



STANOWISKO
PREZESA NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
DO SPRAWOZDANIA Z PRZEPROWADZENIA AUDYTU
ZEWNĘTRZNEGO W ZAKRESIE BUDŻETU
ORAZ GOSPODARKI FINANSOWEJ
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
ZA OKRES OD 1 STYCZNIA 2014 r. DO 31 GRUDNIA 2016 r.

WARSZAWA, LISTOPAD 2017

WPROWADZENIE

Zgodnie z ustawą o Najwyższej Izbie Kontroli nie rzadziej niż raz na 3 lata przeprowadza się audyt zewnętrzny w zakresie wykonania budżetu oraz gospodarki finansowej NIK. Audyt obejmuje okres następujący po okresie objętym ostatnim audytem. W związku z tym, że ostatni audyt zewnętrzny przeprowadzony był w 2014 roku i obejmował okres od 01.01.2011r. – 31.12.2013r., zakończone obecnie czynności audytowe objęły okres od 01.01.2014r. – 31.12.2016r.

Z zadowoleniem przyjąłem informację, że w wyniku postępowania przetargowego Sejm zlecił przeprowadzenie audytu firmie Grupa Gumułka – Audyt Sp. z o.o. Sp. k., podmiotowi, który był autorem pierwszego audytu zewnętrznego prowadzonego w latach 2008 – 2010. Uznałem, że będzie to doskonała okazja do obiektywnego i niezależnego, nie tylko zweryfikowania, ale również porównania prawidłowości działalności Najwyższej Izby Kontroli w zakresie realizacji budżetu oraz gospodarki finansowej w dwóch perspektywach czasowych. Jest to tym bardziej istotne, że umożliwi ustalenie na ile podejmowane działania, zmierzające m.in. do usprawniania rozwiązań organizacyjnych oraz systemu kontroli zarządczej, a także budowania profesjonalnych kadr realizujących zadania w zakresie tworzenia nowych i aktualizowania już istniejących procedur kontrolnych, przynioszą zakładane rezultaty, w szczególności mając na uwadze dbałość o środki publiczne.

W przedstawionym „Sprawozdaniu z przeprowadzenia audytu zewnętrznego w zakresie budżetu oraz gospodarki finansowej NIK za okres od 1.01.2014 do 31.12.2016r.” potwierdzono, że prowadzący czynności audytorzy mieli pełny dostęp do materiału dowodowego w zakresie objętym audytem, co pozwoliło na wyciągnięcie miarodajnych wniosków.

W wyniku przeprowadzonych czynności, sformułowana została opinia, w której Audytor stwierdził, że:

- 1) roczne sprawozdania z wykonania budżetu Najwyższej Izby Kontroli za lata 2014, 2015 i 2016 były prawidłowe i wiarygodne;
- 2) stan faktyczny w okresie od 1 stycznia 2014 roku do 31 grudnia 2016 roku był zgodny ze stanem wymaganym w zakresie dotyczącym procesów pobierania i gromadzenia środków publicznych, dokonywania wydatków ze środków publicznych udzielania zamówień publicznych oraz zwrotu środków publicznych;
- 3) wystąpiła gospodarność, celowość i rzetelność dokonywania wydatków ze środków publicznych oraz udzielania zamówień publicznych, a także prawidłowość wykorzystania zasobów;
- 4) sposób prowadzenia gospodarki finansowej oraz stosowania procedur dotyczących procesów wymienionych w pkt 2 był prawidłowy.

Jednocześnie w treści sprawozdania audytorzy wskazali na zdarzenia gospodarcze, w przypadku których istnieją rozbieżności w ocenie, przez co wymagają one obszerniejszych wyjaśnień, aczkolwiek ich ranga i skala nie zaważyły na ogólnej pozytywnej opinii odnośnie badanych obszarów.

Najwyższa Izba Kontroli, korzystając z ustawowych uprawnień oraz kierując się troską o wysoką jakość przedłożonego dokumentu przedstawia swoje **Stanowisko**, które powinno potwierdzić prawidłowość przebiegu opisanych poniżej zdarzeń.

W części szczegółowej Stanowiska, zamieszczone cytaty stanowią kopię oryginalnych ustaleń Audytora zewnętrznego zawartych w sprawozdaniu, łącznie z błędami i niejasnościami.

3.1 Rozliczanie delegacji służbowych (str.33 oraz załącznik nr 1)

Przed przystąpieniem do omówienia poszczególnych uwag dotyczących problematyki rozliczania delegacji służbowych, należy w pierwszej kolejności zwrócić uwagę na użyte w tej części ogólne sformułowania. Dotyczy to w szczególności treści zalecenia odnoszącego się do kompleksowego uregulowania kwestii podróży służbowych oraz oceny, że wewnętrzne procedury dotyczące sposobu dokumentowania i rozliczania podróży służbowych są fragmentaryczne i niejednoznaczne.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli ocena taka jest niezasadna, ponieważ postulowane przez Audytora rozwiązania nie są niezbędne dla prawidłowego rozliczania delegacji służbowych, zaś realizacja zalecenia dotyczącego zamieszczenia w przepisach wewnętrznych Izby zakazu zwrotu kosztów z tytułu używania prywatnego pojazdu do celów służbowych (jak np. kosztów przejazdu drogami płatnymi lub odpłatności za parkowanie pojazdów), stanowiłaby naruszenie treści § 4 ust. 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r, w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej.

