

**Uchwała
z dnia 25 maja 2012 r.
w sprawie zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego**

Komisja Odwoławcza Najwyższej Izby Kontroli Delegatury w Poznaniu, powołana przez Jana Kołtuna – dyrektora Delegatury w składzie:

Przewodniczący: Jan Kołtun – dyrektor Delegatury,
Członkowie: Jolanta Jankowska – doradca ekonomiczny,
Marek Lasota – doradca prawny (referent sprawy),

przy udziale protokolanta: Joanny Kozak – głównego specjalisty kontroli państwowej,

działając na podstawie art. 56 w związku z art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2012 r. poz. 82, ze zm.) oraz § 51 ust. 2 zarządzenia Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z dnia 1 września 2011 r. w sprawie postępowania kontrolnego (M.P. Nr 87, poz. 913), po rozpatrzeniu na posiedzeniu jawnym w dniu 25 maja 2012 r. zastrzeżeń z dnia 21 maja 2012 r. zgłoszonych przez Wojewodę Wielkopolskiego do wystąpienia pokontrolnego wystosowanego po kontroli przeprowadzonej w Wielkopolskim Urzędzie Wojewódzkim w Poznaniu w ramach tematu: „Wykonanie budżetu państwa w 2011 r., część 85/30 – województwo wielkopolskie”, nr kontroli: P/12/161; nr akt kontroli: LPO-4100-03-01/2012 uchwaliła, co następuje:

zastrzeżenia z dnia 21 maja 2012 r.:

- 1) uwzględnia w całości odnośnie oceny zamieszczonej na stronie 2 wystąpienia, w pkt 2, akapit 2, w ten sposób, że w pkt 2 wystąpienia (akapit drugi), zdanie zaczynające się od słów: „O niepełnym rozpoznaniu potrzeb (...)”, a kończące się słowami: „... (0,2% ogółu).”, zastępuje następującą treścią: „Na te zadania zaplanowano w budżecie kwotę 1.290.487 tys. zł dotacji dla jst (po ogłoszeniu ustawy budżetowej na 2011 r. pozostała niepodzielona pomiędzy jst kwota 3.014,6 tys. zł tych dotacji, t.j. 0,2% ogółu).”;
- 2) uwzględnia częściowo odnośnie oceny na stronie 2 wystąpienia w pkt 2, akapit 3, w ten sposób, że z ww. fragmentu wystąpienia wykreśla słowo: „także”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 3) uwzględnia częściowo odnośnie oceny zamieszczonej na stronie 2 wystąpienia, w pkt 2, akapit 4, i w związku z tym, dotychczasowa treść ww. akapitu otrzymuje następujące brzmienie: „Zdaniem NIK, planowaniu dotacji dla jst na realizację zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych tym jednostkom odrębnymi ustawami nie sprzyja brak wyodrębnienia w ewidencji WUW planu oraz wykonania wydatków 15 z tych zadań.”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 4) uwzględnia częściowo odnośnie oceny i uwagi na stronie 2 wystąpienia, w akapicie 7 (zdanie trzecie oraz czwarte), i w związku z tym, dotychczasową treść fragmentu zaczynającego się od słów: „W WUW nie ewidencjonowano (...)”, a kończącego się słowami: „(...) w części 85/30.”, otrzymuje następujące brzmienie: „W WUW nie ewidencjonowano jednak zwracanych środków budżetowych w sposób umożliwiający określenie klasyfikacji budżetowej oraz rodzaju niewykorzystanych kwot. W ocenie NIK, brak tych informacji, nie pozostaje bez wpływu na prawidłowość planowania dotacji dla jst w części 85/30.”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 5) uwzględnia częściowo odnośnie ocen zawartych na stronie 3 wystąpienia, pkt 3, w akapicie 2 i 3 i w związku z tym:
 - a) wykreśla treść akapitu drugiego,
 - b) w treści akapitu 1 wprowadza zmianę polegającą na tym, że zwrot: „dwie z nich dokonane zostały”, zastępuje zwrotem: „jedna z nich dokonana została”,
 - c) w akapicie trzecim, zwrot: „Druga z tych zmian”, zastępuje zwrotem: „Zmiana ta”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 6) uwzględnia częściowo odnośnie uwagi i oceny zawartej na stronie 4 wystąpienia, w pkt 4, akapit 3 i w związku z tym, w zdaniu zaczynającym się od słów: „W 2011 r. nie umniejszono

wykonania wydatków inwestycyjnych WUW (...)", zwrot „przekazano w dniu 9 grudnia 2011 r.” zastępuje słowem: „przyjęto”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;

- 7) uwzględnia częściowo odnośnie oceny i uwagi zawartej na stronie 4 wystąpienia, w pkt 4, akapit 4 i w związku z tym, w ww. fragmencie wystąpienia, wykreśla zwrot: „(na polecenie dyrektora generalnej)”, oraz wykreśla zdanie ostatnie zaczynające się od słów: „W ocenie NIK, działanie dyrektora generalnej podyktowane było (...)”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 8) uwzględnia częściowo odnośnie oceny zawartej na stronie 4 wystąpienia, w pkt 4, akapit 5 i w związku z tym, w ww. fragmencie wystąpienia, zdanie pierwsze wykreśla, a nadto, w zdaniu następnym słowo: „Ustalono”, zastępuje zwrotem: „NIK zwraca uwagę na to,” oraz zwrot: „bez analizy terminów wymagalnych,” zastępuje zwrotem: „przed ostatecznym terminem zapłaty”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 9) uwzględnia częściowo odnośnie oceny na stronie 6, w punkcie 9, akapit 2, w ten sposób, że w zdaniu: „NIK zwraca jednak uwagę na nieprawidłowość polegającą na tym, że w rocznym sprawozdaniu jednostkowym Wydziału Finansów i Budżetu o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23), sporządzonym w dniu 15 lutego 2012 r., kwota w pozycji „Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu Rb-28” była wyższa (o 355.645.410,60 zł) od kwoty wykazanej w pozycji „Środki otrzymane od Ministra Finansów”, słowo „wyższa” zastępuje słowem: „niższa”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 10) uwzględnia częściowo w zakresie dotyczącym wykreślenia wniosków pokontrolnych zawartych na str. 7 i 8 wystąpienia (i oceny ogólnej), w ten sposób, że w treści wniosku oznaczonego numerem 2 wykreśla słowa: „planowanie i”, w pozostałym zakresie zastrzeżenie oddala;
- 11) pozostałe zastrzeżenia oddala w całości.

Uzasadnienie:

Najwyższa Izba Kontroli – Delegatura w Poznaniu przeprowadziła w I kwartale 2012 r. kontrolę w Wielkopolskim Urzędzie Wojewódzkim w Poznaniu w ramach tematu: „Wykonanie budżetu państwa w 2011 r., część 85/30 – województwo wielkopolskie”. W wyniku tej kontroli, do Wojewody Wielkopolskiego zostało wystosowane w dniu 14 maja 2012 r. wystąpienie pokontrolne (doręczono je w tym samym dniu) – akta kontroli tom IX, str. 2248 i nast. Pismem z dnia 21 maja 2012 r., w ustawowym terminie, Wojewoda Wielkopolski wniósł zastrzeżenia do tego wystąpienia (akta kontroli tom IX str. 2257 i nast.). Zastrzeżenia dotyczyły niżej omówionych ocen, uwag i wniosków.

1. Odnośnie oceny na stronie 2 wystąpienia w pkt 2, akapit 2, w brzmieniu: „O niepełnym rozpoznaniu potrzeb na te zadania świadczyło zaplanowanie w budżecie Pana Wojewody kwoty 1.290.487 tys. zł dotacji dla jst, a następnie, po ogłoszeniu ustawy budżetowej na 2011 r., niepodzielenie między jst, kwoty 3.014,6 tys. zł tych dotacji (0,2 % ogółu).”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł następujące argumenty:**

Zgodnie z przepisami art. 157 ustawy o finansach publicznych¹ Wojewoda ma prawo niedokonania w 100 % podziału środków przeznaczonych na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jst ustawami. Z przyznanego przez ustawodawcę prawa, Wojewoda skorzystał zaledwie w odniesieniu do 0,2 % ogółu dotacji. Powody skorzystania z tego uprawnienia przedstawione zostały przez Wojewodę w złożonych wyjaśnieniach (str. 123-124 protokołu kontroli). Nie powinno budzić żadnych wątpliwości, iż działanie w granicach prawa nie jest działaniem nagannym. Z kwestionowanej oceny natomiast wynika to, iż działanie takie, w ocenie NIK, świadczy „o niepełnym rozpoznaniu potrzeb na te zadania...”, czyli w konsekwencji jest działaniem nagannym. Zdaniem Wojewody, przedmiotowa ocena jest nieuprawniona i w związku z tym, wniósł o jej wykreślenie.

¹ Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

Zastrzeżenie zostało uwzględnione. Niekwestionowane przez zgłaszającego zastrzeżenia ustalenia w przedmiotowym zakresie opisane zostały w punkcie 9.3. protokołu kontroli (str. 120-124). Wynika z nich, że po ogłoszeniu ustawy budżetowej, Wojewoda Wielkopolski nie podzielił pomiędzy jst kwoty 5.017.607 zł dotacji celowych, z czego kwota 3.014.594 zł tych dotacji przeznaczona była na finansowanie zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego (jst) ustawami, a kwota 2.003.013 zł – na finansowanie zadań realizowanych przez jst na podstawie porozumień z organami administracji rządowej oraz zadań własnych. W kwocie 3.014.594 zł niepodzielonych dotacji celowych na finansowanie zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jst ustawami, największy udział (2.332.010 zł) miały dotacje dla powiatów. Niepodzielone dotacje celowe dla powiatów dotyczyły głównie składek na ubezpieczenia zdrowotne oraz świadczenia dla osób nieobjętych obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego w kwocie 1.160.829 zł, dotacje na finansowanie funkcjonowania ośrodków wsparcia w kwocie 343.696 zł, dotacje na finansowanie prac geodezyjno-urządzeniowych na potrzeby rolnictwa w kwocie 315.900 zł oraz dotacje na finansowanie zadań w zakresie przeciwdziałania przemocy w rodzinie, w kwocie 235.000 zł. Ustalenie to (jako fakt) znajduje odzwierciedlenie w treści wyjaśnień przywołanych w uzasadnieniu do omawianego zastrzeżenia, złożonych w toku kontroli przez Wojewodę Wielkopolskiego.

Biorąc pod uwagę przywołaną wyżej argumentację, a w tym, fakt, że zgodnie z przepisami art. 157 ustawy o finansach publicznych², Wojewoda ma prawo niedokonania w 100 % podziału środków przeznaczonych na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jst ustawami, co jest bezsporne, komisja odwoławcza postanowiła zastrzeżenie uwzględnić w ten sposób, że w pkt 2 wystąpienia (akapit drugi), zdanie zaczynające się od słów: „O niepełnym rozpoznaniu potrzeb (...)”, a kończące się słowami: „... (0,2% ogółu).”, zastępuje następującą treścią: „Na te zadania zaplanowano w budżecie kwotę 1.290.487 tys. zł dotacji dla jst (po ogłoszeniu ustawy budżetowej na 2011 r. pozostała niepodzielona pomiędzy jst kwota 3.014,6 tys. zł tych dotacji, t.j. 0,2% ogółu). W ten sposób, w wystąpieniu przedstawiono jedynie dane wynikające z przywołanych wyżej ustaleń kontroli, wyeliminowane zostały natomiast zwroty wskazujące na dokonanie negatywnej oceny przedmiotowego stanu faktycznego.

2. Kolejne zastrzeżenie dotyczy oceny na stronie 2 wystąpienia w pkt 2, akapit 3, w brzmieniu:

„W ocenie NIK, naruszenie kryterium efektywnego zarządzania środkami publicznymi polegało także na tym, że dopiero w listopadzie 2011 r. zablokowane zostały środki na zadanie „Radosna szkoła”, mimo, że nadmiar środków w budżecie, w kwocie 4.145,4 tys. zł, wystąpił już w maju 2011 r.”.

Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, ocena ta nie ma umocowania zarówno w stanie faktycznym, jak i w stanie prawnym. W art. 44 ust. 3 pkt 1 lit. a) ustawy o finansach publicznych ustawodawca określił zasady dokonywania wydatków publicznych wskazując, iż wydatki te powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny z zachowaniem m.in. zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Zdaniem Wojewody, w kwestionowanej ocenie, kontrolujący ustanowił własną zasadę nazwaną „kryterium efektywnego zarządzania środkami publicznymi” oraz subiektywnie przyjął, że to „własne kryterium” zostało naruszone. Wojewoda Wielkopolski wyraził stanowisko, iż blokady planowanych wydatków budżetowych dokonano zgodnie z art. 177 ustawy o finansach publicznych, a powody podjęcia takiej decyzji wskazane zostały w protokole kontroli na str. 130-131. Ponieważ w wystąpieniu pokontrolnym nie zdefiniowano, na czym ma polegać „kryterium efektywnego zarządzania środkami publicznymi”, a kryterium to nie jest tożsame z zasadą wynikającą z wyżej cytowanego przepisu art. 44 ust. 3 pkt 1 lit. a) ustawy o finansach publicznych, zgłaszający zastrzeżenia stoi na stanowisku, iż jest to ewidentnie subiektywna, nieuprawniona ocena kontrolujących. W związku z tym, Wojewoda Wielkopolski wniósł o jej wykreślenie.

Dodatkowo, Wojewoda wskazał, że w ocenie tej stwierdzono, iż naruszenie tego „kryterium” polegało „także na ...”, co wskazywałoby na to, iż jest to kolejne naruszenie tego „kryterium”, mimo, iż zarówno w akapicie 1 jak i 2 tego punktu, o naruszeniu takiego kryterium nie wspomniano.

Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione.

