– Kierowanie osób do domów pomocy społecznej oraz finansowanie ich pobytu przez organy samorządu terytorialnego	4-122
Papińska Katarzyna	– Zapewnienie społeczeństwu udziału w postępowaniach dotyczących środowiska	6-71
Paradowski Marian Zaręba Marian	– Uwarunkowania gospodarki finansowej w spółkach grupy PKP	4-85
Piróg Jan	– Restrukturyzacja Krajowej Spółki Cukrowej SA	5-85
Pluta Paweł Dziuba Tadeusz Płoszewski Krzysztof	– Gospodarowanie osadami powstającymi w wielkopolskich oczyszczalniach ścieków komunalnych w latach 2007–2009	6-80
Płoszewski Krzysztof Dziuba Tadeusz Pluta Paweł	– Gospodarowanie osadami powstającymi w wielkopolskich oczyszczalniach ścieków komunalnych w latach 2007–2009	6-80
Róg Łukasz	– Gospodarowanie mieniem oraz realizacja zadań nadawcy publicznego przez Telewizję Polską SA	3-72
Stypułkowska Urszula	– Opodatkowanie transakcji w Unii Europejskiej podatkiem od towarów i usług	5-111
Szymańska Wiesława	– Pobór podatku dochodowego od osób fizycznych	6-55

Tuz Maksymilian M.	– Funkcjonowanie zakładów poprawczych i schronisk dla nieletnich	1-86
Wasilewski Piotr	– Osoby niepełnosprawne w administracji publicznej – niewykorzystana szansa?	4-114
Zaręba Marian Paradowski Marian	– Uwarunkowania gospodarki finansowej w spółkach grupy PKP	4-85

RELACJE, POLEMIKI

Czarnow Sławomir	– Rachunkowość a ewidencjonowanie środków publicznych. Zagadnienia wybrane	1-98
Laskowski Stanisław	– Metody prywatyzacji mienia publicznego	2-94
Laskowski Stanisław	– Z problematyki nadzoru i kontroli przekształceń własnościowych mienia komunalnego	6-92
Marcinkowski Lech	– Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – polemika	6-106
Mazur Jacek	– Studia wyższe w zakresie kontroli w Austrii i Rosji	3-100
Rososzczuk Anna	– Aktywizacja bezrobotnych w formie stażu	3-105
Surdykowska Barbara	– Podnoszenie kwalifikacji zawodowych – wyzwanie dla partnerów społecznych	2-121
Urbanik Grzegorz	– Kompetencja wójta do umocowania innych osób w zakresie zaciągania zobowiązań pieniężnych	2-114

WSPÓLPRACA MIĘDZYKRAJOWA

Borkowska-Domańska Ewa Kukuła Aleksandra	– Polskie przewodnictwo w EUROSAI przekroczyło półmetek	2-138
Dowgiało Przemysław	– Audyt realizacji projektów współfinansowanych przez Bank Światowy – NIK szkoli w Albanii	3-124
Dowgiało Przemysław	– Audyt wewnętrzny w administracji – NIK szkoli na Ukrainie	6-119
Gruszecka Alicja (oprac.)	– Najwyższa Izba Kontroli na piętnastej konferencji państw – stron „konwencji klimatycznej”	1-126
Kukuła Aleksandra Borkowska-Domańska Ewa	– Polskie przewodnictwo w EUROSAI przekroczyło półmetek	2-138

Mazur Jacek	– Dania – zasięganie opinii jednostek kontrolowanych o pracy najwyższego organu kontroli	4-134
Mazur Jacek	– Doroczne Zebranie Komitetu Kontaktowego prezesów najwyższych organów kontroli UE	6-114
Mazur Jacek	– Działania najwyższych organów kontroli w okresie kryzysu finansowego. Zebranie prezesów NOK Grupy Wyszehradzkiej	5-125
Mazur Jacek	– Niezależność i rozwój najwyższych organów kontroli	3-119
Mazur Jacek	– Zagrożenia niezależności NOK	1-115
Mazur Jacek	– Zebranie Komitetu Kontaktowego prezesów NOK państw UE i ETO	2-142
Miękina Ewa	– XVIII spotkanie Komitetu EUROSIAI ds. Szkoleń	3-134
Miękina Ewa (oprac.)	– Seminarium na temat międzynarodowych standardów najwyższych organów kontroli. Inicjatywa szkoleniowa NIK – przewodniczącego Zarządu EUROSIAI	1-128
Sieklučka Maria	– Podstawy prawne działalności Izby Obrachunkowej Ukrainy w świetle postanowień deklaracji z Limy	1-132