Zgodnie z treścią tego przepisu wydatki pracownika w podróży krajowej, obejmują opłaty za bagaż, przejazd drogami płatnymi i autostradami, postój w strefie płatnego parkowania, miejsca parkingowe oraz inne niezbędne wydatki wiążące się bezpośrednio z odbywaniem podróży krajowej lub podróży zagranicznej. Wspomniane zalecenie audytora naraża Dyrektora Generalnego NIK na zarzut naruszenia przepisów prawa pracy. Należy również podkreślić, że obowiązujący w Izbie sposób rozliczenia delegacji służbowych (zwłaszcza wzór delegacji oraz ewidencji przebiegu pojazdów) stanowi właśnie sposób dokumentowania kilometrów przebiegu pojazdu oraz czasu rozpoczęcia i zakończenia podróży służbowej, istniejący sposób dokumentowania podróży krajowej samochodem osobowym, niebędącym własnością pracodawcy, daje możliwość łatwej weryfikacji przez pracodawcę zarówno ilości kilometrów przebiegu pojazdu, jak i czasu rozpoczęcia i zakończenia podróży służbowej.

Poniżej zawarte są odniesienia do poszczególnych ustaleń audytorów w obszarze rozliczeń delegacji służbowych

a) Ustalenie audytu:

Brak odpowiednio szczegółowej ewidencji przebiegu pojazdu (załącznik nr 1 poz. 1-19, 21, 23, 25, 26, 32, 34, 35 i 38).

Stanowisko NIK:

Ewidencja przebiegu pojazdu we wszystkich wymienionych przez Audytora przypadkach była wystarczająco szczegółowa oraz zgodna z obowiązującymi przepisami oraz regulacjami wewnętrznymi NIK.

Uzasadnienie:

W każdym przypadku pracownicy wraz z rozliczeniem delegacji przedkładali ewidencję przebiegu pojazdu pozwalającą na prawidłowe rozliczenie podróży (wypisane zostały dni, liczba faktycznie przejechanych kilometrów, stawka oraz wartość). Pracodawca zaakceptował sposób rozliczenia, w którym pracownik przedstawiając szczegółowe rozliczenie wyjazdu w danym dniu, oświadczał, że takie samo rozliczenie dotyczyło kolejnych dni.

b) Ustalenie audytu:

Jako załącznik do rozliczenia podróży służbowej przedstawiono bilety internetowe PKP IC, a nie faktury zakupu (załącznik nr 1 poz. 27-31 i 39).

Stanowisko NIK:

Bilety internetowe PKP mogą stanowić załącznik do rozliczenia podróży służbowej.

Uzasadnienie:

Jak wynika z § 3.1 i 5.1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej (...) do rozliczenia kosztów podróży pracownik załącza dokumenty, w szczególności rachunki, faktury lub bilety potwierdzające poszczególne wydatki.

Przepisy powyższe nie określają rodzaju biletów (elektroniczny czy kupiony w kasie PKP), zatem bilet kupiony przez pracownika przez internet stanowi niewątpliwie dowód poniesienia takiego kosztu i jest wystarczającym dokumentem do zwrotu pracownikowi kosztów przejazdu. Na taki sposób rozliczania delegacji zezwala treść § 3 ust. 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej, oraz art. 16 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. - Prawo przewozowe. Ponadto, w piśmiennictwie wskazuje się, że bilety drukowane z internetu stanowią kategorię pośrednią pomiędzy biletem papierowym, a elektronicznym, ale co najważniejsze mają one nadal charakter biletów w rozumieniu ww. ustawy.

Potwierdzeniem takiego rozumowania jest również brzmienie § 5.3 rozporządzenia MPiPS przywołanego powyżej, który pozwala na przyjęcie od pracownika oświadczenia w przypadku braku dokumentu potwierdzającego wydatek, a oświadczenie z całą pewnością nie spełnia żadnego wymogu faktury VAT.

Nie bez znaczenia jest fakt, że wykonywane przez NIK czynności kontrolne nie dają podstawy prawnej do obniżenia kwoty podatku należnego VAT o kwotę podatku naliczonego, w którym to przypadku podstawowym dokumentem uprawniającym do odliczenia podatku VAT byłaby faktura. W przypadku NIK dowodem księgowym jest sam druk delegacji.

c) Ustalenie audytu:

Ewidencja przebiegu pojazdu niepotwierdzona przez pracodawcę (załącznik nr 1 poz. 20).

Stanowisko NIK:

Uwaga niezasadna, ponieważ we wskazanym przypadku ewidencja została potwierdzona przez pracodawcę

Uzasadnienie:

We wskazanym przypadku pracownik przedłożył dwie ewidencje przebiegu pojazdu – szczegółową i zbiorczą. Przedstawiciel pracodawcy podpisał zbiorczą ewidencję, po analizie szczegółowej ewidencji podpisanej przez Głównego Księgowego Delegatury.

d) Ustalenie audytu:

Brak wniosku pracownika o wyrażenie zgody na przejazd w podróży służbowej samochodem osobowym (załącznik nr 1 poz. 22 i 24).

Stanowisko NIK:

Uwaga niezasadna, ponieważ we wskazanych przypadkach pracownicy przedkładali odpowiednie wnioski

Uzasadnienie:

W każdym ze wskazanych przypadków pracownicy przedkładali rozliczenie podróży w dwóch częściach i przy pierwszym rozliczeniu dołączony był wniosek o wyrażenie zgody na przejazd w podróży samochodem osobowym. Drugie rozliczenie było kontynuacją pierwszego rozliczenia.

e) Ustalenie audytu:

W ramach rozliczania ryczałtu samochodu prywatnego rozliczono koszty przejazdu autostradą (załącznik nr 1 poz. 33 i 42). oraz - W ramach rozliczania ryczałtu samochodu prywatnego rozliczono koszty parkingu w kwocie 100,00 PLN (załącznik nr 1 poz. 41).