Przede wszystkim wskazać trzeba, że kwestionowana ocena nie zawiera zarzutu naruszenia dyspozycji art. 177 ustawy o finansach publicznych (przepis ten określa uprawnienie do blokowania, we wskazanych sytuacjach, planowanych wydatków). Przywołana wyżej argumentacja Wojewody Wielkopolskiego jest więc w tym zakresie chybiona (w trakcie kontroli nie zakwestionowano bowiem tego uprawnienia). W dalszej kolejności, komisja odwoławcza wskazuje, że w uzasadnieniu do zastrzeżenia, Wojewoda Wielkopolski w zasadzie nie odniósł się do

² Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 ze zm.

faktycznej zawartości merytorycznej kwestionowanego fragmentu wystąpienia. Dlatego też trzeba zwrócić uwagę na to, iż w świetle ustaleń opisanych na str. 128 i nast. protokołu kontroli (w tym, na przywołanych przez zgłaszającego zastrzeżenia stronach 130-131), nadmiar środków w budżecie Wojewody (w kwocie 4.145,4 tys. zł) został zasygnalizowany w piśmie Kuratora Oświaty z dnia 18 maja 2011 r.³ i spowodowany był „brakiem dostatecznej liczby wniosków na konkurs ogłoszony przez Wojewodę Wielkopolskiego, złożonych przez organy prowadzące szkoły i placówki oświatowe”. Środki na zadanie „Radosna szkoła” zostały natomiast zablokowane dopiero w listopadzie 2011 r., co w trakcie kontroli było tłumaczone przede wszystkim brakiem terminu ustawowego dla dokonania tej czynności oraz ewentualnymi dalszymi zapotrzebowaniami (nieplanowanymi). Zgodnie z dyspozycją art. 177 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, m.in. w przypadku stwierdzenia nadmiaru posiadanych środków, może być podjęta decyzja o blokowaniu planowanych wydatków budżetowych. Decyzje o blokowaniu planowanych wydatków, w przypadkach określonych w ust. 1, podejmują: dysponenti części budżetowych - w zakresie ich części budżetu państwa. Minister Finansów, po uzyskaniu pozytywnej opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu, może z kolei utworzyć nową rezerwę celową i przenieść do tej rezerwy kwoty wydatków zablokowane m.in. na powyższej podstawie (ust. 6 przywołanego przepisu). Rezerwę, przeznacza się na sfinansowanie zobowiązań Skarbu Państwa lub na cele osobno wskazane w ustawie budżetowej. W świetle powyższego, respektując nawet wyrażoną w omawianym przepisie autonomię dysponenta, co do decyzji o blokowaniu planowanych wydatków, zarzut zastosowania tego narzędzia racjonalizacji planowanych wydatków po upływie pół roku od zaistnienia przesłanki jego zastosowania, co najmniej w kontekście jednego spośród kryteriów kontrolnych NIK (kryterium gospodarności), w ocenie komisji odwoławczej, należy uznać za zasadny. Podkreślić trzeba, że zapewnieniu przestrzegania zasad efektywnego zarządzania środkami publicznymi służy całokształt przepisów ustawy o finansach publicznych (m.in.: art. 44 ustawy o finansach publicznych - zasady gospodarowania środkami publicznymi i art. 162 ustawy o finansach publicznych - zasady gospodarki finansowej obowiązujące w toku wykonywania budżetu państwa), co stanowi wyraz dążenia ustawodawcy do zapewnienia racjonalnego wykorzystania środków budżetowych (trudno jest zresztą przypisywać ustawodawcy inną intencję w omawianym zakresie). Wymóg efektywnego zarządzania środkami publicznymi koresponduje z kolei z kryterium gospodarności, o którym mowa w art. 5 ust. 1 ustawy o NIK⁴. Nie sposób jest przyjąć, iż zaistniały stan faktyczny postulatowi temu odpowiada (zastrzeżenie w omówionym zakresie zostało oddalone).

W ocenie komisji odwoławczej, na uwzględnienie zasługuje natomiast zastrzeżenie w tej części, która odnosi się do użycia słowa „także” w kwestionowanym fragmencie wystąpienia. Przedmiotowy fragment należy traktować jako osobną ocenę, w związku z czym, użycie wskazanego zwrotu nie jest zasadne (w wystąpieniu wprowadzono zmianę polegającą na wykreśleniu słowa: „także”).

3. Odnośnie oceny i uwagi zamieszczonej na stronie 2 wystąpienia, w pkt 2, akapit 4, w brzmieniu:

„Zdaniem NIK, nierzetelnemu zaplanowaniu dotacji dla jst na realizację zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych tym jednostkom odrębnymi ustawami, sprzyjało niewyodrębnienie w ewidencji WUW planu oraz wykonania wydatków 15 z tych zadań.”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Ocena sformułowana w tym fragmencie wystąpienia nie znajduje uzasadnienia prawnego i nie została udokumentowana w ustaleniach kontroli. Zarzut nierzetelnego zaplanowania dotacji dla jst (nierzetelności w prawidłowym rozumieniu tego pojęcia - patrz Słownik Języka Polskiego PWN) nie został w toku kontroli ustalony i odzwierciedlony w protokole. Ponieważ fakt taki nie miał miejsca, zatem jego powstaniu nie mogło sprzyjać „niewyodrębnienie w ewidencji WUW planu oraz wykonania wydatków 15 z tych zadań”. Wobec tego, że merytoryczne wyjaśnienie zaistniałego stanu rzeczy zawarte zostało na str. 118 protokołu kontroli, autor zastrzeżeń wniósł o wykreślenie w całości tego fragmentu.

Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione.

W punkcie 9.1. c) protokołu kontroli (str. 117) przedstawionych zostało 15 zadań, dla których nie wyodrębniono w ewidencji WUW planu oraz wykonania wydatków. W grupie tej mieściły się zadania, dla których nie dokonano pełnego podziału dotacji. Wnoszący zastrzeżenia wskazał, że merytoryczne wyjaśnienie zawarte zostało na str. 118 protokołu kontroli. W tym miejscu w protokole kontroli znajdują się wyjaśnienia dyrektora i zastępcy dyrektora Wydziału Finansów i Budżetu, którzy nie zakwestionowali faktu niewyodrębnienia w ewidencji WUW planu i wykonania wydatków 15 z tych zadań, a stwierdzili jedynie, że zadania te są realizowane w ramach rozdziałów

³ Odpowiedni fragment protokołu kontroli brzmi następująco: „Wielkopolski Kurator Oświaty pismem z dnia 18 maja 2011 r. przedstawił WUW plan podziału dotacji oraz poinformował, że niepodzielona pozostała kwota 4.145.429,00 zł.” (protokół str. 129 oraz akta kontroli str. 352).

⁴ Zgodnie z definicją zawartą w Glosariuszu terminów dotyczących kontroli i audytu w administracji publicznej (wyd. NIK – Departament Strategii Kontrolnej. W-wa, lipiec 2005), pod pojęciem kryterium gospodarności należy rozumieć m.in. **zgodność działalności kontrolowanej jednostki z zasadami efektywnego gospodarowania**.

75011 oraz 71013, a także, iż żadne przepisy nie nakładają na dysponenta części, obowiązku posiadania informacji o ww. kwotach w układzie zadaniowym. Z ustaleń kontroli wynika jednak fakt niepodzielenia części dotacji (w tym na 15 wyżej wskazanych zadań), co wobec braku wyodrębnienia tych zadań w ewidencji WUW, w ocenie komisji odwoławczej, uzasadnia (co do zasady), zamieszczenie w wystąpieniu pokontrolnym uwagi dotyczącej stwierdzonej sytuacji.

Zdaniem komisji, ustalenia te (w tym okoliczności wskazane w przywołanych wyżej wyjaśnieniach), nie dają podstawy do tego, aby stwierdzony stan faktyczny ocenić negatywnie pod względem kryterium rzetelności (w tym zakresie zastrzeżenie zostało uwzględnione).

Wobec powyższego, zakwestionowany fragment otrzymuje następującą treść. „Zdaniem NIK, planowaniu dotacji dla jst na realizację zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych tym jednostkom odrębnymi ustawami nie sprzyja brak wyodrębnienia w ewidencji WUW planu oraz wykonania wydatków 15 z tych zadań.”. Fragment ten po zmianie stanowi wyłącznie opinię NIK w przedmiotowej kwestii.

4. Odnośnie oceny na str. 2 wystąpienia w pkt 2, akapit 6, w brzmieniu:

„W ocenie NIK o nieefektywnym gospodarowaniu dotacjami dla jst świadczyły również decyzje Pana Wojewody o blokowaniu, z powodu nadmiaru środków, dotacji w kwocie 21.597,4 tys. zł, przy jednoczesnych niedoborach środków (w kwocie 6.035,1 tys. zł) na inne zadania z zakresu administracji rządowej, realizowane przez jst, skutkujących koniecznością zapłaty odsetek.”

Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, ocena taka jest nieuprawniona. W odniesieniu do zarzutu „nieefektywnego gospodarowania dotacjami” i blokowania środków, zgłaszający zastrzeżenia przywołał argumentację przytoczoną w pkt 2 pisma z dnia 21 maja 2012 r. (vide: pkt 2 uzasadnienia niniejszej uchwały). Ponadto, zgłaszający zastrzeżenia wskazał, iż w sytuacji wystąpienia niedoboru środków na innych zadaniach, brak jest prawnych możliwości do swobodnego dysponowania dotacjami przez Wojewodę. W związku z tym, Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie powyższej oceny.

Zastrzeżenie zostało oddalone. W świetle dyspozycji art. 171 i 164 ustawy o finansach publicznych, argumentacja wnoszącego zastrzeżenia nie zasługuje na uwzględnienie. Prawo do dokonywania przeniesień pomiędzy poszczególnymi podziałkami klasyfikacji budżetowej niewątpliwie wojewodzie – jako dysponentowi części budżetowej, w trakcie roku budżetowego, przysługuje (rzecz jasna - na zasadach określonych m.in. w ww. przepisach). Nie oznacza to oczywiście prawa do „swobodnego” dysponowania dotacjami, tym niemniej, nie można przyjąć, że wojewoda jest pozbawiony narzędzi umożliwiających uelastycznienie (zracjonalizowanie) planu wydatków. W punkcie 9.5. protokołu kontroli (str. 125-138) opisane zostały szczegółowo ustalenia kontroli dotyczące okoliczności związanych z zablokowaniem przez Wojewodę Wielkopolskiego dotacji dla jst w kwocie 21.597,4 tys. zł. W szczególności wskazano, że pomimo wystąpienia nadmiaru środków w budżecie już w maju 2011 r. (kwota 4.145,4 tys. zł) decyzję o ich zablokowaniu Wojewoda Wielkopolski podjął dopiero w listopadzie 2011 r. W punkcie 9.10.a) protokołu kontroli (str. 145), kontrolerzy opisali natomiast ustalenia związane z niedoborem środków w ramach dotacji celowych dla powiatów na sfinansowanie zobowiązań z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne za osoby bezrobotne bez prawa do zasiłku lub stypendium (dz. 851 rozdz. 85156, § 2110). W szczególności, niedobór środków dotyczył kwoty 6.035.132 zł, którą Wojewoda Wielkopolski winien przekazać powiatom na opłacenie należnej składki za miesiąc listopad (płatnej do 15 grudnia 2011 r.). Przekazanie powiatom w dniu 20 grudnia 2011 r., (tj. po terminie na opłacenie składki) części z tej kwoty (1.960.537 zł) skutkowało odsetkami w kwocie 1.564,95 zł, którą powiaty zobowiązane były wypłacić z tytułu nieterminowego ich uiszczenia. Wskazany fragment protokołu kontroli zawiera także opis działań Wojewody Wielkopolskiego, które wiązały się z zaistnieniem omawianej sytuacji. O brakujące środki w kwocie 6.035.132 zł Wojewoda wystąpił do Ministra Finansów w dniu 14 października 2011 r., a w odpowiedzi z dnia 24 października 2011 r. polecono mu sfinansowanie tego niedoboru z oszczędności powstałej w rozdziale 85141 (dotyczącej dotacji celowej przeznaczonej dla NFZ na finansowanie umów z dysponentami zespołów ratownictwa medycznego). Dopiero w dniu 30 listopada 2011 r., a więc po upływie miesiąca od otrzymania odpowiedzi, Wojewoda zwrócił się do Ministra Finansów o zwiększenie planu wydatków w rozdziale 85156, § 2110 o kwotę 2.134.590 zł z jednoczesną prośbą o anulowanie swojego wniosku z dnia 14 października 2011 r., podając w uzasadnieniu, że uzyskane oszczędności w kwocie 2.851.178 zł (w rozdz. 85141) przeniesiono w ramach kompetencji Wojewody do rozdziału 85156 i ponownie oszacowano potrzeby na opłacenie składek. O brakującą kwotę dotacji celowych Wojewoda Wielkopolski wystąpił ponownie w dniu 13 grudnia 2011 r. Z wyjaśnień złożonych w tej sprawie przez dyrektora Wydziału Polityki Społecznej wynikało m.in., że brak odpowiedzi na ten wniosek, ze strony Ministra Finansów po 30 listopada 2011 r., spowodowany był brakiem środków w rezerwie na zobowiązania.

Opisane w protokole ustalenia, w ocenie komisji odwoławczej, wskazują na to, że działania Wojewody Wielkopolskiego polegające na blokowaniu, z powodu nadmiaru środków dotacji w kwocie 21.597,4 tys. zł, przy jednoczesnych niedoborach środków (w kwocie 6.035,1 tys. zł) na inne zadania z zakresu administracji rządowej, realizowane przez jst, skutkujących koniecznością zapłaty odsetek, nie mogą świadczyć o efektywnym gospodarowaniu tymi dotacjami.

W zakresie jaki dotyczy prawidłowości użytego w wystąpieniu zwrotu „nieefektywne gospodarowanie dotacjami”, aktualność zachowują rozważania przedstawione w pkt 2 uzasadnienia niniejszej uchwały.

5. Odnośnie uwagi na stronie 2 wystąpienia, w akapicie 7, w brzmieniu:

„W WUW nie ewidencjonowano jednak zwracanych środków budżetowych w sposób umożliwiający określenie klasyfikacji budżetowej oraz rodzaju niewykorzystanych kwot. W ocenie NIK, brak tych informacji, nie pozostawał bez wpływu na prawidłowość zaplanowania w 2011 r. dotacji dla jst w części 85/30.”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Powyższe stwierdzenie jest niezgodne ze stanem faktycznym. W WUW ewidencjonowano zwroty środków budżetowych w szczególności klasyfikacji budżetowej oraz w układzie jst, co potwierdzają przekazane w toku kontroli wydruki z ewidencji księgowej w wersji elektronicznej. Zdaniem Wojewody Wielkopolskiego, brak jest także rzeczywistego związku pomiędzy ewidencjonowaniem zwrotu w 2011 r. środków budżetowych, a ich wpływem na prawidłowość zaplanowania dotacji dla jst na 2011 r. Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, taki związek (oparty na fałszywej przesłance) ma charakter wyłącznie subiektywnej oceny. W związku z tym, wniósł on o wykreślenie powyższego stwierdzenia.

