



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.007.01.2022

Pan
Artur Dziadosz
Dyrektor Mazowieckiej Instytucji
Gospodarki Budżetowej MAZOVIA
ul. Antoniego Kocjana 3
01-473 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/22/008 – Gospodarka finansowa wybranych instytucji gospodarki budżetowej

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej MAZOVIA ul. Antoniego Kocjana 3, 01-473 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Artur Dziadosz, Dyrektor, od 4 lutego 2021 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: – od 16 stycznia do 3 lutego 2021 r. – zastępcy Dyrektora: Arkadiusz Karbowski, Jarosław Rzepecki, Katarzyna Strzelczyk i Monika Wróbel, – od 1 grudnia 2020 r. do 15 stycznia 2021 r. – Norbert Lenkiewicz, Dyrektor. (akta kontroli tom I str. 5-24)
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Wykonanie planu finansowego jednostki 2. Zarządzanie posiadanym majątkiem
Okres objęty kontrolą	Lata 2021-2022 (I połowa) oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z wykonaniem planu finansowego i zarządzeniem majątkiem w kontrolowanym okresie.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. Edyta Prędką, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/60/2022 z 23 sierpnia 2022 r., 2. Małgorzata Pawelec, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/59/2022 z 23 sierpnia 2022 r., 3. Daniel Knopik, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/58/2022 z 23 sierpnia 2022 r., 4. Anna Szczerbiak, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/61/2022 z 23 sierpnia 2022 r. (akta kontroli t. I str. 1-4)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli stwierdziła liczne nieprawidłowości, zarówno w obszarze wykonania planu finansowego, jak i zarządzania majątkiem jednostki, które wystąpiły w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2022 r., i które wskazują, że kontrola zarządcza w Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA nie działała w pełni skutecznie. Nie miało to jednak wpływu na realizację podstawowego zadania, jakim jest prowadzenie oddziaływań penitencjarnych oraz resocjalizacyjnych wobec osób pozbawionych wolności. Wskazać należy również, że pomimo niestabilnych warunków makroekonomicznych i prowadzonej restrukturyzacji działalności, związanej z przejściem w 2018 r. czterech nierentownych podmiotów, kontrolowana jednostka osiągnęła dodatnie wyniki finansowe z prowadzonej działalności.

Uzasadnienie oceny ogólnej

W działalności jednostki w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2022 r. stwierdzono liczne istotne nieprawidłowości, mające wpływ na sporządzenie i wykonanie przez nią planu finansowego oraz prawidłowość i rzetelność sporządzonych sprawozdań budżetowych.

Najistotniejsze, w ocenie NIK, nieprawidłowości dotyczyły:

1. braku racjonalnego i przejrzystego szacowania kosztów oferowanych usług i braku analiz rentowności sprzedaży na rzecz organu założycielskiego – Ministra Sprawiedliwości oraz pozostałych jednostek sektora finansów publicznych, w tym podległych Ministrowi Sprawiedliwości, co w konsekwencji uniemożliwiało ocenę, czy jednostka wywiązuje się z wymogów nałożonych na nią w § 4 ust. 3 Statutu Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA, stanowiącym załącznik do zarządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 29 listopada 2010 r. w sprawie utworzenia Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA³ (dalej jako: *Statut*),
2. nieprawidłowego ujęcia wartości likwidowanych i sprzedawanych środków trwałych jako zmniejszenia stanu funduszu własnego, zamiast jako kosztu okresu, skutkiem czego wynik finansowy jednostki za rok 2021 został zawyżony o 3864,6 tys. zł, natomiast w 2022 r. stan kosztów ujętych w księgach rachunkowych jednostki został zaniżony o 61,4 tys. zł i jednocześnie zaniżony został stan funduszu jednostki,
3. zaniechania lokowania wolnych środków w formie depozytu u Ministra Finansów, co stanowiło naruszenie art. 48 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁴,
4. sporządzania kwartalnych sprawozdań w zakresie operacji finansowych: Rb-N *Kwartałne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych* i Rb-Z *Kwartałne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji* niezgodnie z przepisami prawa powszechnie obowiązującego,
5. błędów w ewidencji aktywów trwałych i wyposażenia, oraz amortyzowania składników, które zostały wycofane z użytkowania i przeznaczone do sprzedaży.