Stanowisko NIK:

Uwaga niezasadna, ponieważ przedstawione przez pracownika koszty zostały rozliczone prawidłowo.

Uzasadnienie:

Zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013r. - § 4 ust 1. – **Pracownikowi, który w czasie podróży krajowej lub podróży zagranicznej poniósł inne niezbędne wydatki związane z tą podróżą, określone lub uznane przez pracodawcę, zwraca się je w udokumentowanej wysokości, zaś w ust 2. – Wydatki, o których mowa w ust.1 obejmują opłaty za bagaż, przejazd drogami płatnymi i autostradami, postój w strefie płatnego parkowania, miejsca parkingowe oraz inne niezbędne wydatki, wiążące się bezpośrednio z odbywaniem podróży krajowej lub podróży zagranicznej. W orzecznictwie oraz w interpretacjach izb skarbowych można spotkać różne stanowiska w zakresie zasadności uznania wymienionych wyżej wydatków jako koszty uzyskania przychodu w zależności od danej, konkretnej sytuacji. Nie ma natomiast wątpliwości, co do zasadności zwrotu takich wydatków poniesionych przez pracownika o ile zostały one uznane przez pracodawcę.**

f) Ustalenie audytu:

Brak dokumentu potwierdzającego prawidłowość naliczenia diet (załącznik nr 1 poz. 37).

Stanowisko NIK:

Uwaga niezasadna, ponieważ we wskazanym przypadku jest dokument potwierdzający prawidłowość naliczenia diet.

Uzasadnienie:

Pracownik we wskazanym przypadku przedłożył rachunek kosztów podróży, stanowiący rewers druku delegacji z podaniem poszczególnych dni oraz godzin spędzonych w podróży służbowej, co zwyczajowo stanowi podstawę do naliczenia diet.

g) Ustalenie audytu:

We wniosku pracownika NIK o wyrażenie zgody na przejazd w podróży służbowej samochodem osobowym, niebędącym własnością pracodawcy zatwierdzono przejazdy na 1600 km, faktycznie rozliczono 2070 km (załącznik nr 1 poz. 40).

Stanowisko NIK:

Uwaga niezasadna.

Uzasadnienie:

We wskazanym przypadku pracownik rozpoczynając 3 miesięczną delegację przedłożył wniosek o odbycie podróży służbowej samochodem niebędącym własnością pracodawcy, w którym, w pozycji: „przewidywana ilość kilometrów” – podał wartość 1600, jako przewidywaną ilość kilometrów. Po zakończeniu podróży służbowej, tj. po ok. 3 miesiącach, przedłożył rozliczenie, zawierające ewidencję przebiegu pojazdu, w której podano liczbę faktycznie przejechanych kilometrów – 2 070. W ocenie NIK nie ma tutaj mowy o niezgodności. Pracownik występując z wnioskiem o odbycie podróży służbowej samochodem niebędącym własnością pracodawcy zwraca się o wyrażenie zgody na użycie w podróży określonego środka transportu oraz zastosowanie określonej stawki zwrotu kosztów przejazdu za 1 km, nie zaś o zgodę na ustaloną z góry ilość kilometrów

3.2 Zwrot kosztów podróży z tytułu przejazdu na studia podyplomowe (str. 33 oraz załącznik nr 2)

Ustalenie audytu:

Rozliczono przejazd samochodem niebędącym własnością pracodawcy w przypadku wyjazdów pracowników na studia podyplomowe, tymczasem zgodnie z przepisami Kodeksu Pracy podróż służbowa rozumiana jest jako wykonywanie na polecenie pracodawcy zadania służbowego poza miejscowością, w której znajduje się stałe miejsce pracy pracownika lub, w której znajduje się siedziba pracodawcy.

Stanowisko NIK:

W ocenie NIK we wskazanym przypadku koszty przejazdu na studia podyplomowe zostały rozliczone prawidłowo.

Uzasadnienie:

W 2015 r. z sześcioma pracownikami Delegatury zostały zawarte umowy cywilnoprawne o podnoszenie kwalifikacji zawodowych na studiach podyplomowych w zakresie „Badania sprawozdań finansowych jednostek sektora finansów publicznych”. Studia podyplomowe trwały w okresie od 30.01.2015 r. do 19.12.2015 r. Umowy z pracownikami zostały zawarte w imieniu Prezesa Najwyższej Izby Kontroli przez Dyrektora Departamentu Metodyki Kontroli i Rozwoju Zawodowego NIK. Zgodnie z zapisami ww. umów pracownikom przysługiwało dofinansowanie w wysokości 75% kosztów nauki, co wynika wprost z zapisów zarządzenia nr 16/2003 Prezesa NIK z 30.06.2003 r. w sprawie zasad kierowania oraz dofinansowania kształcenia, doksztalcania i doskonalenia zawodowego w formach pozaszkolnych.

Ponadto w umowach zawarto także zapis zobowiązujący pracodawcę do sfinansowania przejazdu do/z ośrodka szkoleniowego w Goławicach, gdzie odbywały się zajęcia na warunkach przyjętych dla rozliczania kosztów podróży służbowej. Przywoływane wyżej zarządzenie nr 16/2003 nie wyklucza bezpośrednio możliwości przyznawania dodatkowych świadczeń związanych z doksztalcaniem pracowników.