Zastrzeżenie zostało uwzględnione częściowo.

Wbrew temu, co twierdzi zgłaszający zastrzeżenia, stwierdzenie wyrażone w wystąpieniu pokontrolnym w brzmieniu: „W WUW nie ewidencjonowano jednak zwracanych środków budżetowych w sposób umożliwiający określenie klasyfikacji budżetowej oraz rodzaju niewykorzystanych kwot.” jest zgodne ze stanem faktycznym. Ustalenie to opisane zostało w punkcie 9.8.1. protokołu kontroli (str. 141). Do ustaleń opisanych w tym punkcie protokołu kontroli Wojewoda Wielkopolski nie zgłosił zastrzeżeń. W szczególności, fakt ten potwierdzony został przez dyrektora Wydziału Finansów i Budżetu, który wyjaśniając powody braku możliwości podania jakich zadań, finansowanych dotacjami celowymi dla jst, dotyczy kwota 11.074.414,27 zł, zwrócona **na rachunek budżetu państwa⁵** stwierdził m. in., że: „...W świetle obecnie obowiązujących przepisów, nie jest zatem możliwe i wymagane określenie klasyfikacji budżetowej oraz rodzaju kwot niewykorzystanych środków zwracanych na rachunek budżetu państwa.” Z kolei, wydruki z ewidencji księgowej, na które powołuje się zgłaszający zastrzeżenia, nie mają w tej kwestii znaczenia, bowiem dotyczą dotacji, które zwracane są przez jst na rachunek WUW w trakcie całego roku budżetowego i są powtórnie rozdysponowywane⁶ (w tym zakresie zastrzeżenie zostało oddalone).

W ocenie komisji odwoławczej, zasadna jest uwaga zgłaszającego zastrzeżenia dotycząca braku rzeczywistego związku pomiędzy nieewidencjonowaniem zwróconych na rachunek budżetu państwa środków budżetowych w kwocie 11.074,4 tys. zł, a ich wpływem na prawidłowość zaplanowania dotacji dla jst na 2011 r. Informacja tego rodzaju może być bowiem przydatna tylko do planowania na kolejne lata budżetowe (a nie na rok 2011). W związku z powyższym, zdanie: „W ocenie NIK, brak tych informacji, nie pozostawał bez wpływu na prawidłowość zaplanowania w 2011 r. dotacji dla jst w części 85/30.”, zostało zastąpione zdaniem: „W ocenie NIK, brak tych informacji, nie pozostaje bez wpływu na prawidłowość planowania dotacji dla jst w części 85/30.”

6. Odnośnie uwagi i oceny zawartych na stronie 3 wystąpienia w akapicie 1, w brzmieniu:

„Upływ czasu pomiędzy wystąpieniem do Ministra Finansów o środki z rezerwy celowej, a uregulowaniem zobowiązania, skutkowało koniecznością zapłaty odsetek w kwocie 58,7 tys. zł. Ustalono także, że sporadycznie na regulowanie tych zobowiązań angażowane były środki z rezerwy, której dysponentem był Pan Wojewoda. Dopuszczenie do powstania odsetek od zobowiązań Skarbu Państwa jest niegospodarne.”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Nieprawdziwe jest stwierdzenie, iż: „Upływ czasu pomiędzy wystąpieniem do Ministra Finansów o środki z rezerwy celowej, a uregulowaniem zobowiązania, skutkowało koniecznością zapłaty odsetek w kwocie 58,7 tys. zł.” Wynika to z tego, iż podstawą zapłaty odsetek w 98,2 % kwoty 58,7 tys. zł były orzeczenia sądów ustalające termin, od którego biegł obowiązek zapłaty odsetek. Zatem przyczyną konieczności ich zapłaty nie był upływ czasu pomiędzy

⁵ nie chodzi więc o kwoty zwrócone przez jst bezpośrednio na rachunek WUW

⁶ Por. akta kontroli str. 2305 i nast.

wystąpieniem do Ministra Finansów o środki z rezerwy celowej. W związku z powyższym Wojewoda wniósł o wykreślenie powyższego stwierdzenia.

Zastrzeżenie zostało oddalone. Ustalenia stanowiące podstawę sformułowania przedmiotowej uwagi i oceny zostały przedstawione w protokole kontroli na str. 11 i nast., a w szczególności, dane w przedmiotowym zakresie zawarte są w tabeli na str. 12 i 13 (por. również dokument źródłowy znajdujący się na str. 893-894 akt kontroli). Jak wynika z opisu tych ustaleń, kwota 58,7 tys. zł to suma odsetek, jaka została naliczona w okresie od daty wniosku o zwiększenie budżetu Wojewody do dnia przekazania przez niego środków z rezerwy celowej na rachunek właściwej jednostki. Fakt, że podstawę naliczenia odsetek stanowiły orzeczenia sądów określające terminy, od których biegł obowiązek zapłaty odsetek nie ma, w omawianym zakresie, zasadniczego znaczenia (odsetki te narosły w trakcie trwania procedury związanej z ww. wnioskiem, choć faktycznie tytuł do ich naliczania wynikał z orzeczeń).

W wystąpieniu pokontrolnym NIK zwrócono uwagę, iż Wojewoda Wielkopolski miał możliwość ograniczenia wielkości tych odsetek o kwotę 58,7 tys. zł poprzez uregulowanie zobowiązań w trybie określonym w art. 164 ust. 1 ustawy o finansach publicznych lub ze środków rezerwy budżetowej Wojewody. Z powyższych rozwiązań Wojewoda nie skorzystał, regulując zobowiązania dopiero po otrzymaniu potrzebnych środków od Ministra Finansów oraz po dokonaniu odpowiedniej zmiany w planie wydatków, co skutkowało obowiązkiem zapłaty narosłych w tym czasie odsetek. Działanie takie trudno jest nazwać gospodarnym.

7. Kolejne zastrzeżenie dotyczy dwóch ocen zawartych na stronie 3 wystąpienia pkt 3, w akapicie 2 i 3, w brzmieniu:

„Jedna z tych zmian wprowadzona przez Pana Wojewodę w dniu 28 listopada 2011 r., polegała na przeniesieniu środków w kwocie 19,7 tys. zł z działu 754 *Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa* do działu 750 *Administracja publiczna*, podczas gdy, zgodnie z art. 171 ust. 1 ww. ustawy, wojewoda mógł przenosić wydatki tylko pomiędzy rozdziałami i paragrafami wydatków. Oceny tej nie zmienia podnoszony przez Pana Wojewodę fakt, że powyższa zmiana stanowiła korektę decyzji z dnia 7 lipca 2011 r. (w wyniku której środki w kwocie 19,7 tys. zł przeniesione zostały z działu 758, rozdz., 75818 Rezerwa budżetowa do działu 754). Na nieprawidłowość o tym samym charakterze, NIK zwracała uwagę Panu Wojewodzie w wystąpieniu pokontrolnym skierowanym w zw. z kontrolą wykonania w 2010 r. budżetu państwa, w części 85/30.

Druga z tych zmian polegała na zwiększeniu wydatków majątkowych (o łączną kwotę 101,5 tys. zł), w wyniku dwóch zarządzeń Pana Wojewody, tj. z dnia 22 grudnia 2011 r. (o kwotę 76,5 tys. zł) oraz z dnia 27 grudnia 2011 r. (o kwotę 25 tys. zł). Postępowanie to, w ocenie NIK, nie było rzetelne, gdyż prowadziło do uniknięcia wymogu, określonego w art. 171 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, dotyczącego uzyskania zgody Ministra Finansów na zwiększenie wydatków majątkowych jednorazowo o kwotę powyżej 100 tys. zł. Z ustaleń kontroli wynika, że potrzeba takiego zwiększenia planu wydatków majątkowych WUW była znana już w dniu 22 grudnia 2011 r.”

Powyższe oceny, Wojewoda Wielkopolski zakwestionował w całości, jako - jego zdaniem - nieuprawnione.

W odniesieniu do oceny sformułowanej w akapicie 2, jako dowód prawidłowego dokonywania zmian w budżecie, zgłaszający zastrzeżenia powołał się na stanowisko Ministra Finansów wyrażone w piśmie BP8/033-104.3-1083/JWK/11/7689 z dnia 14 października 2011 r. (kopia pisma została załączona do zastrzeżeń). Podniósł również, iż jego działanie w powyższym zakresie było prawidłowe, zarówno w roku 2010, jak i w roku 2011, wskazując, że NIK zarówno w roku 2010, jak i w roku 2011 nie zakwestionowała stanowiska Ministra Finansów w tym zakresie. Uznanie działania Wojewody, za nieprawidłowe, bez jakiegokolwiek odniesienia się do przywołanego stanowiska Ministra Finansów, wskazuje – w ocenie wnoszącego zastrzeżenia - na subiektywne sformułowanie oceny w tym zakresie.

W odniesieniu do oceny zamieszczonej w akapicie 3, w brzmieniu: „Postępowanie to, w ocenie NIK, nie było rzetelne, gdyż prowadziło do uniknięcia wymogu określonego w art. 171 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, dotyczącego uzyskania zgody Ministra Finansów na zwiększenie wydatków majątkowych jednorazowo o kwotę powyżej 100 tys. zł.”, zgłaszający zastrzeżenia wyraził stanowisko, iż zawiera ona nieuprawnione i nieuzasadnione wskazanie na nierzetelność postępowania kontrolowanego, a po drugie na nieuprawnione i nieuzasadnione domniemanie, że kontrolowany wydając 2 zarządzenia o zwiększeniu wydatków, chciał uniknąć wymogu określonego w art. 171 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.

Zgłaszający zastrzeżenia podniósł, że oceny formułowane w wystąpieniu pokontrolnym, niezależnie od tego czy rozumowanie kontrolującego jest prawidłowe, winny być uzasadnione czy to ustaleniami kontrolnymi, czy też wskazaniem racjonalnego związku przyczynowo-skutkowego. Kwestionowana ocena, zdaniem wnoszącego

zastrzeżenia, żadnego z tych kryteriów nie spełnia, a brak jakiegokolwiek uzasadnienia wyrażonego w niej poglądu uniemożliwia odniesienie się do rozumowania kontrolującego. W związku z powyższym, Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie w całości, ocen wyrażonych w przywołanych akapitach.

Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione.

Z ustaleń opisanych na stronach 23-24 protokołu kontroli wynika następujący stan faktyczny: Zarządzeniem nr 397/2011 z dnia 7 lipca 2011 r. Wojewoda dokonał zamiany w planie wydatków i przeniósł kwotę 19,7 tys. zł z rezerwy budżetowej (dz. 758, rozdz. 75818, § 4810) na wydatki w dz. 754-Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, rozdz. 75421-Zarządzanie kryzysowe w § 4390. Następnie zarządzeniem nr 723/2011 z dnia 28 listopada 2011 r. (prawie po czterech miesiącach od daty dokonania podziału rezerwy – przypis Komisji) Wojewoda dokonał zmiany ww. zarządzenia nr 397/2011 w ten sposób, że kwota wydatków w wysokości 19,7 tys. zł przeniesiona została do dz. 750-Administracja publiczna, rozdz. 75011-Urzędy wojewódzkie w § 6060 na pokrycie kosztów realizacji I etapu modernizacji programu Kadry-Place, niezbędnego do wdrożenia z dniem 1 stycznia 2012 r. ewidencji w układzie zadaniowym. Pismem z dnia 29 listopada 2011 r. Wojewoda poinformował Ministra Finansów o zmianie zarządzenia nr 397/2011 z dnia 7 lipca 2011 r.⁷

Z treści art. 171 ust. 1 ustawy o finansach publicznych wynika, że dysponentci części budżetowych mogą dokonywać przeniesień wydatków pomiędzy rozdziałami i paragrafami klasyfikacji budżetowej, w ramach tej części i działu budżetu państwa, którymi dysponują. Zgodnie z wyłączeniem określonym w ust. 8 przywołanego przepisu, instytucja przeniesienia środków budżetowych pomiędzy podziałkami klasyfikacji budżetowej nie znajduje zastosowania do podziału rezerw budżetu państwa⁸. Zasady i tryb podziału rezerw celowych budżetu państwa określają z kolei przepisy art. 154 ustawy o finansach publicznych, a w odniesieniu do rezerw pozostających w gestii dysponentów części budżetowych – art. 140 ust. 4 i art. 156 tejże ustawy. Z dyspozycji dwóch ostatnich przepisów wynika, że w częściach budżetu państwa, których dysponentem jest wojewoda może być tworzona rezerwa w wysokości 1% planowanych wydatków, z wyłączeniem dotacji dla jednostek samorządu terytorialnego. O podziale takiej rezerwy wojewoda ma obowiązek jedynie powiadomić Ministra Finansów. Obowiązek wynikający z art. 156 ma więc wyłącznie charakter informacyjny i obejmuje jedynie zawiadomienie przez wojewodów Ministra Finansów o dokonanym podziale rezerwy. Przepisy prawa nie przyznają Ministrowi Finansów w tym zakresie żadnych uprawnień kontrolnych ani w zakresie kontroli *ex ante* (wyrażenie zgody na dokonanie podziału rezerw w określony sposób), ani kontroli *ex post* (zatwierdzenie dokonanego podziału)⁹. Z ustaleń kontroli wynika, że Wojewoda Wielkopolski dokonał korekty decyzji dotyczącej podziału rezerwy utworzonej na podstawie art. 140 ust. 4 o finansach publicznych, po upływie prawie czterech miesięcy od daty dokonania podziału środków z rezerwy, co zostało ocenione przez kontrolerów jako *de facto* zmiana planu wydatków polegająca na przeniesieniu wydatków z działu 754-Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa do działu 750-Administracja publiczna.