Pozytywnie należy ocenić fakt, że jednostka pokrywała koszty swojej działalności oraz zobowiązania z uzyskiwanych przychodów, zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych. Jednostka zbywała lub przekazywała nieodpłatnie podmiotom podległym Ministrowi Sprawiedliwości zbędne nieruchomości, redukując koszty związane z utrzymaniem majątku. Wdrażano mechanizmy mające na celu

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

³ Dz. Urz. Min. Sprawiedl. Nr 13, poz. 159, ze zm.

⁴ Dz. U. z 2022 r. poz. 1634, ze zm.

zarządzanie pozostałymi składnikami majątku (należnościami, środkami trwałymi i wyposażeniem), chociaż z ustaleń kontroli wynika, że wymagały one zmian.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁵ kontrolowanej działalności

Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej MAZOVIA (dalej jako: *IGB Mazovia*, *Mazovia* lub *Instytucja*) została utworzona w 2010 r. poprzez przekształcenie gospodarstw pomocniczych działających przy aresztach śledczych i zakładzie karnym. Na podstawie zarządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 9 marca 2018 r. w sprawie połączenia Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA, Bałtyckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej BALTICA, Pomorskiej Instytucji Gospodarki Budżetowej POMERANIA, Podkarpackiej Instytucji Gospodarki Budżetowej CARPATIA i Zachodniej Instytucji Gospodarki Budżetowej PIAST⁶ z dniem wpisania połączenia do Krajowego Rejestru Sądowego (tj. w grudniu 2018 r.) nastąpiło włączenie do Mazovii pozostałych wymienionych jednostek. Mazovia przejęła mienie, pracowników, zobowiązania i należności oraz wstąpiła we wszystkie prawa i obowiązki włączanych instytucji. Początkowo utworzono cztery oddziały, mające siedziby w miejscach funkcjonowania zlikwidowanych jednostek, to jest w Koszalinie, Gdańsku, Wołowie i w Rzeszowie. Od momentu połączenia rozpoczęła się restrukturyzacja działalności, wiążąca się między innymi z centralizacją zarządzania jednostką, wygaszaniem niektórych rodzajów działalności i podejmowaniem nowych. W toku tego procesu zlikwidowano oddziały (Oddział w Koszalinie został wykreślony z KRS w 2019 r., pozostałe oddziały wykreślono w maju 2022 r.). Księgi rachunkowe jednostki prowadzone są w siedzibie głównej w Warszawie (dalej też jako: *Centrala IGB*) oraz w Koszalinie, Gdańsku, Wołowie i w Rzeszowie, przy czym nie są to oddziały samobilansujące się w rozumieniu art. 51 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁷.

Organem założycielskim IGB Mazovia jest Minister Sprawiedliwości.

Mazovia realizuje zadania publiczne, polegające na prowadzeniu oddziaływań penitencjarnych oraz resocjalizacyjnych wobec osób skazanych na karę pozbawienia wolności przez organizowanie pracy sprzyjającej zdobywaniu kwalifikacji zawodowych, a od 21 stycznia 2022 r. również kształtowanie pozytywnych postaw społecznych.

OBSZAR

1. Wykonanie planu finansowego IGB Mazovia

1.1 Wykonanie przychodów, kosztów oraz środków na wydatki majątkowe

Opis stanu faktycznego

1. Przychody IGB Mazovia⁸ zrealizowane w 2021 r., wyniosły 298 105,7 tys. zł i stanowiły 72,6% planu określonego w ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r.⁹ (410 356,0 tys. zł).

(akta kontroli tom I str. 202)

⁵ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁶ Dz. Urz. Min. Sprawiedl. poz. 143, ze zm.

⁷ Dz. U. z 2021 r., poz. 217, ze zm.

⁸ Według danych zawartych w skorygowanym w dniu 26 kwietnia 2022 r. kwartalnym sprawozdaniu Rb-40 z wykonania określonego w ustawie budżetowej na 2021 rok planu finansowego instytucji gospodarki budżetowej za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2021 r.

⁹ Dz. U. poz. 190, ze zm. Plan finansowy IGB Mazovia został określony w tabeli 8 załącznika nr 12 do ustawy budżetowej na rok 2021.

Na realizację planu przychodów miały wpływ m.in.:

- zrealizowanie pozostałych przychodów operacyjnych w wysokości 13 114,4 tys. zł, tj. w wysokości o 95,7% większej niż zaplanowano w ustawie budżetowej na rok 2021. Przychody te miały znaczący wpływ na zrealizowany wynik finansowy netto.