Możliwość przyznawania takich świadczeń dla pracowników podnoszących kwalifikacje zawodowe, w tym na pokrycie kosztów przejazdu, daje pracodawcy wprost art. 1033 kodeksu pracy, zawłaszcza, że zapisy kodeksu są w tej sytuacji korzystniejsze dla pracownika i z takiej ewentualności pracodawca skorzystał. Ponadto nie wywiązanie się pracodawcy z zapisów zawartej umowy skutkowałoby powstaniem roszczenia ze strony pracowników.

Na dojazdy na zajęcia pracodawca wystawiał polecenia wyjazdu służbowego. Ogółem w okresie styczeń - grudzień 2015 r. zostało wystawionych 59 delegacji, gdzie koszt jednego wyjazdu wyniósł średnio 298,29 zł. Warto nadmienić, że koszt przejazdu PKP w tym okresie na trasie Zielona Góra - Warszawa i Warszawa -

Zielona Góra wynosił ok. 320,00 zł. Do tego należałoby doliczyć koszty podróży na trasie Warszawa - Goławice i Goławice - Warszawa. Ze względu na czas przejazdu z Zielonej Góry do Warszawy i dalej z Warszawy do ośrodka w Goławicach oraz ilość osób, która brała udział w tej formie nauki, wyrażenie zgody przez pracodawcę na rozliczenie wyjazdów w formie delegacji i prawidłowe rozliczenie zawartych umów było uzasadnione pod względem ekonomicznym.

3.3 Należności płatnika składek (str.34 oraz załącznik nr 3)

Ustalenie audytu:

Poddane audytowi Delegatury i Centrala NIK terminowo uiszczają zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz świadczenia z ubezpieczenia chorobowego, jednakże nie potrącają przysługującego im wynagrodzenia płatnika z tytułu terminowego regulowania zobowiązań podatkowych oraz za wykonywanie zadań związanych z ustalaniem prawa do świadczeń i ich wysokości oraz wypłatą świadczeń z ubezpieczenia chorobowego.

Stanowisko NIK

Wskazane przez Audytora wynagrodzenie nie stanowi obowiązku lecz przywilej, z którego korzystanie przez jednostkę budżetową byłoby, w ocenie NIK, niezasadne z punktu widzenia gospodarności

Uzasadnienie:

W ocenie NIK, przede wszystkim należy stwierdzić, że nie ma jakiegokolwiek znaczenia dla finansów publicznych zaniechanie przez NIK potrącenia ww. wynagrodzenia, bowiem służy ono płatnikom z budżetu państwa lub z budżetu państwowej osoby prawnej, jaką jest ZUS.

Mając na uwadze, że NIK, jako państwowa jednostka budżetowa, pokrywa swoje wydatki bezpośrednio z budżetu państwa, a pobrane dochody odprowadza na rachunek tegoż budżetu (art 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych²), postulat aby Izba pobierała takie wynagrodzenie z budżetu państwa, a następnie je odprowadzała do tegoż budżetu (lub budżetu ZUS), stanowi zbędne komplikowanie rozliczeń przy wykonywaniu budżetu państwa. Należy podkreślić, że Izba nie narusza w tym zakresie przepisów prawa, bowiem zarówno art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³, jak i art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych⁴, dają płatnikom prawo, a nie obowiązek potrącenia ww. wynagrodzeń.

W celu wskazania, że stanowisko NIK w tej kwestii nie jest odosobnione poniżej przedstawione zostało Postanowienie Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku :

„POSTANOWIENIE

Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku działając na podstawie art. 14a § 1 i § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa / jedn. tekst Dz. U. z 2005r. Nr 8 poz. 60 z późn. zm. / po rozpatrzeniu zapytania zawartego we wniosku Nr 880 z dnia 28.09.2006r. /data wpl. do tut. organu podatkowego dnia 04.10.2006r. / uzupełnionego w dniu 07.11,2006r. płatnika, o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego w sprawie przysługującego płatnikom zryczałtowanego wynagrodzenia z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa stwierdzam, że:

stanowisko przedstawione w wyżej wymienionym wniosku jest prawidłowe w odniesieniu do opisanego stanu faktycznego.

UZASADNIENIE

Płatnik jest jednostką budżetową, składa deklaracje PIT-4 na zaliczkę miesięczną na podatek dochodowy od łącznej kwoty dokonanych wypłat wynagrodzeń i nie dokonuje pomniejszenia pobranego podatku o przysługujące płatnikowi wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków.

Zdaniem Wnioskodawcy, jednostki budżetowe winny być zwolnione z naliczania wynagrodzenia, przysługującego płatnikowi z tytułu terminowego wpłacania podatku /PIT-4/ na podstawie art. 28 ustawy Ordynacja podatkowa.

W przedmiotowym stanie faktycznym zastosowanie znajdują następujące przepisy:

Zgodnie z brzmieniem art. 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa /jedn. tekst z 2005r. Dz. U. Nr 8 , poz. 60 z późn. zm. / płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna nie mająca osobowości prawnej, obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

W myśl art. 6 przywołanej powyżej ustawy Ordynacja podatkowa, podatkiem jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej.

Zgodnie z art. 28 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa płatnikom i inkasentom przysługuje zryczałtowane wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków pobranych na rzecz budżetu państwa.