Nie sposób jednak nie wziąć pod uwagę tego, że w uzasadnieniu zarządzenia nr 723/2011 Wojewody Wielkopolskiego z dnia 28 listopada 2011 r., zmieniającego zarządzenie w sprawie zmian w budżecie na 2011 r. (akta kontroli str. 80), wyraźnie wskazano przyczynę tego stanu rzeczy, a mianowicie: „pismem z dnia 21 listopada 2011 roku Dyrektor Wydziału Bezpieczeństwa i zarządzania kryzysowego poinformował Wojewodę Wielkopolskiego o braku możliwości wykorzystania przedmiotowych środków z uwagi na trwające prace mające na celu dostosowanie systemu rejestrującego obraz i dźwięk na stadionie (Miejskim w Poznaniu – przypis Komisji) do wymogów rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 10 stycznia 2011 r. (...)”. Przyczyna zaistnienia potrzeby dokonania korekty decyzji dotyczącej podziału rezerwy utworzonej na podstawie art. 140 ust. 4 ustawy o finansach publicznych pozostaje zatem w bliskiej korelacji czasowej z momentem podjęcia przedmiotowej decyzji zmieniającej. W ocenie komisji odwoławczej, nie sposób jest z kolei, odmówić Wojewodzie prawa do dokonania formalnej zmiany¹⁰ decyzji o podziale rezerwy, która pozostaje faktycznie w jego wyłącznej dyspozycji. Dlatego też argumenty wnoszącego zastrzeżenia zostały uznane za zasadne (zastrzeżenie w tym zakresie zostało uwzględnione).

Odnosząc się do drugiej z zakwestionowanych przez zgłaszającego zastrzeżenia ocen, komisja odwoławcza zwraca uwagę na to, że Wojewoda, w swojej argumentacji pominął fakt, iż w wystąpieniu pokontrolnym wskazana została przesłanka uzasadniająca jej sformułowanie. Ostatnie zdanie w zakwestionowanym fragmencie brzmi następująco: „Z ustaleń kontroli wynika, że potrzeba takiego zwiększenia planu wydatków majątkowych WUW była znana już w dniu 22 grudnia 2011 r.”. Trzeba wskazać na to, że uwaga ta koresponduje z ustaleniami opisanymi na str. 25

⁷ Dokumenty źródłowe stanowią akta kontroli str. 39-44, 79-85

⁸ Por. Ludmiła Lipiec-Warzecha, Komentarz do ustawy o finansach publicznych (art. 171). Wyd. Dom wydawniczy ABC. Warszawa 2011.

⁹ j.w.: Komentarz do art. 156 ustawy o finansach publicznych.

¹⁰ Ta okoliczność odróżnia zresztą aktualny stan faktyczny od stwierdzonego w wyniku poprzedniej kontroli i stanowi przyczynę odmiennego rozstrzygnięcia.

protokołu kontroli (także po zmianach wprowadzonych na skutek rozpatrzenia zastrzeżeń do protokołu kontroli)¹¹. Nie jest więc zgodne ze stanem faktycznym to, że przedmiotowa ocena nie jest poparta jakąkolwiek argumentacją. Wskazana okoliczność, zdaniem komisji odwoławczej, uzasadnia wnioskowanie, iż potrzeba dokonania przedmiotowych zmian była co najmniej przewidywana w dniu 22 grudnia 2011 r., zatem komisja uznała, że sformułowana w oparciu o tę okoliczność ocena, nie jest wadliwa (zastrzeżenie zostało w tym zakresie oddalone).

8. Kolejne zastrzeżenie dotyczy uwagi i oceny zawartej na stronie 4 wystąpienia, w pkt 4, akapit 3, w brzmieniu: „W 2011 r. nie umniejszono wykonania wydatków inwestycyjnych WUW z tego tytułu, natomiast otrzymaną z Urzędu Marszałkowskiego kwotę 200 tys. zł przekazano w dniu 9 grudnia 2011 r. na rachunek sum depozytowych Urzędu, celem wykorzystania w następnym roku budżetowym. Działanie to było niezgodne z zasadami gospodarki finansowej, określonymi w § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych¹².”

Wojewoda Wielkopolski zakwestionował w całości powyższe stwierdzenie, zarzucając mu niezgodność z faktami oraz obowiązującymi regulacjami prawnymi. I tak:

1) Nieprawdziwe, zdaniem zgłaszającego zastrzeżenia, jest stwierdzenie, że otrzymana z Urzędu Marszałkowskiego kwota 200 tys. zł przekazana została w dniu 9 grudnia 2011 r. na rachunek sum depozytowych Urzędu, celem wykorzystania w następnym roku budżetowym. Takie stwierdzenie nie znajduje żadnego potwierdzenia w ustaleniach zawartych na str. 46 i 47 protokołu kontroli. Zarówno z ustaleń protokołu, jak i z dokumentów źródłowych jednoznacznie wynika, że kwota 200 tys. zł przekazana została bezpośrednio przez Urząd Marszałkowski na rachunek sum na zlecenie w wyniku realizacji postanowień Porozumienia ramowego z 4 grudnia 2007 r. zawartego pomiędzy WUW a Województwem Wielkopolskim oraz zgodnie z §§ 2 pkt 7 i 15 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 20 grudnia 2010 r. w sprawie rodzajów i trybu dokonywania operacji na rachunkach bankowych prowadzonych dla obsługi budżetu państwa w zakresie krajowych środków finansowych oraz zakresu i terminów udostępniania informacji o stanach na tych rachunkach.

Zatem nieprawdziwe jest stwierdzenie, że kwotę tę po jej wpływie do WUW przekazano w dniu 9 grudnia 2011 r. na rachunek sum na zlecenie (w wyniku wewnętrznego przeniesienia). Dowód - kserokopia przelewu, został dołączony do akt.

2) W odniesieniu do stwierdzenia „Działanie to było niezgodne z zasadami gospodarki finansowej, określonymi w § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych”, Wojewoda Wielkopolski stwierdził, że przesądzenie o tym, iż do sytuacji opisanej w pkt 1) powyżej mają zastosowanie przepisy § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych oraz, że działanie to było niezgodne z tymi przepisami - nie przedstawiono żadnego uzasadnienia. Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, wnioskować zatem można, że stwierdzenie to jest subiektywne i tendencyjne lub, że kontrolującym brakuje argumentów na jego uzasadnienie. Jak wskazano w Uchwale Komisji Odwoławczej z dnia 25 kwietnia 2012 r. w sprawie zastrzeżeń do protokołu kontroli, zatwierdzonej Postanowieniem Prezesa NIK z dnia 11 maja 2012 r., kwestia stosowania przepisów § 19 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych była już sporna na etapie postępowania kontrolnego, a także odwoławczego i tym samym jak najbardziej celowe jest uzasadnienie przez NIK sformułowanej w wystąpieniu pokontrolnym oceny w tym zakresie. Wojewoda Wielkopolski podtrzymał swoją argumentację, co do zastosowania do tego przypadku regulacji zawartych w rozporządzeniu Ministra Finansów z 20 grudnia 2010 r. w sprawie rodzajów i trybu dokonywania operacji na rachunkach bankowych prowadzonych dla obsługi budżetu państwa w zakresie krajowych środków finansowych oraz zakresu i terminów udostępniania informacji o stanach na tych rachunkach, a nie przepisów § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zawartą w pkt. 3 zastrzeżeń z dnia 19 kwietnia 2012 r. do protokołu kontroli. W związku z tym wniósł o wykreślenie wskazanej części oceny.

Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione:

¹¹ Z opisu ustaleń wynika, że „w systemie informatycznym WUW odnotowano założenie spraw dotyczących projektów obu wniosków o zwiększenie wydatków majątkowych w dniu 22 grudnia 2011 r. w kolejności: najpierw wniosek podpisany w dniu 23 grudnia 2011 r., a następnie wniosek z dnia 22 grudnia 2011 r.”, co obiektywnie, uzasadnia wniosek, iż potrzeba dokonania przedmiotowej zmiany była w kontrolowanej jednostce znana właściwym służbom.

¹² Dz.U. Nr 241. poz. 1616

Ad 1) W odniesieniu do stwierdzenia, iż otrzymana z Urzędu Marszałkowskiego kwota 200 tys. zł przekazana została w dniu 9 grudnia 2011 r. na rachunek sum depozytowych Urzędu, celem wykorzystania w następnym roku budżetowym, zastrzeżenie zostało uwzględnione. Jak wynika z treści wskazanego przez zgłaszającego zastrzeżenia, dowodu źródłowego, faktycznie z Urzędu Marszałkowskiego kwota 200 tys. zł została przekazana w dniu 9 grudnia 2011 r. na rachunek sum depozytowych. Trzeba stwierdzić, że fakt ten znajduje potwierdzenie w treści dowodu źródłowego na str. 2276 akt. W związku z tym, dokonana została stosowna zmiana w odpowiednim fragmencie wystąpienia pokontrolnego. Zmiana ta nie ma zasadniczego wpływu na wnioski wynikające z kwestionowanego fragmentu wystąpienia (numer rachunku został bowiem wskazany przez WUW¹³).

Ad 2) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. określa sposób prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Przepis ten został wydany na podstawie delegacji określonej w art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Jako taki, stanowi on zbiór wyznaczników, w oparciu o które należy dokonywać oceny działalności kontrolowanej jednostki, w kontekście zagadnienia gospodarki finansowej. Zgodnie z brzmieniem § 19 tego rozporządzenia, **uzyskane przez państwowe jednostki budżetowe zwroty wydatków dokonanych w tym samym roku budżetowym zmniejszają wykonanie planowanych wydatków w tym roku budżetowym**. Stan faktyczny ustalony w toku kontroli jest natomiast następujący¹⁴: Z treści dowodu źródłowego znajdującego się na str. 1209 i nast. akt kontroli (tom V), w postaci noty księgowej nr 2750 z dnia 28 listopada 2011 r. obciążającej Urząd Marszałkowski Województwa Wielkopolskiego kwotą 200 tys. zł, wystawionej w związku z konkretną fakturą za wykonane roboty (nr 1003/ZB/2011 z dnia 18 listopada 2011 r.)¹⁵ wynika, że w przedmiotowym przypadku doszło do zwrotu przez Urząd Marszałkowski Województwa Wielkopolskiego (jako jednostkę współużytkującą modernizowany obiekt), poniesionego przez kontrolowaną jednostkę wydatku. Ten stan faktyczny wprost odpowiada hipotezie ww. przepisu. W ocenie komisji odwoławczej, zastosowanie tej normy prawnej, w zaistniałym stanie faktycznym, nie może budzić wątpliwości, tym bardziej, że podniesione przez zgłaszającego zastrzeżenia argumenty natury prawnej nie są przekonujące.

Zgłaszający zastrzeżenia, powołując się mianowicie na definicję zawartą w przepisie § 2 pkt 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie rodzajów i trybu dokonywania operacji na rachunkach bankowych prowadzonych dla obsługi budżetu państwa w zakresie krajowych środków finansowych oraz zakresu i terminów udostępniania informacji o stanach na tych rachunkach¹⁶, proponuje zastosowanie do przedmiotowego stanu faktycznego regulacji właściwej dla tzw. sum na zlecenie w rozumieniu § 2 pkt 7 ww. rozporządzenia. Dodatkowo, trzeba więc wskazać, że definicja sum na zlecenie zawarta w tym przepisie określa, iż pod pojęciem tym rozumie się **środki w zakresie krajowych środków finansowych**, służące do finansowania zadań, w tym inwestycji, realizowanych wspólnie lub zleconych do wykonania państwowej jednostce budżetowej przez inne jednostki organizacyjne, ze środków zleciennodawcy. Zgodnie zaś z definicją zawartą w § 2 pkt 2 tego rozporządzenia, pod pojęciem krajowych środków finansowych należy rozumieć **dochody i wydatki budżetu państwa**, z wyłączeniem dochodów i wydatków budżetu środków europejskich, oraz środki do sfinansowania pożyczkowych potrzeb budżetu państwa. Środki przekazane przez samorząd województwa wielkopolskiego nie należą do kategorii dochodów i wydatków budżetu państwa (są to środki samorządowe). Przywołane przez zgłaszającego zastrzeżenia, na uzasadnienie swojego stanowiska, przepisy nie są więc adekwatne do zaistniałego stanu faktycznego. Dla oceny przedmiotowej sprawy nie ma przy tym znaczenia i to, na jaki rachunek środki faktycznie wpłynęły (w niniejszej sprawie, jest to ten rachunek, jaki został wskazany przez wystawcę noty księgowej, o czym była już mowa wyżej). W ocenie komisji odwoławczej, zastrzeżenie w tym zakresie nie zasługuje na uwzględnienie.

9. Odnosnie oceny (i uwagi – przypis Komisji) zawartej na stronie 4 wystąpienia, w pkt 4, akapit 4, w brzmieniu: „Po raz kolejny zadania inwestycyjne WUW nie zostały sfinansowane ze środków, pozostających na rachunku sum depozytowych WUW, a pochodzących z zysku osiągniętego w latach ubiegłych przez zlikwidowane gospodarstwa pomocnicze i przeznaczonych na te zadania. Na niecelowość takich działań, NIK zwracała uwagę Panu Wojewodzie przy okazji kontroli wykonania w 2010 r. budżetu państwa w części 85/30. Pomimo tego, w dniu 13 grudnia 2011 r., na rachunek sum depozytowych WUW (na polecenie dyrektora generalnej) przekazana została kwota 42 tys. zł środków pochodzących z zysku osiągniętego w latach ubiegłych przez zlikwidowane gospodarstwa pomocnicze,

¹³ Por.: dowód zamieszczony na str. 1209 akt (nota księgowa).

¹⁴ Opis stanu faktycznego został zawarty na str. 46 protokołu kontroli.

¹⁵ Z ustaleń opisanych na str. 48 protokołu kontroli wynika z kolei, że faktura VAT nr 1003/ZB/2011 z dnia 18 listopada 2011 r. tytułem realizacji modernizacji wnętrza holu głównego na kwotę 2.485.186,50 zł, została zatwierdzona do wypłaty przez Dyrektora Generalnego Wielkopolskiego Urzędu Wojewódzkiego w Poznaniu w dniach 18 i 22 listopada 2011 r.