*

Spotkanie Grupy Roboczej INTOSAI do spraw Walki z Korupcją i Praniem Pieniądzy – Z.D.	5-133
---	-------

Z ŻYCIA NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI

91. rocznica utworzenia Najwyższej Izby Kontroli	1-145
--	-------

POŻEGNANIA

Wspomnienie o dyrektorze Janie Dziadoni – Jolanta Stawska	6-124
---	-------

RECENZJE, SYGNAŁY O KSIĄŻKACH

Szustakiewicz Przemysław – Recenzja książki: „Unormowania antykorupcyjne w administracji publicznej”, pod red. Mirosława Steca i Kazimierza Bandarzewskiego	2-148
Sygnały o książkach	1-146

Sygnaly o książkach	2-154
Sygnaly o książkach	3-138
Sygnaly o książkach	4-139
Sygnaly o książkach	5-135
Sygnaly o książkach	6-127
Informacja dla Czytelników i Autorów	2-156
Informacja dla Czytelników i Autorów	3-141
Informacja dla Czytelników i Autorów	4-141
Informacja dla Czytelników i Autorów	5-137
Informacja dla Czytelników i Autorów	6-129
Informacja dla Prenumeratorów	1-148
Informacja dla Prenumeratorów	2-164
Informacja dla Prenumeratorów	6-130
Roczny spis treści w języku polskim	6-131
Roczny spis treści w języku angielskim	6-137

ANNUAL LIST OF CONTENTS 2010

Anczakowski Miłosz	– Internal Audit: New Regulations	1-63
Bartoszewicz Michał	– Legal and Extra-legal Determinants of Employing Persons in the Civil Service	5-46
Blicharz Rafał Przeszła Ewa	– Basis and Importance of the International Law on Public Procurement	3-51
Błasiak-Nowak Beata Rajczewska Marzena	– External Audit of the European Union and Member State Budget Implementation	3-3
Chrościcki Tadeusz	– Polish Economy in 2009 and Forecasts for 2010–2011	3-34
Chojna-Duch Elżbieta	– An Attempt at Systemizing Internal Audit Related Notions and Tasks Based on the Public Finances' Act	1-47
Faber Ewa (prep.)	– 2010 Supreme Audit Office (NIK) Workplan	1-3
Jarzęcka-Siwik Elżbieta Skwarka Bogdan	– The Amended NIK Act	1-27
Jarzęcka-Siwik Elżbieta	– Legal Status of Public Officials and Persons Performing Public Functions	5-21
Jędrasik Marcin	– Ways of Selecting a Private Partner for Realisation of Undertakings Within Public-private Partnership or Licences	5-63
Karwatowicz Grzegorz	– The Notion of Public Aid in the Light of European Union Funds	4-57
Karwatowicz Grzegorz Lamch-Rejowska Marta	– Assessing Value of Public Contracts	2-49
Lamch-Rejowska Marta Karwatowicz Grzegorz	– Assessing Value of Public Contracts	2-49
Nowicki Józef E	– The Amended Public Procurement Law	1-71
Nowicki Józef E.	– Most Important Changes into the Public Procurement Law Introduced in “The Big Amendment”	2-28

Odachowski Jarosław	– Exclusion of a Beneficiary in the Light of the Act on Public Finance	6-40
Przeszło Ewa Blicharz Rafał	– Basis and Importance of the International Law on Public Procurement	3-51
Rajczewska Marzena Błasiak-Nowak Beata	– External Audit of the European Union and Member State Budget Implementation	3-3
Rulka Marcin	– Recruitment to the National School of Public Administration	6-25
Skwarka Bogdan Jarzęcka-Siwik Elzbieta	– The Amended NIK Act	1-27
Szostak Ryszard	– Management Control in Public Finance Sector Units – an Overall Description	5-3
Szostak Ryszard	– Financial Management and Public Procurement Versus Audits in Public Finance Sector Units	6-3
Szymański Marcin	– Return of Funds Inappropriately Used in the Process of Implementation of European Union Programmes. On the Basis of the Act on Public Finance	2-9
Tabernacka Magdalena	– Objective and Role of Prosecutor’s Control of the Public Administration in a Democratic Law-governed State	4-41
Witkowska Magdalena	– Retirement Age and Termination of Employment, Especially with Regard to Nominated Employees of the Supreme Audit Office	4-20
Wieczorek Paweł	– Public Deficit and Public Debt in the Sector of Governmental and Self-governmental Institutions in Poland in the Years 2008-2010	2-60
Wieczorek Paweł	– Poland’s Development Prospects in the Light of the “Europe 2020” Strategy	4-69