Zastosowanie w tym przepisie wyrazu „przysługuje” oznacza, iż płatnicy i inkasenci podatków stanowiących dochód budżetu państwa, mogą ale nie muszą korzystać z tego uprawnienia. Ustawodawca wyraźnie stwierdził, że przedmiotowe wynagrodzenie „przysługuje”, a zatem jest to przywilej, a nie obowiązek. To czy płatnik skorzysta z przysługującego mu prawa zależy tylko od niego. Podejmując decyzję w tym zakresie płatnik, może kierować się rachunkiem ekonomicznym, opartym nie tylko o korzyści, ale również uwzględniającym koszty i ryzyko.

W myśl § 1 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2004r. w sprawie wynagrodzenia płatników i inkasentów pobierających podatki na rzecz budżetu państwa / Dz. U. z 2002r. Nr 240, poz. 2065 /, płatnikom i inkasentom przysługuje wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków, wynoszące 0,3% kwoty podatków pobranych przez płatników na rzecz budżetu państwa, a ust. 2 stanowi, że kwota należnego wynagrodzenia jest potrącana z kwoty podatków pobranych przez płatników lub inkasentów.

Natomiast z § 2 wyżej cytowanego rozporządzenia wynika, że płatnik lub inkasent, który pobrał podatek nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, jest obowiązany dokonać zwrotu nienależnego wynagrodzenia na rachunek właściwego urzędu skarbowego wraz z odsetkami za zwłokę.

Tak więc, zastosowanie art. 28 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa przez jednostki budżetowe powinno być poddane analizie, gdyż zgodnie z ustawą z dnia 30 czerwca 2005r. o finansach publicznych /Dz. U. z 2005r. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm. / państwowe jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki ze środków pochodzących z budżetu państwa, a uzyskane dochody odprowadzają do tego budżetu.

Zatem płatnik, będący jednostką budżetową decyduje o celowości pomniejszenia pobranego podatku o przysługujące mu wynagrodzenie z tytułu terminowego wpłacania podatków na rzecz budżetu państwa.

W związku z powyższym, prawidłowe jest stanowisko płatnika wyrażone w złożonym wniosku stwierdzające, iż płatnik może zrezygnować z przysługującego mu wynagrodzenia z tytułu terminowego wpłacania podatków / PIT-4 /.”

3.4 Prolongaty płatności zobowiązań (str.34 oraz załącznik nr 4)

Ustalenie audytu

Zwiększyć kontrolę wewnętrzną w zakresie ustalania i dokumentowania terminów płatności zobowiązań.- naruszenie zasady rzetelności (zestawienie zidentyfikowanych naruszeń wykazano w załączniku Nr 4 do sprawozdania).

Stanowisko NIK

Nie naruszono zasady rzetelności, ponieważ we wskazanych przypadkach płatności zostały uiszczone w terminie.

Uzasadnienie:

W wykazie Delegatura Warszawa, w załączniku nr 4 umieszczono dwie faktury zapłacone w terminie:

- 1) *Faktura z nr wewnętrznym dokumentu FI/007/11/14 - zgodnie z § 4 ust 9 umowy BGO/BGZ-271-034/2014 z dnia 9 października 2014 r. „Za dostarczone urządzenia Zamawiający zapłaci wykonawcy wynagrodzenie, o którym mowa w ust. 2, w ciągu 21 dni od daty przedłożenia prawidłowo wystawionej faktury VAT....”. Dokument do NIK wpłynął 26-11-2014 r. , zgodnie z umową termin płatności przypadał na 17-12-2014 r. Izba powyższą fakturę zapłaciła 28-11-2014 r., a więc w terminie.*
- 2) *Faktura z nr wewnętrznym dokumentu FI/018/12/16 - zgodnie z § 3 ust. 1 umowy BGO-BGT.242.022.2016 z dnia 14 października 2016 r. „Po zrealizowaniu przedmiotu umowy należność będzie przekazana przelewem na konto Wykonawcy w terminie 21 dni od dnia otrzymania przez Zamawiającego stosownej faktury.....” Dokument do NIK wpłynął 13-12-2016 r., zgodnie z umową termin płatności przypadał na 3-01-2017 r. Izba powyższą fakturę zapłaciła 21-12-2016 r., a więc w terminie.*

Jak wynika z powyższego zarzut naruszenia rzetelności wynikający z faktu nieterminowego uregulowania zapłaty za wyszczególnione faktury jest bezzasadny. Zapłata za przedmiotowe faktury została dokonana terminowo – bez przekroczenia terminów określonych w stosownych umowach . Analogicznie bezzasadny staje się zarzut nieprawidłowości prowadzenia kontroli wewnętrznej w zakresie ustalania i dokumentowania terminów płatności zobowiązań. Jak wykazano powyżej zapisem wiążącym co do terminów płatności jest zapis określony w umowie, co uwzględniono podczas wewnętrznej kontroli dokumentów.

NIEZGODNOŚCI W ZAKRESIE ZAMÓWIEŃ PUBLICZNYCH

3.5 Wezwania wykonawców do przedłożenia pełnomocnictw (str.34)

Ustalenie audytu:

(...)Stwierdziliśmy nieprawidłowość w postaci niezasadnego zaniechania przez Zamawiającego wezwania jednego z wykonawców, który złożył ofertę w postępowaniu do uzupełnienia pełnomocnictwa (...)