¹⁶ Dz. U. z 2010 r. Nr 249, poz. 1667

którą pierwotnie sfinansowano część wydatków związanych z ww. inwestycją. W ocenie NIK, działanie dyrektora generalnej podyktowane było dążeniem do uniknięcia zwrotu na rachunek budżetu państwa niewykorzystanych środków przeznaczonych na wydatki inwestycyjne i jest niezgodne z kryterium rzetelności." **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Zgłaszający zastrzeżenia, powyższą ocenę zakwestionował w całości, z uwagi na to, iż nie znajduje ona – jego zdaniem – potwierdzenia w ustaleniach kontroli, dokumentach źródłowych, a także dlatego, że zawiera subiektywnie wywiedziony wniosek, co do zamiaru dyrektora generalnego, uniknięcia zwrotu środków niewykorzystanych na rachunek budżetu państwa. i tak, zadaniem Wojewody Wielkopolskiego:

1. Nieprawdziwe jest stwierdzenie, iż po raz kolejny zadania inwestycyjne nie zostały sfinansowane ze środków pozostających na rachunku sum depozytowych, bowiem w 2011 r. z tych środków sfinansowano zadania inwestycyjne na ogólną kwotę 1.525.963,98 zł, a na dzień 31 grudnia 2011 r. z zysku gospodarstw pomocniczych pozostała jedynie kwota 42.041,64 zł (wydatkowana 10 lutego 2012 r.). Natomiast znajdujące się na tym rachunku, jako sumy na zlecenie, środki w kwocie 200 tys. zł stanowiły środki Województwa Wielkopolskiego, jako udział w finansowaniu wspólnej inwestycji i zostały wydatkowane również 10 lutego 2012 r.
2. Nieprawdziwe jest stwierdzenie, że w dniu 13 grudnia 2011 r., na rachunek sum depozytowych WUW na polecenie dyrektora generalnej przekazana została kwota 42.041,64 zł środków pochodzących z zysku osiągniętego w latach ubiegłych przez zlikwidowane gospodarstwa pomocnicze, bowiem w dniu 13 grudnia 2011 r., faktycznie przelano kwotę 42.041,64 zł z rachunku wydatków budżetowych na rachunek sum depozytowych. Zgłaszający zastrzeżenia wskazał, że okoliczności związane z tym przelewem zostały wyjaśnione i opisane na str. 48 protokołu. Do zastrzeżeń została dołączona kserokopia przelewu z dnia 13 grudnia 2011 r. na kwotę 42.041,64 zł.
3. Wojewoda Wielkopolski zauważył również, iż kwestionowana ocena zawiera stwierdzenie, że dyktor generalny, celem uniknięcia zwrotu na rachunek budżetu państwa niewykorzystanych środków przeznaczonych na wydatki inwestycyjne w kwocie 42.041,64 zł, polecił przekazanie ich na rachunek sum depozytowych WUW. W tym miejscu, autor zastrzeżeń podkreślił, iż dyktor generalny wydał dyspozycję o dokonaniu zapłaty faktury VAT Nr 1003/ZB/2011 z dnia 18 listopada 2011 r. w kwocie 2.485.186,50 zł w sposób następujący: z wydatków budżetowych kwota: 959.222,52 zł, z zysku gospodarstw pomocniczych z lat ubiegłych, kwota: 1.525.963,98 zł.

Podkreślił on również, że powyższa dyspozycja dyrektora generalnego nie została zrealizowana w sposób w niej wskazany. Po ujawnieniu błędnej realizacji tej dyspozycji, w dniu 13 grudnia 2011 r., wykonując przelew korygujący na kwotę 42.041,64 zł, doprowadzono do zgodności z pierwotnym brzmieniem dyspozycji.

Zdaniem autora zastrzeżeń, zarówno w protokole kontroli, w ustaleniach dotyczących tego zagadnienia, jak i w wystąpieniu pokontrolnym, nie został przywołany żaden dokument potwierdzający polecenie dyrektora generalnego w zakresie wykonania tej operacji, co oznacza, że niedopuszczalne jest w tych okolicznościach ocenianie działania dyrektora generalnego, jako niezgodnego z kryterium rzetelności.

W związku z tym, Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie w całości wymienionych wyżej ocen.

Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione:

Ustalenia stanowiące podstawę sformułowania przedmiotowych uwag i ocen zostały przedstawione na stronach 47-48 protokołu kontroli. Za bezsporny należy uznać fakt, że w 2011 roku zadania inwestycyjne kontrolowanej jednostki zostały sfinansowane ze środków pozostających na rachunku sum depozytowych na ogólną kwotę 1.525.963,98 zł. Na dzień 31 grudnia 2011 r. z zysku gospodarstw pomocniczych pozostała jednak kwota 42.041,64 zł. Powyższa kwota została w dniu 13 grudnia 2011 r. przekazana z rachunku wydatków na rachunek sum depozytowych WUW, pomimo, że pierwotnie całość środków pochodzących z zysku sfinansowano część wydatków związanych z inwestycją. Należy więc uznać za trafny wniosek, iż tym samym, nie wykorzystano w pełnej wysokości, środków pochodzących z zysku na sfinansowanie zadań inwestycyjnych. Wobec tego, że pierwszy raz na fakt niewykorzystywania środków pochodzących z zysku zlikwidowanych gospodarstw pomocniczych NIK wskazała w wyniku kontroli wykonania w 2010 r. budżetu państwa w części 85/30 (bezsporne, por. wystąpienie pokontrolne z kontroli nr LPO-4100-04-01/2011 P/10/164 z dnia 29 kwietnia 2011 r.), stwierdzenie, iż po raz kolejny zadania inwestycyjne nie zostały sfinansowane ze środków, pozostających na rachunku sum depozytowych należy uznać za zasadne. Zastrzeżenie w tym zakresie zostało oddalone.

W wyjaśnieniu złożonym w trakcie kontroli NIK, dyktor generalna podała, że „wbrew jej dyspozycji - zapłata za powyższą fakturę faktycznie została dokonana w sposób następujący: z rachunku sum na zlecenie przelano kwotę

1.568.005,62 zł, zamiast 1.525.963,98 zł (różnica 42.041,64 zł), ze środków budżetu przelano kwotę 917.180,88 zł, zamiast 959.222,52 zł (różnica 42.041,64 zł)¹⁷. W trakcie weryfikacji kont ujawniono zaistniałą w tym zakresie pomyłkę i w dniu 13 grudnia 2011 r. dokonano jej sprostowania poprzez przekazanie środków w kwocie 42.041,64 zł na rachunek sum na zlecenie, w celu doprowadzenia do zgodności wykonanych operacji bankowych z dyspozycją dyrektora generalnego WUW". W ocenie komisji odwoławczej, ustalenia opisane w protokole kontroli nie dają wystarczającej podstawy ku temu, by „polecenie przekazania” kwoty 42 tys. zł móc jednoznacznie przypisać dyrektor generalnej kontrolowanej jednostki. Biorąc pod uwagę powyższe, Komisja postanowiła zmienić zapis na stronie 4 wystąpienia, w pkt 4, akapit 4, w ten sposób, że zwrot: „na polecenie dyrektor generalnej” został wykreślony. W konsekwencji, wykreśleniu uległo też ostatnie zdanie kwestionowanego fragmentu wystąpienia.

10. Odnośnie oceny zawartej na stronie 4 wystąpienia, w pkt 4, akapit 5, w brzmieniu:

„O nie w pełni gospodarnym zarządzaniu środkami na rachunku budżetowym WUW świadczyła również praktyka wyprzedzającego, w stosunku do obligatoryjnego terminu, dokonywania płatności. Ustalono, że bez analizy terminów wymagalnych, wydatkowano w WUW kwotę 8.446 tys. zł (85,8 % wydatków objętych badaniem w tym zakresie).”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł, że nie znajduje ona uzasadnienia prawnego i faktycznego.**

Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, przepisy ustawy o finansach publicznych, zawarte w art. 44 i 162 ustawy o finansach publicznych, określające odpowiednio zasady gospodarowania środkami publicznymi i zasady gospodarki finansowej obowiązujące w toku wykonywania budżetu państwa - nie formułują zasady zarówno „o nie w pełni gospodarnym zarządzaniu środkami”, jak i zasady „o w pełni gospodarnym zarządzaniu środkami”. W przedmiotowej kwestii, ustawodawca, w art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych stanowi jedynie, iż wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Tej ustawowej zasady kontrolowany nie naruszył.

Wojewoda Wielkopolski podniósł, że terminy zapłaty zobowiązań wynikają z ustaleń zawartych w umowach stanowiących podstawę zobowiązań. Oznacza to, iż do wskazanych terminów zobowiązania winny być uregulowane. Użyty w wystąpieniu „obligatoryjny termin” po pierwsze, z uwagi na cywilno-prawny charakter zobowiązań, jest terminem umownym, a po drugie nie określa konkretnego dnia, w którym zobowiązanie winno być zapłacone. Ma tylko charakter terminu granicznego, którego naruszenie może rodzić obowiązek zapłaty odsetek za zwłokę.

Reasumując, zarówno w przepisach powszechnie obowiązujących, jak i w postanowieniach umów, które objęte były kontrolą, nie ma żadnego obligatoryjnego wskazania, w którym konkretnie dniu dane zobowiązanie winno być uregulowane. W umowach zawarto wyłącznie określenie „granicznego terminu zapłaty”. Zupełnie dowolne stwierdzenie kontrolujących o wyprzedzającym dokonywaniu płatności, bez wskazania konkretnego terminu, w którym płatność miałaby być dokonana, zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, ma charakter ewidentnie subiektywnej oceny. Zwrócił on także uwagę na to, że z ustaleń kontrolujących zawartych w protokole kontroli nie wynika, iż kontrolowany nie dokonywał analizy terminów wymagalnych płatności, a wręcz przeciwnie - sposób dokonywania płatności potwierdza prowadzenie bieżącej analizy wykonania zadań i wydatków, w celu wykorzystania określonych planem finansowym środków budżetowych pozostawionych do dyspozycji Wojewody i niedopuszczania do zwłoki w uregulowaniu zobowiązań.

W związku z tym Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie w całości oceny opisanej na wstępie.

Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione.

Racjonalne gospodarowanie środkami budżetowymi, szczególnie w warunkach deficytu budżetowego, wymaga, aby zobowiązania regulowane były bez nieuzasadnionego wyprzedzenia. Za słuszny więc należy uznać wniosek, iż jednostki budżetowe powinny dokonywać wydatków z możliwie najmniejszym wyprzedzeniem w stosunku do obligatoryjnych (granicznych) terminów płatności. Zawarcie w wystąpieniu pokontrolnym wzmianki o fakcie regulowania zobowiązań przed terminem, co do zasady, należy uznać za słuszne. Komisja odwoławcza podziela jednak argumenty zgłaszającego zastrzeżenia, z których wynika, iż w przedmiotowym przypadku nie może być mowy o naruszeniu kryterium legalności lub bezpośrednim naruszeniu kryterium gospodarności postępowania (zapłaty należności następowały w terminach określonych umowami). Dlatego też, zakwestionowany zapis uległ zmianie. Zmiana polega na tym, że wyeliminowano z przedmiotowego fragmentu wystąpienia sformułowania wskazujące na naruszenie kryterium gospodarności. Z przyczyn wskazanych na wstępie, komisja zdecydowała się jednak na nadanie temu fragmentowi wystąpienia charakteru uwagi.

¹⁷ Fakt ten znajduje potwierdzenie w treści „zatwierdzenia do wypłaty” faktury nr 1003/ZB/2011, znajdującego się w aktach kontroli na str. 2008.

Opis ustaleń stanowiących podstawę sformułowania uwagi dotyczącej prowadzenia w kontrolowanej jednostce analizy terminów wymagalnych płatności zawarty jest w pkt 5.3.6. protokołu kontroli (str. 97 i 98). Z ustaleń tych wynika, że kontrolerzy dokonali badania terminowości regulowania zobowiązań na próbie 45 tytułów. W jego wyniku stwierdzono, że z co najmniej czterodniowym wyprzedzeniem w stosunku do terminu płatności, uregulowanych zostało 30 zobowiązań na kwotę 8.446 tys. zł, w tym 9 tytułów na kwotę 5.418,5 tys. zł z wyprzedzeniem wynoszącym od 16 do 20 dni. Zapytana o przyczyny takiego postępowania, główna księgowa WUW stwierdziła, że brak możliwości, w większości przypadków, regulowania płatności w końcowym terminie ich zapłaty był wynikiem zasilania środkami dwa razy w tygodniu i koniecznością składania zapotrzebowania na środki z tygodniowym wyprzedzeniem. Stwierdziła ona ponadto, że „(...) płatności dokonywane w grudniu były związane z wydatkami ujętymi w planie 2011 roku i powinny zostać uregulowane ze środków budżetowych na 2011 rok w celu zrealizowania zaplanowanych wydatków, pomimo dłuższego terminu zapłaty, przypadającego na styczeń 2011 r. Ponadto, środki na powyższe wydatki zostały uwzględnione w zapotrzebowaniach w ostatniej dekadzie grudnia”. Z powyższego ustalenia wynika to, że kontrolowana jednostka, w wielu przypadkach, regulowała zobowiązania z wyprzedzeniem w stosunku do ostatecznego terminu płatności (sięgało ono nawet 20 dni), co było tłumaczone względami organizacyjnymi. Uzasadnia to, w ocenie komisji odwoławczej, stwierdzenie samego faktu zaistnienia przedmiotowego zjawiska. Z ustaleń tych, w ocenie komisji, nie wynika natomiast to, aby w kontrolowanej jednostce w ogóle nie prowadzono analizy terminów wymagalności (w tym zakresie zastrzeżenie zostało więc uwzględnione). Wobec powyższego, w zakwestionowanym fragmencie wystąpienia wprowadzona została odpowiednia zmiana.