Jak wyjaśnił Główny Księgowy IGB Mazovia, główną przyczyną takiej realizacji planu były przychody osiągnięte ze sprzedaży majątku w Czerwonym Borze w wysokości 4,8 mln zł oraz z tytułu dotacji otrzymanej na pokrycie bieżących kosztów w wysokości 2,1 mln zł. Decyzje w obu przypadkach, tj. sprzedaży majątku i wystąpienia o dotację podjęto w 2021 r.

- niepełne wykonanie planu przychodów z tytułu równowartości odpisów amortyzacyjnych, które zostały zrealizowane w wysokości 1736,3 tys. zł (tj. 69,5% planu określonego w ustawie budżetowej na rok 2021), a które spowodowane było, jak wyjaśnił Główny Księgowy IGB Mazovia, zakończeniem amortyzacji niektórych składników aktywów trwałych.

(akta kontroli tom I str. 202, tom VIII str. 363)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że na etapie konstruowania planu finansowego informacje w zakresie wieku posiadanych na tę chwilę środków trwałych i momentu zakończenia ich amortyzowania, winny być znane Instytucji, a zatem kwoty przychodów i kosztów w takich kategoriach ekonomicznych jak amortyzacja i przychodów z tytułu równowartości odpisów amortyzacyjnych mogą zostać ujęte w planie finansowym w realnie przewidywanej wysokości.

Koszty IGB Mazovia wyniosły w 2021 r. 291 090,3 tys. zł i stanowiły 71,6% planu określonego w ustawie budżetowej na rok 2021 (406 562,0 tys. zł).

(akta kontroli tom I str. 202, tom VIII str. 363)

Jak wynika z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia, niższe niż planowane wykonanie przychodów i kosztów wynikało z ujęcia w planie finansowym kwot przychodów i kosztów na poziomie z 2019 r., tj. sprzed okresu epidemii COVID-19.

(akta kontroli tom VIII str. 363)

Osiągnięty wynik netto na działalności w 2021 r. wyniósł 6283,2 tys. zł i był o 104,4% wyższy niż ustalony w ustawie budżetowej na rok 2021 i planie po zmianach (3794 tys. zł). Większy niż planowany zysk wynikał głównie z osiągnięcia nieplanowanych pozostałych przychodów operacyjnych w łącznej kwocie 6414,4 tys. zł. W ocenie NIK wykazany zysk netto za rok 2021 był zawyżony, gdyż jednostka nieprawidłowo ujęła część kosztów likwidowanych i zbywanych aktywów trwałych jako zmniejszenie funduszu własnego zamiast jako koszty okresu, co szczegółowo opisano w podobszarze 2.1 *Majątek pozostający w dyspozycji IGB Mazovia w sekcji Stwierdzone nieprawidłowości*.

Przychody IGB Mazovia¹⁰ zrealizowane w I półroczu 2022 r., wyniosły 160 184,2 tys. zł i stanowiły 38,4% planu określonego w ustawie budżetowej na rok 2022¹¹ (417 562 tys. zł). Koszty IGB Mazovia wyniosły w tym samym okresie 153 792,3 tys. zł i stanowiły 36,9% planu określonego w ustawie budżetowej na rok 2022 (416 562 tys. zł). Osiągnięty wynik netto na działalności w I półroczu 2022 r. wyniósł 6358,1 tys. zł.

(akta kontroli tom I str. 209)

¹⁰ Według danych zawartych w kwartalnym sprawozdaniu Rb-40 z wykonania określonego w ustawie budżetowej na 2022 rok planu finansowego instytucji gospodarki budżetowej za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2022 r.

¹¹ Ustawa budżetowa na rok 2022 z dnia 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2022 r., poz. 270).

Jak wyjaśnił Główny Księgowy IGB Mazovia przychody i koszty na 2022 r. planowano na podstawie przychodów i kosztów sprzed epidemii COVID-19, a odnośnie do niskiej realizacji planu przychodów i kosztów w I półroczu 2022 r. wskazał m.in., że na koniec października 2022 r. osiągnięto przychody na poziomie 292 mln zł, co stanowi prawie całość przychodów 2021 r.

(akta kontroli VIII str. 365)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że w momencie planowania przychodów i kosztów na 2022 r., Instytucja funkcjonowała w warunkach epidemii COVID-19¹² od ponad roku. Zatem zdaniem NIK, powinna uwzględnić te okoliczności przy planowaniu działalności Instytucji na 2022 r.