W efekcie doszło do przedwczesnego naszym zdaniem wykluczenia tego wykonawcy z udziału w postępowaniu.(...)

W wyniku nieprawidłowości doszło według nas do naruszenia zasady gospodarności

Stanowisko NIK

W ocenie NIK we wskazanym przypadku nie doszło do nieprawidłowości, jak również nie doszło do naruszenia zasady gospodarności.

Uzasadnienie:

Najwyższa Izba Kontroli podnosi wątpliwości dotyczące oceny czynności zamawiającego przy uzupełnianiu pełnomocnictw w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego pn. *Dostawa prasy codziennej i czasopism fachowych w roku 2017*, znak: BGO-BGZ.261.027.2016 (pkt 3.5, str. 34-35) oraz związanego z nią wniosku o zwiększenie monitoringu zmieniających się uregulowań prawnych w dziedzinie zamówień publicznych i przewidywania adekwatnej odpowiedzi na pojawiające się niejasności (Ad. 3.5 na str. 37).

W ww. postępowaniu oferta wykonawcy Ruch SA w Warszawie została podpisana przez Pana Macieja Grzybowskię, dla którego pełnomocnictwo zostało załączone do oferty. Zgodnie z art. 24 ust.11 Pzp wykonawca w terminie 3 dni od dnia zamieszczenia na stronie internetowej informacji o złożonych ofertach (art. 86 ust. 5 Pzp) przekazuje oświadczenie o przynależności lub braku przynależności do tej samej grupy kapitałowej.

Ruch SA nie złożył takiego oświadczenia w wymaganym terminie do 3 listopada 2016 r., wobec czego 7 listopada 2016 r. zamawiający wezwał wykonawcę na podstawie art. 26 ust. 3 Pzp do złożenia tego dokumentu. W odpowiedzi na to wezwanie, złożono oświadczenie o braku przynależności do tej samej grupy kapitałowej, podpisane przez Pana Daniela Kilińskiego. Uprawnienie do składania oświadczeń woli w imieniu Ruch SA przez ww. osobę nie wynikało ani z odpisu z rejestru przedsiębiorców ani z żadnych innych dokumentów, którymi dysponował zamawiający (np. pełnomocnictwo).

Mając na względzie powyższe, zamawiający uznał, że nie zostało skutecznie złożone oświadczenie o braku przynależności do grupy kapitałowej i w konsekwencji wykonawca nie wykazał braku podstaw do wykluczenia. Tym samym taki wykonawca podlega wykluczeniu z postępowania na podstawie art. 24 ust. 1 pkt 12 Pzp, a jego oferta podlega odrzuceniu stosownie do art. 89 ust. 1 pkt 5 Pzp.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli w realiach niniejszej sprawy nie jest zasadnym powoływanie się na wyroki Krajowej Izby Odwoławczej: z 26 marca 2012 r. w połączonych sprawach KIO 465/12 i KIO 472/12

oraz z 11 stycznia 2017 r. w połączonych sprawach KIO 2431/16 oraz KIO 2436/16. W stanach faktycznych będących przedmiotem powyższych rozstrzygnięć wykonawca przedłożył oświadczenie o przedłużeniu terminu związania ofertą podpisane przez osobę, dla której pełnomocnictwo nie zostało załączone. Krajowa Izba Odwoławcza słusznie uznała, że zamawiający powinien wezwać do złożenia pełnomocnictwa, gdyż przepis art. 26 ust. 3a Pzp (przed nowelizacją art. 26 ust. 3 Pzp) znajduje zastosowanie do całego postępowania, a nie tylko przy pierwszej czynności w postępowaniu.

W każdym z tych przypadków wezwanie do złożenia pełnomocnictwa dla osoby, która podpisała oświadczenie o przedłużeniu terminu związania ofertą stanowiłoby pierwsze wezwanie, gdyż takie oświadczenie nie było uzupełniane w trybie art. 26 ust. 3 Pzp. Natomiast w postępowaniu prowadzonym przez Najwyższą Izbą Kontroli wezwanie do uzupełnienia pełnomocnictwa dla osoby składającej oświadczenie o braku przynależności do grupy kapitałowej, z uwagi na wcześniejsze wezwanie do uzupełnienia takiego oświadczenia, byłoby kolejnym wezwaniem, niedopuszczalnym przez ustawę.

Z tego też powodu należy podtrzymać stanowisko o niedopuszczalności wezwania do złożenia pełnomocnictwa w realiach niniejszej sprawy, posiłkując się podniesionym w wyjaśnieniach wyrokiem Krajowej Izby Odwoławczej z 26 września 2016 r., KIO 1660/16. W sprawie będącej przedmiotem tego rozstrzygnięcia, wykonawca został wezwany w trybie art. 26 ust. 3 Pzp do uzupełnienia zobowiązania podmiotu trzeciego, z uwagi na złożenie go w niewłaściwej formie (kopii). W odpowiedzi, zobowiązanie zostało złożone w formie właściwej (oryginale), jednak zostało podpisane przez osobę nieuprawnioną. Krajowa Izba Odwoławcza nie uwzględniła twierdzenia odwołującego, że zamawiający powinien ponownie wezwać wykonawcę do uzupełnienia dokumentu wskazując tym razem na przekroczenie pełnomocnictwa przez osobę podpisującą zobowiązanie. Zdaniem Izby, taki wykonawca miał już szansę na oczyszczenie się z wszelkich nieprawidłowości, jednakże z szansy tej nie skorzystał. Wielokrotne wzywanie odwołującego do uzupełnienia tego samego dokumentu spowodowałoby złamanie zasady równego traktowania wykonawców, a ponadto stanowiłoby złamanie zasady jednokrotności uzupełniania dokumentów w trybie art. 26 ust. 3 Pzp.