*

The Supreme Audit Office Pays Tribute to Its Distinguished Employees Who Died In the Plane Crash Near Smolensk	2-3
The Tiger is Fine – Interview with Jacek Uczkiewicz	3-29
The Supreme Audit Office (NIK) President’s Speech in the Parliament: Analysis of the Execution of the State Budget and Monetary Policy Guidelines in 2009	4-4
Report on the Activity of the Supreme Audit Office for 2009	4-11

THE SETTLEMENTS OF SOME CONTROLS

Cegielski Wojciech Kołtun Jan	– Care for Mothers and Newborn Babies in Public Hospitals	5-73
Dziuba, Tadeus Pluta Paweł Płoszewski Krzysztof	– Management of Sediments Generated in Municipal Waste Water Treatment Plants in the Wielkopolskie Region in the Years 2007-2009	6-80
Gostyńska Maria M.	– Functioning of Treatment and Nursing Centres	4-100
Gruszecka Alicja	– EUROSAI Audit on Climate Change	2-82
Grzelak Sławomir	– Improving the Transport System in Poland's Biggest Cities	5-102
Kołtun Jan Cegielski Wojciech	– Care for Mothers and Newborn Babies in Public Hospitals	5-73
Lorenc Jerzy	– Implementation of the Privatisation Strategy for State Treasury Health Resorts	3-85
Miłoś Mirosław	– Sending Persons to Welfare Homes and Financing their Stays by Local Self-government Bodies	4-122
Papińska Katarzyna	– Providing the Society with Participation in Proceedings Related to the Environment	6-71
Paradowski Marian Zareba Marian	– Financial Management Conditions in Companies of the PKP Group	4-85
Piróg Jan	– Restructuring of the National Sugar Company	5-85
Pluta Paweł Dziuba Tadeusz Płoszewski Krzysztof	– Management of Sediments Generated in Municipal Waste Water Treatment Plants in the Wielkopolskie Region in the Years 2007-2009	6-80
Płoszewski Krzysztof Dziuba Tadeusz Pluta Paweł	– Management of Sediments Generated in Municipal Waste Water Treatment Plants in the Wielkopolskie Region in the Years 2007-2009	6-80
Róg Łukasz	– Assets Management and Performance of Public Broadcaster Tasks by the Polish Television	3-72
Stypułkowska Urszula	– Value Added Tax on Transactions Within the European Union	5-111
Szymańska Wiesława	– Collection of Personal Income Tax	6-55
Tuz Maksymilian Michał	– Functioning of Juvenile Detention Homes and Shelters	1-86

Wasilewski Piotr	– Disabled Persons in the Public Administration – a Missed Opportunity	4-114
Zaręba Marian Paradowski Marian	– Financial Management Conditions in Companies of the PKP Group	4-85

RELATIONS, POLEMICS

Czarnow Sławomir	– Accounting and Recording Public Resources – Selected Problems	1-98
Laskowski Stanisław	– Methods of Public Assets Privatisation	2-94
Laskowski Stanisław	– Several Issues Related to Auditing of the Supervision of Municipal Assets Privatisation	6-92
Marcinkowski Lech	– Management Control in Public Finance Sector Units – Polemics ...	6-106
Mazur Jacek	– Studies in the Field of State Auditing in Austria and Russia	3-100
Rososzczuk Anna	– Activation of Unemployed Persons Through Placements	3-105
Surdykowska Barbara	– Improvement of Professional Qualifications – a Challenge for Social Partners	2-121
Urbanik Grzegorz	– Competence of Borough Leaders to Empower Other Persons to Take on Liabilities	2-114

INTERNATIONAL COOPERATION

Borkowska-Domańska Ewa Kukuła Aleksandra	– Halfway Point of the Polish Presidency in EUROSAI	2-138
Dowgiało Przemysław	– Audit on Implementation of Projects Co-financed by the World Bank. NIK Trains Auditors in Albania	3-124
Dowgiało Przemysław	– Internal Audit in the Administration – the NIK's Training in Ukraine	6-119
Gruszecka Alicja (prep.)	– The NIK at XV Conference of States – Parties to the Climatic Convention	1-126
Kukuła Aleksandra Borkowska-Domańska Ewa	– Halfway Point of the Polish Presidency in EUROSAI	2-138
Mazur Jacek	– Threats to the SAIs' Independence	1-115