11. Odnośnie uwagi zawartej na stronie 4 wystąpienia pokontrolnego, w pkt 5, akapit 1, w brzmieniu:

„Uwagi NIK dotyczą również zawarcia, w dniu 22 grudnia 2011 r. dwóch umów na dostawę sprzętu komputerowego w łącznej kwocie 84.946,26 zł. Wartość tych zobowiązań o 14.862,84 zł przewyższała kwotę ujętą w aktualnym wówczas planie finansowym WUW. Zmianę polegającą na zwiększeniu limitu zakupów inwestycyjnych o kwotę 25 tys. zł, Pan Wojewoda wprowadził dopiero w dniu 27 grudnia 2011 r. Jak wynika z wyjaśnień dyrektor Biura Organizacyjno-Administracyjnego, pierwotnie zaplanowanym źródłem finansowania ww. wydatków były środki budżetowe przeznaczone na zakup materiałów i wyposażania (sklasyfikowane w §4210), co - w ocenie NIK - nie było prawidłowe w świetle postanowień załącznika nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych⁷. Następnie zaś, wg stanu aktualnego na dzień zaciągnięcia zobowiązań, na ten cel zabezpieczono środki pochodzące z zysku gospodarstw pomocniczych, pozostające na rachunku sum depozytowych (z których formalnie, możliwe było sfinansowanie zakupów inwestycyjnych, lecz które traktowane były przez kontrolowaną jednostkę, jako tzw. sumy na zlecenie, a więc podlegające szczególnym zasadom rozliczania). Ostatecznie jednak, po dokonaniu zasygnalizowanych wyżej zmian w planie wydatków (co miało miejsce po dniu zaciągnięcia zobowiązań, a wiązało się z uzyskaniem oszczędności na innych wydatkach), przedmiotowe wydatki sfinansowane zostały jednak ze środków budżetowych przeznaczonych na zakupy inwestycyjne (sklasyfikowane w § 6060).” **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

1) Stwierdzenie „wartość tych zobowiązań o 14.862,84 zł przewyższała kwotę ujętą w aktualnym wówczas planie finansowym WUW” jest nieprawdziwe, bowiem odniesiono wartość zobowiązań jedynie do jednego źródła finansowania, tj. wydatków budżetowych, podczas gdy źródłem finansowania pozostawały również środki pochodzące z zysku gospodarstw pomocniczych z lat ubiegłych, w kwocie 42.041,64 zł. Przedmiotowe środki zabezpieczały w pełnym zakresie sfinansowanie zawartych umów (brak wg oceny NIK środków w kwocie 14.862,84 zł przy środkach z zysku 42.041,64 zł). Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie ww. stwierdzenia.

2) Zgłaszający zastrzeżenia zakwestionował również stwierdzenie iż: „zmianę polegającą na zwiększeniu limitu zakupów inwestycyjnych (...) Wojewoda wprowadził dopiero w dniu 27 grudnia 2011 r.”, z następujących względów:

wniosek o dokonanie zmian w budżecie OA.VI-15.3111-72/2011 z 23 grudnia 2011 r. wpłynął do Wojewody w tym samym dniu. Biorąc pod uwagę, iż dni: 24, 25 i 26 grudnia były dniami wolnymi od pracy, zarządzenie o zmianach podjęte zostało niezwłocznie tj. w dniu 27 grudnia 2011 r. Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, ocena, iż zmianę podjęto „dopiero w dniu 27 grudnia 2011 r.” sugeruje ewidentną zwłokę w działaniu Wojewody, wobec czego wniósł on o wykreślenie słowa „dopiero”.

3) Wojewoda Wielkopolski zakwestionował ocenę, iż nieprawidłowo sklasyfikowano w §4210 wydatki na zakup sprzętu komputerowego. Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, w świetle postanowień załącznika nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, brak jest jednoznacznych uregulowań prawnych, co do sposobu klasyfikowania przedmiotowych wydatków (zdaniem Wojewody, różnorodne

interpretacje i publikacje w literaturze fachowej powodują, iż kwestia klasyfikowania nie może być w tak jednoznaczny sposób negatywnie oceniana przez NIK). W związku z tym, Wojewoda wniósł o zmianę ww. oceny.

4) Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, „przykładem skrajnej manipulacji faktami” jest następujące stwierdzenie: „Następnie zaś, wg stanu aktualnego na dzień zaciągnięcia zobowiązań, na ten cel zabezpieczono środki pochodzące z zysku gospodarstw pomocniczych, pozostające na rachunku sum depozytowych (z których formalnie, możliwe było sfinansowanie zakupów inwestycyjnych, lecz które traktowane były przez kontrolowaną jednostkę, jako tzw. sumy na zlecenie, a więc podlegające szczególnym zasadom rozliczania)”.

Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, „NIK w wystąpieniu pokontrolnym na str. 4 w pkt 4 akapit 3 uznała, iż środki w kwocie 200 tys. zł nie stanowiły sum na zlecenie i tym samym winny znaleźć odzwierciedlenie na rachunku wydatków budżetowych - dążąc wbrew wszelkim uregulowaniom prawnym i zasadom logiki do wykazania kontrolowanemu działom niezgodnych z zasadami gospodarki finansowej.”. Wyraził on również stanowisko, że konsekwentnie dążąc do wykazania naruszeń prawa przez kontrolowanego - NIK w pkt. 5 (akapit 1 wystąpienia) zmienił pogląd w odniesieniu do innego stanu faktycznego i uznał, iż środki pozostające na rachunku sum depozytowych stanowią sumy na zlecenie, z których nie można było sfinansować zakupów inwestycyjnych.

Zdaniem wnoszącego zastrzeżenia, stan faktyczny przedstawiał się natomiast następująco:

> na rachunku pomocniczym WUW nr 59 1010 1469 0000 3913 9120 0000 wg stanu na dzień 13 grudnia 2011 r. pozostawały środki: sum na zlecenie - kwota 200 tys. zł, przekazana przez Województwo Wielkopolskie na finansowanie wspólnej inwestycji, sum depozytowych - w kwocie 42.041,64 zł, pochodzące z zysku gospodarstw pomocniczych z lat ubiegłych, które mogły stanowić źródło sfinansowania zobowiązania w kwocie 14.862,84 zł.

W związku z powyższym wniósł on o wykreślenie z tej oceny następującego stwierdzenia: „... (z których formalnie, możliwe było sfinansowanie zakupów inwestycyjnych, lecz które traktowane były przez kontrolowaną jednostkę, jako tzw. sumy na zlecenie, a więc podlegające szczególnym zasadom rozliczania)”.

Zastrzeżenie zostało oddalone. Opis ustaleń stanowiących podstawę do sformułowania zakwestionowanych ocen i uwag znajduje się na stronach 37-38 protokołu kontroli. Zgodnie z wnioskiem z dnia 8 grudnia 2011 r. o udzielenie zamówienia na realizację ww. sprzętu komputerowego, źródłem sfinansowania sprzętu miały być środki z budżetu w kwocie 98.000 zł (ujęte w rozdz. 75011 § 4210), następnie zaś, wnioskiem z dnia 13 grudnia 2011 r. zmieniono źródło sfinansowania wydatków w kwocie 98.000 zł w całości (a nie w kwocie 14.862,84 zł, jak to sugeruje wnoszący zastrzeżenia) na środki znajdujące się na rachunku sum depozytowych i na zlecenie (na którym znajdowały się środki pochodzące z zysku gospodarstwa pomocniczego)¹⁸. Jak wynika z kolei z uzasadnienia do wniesionego zastrzeżenia, na dzień 13.12.2011 r., na rachunku sum depozytowych z tego tytułu pozostawały środki w kwocie 42.041,64 zł. Oznacza to, że faktycznie, nie było wystarczającego pokrycia w tej kwocie na poczet zaciągniętego zobowiązania. Z kolei, ze względu na szczególny charakter środków w kwocie 200.000 zł jako „sumy na zlecenie”, co było deklarowane przez kontrolowaną jednostkę w trakcie kontroli NIK¹⁹, kwota ta nie mogłaby być brana pod uwagę przy zabezpieczeniu tego zobowiązania. Tym samym, w ocenie komisji odwoławczej, zostało wykazane to, że na ten dzień, biorąc pod uwagę wskazane źródło finansowania, nie było wystarczających środków na zabezpieczenie pełnego finansowania planowanego zakupu. Faktem bezspornym natomiast jest to, że ostatecznie, zakup sprzętu został sfinansowany ze środków przeznaczonych na zakupy inwestycyjne (rozdz. 75011 § 6060), po dokonaniu zmian w planie finansowym w dniu 27 grudnia 2011 r. zwiększającym limit wydatków na zakupy inwestycyjne o kwotę 25.000 zł. W tym jednak kontekście, słuszne jest, kwestionowane przez Wojewodę Wielkopolskiego stwierdzenie, iż zmiana ta do planu finansowego wprowadzona została dopiero w dniu 27 grudnia 2011 r. Nie chodzi przy tym o zarzut niedokonania tej zmiany w dniu wolnym od pracy, lecz o przedstawienie mechanizmu „montażu finansowego” przedsięwzięcia (sformułowanie to należy więc odczytywać w całym kontekście omawianego fragmentu wystąpienia).

Trudno jest również podzielić stanowisko zgłaszającego zastrzeżenia w zakresie jaki dotyczy ono, sformułowanego w wystąpieniu pokontrolnym, zarzutu nieprawidłowego sklasyfikowania w § 4210 (zakup materiałów i wyposażenia), wydatku na zakup sprzętu komputerowego. Nawet, jeżeli sygnalizowane przez wnoszącego zastrzeżenia wątpliwości w określonym czasie zaistniały, to zgodnie z informacją Ministra Finansów dotyczącą sposobu

¹⁸ Polecenie księgowania m/18/71 z dnia 13 grudnia 2011 r. (zmiana zabezpieczenia wniosku – zakup sprzętu komputerowego) na kwotę 98.000 oraz potwierdzenie możliwości finansowania zamówienia z określonego źródła – akta kontroli str. 1706-1707. Por. także stanowisko wyrażone przez zgłaszającego zastrzeżenia, w piśmie z dnia 19 kwietnia 2011 r. (akta kontroli str. 2225).

¹⁹ Niezależnie od tego, czy NIK podziela ten pogląd czy też nie (czemu dano wyraz na str. 4 w pkt 4 akapit 3 wystąpienia pokontrolnego). Wbrew sugestii zgłaszającego zastrzeżenia, w stanowisku NIK nie zachodzi żadna sprzeczność. Niekonsekwencja daje się natomiast zauważyć w argumentacji zgłaszającego zastrzeżenia. Podkreślić trzeba, co wyraźnie wynika z treści wystąpienia, że w kwestionowanym jego fragmencie wyraźnie wskazano, że „środki w kwocie 200.000 zł traktowane były przez kontrolowaną jednostkę jako tzw. sumy na zlecenie”, a nie że NIK traktuje je w ten sposób.

klasyfikowania zestawów komputerowych (która była w posiadaniu kontrolowanej jednostki, a także została wydana na jej wniosek - pismo Nr BP1/4071/58/FLN/2008/1957 z dnia 13.06.2008r. – akta kontroli str. 1587-1589), w przypadku zakupu grupy komputerów (zestawów komputerowych), o sposobie klasyfikacji wydatków poniesionych na powyższy cel decydować ma wartość i charakter umowy zakupu. Jeżeli więc łączna wartość jednorazowo zakupionych komputerów opiewać będzie na kwotę wyższą niż 3.500 zł, „poniesione wydatki należy zaklasyfikować w paragrafie „606 - Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych” z odpowiednią czwartą cyfrą”. Z tego wynika, że przedmiotowe wytyczne Ministra Finansów co najmniej powinny być znane kontrolowanej jednostce, co uzasadnia zakwestionowaną ocenę, również w tym zakresie.

12. Odnośnie oceny zawartej na stronie 5 wystąpienia pokontrolnego, w pkt 5, akapit 2, w brzmieniu: „W ocenie NIK, zaciągnięcie powyższych zobowiązań na koniec 2011 roku nie było niezbędne dla zapewnienia ciągłości działania WUW i naruszało zasady gospodarki finansowej wynikające z § 23 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010r., **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Zgłaszający zastrzeżenia nie podziela ww. oceny NIK, iż opisane zobowiązania w kwocie 17.546,94 zł nie były niezbędne dla zapewnienia ciągłości działania jednostki i realizacji zadań Wojewody i naruszały zasady gospodarki finansowej wynikające z § 23 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. Wszystkie bowiem wymienione zobowiązania niewymagalne służyły zapewnieniu ciągłości realizacji zadań i spełniały regułę określoną w § 23 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r., i tak:

- 1) wyposażenie informatyczne na łączną kwotę 14.218,80 zł było niezbędne dla prowadzenia od 1 stycznia 2012 r. ewidencji budżetu zadaniowego,
- 2) zakupy z zakresu BHP na łączną kwotę 2.194,09 zł - z uwagi na m.in. niebezpieczeństwo porażenia prądem były konieczne i niezbędne,
- 3) zakup żarówek do opraw elewacyjnych budynków A i B urzędu na kwotę 1.134,05 zł podyktowany był koniecznością zapewnienia bezpieczeństwa mienia WUW.

Niezależnie od powyższego, zgłaszający zastrzeżenia podniósł, że zobowiązania w kwocie 17.546,94 zł, zgodnie z regułą przywołaną § 23 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. i stanem faktycznym, mieściły się w planie wydatków dz. 750, rozdz. 75011, gdzie niewykorzystane środki w kwocie 106.979,24 zł, zwrócone zostały do budżetu państwa (szczegółowe dane w tym zakresie znajdują odzwierciedlenie na str. 81 i 82 protokołu).

W związku z powyższym, Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie tej oceny, jako w całości nieuprawnionej.