Należy zauważyć, że – wbrew twierdzeniom zawartym w Sprawozdaniu – w sprawie KIO 1660/16 nie miało miejsca celowe złożenie wadliwego dokumentu. Przeciwnie, dokument został zakwestionowany ze względu na podpisanie go przez osobę nieupoważnioną, a nie z uwagi na jego treść. Podobnie – jak w ocenianym postępowaniu – zamawiający wezwał do złożenia dokumentu, ale otrzymał go podpisany przez osobę nieuprawnioną.

W tym miejscu należy również podtrzymać podniesioną w wyjaśnieniach uwagę, zgodnie z którą w przepisach nie znajduje potwierdzenia ocena, że wezwanie do uzupełnienia dokumentu podmiotowego jest odrębnym środkiem od wezwania do uzupełnienia pełnomocnictwa. Instytucja wezwania do uzupełnienia wadliwych oświadczeń, dokumentów i pełnomocnictw znajduje bowiem swoje źródło w przepisach europejskich.

W uchylonej już dyrektywie 2004/18/WE¹ przepisem takim był art. 51, zgodnie z którym instytucje zamawiające mogą wezwać wykonawców do uzupełnienia zaświadczeń i dokumentów przedłożonych na podstawie art. 45-50 lub o ich wyjaśnienie. W obecnie obowiązującym stanie prawnym podstawą jest art. 56 ust. 3 dyrektywy 2014/24/UE², który również jednakowo odnosi się zarówno do pełnomocnictw jak i innych oświadczeń i

¹ Dyrektywa 2004/18/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 31 marca 2004 r. w sprawie koordynacji procedur udzielania zamówień publicznych na roboty budowlane, dostawy i usługi (Dz.U.UE.L.2004.134.114).

² Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/24/UE z 26 lutego 2014 r. w sprawie zamówień publicznych, uchylająca dyrektywę 2004/18/WE (Dz.U.UE.L.2014.94.65).

dokumentów³. Z tego też powodu, wyodrębnienie wezwania do uzupełnienia pełnomocnictwa (art. 26 ust. 3a Pzp) od uzupełnienia innych dokumentów (art. 26 ust. 3 Pzp), które nastąpiło na mocy nowelizacji z 22 czerwca 2016 r.⁴ ma charakter wyłącznie redakcyjny i nie zmienia przyjętej w orzecznictwie zasady jednokrotnego wezwania. Mając na względzie powyższe, czynności Najwyższej Izby Kontroli w postępowaniu BGO–BGZ.261.027.2016 zostały podjęte zgodnie z prawem, w sposób celowy, rzetelny i z zachowaniem zasady gospodarności.

3.6 Stosowanie procedur dot. zamówień publicznych (str. 35)

Ustalenie audytu :

W aktach postępowania pn. Dostawa wraz z montażem mebli biurowych (BGO/BGZ–271–017/2014), prowadzonego w trybie zapytania o cenę stwierdzono brak uzasadnienia udzielenia zamówienia w trybie zapytania o cenę we wniosku o wszczęcie postępowania.

Stanowisko NIK:

Uwaga jest niezasadna, ponieważ we wskazanym przypadku wniosek został wypełniony

Uzasadnienie:

W postępowaniu pn. Dostawa wraz z montażem mebli biurowych (BGO/BGZ–271–017/2014), Audytor stwierdza brak uzasadnienia udzielenia zamówienia w trybie zapytania o cenę we wniosku o wszczęcie postępowania.

Tymczasem na stronie 2 wniosku, w pkt 4, zaznaczono pozycję „zapytanie o cenę” oraz w tym samym punkcie na stronie 4 wpisano uzasadnienie w brzmieniu: uzasadnienie faktyczne wybory trybu udzielenia zamówienia, innego niż przetarg nieograniczony , przetarg ograniczony: przedmiotem zamówienia są dostawy powszechnie dostępne o ustalonych standardach jakościowych.

To, że przedmiotem zamówienia są dostawy powszechnie dostępne świadczy lista wykonawców na stronie 3 wniosku. O tym zaś, że przedmiotem zamówienia są dostawy o ustalonych standardach jakościowych świadczy opis przedmiotu zamówienia – załącznik nr 2 do wniosku⁵.

Dla wypełnienia wszystkich przesłanek zastosowania trybu zapytania o cenę (art. 70 Pzp), w pkt 2 wniosku podano szacunkową wartość zamówienia, która jest mniejsza niż kwota określona w przepisach wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 Pzp.

Biorąc powyższe pod uwagę, Najwyższa Izba Kontroli stoi na stanowisku, iż wniosek został wypełniony

³ Jeżeli informacje lub dokumentacja, które mają zostać złożone przez wykonawców, są lub wydają się niekompletne lub błędne, lub gdy brakuje konkretnych dokumentów, instytucje zamawiające mogą - chyba że przepisy krajowe wdrażające niniejszą dyrektywę stanowią inaczej - zażądać, aby dani wykonawcy złożyli, uzupełnili, doprecyzowali lub skompletowali stosowne informacje lub dokumentację w odpowiednim terminie, pod warunkiem że takie żądania zostaną złożone przy pełnym poszanowaniu zasad równego traktowania i przejrzystości.