Mazur Jacek	– Meeting of the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the European Union Member States and the European Court of Auditors	2-142
Mazur Jacek	– Independence and Development of Supreme Audit Institutions ...	3-119
Mazur Jacek	– Denmark – Consulting Audited Entities on SAI Works	4-134
Mazur Jacek	– Activities of Supreme Audit Institutions at a Time of Financial Crisis (Meeting of the Heads of the SAIs of the Visegrad Group)	5-125
Mazur Jacek	– Annual Meeting of the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the European Union	6-114
Miękina Ewa (prep.)	– Seminar on the SAIs' International Standards	1-128
Miękina Ewa	– 18th Meeting of the EUROSAI Training Committee	3-134
Sieklucka Maria	– Legal Bases of the Activity Pursued by the Accounting Chamber of Ukraine in the Light of the Lima Declaration	1-132

*

Meeting of the INTOSAI Working Group on Fight Against Corruption and Money Laundering – Z.D.	5-133
---	-------

FROM THE LIFE OF THE POLISH SUPREME AUDIT OFFICE (NIK)

91st Anniversary of Founding the NIK – ed.	1-145
---	-------

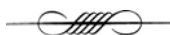
FAREWELLS

In Memory of Director Jan Dziadoń – by Jolanta Stawska	6-124
--	-------

REVIEWS, NOTES ABOUT NEW BOOKS

Szustakiewicz Przemysław – Review of the Book Entitled: Anti-Corruption Regulations in Public Administration), edited by Mirosław Stec and Kazimierz Bandarzewski	2-148
Notes About New Books	1-146
Notes About New Books	2-154

Notes About New Books	3-138
Notes About New Books	4-139
Notes About New Books	5-135
Notes About New Books	6-127
Information for Readers and Authors	2-156
Information for Readers and Authors	3-141
Information for Readers and Authors	4-141
Information for Readers and Authors	5-137
Information for Readers and Authors	6-129
Information for Subscribers	1-148
Information for Subscribers	2-164
Information for Subscribers	6-130
2010 Table of Contents in Polish	6-131
2010 Table of Contents in English	6-137



SPIS TREŚCI

Ryszard Szostak – Gospodarka finansowa i zamówienia publiczne a kontrola w jednostkach sektora finansów publicznych	3
Marcin Rulka – Postępowanie rekrutacyjne do Krajowej Szkoły Administracji Publicznej	25
Jarosław Odachowski – Instytucja wykluczenia beneficjenta w świetle ustawy o finansach publicznych	40

USTALENIA NIEKTÓRYCH KONTROLI

Wiesława Szymańska – Pobór podatku dochodowego od osób fizycznych	55
Katarzyna Papińska – Zapewnienie społeczeństwu udziału w postępowaniach dotyczących środowiska	71
Tadeusz Dziuba, Paweł Pluta, Krzysztof Płoszewski – Gospodarowanie osadami powstającymi w wielkopolskich oczyszczalniach ścieków komunalnych w latach 2007–2009	80

RELACJE, POLEMIKI

Stanisław Laskowski – Z problematyki nadzoru i kontroli przekształceń własnościowych mienia komunalnego	92
Lech Marcinkowski – Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – polemika	106

WSPÓLPRACA MIĘDZYNARODOWA

Jacek Mazur – Doroczne zebranie Komitetu Kontaktowego prezesów najwyższych organów kontroli Unii Europejskiej	114
Przemysław Dowgiało – Audyt wewnętrzny w administracji – NIK szkoli na Ukrainie	119

POŻEGNANIA

Wspomnienie o dyrektorze Janie Dziadoni – Jolanta Stawska	124
Sygnaly o książkach	127
Informacja dla Czytelników i Autorów	129
Informacja dla Prenumeratorów	130
Roczny spis treści w języku polskim	131
Roczny spis treści w języku angielskim	137

CONTENTS

Ryszard Szostak – Financial Management and Public Procurement Versus Audits in Public Finance Sector Units	3
---	---

The first part of the paper, dedicated to management control (published in the previous edition of the magazine), presented the general issues related to, in the first place, objectives, legal nature and organisation of this type of control, as well as procedures, criteria and standards for its conducting. The other part of the paper is dedicated to practical aspects of this control with regard to updated principles of financial management, new solutions of performance budgeting, taking out financial obligations, as well as reformed requirements as for public procurement awarding and realising.