Zastrzeżenie zostało oddalone: Zgodnie z dyspozycją art. 46 ustawy o finansach publicznych, jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku²⁰ do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich. Z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (§ 23 ust. 1) wynika z kolei, że państwowa jednostka budżetowa może zaciągać zobowiązania na realizację zadań, do wysokości kwot wydatków ujętych w zatwierdzonym planie finansowym, pomniejszonych o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia oraz obligatoryjne wpłaty płatnika. Wyjątki od powyższej zasady określone zostały w § 23 ust. 2 ww. rozporządzenia, zgodnie z którym mogą być również zaciągane zobowiązania z tytułu umów, których realizacja w roku następnym jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin zapłaty upływa w roku następnym. A zatem, zgodnie z brzmieniem § 23 ust. 2 ww. rozporządzenia, zaciągnięcie zobowiązania przez państwową jednostkę budżetową w zakresie przekraczającym plan finansowy na dany rok może mieć miejsce, gdy spełnione są łącznie dwie przesłanki: tytułem zobowiązania jest umowa, której realizacja w roku następnym jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin zapłaty upływa w roku następnym. Zobowiązanie zaciągnięte w takich okolicznościach mieści się w zakresie upoważnienia określonego ww. przepisami. Stanowiące przedmiot niniejszych rozważań zobowiązania, w ocenie komisji odwoławczej, nie spełniają ww. wymogu niezbędności (chodzi o niezbędność ich zawarcia w danym roku budżetowym, w celu zapewnienia ciągłości działalności jednostki kontrolowanej w roku przyszłym, co oznacza – po stronie dokonującego takich czynności, obowiązek wykazania tego, że zawarcie umowy nie mogłoby mieć miejsca

²⁰ Przedmiotowy stan faktyczny nie spełnia tego warunku, gdyż przewidywana zapłata miała nastąpić w kolejnym roku budżetowym, co oznacza, że ostatni z przywołanych argumentów wnoszącego zastrzeżenia jest nietrafny (podobnie rzecz się ma w odniesieniu do dyspozycji § 23 ust. 1 rozporządzenia z dnia 7 grudnia 2010 r.).

w kolejnym roku budżetowym, bez istotnego uszczerbku dla ciągłości działalności²¹). Ustalenia kontroli w omawianym zakresie zostały przedstawione na str. 81-82 protokołu kontroli (akta kontroli str. 1271-1295 oraz 2015-2023). Analizę celowości większości przedmiotowych zakupów umożliwiają niżej omówione dokumenty:

Zarządzeniem Nr 1/10 dyrektora generalnego WUW z dnia 4 stycznia 2010 r. (ze zm.) wprowadzono procedury realizacji zamówień publicznych w celu dokonywania wydatków bieżących i inwestycyjnych, w ramach których każdorazowo wydatek przed jego dokonaniem powinien zawierać uzasadnienie celowości jego realizacji²².

Uzasadnieniem celowości realizacji ww. wydatków (wynikającym z wniosków o udzielenie zamówienia publicznego bądź z opisu na fakturze) było:

- w przypadku zakupu żarówek do opraw elewacyjnych budynków „A” i „B” WUW (faktura Nr FV/4093/PG14/12/2011 z dnia 29.12.2011 r. na kwotę 1.134,05 zł): uzupełnienie oświetlenia elewacyjnego (wniosek o udzielenie zamówienia),
- w przypadku zakupu szuflady z podajnikiem do nowo zakupionej kserokopiarki (faktura Nr 1246/2011 z dnia 27.12.2011 na kwotę 639,60 zł) : rozbudowa możliwości nowo zakupionego urządzenia (wniosek o udzielenie zamówienia),
- w przypadku zakupu szklanek do zimnych napojów na wyposażenie kuchenki (faktura Nr 94/2011 z dnia 29.12.2011 na kwotę 210,00 zł): brak,
- w przypadku zakupu wentylatora stojącego na wyposażeniu Sali Marcinkowskiego (faktura Nr 15043/12/2011 z dnia 29.12.2011 r. na kwotę 92,96 zł): brak szczegółowego uzasadnienia.
- w przypadku zakupu lodówki w pomieszczeniu socjalnym Wojewody: bardzo duży stan zużycia poprzedniej lodówki (dot. faktury Nr F:1185/11 z dnia 28.12.2011 r. na kwotę 1.599,00 zł): - wniosek o udzielenie zamówienia),
- w przypadku zakup testera kabli na potrzeby WUW (faktura Nr 7465/KW/12/2011 z dnia 20.12.2011 r. na kwotę 292,13 zł): usprawnienie diagnostyki uszkodzeń w okablowaniu (wniosek o udzielenie zamówienia – email),
- w przypadku zakupu 6 szt. przełączników sieciowych Cisco Switch: usprawnienie/rozbudowa infrastruktury sieciowej WUW (faktura Nr 10/07771 z dnia 28.12.2011 r. na kwotę 13.579,20 zł oraz umowa Nr 256/11 z dnia 19.12.2011 r.): wniosek o udzielenie zamówienia.

W ocenie komisji odwoławczej, wyżej przytoczone, formalne uzasadnienie celowości tych wydatków (a także ich rodzaj - tutaj w szczególności: zakup żarówek, szuflady z podajnikiem do drukarki, szklanek, wentylatora, lodówki, urządzeń elektrotechnicznych) nie daje wystarczających podstaw do przyjęcia za zgłaszającym zastrzeżenia, że zaciągnięcie zobowiązań z powyższych tytułów pod koniec roku budżetowego było niezbędne do zachowania ciągłości działalności kontrolowanej jednostki.

13. Odnośnie ocen zawartych na stronie 5, w punkcie 5, akapit 3 oraz na stronie 7, w punkcie 9, akapit 2, w brzmieniu:

„Niezgodne z zasadami gospodarki finansowej, określonymi w § 19 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, było także zaliczenie do dochodów WUW, zamiast na umniejszenie wykonania wydatków, kwoty 4 tys. zł zwróconej w dniu 15 czerwca 2011 r. w związku ze śmiercią świadczeniobiorcy (środki pochodziły z rezerwy ogólnej budżetu państwa na pomoc dla osób, które obecnie są w trudnej sytuacji materialnej w wyniku wydarzeń, które miały miejsce w czerwcu 1956 r. w Poznaniu). Nieprawidłowe zaewidencjonowanie zwróconej kwoty miało wpływ na prezentację danych o wykorzystaniu środków z tej rezerwy w bieżących i rocznym sprawozdaniach budżetowych.” (...) „Prawdziwego obrazu wykonanych dochodów oraz zrealizowanych wydatków nie odzwierciedlało natomiast w pełni sprawozdanie Rb-27 z wykonania planu dochodów oraz RB-28 z wykonania planu wydatków. Dochody wykazane w sprawozdaniu Rb-27 (rozdz. 75011 § 0970) oraz wydatki wykazane w sprawozdaniu Rb-28 (rozdz. 85395 §3110) zawyżone zostały o kwotę 4 tys. zł. Było to wynikiem opisanego w punkcie 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego nieprawidłowego zaewidencjonowania zwróconej kwoty 4 tys. zł.”

W uzasadnieniu do zastrzeżenia, Wojewoda Wielkopolski „nie kwestionując zaistnienia wskazanego zdarzenia”, wyraził dezaprobatę dla nadania jednemu, incydentalnemu przypadkowi rangi naruszenia zasad gospodarki finansowej, nieprawidłowości mającej wpływ na prezentację danych o wykorzystaniu środków z rezerwy, a także na wyniki sprawozdań z wykonanych dochodów oraz ze zrealizowanych wydatków”.

²¹ Chodzi więc w istocie o weryfikację zasadności takiego postępowania w oparciu o kryterium celowości.

²² Protokół kontroli str. 98

Podnosząc, że w stosunku do ilości operacji gospodarczych w WUW, jakie miały miejsce w 2011 r. (222.037) stanowi on 0,00045 %, że rzutuje on na wykorzystanie środków z rezerwy w 0,8 %, a jego wpływ na wynik sprawozdań wyniósł odpowiednio 0,0014 % i 0,00017 %, Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie wskazanych w niniejszym punkcie ocen. Nieprawidłowość ta nie miała bowiem charakteru trwałego, a stanowiła jedynie odosobniony przypadek. Wobec powyższego, zdaniem Wojewody Wielkopolskiego, uzasadnione jest również wykreślenie wniosku pokontrolnego oznaczonego w wystąpieniu numerem 7.

Zastrzeżenie zostało oddalone. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. określa sposób prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Naruszenie przepisów tego rozporządzenia oznacza niezastosowanie się do określonych w nim zasad. Fakt, że stwierdzona nieprawidłowość znajduje swoją konsekwencję w sprawozdawczości kontrolowanej jednostki (niezależnie od skali tych konsekwencji), również nie może budzić wątpliwości. Wobec powyższego, nie ma podstaw do tego, aby wykreślić z wystąpienia pokontrolnego przedmiotowe fragmenty wystąpienia. Uzasadnieniem dla takiej decyzji nie może być wyłącznie skala nieprawidłowości. W sytuacji, gdy przedmiotowe nieprawidłowości wystąpiły, wniosek pokontrolny, mający na celu ich wyeliminowanie w przyszłości znajduje uzasadnienie.

14. Kolejne zastrzeżenie dotyczy oceny zawartej na stronie 6 w punkcie 7, akapit 1, w brzmieniu:

„Niemniej jednak, NIK zwraca uwagę na to, że przyjęte w WUW procedury sporządzania rocznych łącznych sprawozdań z wykonania budżetu środków europejskich nie były w pełni skuteczne i w pierwotnym rocznym łącznym sprawozdaniu z wykonania planu wydatków budżetu środków europejskich, z wyłączeniem wydatków na realizację wspólnej polityki rolnej (Rb-28 UE), wysłanym do Ministerstwa Finansów w dniu 20 lutego 2012 r. (skorygowanym pismem z dnia 6 marca 2012 r.), błędnie podsumowane zostały wielkości w kolumnach „plan po zmianach”, „zaangażowanie” i „wykonanie wydatków”. Różnice te wyniosły 5.753.162,00zł w zakresie planu po zmianach oraz 5.751.885,74zł, w zakresie wykonania wydatków.”.

W uzasadnieniu do zastrzeżenia, Wojewoda Wielkopolski stwierdził, że nie kwestionuje samego faktu wystąpienia zjawiska opisanego w wystąpieniu pokontrolnym, jednakże wniosek wywiedziony z opisanego przypadku, a w konsekwencji i ocena, powinny być zdecydowanie odwrotne. Podkreślił, iż to właśnie stosowane w WUW procedury sporządzania sprawozdań łącznych okazały się w pełni skuteczne. W wyniku weryfikacji przez Wydział Finansów i Budżetu sprawozdania Rb-28 UE wysłanego w dniu 20 lutego 2012 r. do Ministerstwa Finansów stwierdzono konieczność jego korekty. Skorygowane sprawozdanie dysponent części przekazał w prawidłowej wersji w dniu 6 marca 2012 r. do Ministerstwa Finansów. Zgłaszający zastrzeżenia wniósł o zmianę wyżej wskazanej oceny na pozytywną w zakresie stosowania procedur sporządzania sprawozdań budżetowych.

Zastrzeżenie zostało oddalone. Niekwestionowane ustalenia kontroli (por. protokół kontroli str. 84) wskazują na to, że kontrolowana jednostka wysłała do Ministra Finansów nieprawidłowe sprawozdanie. W takiej sytuacji nie sposób jest uznać, iż procedury sporządzania tychże sprawozdań okazały się w pełni skuteczne. Późniejsze skorygowanie błędu, co niewątpliwie należy uznać za działanie pożądane i prawidłowe, nie ma dla tej oceny zasadniczego znaczenia (zaznaczyć trzeba, że fakt dokonania korekty znalazł odzwierciedlenie w zakwestionowanym fragmencie wystąpienia). O pełnej skuteczności procedur świadczyłoby niewątpliwie zapobiegnięcie przesłaniu nieprawidłowych danych, do odbiorcy sprawozdania. W ocenie komisji odwoławczej, zakwestionowana ocena jest adekwatna do stwierdzonego stanu faktycznego (zwrócić trzeba uwagę na to, że nie sformułowano negatywnej oceny w zakresie prawidłowości działań kontrolowanej jednostki w tym zakresie, poprzestając jedynie na uwadze o „nie w pełni skutecznych procedurach sporządzania rocznych łącznych sprawozdań z wykonania budżetu środków europejskich”).

15. Odnosnie oceny zawartej na stronie 6, w punkcie 8, akapit 4, w brzmieniu:

„W WUW, w 2011 r., nie przestrzegano także zasad przechowywania niezbędnego zapasu gotówki w kasie. Zasady te zostały określone przez Pana Wojewodę w dniu 5 lipca 2011 r. w instrukcji obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych. Dotyczyło to 7,2 % zbadanych raportów kasowych, w których ustalona kwota pogotowia kasowego przekroczona została łącznie o 13,6 tys. zł.”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Przedmiotowa ocena pozostaje w sprzeczności z uregulowaniami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa. W ustaleniach protokołu kontroli wskazano, iż w dniach: 14.01., 02.05., 25.05., 26.05., 15.09., 24.11. 2011 r. stan gotówki w kasie przekraczał ustalone przez Wojewodę pogotowie kasowe w wysokości 5.000 zł. Wojewoda wskazał w tym kontekście na przepisy § 10 przywołanego wyżej rozporządzenia Ministra Finansów, zgodnie z którymi, środki budżetu państwa przekazane z rachunku wydatków do kasy, o ile nie zostaną wykorzystane, zwracane są z kasy na rachunek bieżący wydatków ostatniego dnia roboczego każdego miesiąca, z tym że nie dotyczy to środków

określonych przez dysponenta, które nie podlegają tej regule. Wskazane w protokole stany środków pieniężnych w kwocie przekraczającej ustalone pogotowie kasowe wystąpiły w ciągu miesiąca, co nie naruszało przepisu § 10 ust. 2 ww. rozporządzenia. W związku z powyższym, Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie wskazanej oceny w całości oraz o wykreślenie wniosku nr 9.

Zastrzeżenie zostało oddalone: Opis ustaleń stanowiący podstawę do sformułowania przedmiotowej oceny zamieszczony został na stronach 43 – 44 protokołu kontroli. Jak wynika z tego fragmentu protokołu, zasady obrotu gotówkowego w kontrolowanej jednostce uregulowane zostały w instrukcji obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych, stanowiącej załącznik nr 6 do Zarządzenia Nr 400/2011 Wojewody Wielkopolskiego w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w WUW. Stosownie do dyspozycji pkt 28 w rozdz. IV ww. instrukcji, wysokość niezbędnego zapasu gotówki w kasie na bieżące wydatki (tzw. pogotowia kasowego) ustalono na kwotę 5.000 zł.

Z ustaleń tych wynika, że spośród 83 zbadanych raportów kasowych (sporządzanych każdego roboczego dnia i zamykanych w tym samym dniu w miesiącu styczniu, maju, wrześniu i listopadzie 2011 r.), w 6 przypadkach, „przekroczono kwoty ustalonego pogotowia kasowego w łącznej wysokości 13.603,02 zł”. Ten opis stanu faktycznego nie był kwestionowany w trakcie kontroli.