⁴ Ustawa o zmianie ustawy - Prawo zamówień publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1020).

⁵ wniosek ten jest załącznikiem nr 2 do Zarządzenia Nr 56/2014 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z dnia 24 lipca 2014 r. w sprawie udzielania przez Najwyższą Izbę Kontroli zamówień publicznych, których szacunkowa wartość przekracza wyrażoną w złotych równowartość kwoty 30 000 euro (ze zm.)

w sposób prawidłowy, tj. zgodny z Zarządzeniem Nr 56/2014 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z dnia 24 lipca 2014 r. w sprawie udzielania przez Najwyższą Izbę Kontroli zamówień publicznych, których szacunkowa wartość przekracza wyrażoną w złotych równowartość kwoty 30 000 euro (ze zm.). W przeznaczonych do tego miejscach wyczerpująco wpisano wszystkie informacje przewidziane we wniosku, potrzebne do uzasadnienia trybu postępowania. Tym samym, zdaniem NIK, nieuzasadnione jest zalecenie Ad. 3.6 na stronie 37 dotyczące zwiększenia kontroli wewnętrznej w zakresie stosowania procedur dot. zamówień publicznych.

3.7 Aktualność procedur dot. zamówień publicznych (str.35/36)

Ustalenie audytu :

Zidentyfikowaliśmy przypadki, gdy wewnętrzne uregulowania NIK wydawane były z opóźnieniem

Stanowisko NIK

W ocenie NIK we wskazanych przypadkach nie można mówić o jakimkolwiek opóźnieniu, ponieważ żadne przepisy nie regulują terminów wydania (również wdrożenia) tego typu przepisów wewnętrznych

Uzasadnienie:

Audytor stawia zarzut zaktualizowania aktów wewnętrznych dot. zamówień publicznych z opóźnieniem w stosunku do nowelizacji Prawa zamówień publicznych z dnia 22 czerwca 2016 r. (weszła w życie 28 lipca 2016 r.) oraz przytacza trzy postępowania przeprowadzone po znowelizowaniu Pzp, a przed dostosowaniem przepisów wewnętrznych do tej nowelizacji.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że w tym przypadku nie można mówić o jakimkolwiek opóźnieniu ponieważ żadne przepisy nie regulują terminów wydania (również wdrożenia) tego typu przepisów wewnętrznych.

Poza tym, zdaniem Najwyższej Izby Kontroli oczywistym jest, że aby przepisy wewnętrzne (w tym wniosek o wszczęcie postępowania) były spójne ze znowelizowanym Pzp, konieczne było przeprowadzenie kilku postępowań aby w praktyce poznać nowe Pzp, tym samym treść wniosku dostosować do potrzeb NIK. Wydanie nowych przepisów wewnętrznych niezwłocznie po nowelizacji Pzp (bez rozpoznania nowelizacji w praktyce), narażałoby NIK na kolejne zmiany w przepisach wewnętrznych.

Ponadto, Najwyższa Izba Kontroli stanowczo nie zgadza się z określeniem powyższej sytuacji jako „nieprawidłowości”. Audytor przedstawiając stan faktyczny w tym zakresie, ewidentnie nadużył interpretacji opisanego niezaktualizowania - w jego opinii - na czas, wewnętrznego dokumentu – wniosku o wszczęcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. Zastosowanie wniosku w wersji sprzed nowelizacji Ustawy Prawo zamówień publicznych nie powodowało w żadnym wymiarze jakiegokolwiek uchybienia przepisom ani duchowi Prawa zamówień publicznych, zaś wymogom wynikającym z tych przepisów w pełni uczyniono zadość we wszczętych w okresie po 28 lipca 2016 r. a przed 3 listopada 2016 r. postępowaniach, co sam Audytor stwierdza in fine (ppkt. 3.7 na str. 36). W ocenie NIK nadużyciem jest dwukrotne nazywanie opisanego ustalenia mianem „nieprawidłowości”. Istotą jest poprawne zdefiniowanie i odróżnienie „nieprawidłowości” od „uchybienia”. Zgodnie z przyjętymi standardami, za nieprawidłowość uznaje się działanie lub zaniechanie, któremu przypisać można rzeczywistą nielegalność, niegospodarność, niecelowość lub nierzetelność, zaś za uchybienie - odstępstwo od stanu pożądanego o charakterze wyłącznie formalnym, nie powodujące następstw dla

kontrolowanej działalności, zarówno w aspekcie finansowym, jak i wykonania zadań⁶. Skoro więc sam Audytor stwierdza, że opisane zjawisko „nie ma wpływu na spełnienie kryterium legalności i odnosi się jedynie do elementów formalnych zawartych we wniosku o wszczęcie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, użycie w tym zakresie pojęcia „nieprawidłowość” w miejsce co najwyżej pojęcia „uchybienie” wprowadza w błąd odbiorcę sprawozdania i winno być bezwzględnie skorygowane. Podobnie nie powinny mieć miejsca dywagacje na temat hipotetycznego wpływu uchybień tego rodzaju na gospodarność, celowość i rzetelność, co, jak sam Audytor stwierdza, w opisywanym przypadku nie miało miejsca.

PREZES

Najwyższej Izby Kontroli


Krzysztof Kwiatkowski

Warszawa, dnia 28 listopada 2017r.

⁶ „Standardy kontroli w administracji rządowej”, Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, 10 lutego 2012, bip.kprm.gov.pl/download/75/20786/Standardykontroliwadmpubl.pdf