Marcin Rulka – Recruitment to the National School of Public Administration	28
---	----

The National School of Public Administration (KSAP) was established in 1990 on the initiative of the government of Tadeusz Mazowiecki, as the answer of the administration to political changes that had taken place in Poland in 1989. It was based on the model of the French Ecole Nationale d'Administration. The basic objective of the KSAP is to prepare candidates for posts of higher public administration officials who are expected to be politically neutral, competent and responsible for public affairs. The article presents both the requirements for the candidates to the KSAP, as well as the stages of the recruitment process and the appeal proceedings. The author describes the differences between the recruitment process of the KSAP and that of the civil service. He also discusses the reasons for the reduced interest in studying at the KSAP that has been observed recently.

Jarosław Odachowski – Exclusion of a Beneficiary in the Light of the Act on Public Finance	40
---	----

The Act on public finance, adopted in 2009, introduced to the Polish legislation new provisions on the sanction that consists in excluding a beneficiary from being eligible for obtaining European funds for programmes realisation. The article analyses individual issues related to this sanction: reasons for excluding a beneficiary (namely payments received on the basis of false documents, failure to fully realise the project or its objective, failure to return funds on time or commitment of a crime), the period of exclusion, whether the sanction is obligatory or facultative, as well as the function of exclusion. The author also presents institutions that can impose this sanction.

THE SETTLEMENTS OF SOME CONTROLS

Wiesława Szymańska – Collection of Personal Income Tax	55
---	----

In 2009, the Supreme Audit Office carried out an audit, covering the period from 1 January 2007 to 30 June 2009, aimed at assessing the regularity and effectiveness of tax bodies as regards collection of personal income tax (PIT), and the execution of the supervision and control function by the minister of finance. The audit was conducted at the Ministry of Finance and at 19 tax offices in 9 regions of Poland. On the basis of the audit findings, the author discusses the effectiveness and efficiency of the collection of PIT arrears and overdue arrears, as well as the promptness of entering data into the IT system, receivables and payments entering, arrears analyses and recovery proceedings.

Katarzyna Papińska – Providing the Society with Participation in Proceedings Related to the Environment	71
--	----

In 1970s, people started paying attention to depleting natural resources and the limited “resistance” of the ecological system. Consequently, the idea of sustainable development was born. The legal basis for provi-

ding social participation in proceedings related to the environment has been included in the international law, in the law of the European Union and in Polish regulations. The possibility of such participation in Poland has been regulated in normative acts of constitutional importance. The Supreme Audit Office audited, with regard to this issue, 51 public administration offices that realise proceedings that call for participation of the society, in the period from 1 January 2006 to 30 December 2009. The audit showed that the majority of the audited entities, although they did not directly avoid publicising of their proceedings, did not fully apply the society participation procedure, which was assessed as illegal and negligent, as it led to limiting the circle of their potential participants.

Tadeusz Dziuba, Paweł Pluta, Krzysztof Płoszewski – Management of Sediments Generated in Municipal Waste Water Treatment Plants in the Wielkopolskie Region in the Years 2007-2009 80

Poland, as a member state of the European Union, is obliged, by 31 December 2010, to reduce the storage of the total value of biodegradable municipal waste, as compared to the volume of this waste of 1995. Those tasked with the management of Polish waste water treatment plants are therefore responsible for fast reduction of the sediment stream sent to landfills. That is why, in the fourth quarter of 2009, the Regional Branch of the NIK in Poznań conducted a reconnaissance audit at six randomly selected municipal waste water treatment plants. The aim of the audit was to assess the regularity of the management of sediment generated in the treatment process in the period from 1 January 2007 to 30 June 2009. The audit findings show that meeting the requirements of the European and national law is feasible and simultaneously they indicate that the use of sediment for economic purposes has been growing. However, when these requirements are being met, environmental protection provisions, aimed at preventing harmful and toxic sediments from being discharged to the environment, are being ignored.

RELATIONS, POLEMICS

Stanisław Laskowski – Several Issues Related to Auditing of the Supervision of Municipal Assets Privatisation	92
--	----

According to self-governmental legal acts, the following bodies are responsible for supervision of the activity of local self-governmental units (referred to as JST): the Prime Minister; the voivode (regional governor) and the regional accounting chamber. Other state bodies are also entitled to audit JST bodies, in accordance with their constitutional and legal competence. The issues of privatisation of municipal assets can be audited by, among others, tax control bodies and the Supreme Audit Office (NIK). The NIK is authorised to examine the overall activity of JST bodies and other self-governmental organisational units with regard to the three following criteria: legality, integrity and sound management. The NIK is the only state body that has the right to do it. In his article, the author discusses the audit and supervision competence in this area of all authorised bodies, and simultaneously presents, on the basis of the overall information of the Ministry of Treasury, what municipal assets privatisation has been like over the last years.