Zgodnie z treścią § 10 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa, środki budżetu państwa przekazane przez dysponentów środków budżetu państwa z rachunku bieżącego wydatków do kasy są klasyfikowane w podziale klasyfikacji budżetowej. Niewykorzystane środki, o których mowa wyżej, są zwracane z kasy na rachunek bieżący wydatków dysponenta środków budżetu państwa ostatniego dnia roboczego każdego miesiąca, z tym zastrzeżeniem, że regule tej nie podlegają środki w wysokości określonej przez dysponenta tych środków.

W związku z powyższym, komisja odwoławcza stwierdza, że kwestionowana ocena nie zarzuca naruszenia w kontrolowanej jednostce ww. przepisu rozporządzenia z dnia 20 grudnia 2010 r. W wystąpieniu postawiono jedynie zarzut nieprzestrzegania obowiązującej instrukcji kancelaryjnej, która w omawianym zakresie, operuje wyłącznie pojęciem „pogotowia kasowego” (instrukcja obiegu i kontroli dokumentów finansowo-księgowych nie zawiera szczególnych uregulowań przewidujących nie wliczanie niewykorzystanych środków przeznaczonych na zapłatę zobowiązań do pogotowia kasowego²³).

16. Odnośnie oceny na stronie 6 w punkcie 9 akapit 2 w brzmieniu:

„NIK zwraca jednak uwagę na nieprawidłowość polegającą na tym, że w rocznym sprawozdaniu jednostkowym Wydziału Finansów i Budżetu o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23), sporządzonym w dniu 15 lutego 2012 r., kwota w pozycji: „Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu Rb-28” była wyższa (o 355.645.410,60 zł) od kwoty wykazanej w pozycji „Środki otrzymane od Ministra Finansów”, co było niezgodne z wytycznymi dotyczącymi sposobu wypełnienia sprawozdania Rb-23, określonymi w załączniku nr 37 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej”, ponieważ kwoty w obu pozycjach powinny być ze sobą zgodne. Różnica ta nie miała wpływu na sprawozdanie łączne (stosownie do postanowień ww. załącznika, kwot ujętych w sprawozdaniach jednostkowych w pozycji „Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu Rb-28” nie sumuje się).”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Wojewoda zakwestionował powyższą ocenę z uwagi na to, że nie odpowiada ona – jego zdaniem - stanowi faktycznemu, bowiem kwota w pozycji „Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu Rb-28” według NIK była wyższa (o 355.645.410,60 zł) od kwoty wykazanej w pozycji „Środki otrzymane od Ministra Finansów”. Podczas gdy kwota wykazana w Rb-28 w pozycji „Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu Rb-28” była niższa od „Środków otrzymanych od Ministra Finansów” o tę kwotę. Na dowód powyższego, zgłaszający zastrzeżenia dołączył do pisma z dnia 21 maja 2012 r. dowód w postaci kopii sprawozdania Rb-23. W związku z powyższym wniósł o wykreślenie powyższej oceny z wystąpienia pokontrolnego.

Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione. Ustalenie stanowiące podstawę zamieszczenia w wystąpieniu pokontrolnym zakwestionowanego fragmentu zostało opisane na stronie 85 protokołu kontroli. W świetle dowodów źródłowych znajdujących się na stronach 532-555a oraz 898-900 akt kontroli, należy uznać, że w wystąpieniu pokontrolnym, w zdaniu: „NIK zwraca jednak uwagę na nieprawidłowość polegającą na tym, że w rocznym sprawozdaniu jednostkowym Wydziału Finansów i Budżetu o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23), sporządzonym w dniu 15 lutego 2012 r., kwota w pozycji „Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu Rb-28” była **wyższa** (o 355.645.410,60 zł) od kwoty wykazanej w pozycji

²³ Por. akta kontroli str. 1911-1928.

„Środki otrzymane od Ministra Finansów”, zamiast słowa „wyższa” powinno zostać użyte słowo: „niższa”. Pomimo stwierdzenia wyżej wskazanej omyłki, ocena zawarta w wystąpieniu pokontrolnym, co do zasady, jest prawidłowa. (istota nieprawidłowości dotyczy wystąpienia w łącznym sprawozdaniu Rb-23 różnicy pomiędzy pozycjami „Środki otrzymane od Ministra Finansów”, a „Wydatki wykonane wykazane w sprawozdaniu Rb-28”). Nie ma zatem podstaw do tego, by wykreślić przedmiotowy fragment z wystąpienia pokontrolnego w całości. W ww. fragmencie wystąpienia wprowadzona została natomiast stosowna zmiana mająca na celu wyeliminowanie stwierdzonej omyłki.

17. Odnośnie uwagi zamieszczonej na stronie 7 w punkcie 10 w akapicie 3 i 4 w brzmieniu:

„Pan Wojewoda w latach 2008-2011, odmawiał Wielkopolskiemu Wojewódzkiemu Lekarzowi Weterynarii ustanowienia go dysponentem środków budżetu państwa drugiego stopnia w części 85/30, uzasadniając to m.in. koniecznością zapewnienia właściwego nadzoru nad gospodarką finansową tych jednostek, wyeliminowania ogniwa pośredniego z zasilania tych jednostek w środki budżetowe i obiegu sprawozdań, a także w celu skrócenia czasu przepływu środków i informacji. O niekonsekwencji takiego działania świadczyło jednak zobowiązanie ww. dysponenta trzeciego stopnia do realizacji w tych latach obowiązków przynależnych zgodnie z przepisami prawa dysponentowi drugiego stopnia, tj. w zakresie: opracowania, na podstawie ustawy budżetowej, planu dochodów i wydatków dla 31 powiatowych inspektoratów weterynarii, wnioskowanie o uruchomienie środków z rezerwy celowych budżetu dla tych jednostek oraz wnioskowanie o dokonanie zmian w ich planach finansowych w zakresie środków pochodzących z rezerwy celowej. Pan Wojewoda zobowiązał Wielkopolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii do wykonywania zadań przypisanych dysponentowi drugiego stopnia, pomimo zgłaszanych przez niego problemów związanych z prawidłowym wykonaniem tych obowiązków, co świadczyło o niecelowości takiej organizacji zadań. Zgłaszane problemy dotyczyły zwłaszcza rzetelnego tworzenia planów finansowych dla poszczególnych powiatowych inspektoratów weterynarii oraz rzetelnego zaplanowania środków z rezerwy celowych dla tych jednostek. Wyniki kontroli przeprowadzonej w Wojewódzkim Inspektoracie Weterynarii w Poznaniu wykazały, że doprowadziło to m.in. do zawyżenia potrzeb i niecelowego blokowania środków pochodzących z rezerwy celowej w kwocie 1.681,4 tys. zł.”, **Wojewoda Wielkopolski podniósł, co następuje:**

Odnosząc się do treści zawartej w akapitach 3 i 4, zgłaszający zastrzeżenia stwierdził, iż traktuje je jako bezpośrednią nieuprawnioną ingerencję w kompetencje Wojewody - dysponenta części. Zwrócił on przy tym uwagę na to, że powody, dla których Wielkopolski Wojewódzki Lekarz Weterynarii, do dnia 31 grudnia 2011 r., był dysponentem III stopnia, wskazane zostały w wyjaśnieniach zawartych na str. 17 protokołu kontroli. Wojewoda Wielkopolski stwierdził również, że nie budzi żadnych wątpliwości, iż posiadał i nadal posiada stosowne umocowania prawne do podjęcia takich decyzji. Miał również pełne prawo do swobodnego określenia obowiązków podległej jednostki, tj. Wojewódzkiego Inspektoratu Weterynarii.

Autor zastrzeżeń oświadczył również, że nie dostrzega żadnej niekonsekwencji w swoim działaniu i podważa nieuprawnioną ocenę o niecelowości organizacji zadań w tym zakresie, wnosząc o jej wykreślenie. Ponadto, w związku z tym, iż kwestionowany fragment zawiera również wzmiankę dotyczącą innej kontroli, której ustalenia nie są Wojewodzie znane, wniósł on o wykreślenie również tego fragmentu z wystąpienia.

Zastrzeżenie zostało oddalone: Komisja odwoławcza nie podziela stanowiska zgłaszającego zastrzeżenia, iż kwestionowany fragment wystąpienia stanowi „bepośrednią nieuprawnioną ingerencję w kompetencje Wojewody – dysponenta części.” (zapis nie zawiera próby ingerowania w działania Wojewody, chociażby dlatego, że nie sformułowano w związku z uwagą i oceną żadnego wniosku pokontrolnego). Stan faktyczny dotyczący przedstawionej oceny (poza ostatnim zdaniem) wynika z ustaleń opisanych w pkt 2.1.1.2 protokołu kontroli (str. 14-18). Odnosząc się do stwierdzenia, że Wojewoda Wielkopolski „miał i ma pełne prawo do swobodnego określania obowiązków podległej mu jednostki, tj. Wojewódzkiego Inspektoratu Weterynarii.”, komisja stwierdza, że w trakcie kontroli nie kwestionowano tego uprawnienia Wojewody. Z kolei, deklaracja, iż Wojewoda Wielkopolski „nie dostrzegł żadnej niekonsekwencji w swoim działaniu” nie stoi w sprzeczności z uprawnieniem organu kontrolnego do dokonania, w wyniku przeprowadzonej kontroli, własnej oceny omawianego zjawiska (oparta jest ona na fakcie, iż Wojewoda nie zgadzał się na ustanowienie Wielkopolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii dysponentem drugiego stopnia zobowiązując go jednocześnie do realizacji obowiązków właściwych dla dysponenta drugiego stopnia). Rzecz jasna, sytuacja ta nie podlega ocenie z punktu widzenia kryterium legalności, natomiast może ona zostać oceniona przez pryzmat kryterium celowości (art. 5 ustawy o NIK). W tym kontekście wskazać trzeba, że w protokole kontroli został opisany fakt zgłaszania Wojewodzie Wielkopolskiemu problemów z realizacją przez Wielkopolskiego Wojewódzkiego Lekarza Weterynarii obowiązków dysponenta drugiego stopnia w stosunku do 31 powiatowych inspektoratów weterynarii z pozycji dysponenta trzeciego stopnia (pkt. 2.1.1.2) str. 14-18 protokołu kontroli).

W odniesieniu do treści ostatniego zdania w przedmiotowym fragmencie wystąpienia pokontrolnego NIK (które w istocie, ma walor potwierdzający słusność oceny sformułowanej w wystąpieniu), stwierdzić należy, że wyniki kontroli przeprowadzonej w Wojewódzkim Inspektoracie Weterynarii w Poznaniu w ramach kontroli wykonania budżetu państwa w 2011 r., w części 85/30, (w tym stwierdzone zawyżenie potrzeb i niezasadne blokowanie środków pochodzących z rezerwy celowej w kwocie 1.681,4 tys. zł) zostały przedstawione kierownikowi podległej Wojewodzie Wielkopolskiemu jednostki w postaci wystąpienia pokontrolnego z dnia 12 kwietnia 2012 r. (kontrola o numerze LPO-4100-03-02/2012), do którego nie wniesiono zastrzeżeń. W konsekwencji tego, wyniki tej kontroli zamieszczone zostały również w wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Wojewody Wielkopolskiego, stanowiącym przedmiot omawianych zastrzeżeń, na podstawie art. 60 ust. 1 ustawy o NIK.

18. W związku z wniesionymi powyżej zastrzeżeniami, Wojewoda Wielkopolski wniósł o wykreślenie wniosków pokontrolnych oznaczonych numerami: 2, 3, 4, 6, 7 i 9. Ponadto wniósł o zmianę oceny ogólnej z pozytywnej z zastrzeżeniami na pozytywną.

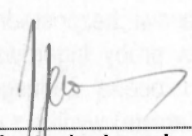
Zastrzeżenie zostało częściowo uwzględnione: Zakwestionowane wnioski pokontrolne dotyczą następujących kwestii: (nr 2) podjęcia działań organizacyjnych zapewniających prawidłowe planowanie i gospodarowanie dotacjami dla jst na realizację zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych tym jednostkom odrębnymi ustawami, (nr 3) niezwłoczne regulowanie wymagalnych zobowiązań Skarbu Państwa, (nr 4) wyeliminowanie nieprawidłowości towarzyszących wprowadzaniu zmian w planie wydatków, (nr 6) podjęcie działań mających na celu poprawę efektywności zarządzania środkami na rachunku budżetowym WUW (we wskazanych w wystąpieniu obszarach) oraz zaciąganie zobowiązań do wysokości kwot ujętych w planie wydatków, (nr 7) wyeliminowanie nieprawidłowości w ewidencjonowaniu zrealizowanych wydatków i dochodów, (nr 9) przechowywanie niezbędnego zapasu gotówki w kasie w kwocie nieprzekraczającej limitu określonego w instrukcji kontroli dokumentów finansowo-księgowych. Wobec nieuwzględnienia (w całości lub w części) zastrzeżeń opisanych w pkt 2-15 uzasadnienia niniejszej uchwały, brak jest podstaw do wykreślenia odpowiadających im, zakwestionowanych wniosków pokontrolnych (numer 3, 4, 6, 7 i 9).

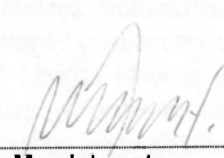
Wobec uwzględnienia (częściowego) zastrzeżenia odnoszącego się do oceny zamieszczonej na stronie 2 wystąpienia, w pkt 2, akapit 4, (dotyczy nierzetelnego zaplanowania dotacji – por. pkt 3 uzasadnienia uchwały), komisja odwoławcza postanowiła dokonać zmiany wniosku pokontrolnego numer 2. Zmiana polega na wykreśleniu słów: „planowanie i”. W tym zakresie zastrzeżenie zostało uwzględnione.

Zmiany wprowadzone niniejszą uchwałą komisji odwoławczej nie mają wpływu na kalkulację oceny końcowej kontrolowanej działalności, która została sporządzona w oparciu o wytyczne zawarte w załączniku nr 6 do programu kontroli budżetowej.

Wobec powyższego komisja odwoławcza postanowiła, jak na wstępie.


Jan Kołtun
(dyrektor Delegatury)


Jolanta Jankowska
(doradca ekonomiczny)


Marek Lasota
(doradca prawny)