IGB Mazovia prowadziła wyłącznie działalność przewidzianą w Statucie jako działalność podstawowa, a ponadto odnotowała operacje gospodarcze pośrednio związane z działalnością operacyjną (pozostałe przychody i koszty operacyjne) oraz przychody i koszty finansowe.

(akta kontroli tom I str. 228-230, 280-282)

Z przedłożonych przez IGB Mazovia danych wynika, że w okresie objętym kontrolą na potrzeby analiz wewnętrznych wyodrębniono 28 rodzajów działalności gospodarczej. W 2021 r. jednostka osiągnęła zysk w dziewięciu rodzajach działalności w łącznej kwocie 11 517,4 tys. zł. Największy zysk osiągnięto z dwóch prowadzonych działalności, tj.: sprzedaży artykułów spożywczych i chemicznych na rzecz osób pozbawionych wolności (8251,6 tys. zł – 71,6% udziału w zyskowych działalnościach) oraz prowadzonych usługach budowlano-remontowych (11,2% udziału). W przypadku pozostałych 19 rodzajów działalności odnotowano stratę w wysokości 7541 tys. zł.

Prowadzona w I półroczu 2022 r. działalność IGB Mazovia przyniosła zysk w 10 realizowanych rodzajach działalności podstawowych w łącznej kwocie 8841,2 tys. zł, z czego największy zysk analogicznie jak rok wcześniej osiągnięto z prowadzonej sprzedaży artykułów spożywczych i chemicznych na rzecz osób pozbawionych wolności (6801,6 tys. zł – 77% udziału w zyskowych działalnościach). Realizacja pozostałych 18 działalności przyniosła w I półroczu 2022 r. stratę w łącznej wysokości 2918,7 tys. zł.

(akta kontroli tom I str. 228-230, 280-282)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że większość działalności prowadzonych przez IGB Mazovia wykazuje rentowność na poziomie zysku brutto (przychody ze sprzedaży pomniejszone o koszty bezpośrednie i wydziałowe związane z tą sprzedażą), jednak po rozliczeniu kosztów zarządu, działalności te wykazują rentowność ujemną lub bardzo niską w odniesieniu do kwoty przychodów.

(akta kontroli tom VIII str. 230-239)

Dyrektor IGB Mazovia i Główny Księgowy wyjaśnili między innymi, że straty powstałe na niektórych działalnościach pokrywane są z bieżących środków obrotowych. Jednostka sporządza na koniec każdego miesiąca, kwartału i roku sprawozdania wskazujące wyniki finansowe. Ponadto Instytucja przygotowuje cykliczne zestawienia zakontraktowanych przychodów dla danych działalności oraz sporządza wieloletnie plany finansowe, które są co roku aktualizowane. Wyniki finansowe na bieżąco są omawiane, analizowane, identyfikowane są przyczyny powstawania strat. Niektóre działalności Instytucji są sezonowe np. działalność turystyczna, w której dodatni wynik przewidywany jest w sezonie turystycznym, w pozostałym okresie wykazuje straty.

¹² W warunkach ogłoszonego na obszarze RP odpowiednio stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii w związku z zakażeniami wirusem SARS-CoV-2.

Zakłady metalowe, meblowe wykazują sezonowość związaną z cyklem realizacji zleceń od głównych zleceniodawców (służba więzienna), gdzie pierwszy kwartał, a nawet pierwsze półrocze, jest okresem mniej obłożonym w zlecenia, przy założeniu dużej intensywności w drugiej połowie roku. Nierentowne działalności, których wynik finansowy stale jest ujemny i wykazuje straty pomimo sezonowości, są szczegółowo analizowane, dyskutowane, podejmowane są działania identyfikujące przesłanki zaistniałego stanu faktycznego, a następnie działania wspierające eliminację strat. W przewlekłych przypadkach, w których działania wewnętrzne nie dają spodziewanych efektów, rozważane jest zakończenie prowadzenia działalności.

Dyrektor IGB Mazovia wskazał ponadto, że Instytucja dokonuje analizy każdego rodzaju działalności, wycenia swoje świadczenia przy założeniu osiągnięcia dodatniego wyniku, bez uwzględniania rodzaju nabywcy i powiązania z nim.