Lech Marcinkowski – Management Control in Public Finance Sector Units – Polemics	106
---	-----

The article is the polemic with the article by Prof. Ryszard Szostak entitled Management control in public finance sector units – an overall description, published in the previous edition of “Kontrola Państwowa”. It presents the author’s opinion on the interpretation of the key issues in the context of the Act on public finance that has been in force since January 2010. The author claims that the basic assumptions of the article by Ryszard Szostak have been presented in a way that makes management control similar to internal control in the institutional meaning of the term, and at least makes management control largely coincident with appropriately documented verification and control proceedings conducted by the head of the unit or delegated to other persons, in accordance with the defined procedure and with the application of traditional audit criteria. The author of the article presents another attitude to the issues set out in the title.

INTERNATIONAL COOPERATION

Jacek Mazur – Annual Meeting of the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the European Union 114

On 18-19 October 2010 in Luxemburg, the meeting was held of the Contact Committee (CC), which is an assembly of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the Member States of the European Union and the European Court of Auditors. The main points discussed during the meeting comprised the role of national parliaments after the Lisbon Treaty, the draft amendments to the EU Financial Regulation, the possibility to formulate common auditing standards and comparable criteria for auditing of European Union's funds, and elaboration of joint initiatives to be commenced in 2011. Jacek Jezierski, the President of the Supreme Audit Office of Poland (NIK) presented the relations between the NIK and parliamentary committees in auditing EU-related matters. The next CC meeting is to be convened in Luxemburg in October 2011.

Przemysław Dowgiało – Internal Audit in the Administration – the NIK's Training in Ukraine 119

In October 2010, an employee of the Regional Branch of the NIK in Wrocław, conducted training workshops dedicated to internal audit methodology for two groups of participants in Ukraine (these were mainly representatives of the Main Control and Revision Office). The initiative was realised within the project entitled Introduction of internal audit for local administration in Ukraine, financed from development assistance funds of the Polish Ministry of Foreign Affairs and implemented by the Polish-Ukrainian Cooperation Foundation PAUCI, jointly with the Ukrainian Main Control and Revision Office. The aim of the project is to prepare internal audit staff for the Ukrainian public administration. Within the workshops, the manner of audit conducting in Poland was presented with reference to binding international regulations and standards in the area, together with good practices and solutions applied.

FAREWELLS

In Memory of Director Jan Dziadoń – by Jolanta Stawska	124
Notes About New Books	127
Information for Readers and Authors	129
Information for Subscribers	130
2010 Table of Contents in Polish	131
2010 Table of Contents in English	137



KOMITET REDAKCYJNY:

Zbigniew Cieślak, Jacek Jagielski, Adam Lipowski, Teresa Liszcz,
Jacek Mazur, Małgorzata Niezgódka-Medek,
Marzena Repetowska-Nyc (redaktor naczelna),
Czesława Rudzka-Lorentz, Janusz Witkowski, Marek Zająkała.

WYDAJE NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Adres redakcji: Najwyższa Izba Kontroli, 02-056 Warszawa, ul. Filtrowa 57, Telefon: centrala NIK: (22) 444-5000; redaktor naczelna Marzena Repetowska-Nyc, p. 5011, tel. (22) 444-5311; redaktor Joanna Kulicka, p. 5013, tel. (22) 444-5401; redaktor Barbara Odolińska, p. 5012, tel. (22) 444-5781.

Prenumerata: tel. (22) 444-5781, (22) 444-5401.

Skład i łamanie: Joanna Zakrzewska.

Fot. na str. 124: Archiwum NIK.

Nasz adres w sieci INTERNET: e-mail: KPred@nik.gov.pl; <http://www.nik.gov.pl>

Cena egzemplarza – 12 zł.

Wpłaty na konto:

NBP O/O Warszawa, nr 14 1010 1010 0036 8122 3100 0000, Najwyższa Izba Kontroli.

Nakład 1000 egz. Papier xerox 80 g.

Druk okładek: AGAT Studio Graficzne Jerzy Burski, Warszawa.

Oddano do druku w grudniu 2010 r.

Druk i oprawa: Poligrafia NIK.