(akta kontroli tom VIII str. 248-249)

Główny Księgowy IGB Mazovia w wyjaśnieniach złożonych w sprawie dokonanych analiz kosztów zarządu pod względem oszczędności, obszarów objętych analizą i podjętych działań, wskazał, że IGB po połączeniu dokonanym w 2018 r. przeprowadziła restrukturyzację zatrudnienia w ramach poszczególnych działów, w tym działów dla których koszty zatrudnienia obciążały koszty zarządu Instytucji. Główny Księgowy podkreślił, że koszty zarządu w poszczególnych latach spadały (w 2020 r. wyniosły 19,7 mln zł, w 2021 r. - 14,2 mln zł, a w pierwszym półroczu 6,2 mln zł), zmniejszał się również stan zatrudnienia na koniec każdego roku (na 31 grudnia 2019 r. – 941 etatów, 31 grudnia 2020 r. – 814 etatów, 31 grudnia 2021 r. – 716 etatów, a na 30 czerwca 2022 r. – 697 etatów).

(akta kontroli tom VIII str. 335-336)

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli wyjaśnienia Głównego Księgowego IGB Mazovia dotyczące przyczyn strat na prowadzonych działalnościach nie w pełni uzasadniają odnotowane straty. W przypadku działalności turystycznej, ośrodki będące własnością IGB Mazovia znajdują się znacznej większości w miejscowościach, w których sezon turystyczny trwa cały rok (w Zakopanem, Wiśle, Ustce, Karpaczu), więc działalność prowadzona w tym obszarze powinna przynosić dodatni wynik finansowy. W przypadku produkcji, Instytucja uwzględniając sezonowość realizowanych zleceń na rzecz jednostek więziennictwa, powinna tak kalkulować koszty, w szczególności pośrednie, aby móc na tych działalnościach w skali roku osiągać zyski. Realizowane przez IGB Mazovia zadania, w tym produkcja, w większości przypadków nie są dostosowane do specyficznych wymogów jednego odbiorcy i mogą z powodzeniem znaleźć innych odbiorców. IGB Mazovia powinna mieć na uwadze również fakt, że została powołana do realizacji zadania publicznego polegającego na prowadzeniu oddziaływań penitencjarnych oraz resocjalizacyjnych wobec osób skazanych na karę pozbawienia wolności przez organizowanie pracy sprzyjającej zdobywaniu kwalifikacji zawodowych. Zatem Instytucja powinna maksymalnie całorocznie wykorzystać posiadane przez siebie zasoby w celu realizacji tego zadania.

Według Najwyższej Izby Kontroli koniecznym jest przeprowadzenie pogłębionej analizy dotyczącej czynników, jakie mają wpływ na wysokość kosztów ogólnego zarządu, które ostatecznie mają istotny wpływ na wynik finansowy prowadzonych działalności.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca również uwagę na fakt, że zysk ze sprzedaży artykułów spożywczych i chemicznych na rzecz osób pozbawionych wolności można *de facto* uznać za główne źródło finansowania nierentownych rodzajów działalności Instytucji, które w głównej mierze służą realizacji przez nią zadań publicznych, polegających na prowadzeniu oddziaływań penitencjarnych oraz resocjalizacyjnych

wobec osób skazanych na karę pozbawienia wolności przez organizowanie pracy sprzyjającej zdobywaniu kwalifikacji zawodowych¹³. Tym samym można uznać, że realizacja zadań resocjalizacyjnych osób pozbawionych wolności przez IGB Mazovia jest w znacznej mierze finansowana przez te osoby, ich rodziny i bliskich, poprzez zakupy podstawowych artykułów za pośrednictwem IGB Mazovia.

2. W wyniku szczegółowej kontroli próby 40 faktur sprzedaży, po 20 w każdym roku okresu objętego kontrolą, wybranych metodą losową przy pomocy narzędzia Pomocnik Kontrolera stwierdzono, że wszystkie przychody zostały zrealizowane w związku z prowadzoną działalnością podstawową określoną w Statucie IGB Mazovia.

(akta kontroli tom I str. 297-446, tom VII str. 1-404)

W wyniku kontroli sposobu kalkulacji cen dla tych rodzajów działalności, z których przychody i koszty ewidencjonowane są w Centrali IGB, stwierdzono, że w IGB Mazovia nie ustalono w formie regulacji wewnętrznych metod kalkulacji czy sposobu ustalania cen dla każdej z działalności. Jak wynika z wyjaśnień przedłożonych przez Głównego Księgowego IGB Mazovia, kalkulacja cen dla poszczególnych zleceń, czy umów sprzedaży odbywa się indywidualnie z uwzględnieniem kosztów bezpośrednich jak i przy uwzględnieniu innych kosztów pośrednich odnoszących się do realizowanej sprzedaży czy usługi. W przypadku sprzedaży detalicznej (w kantynach) i usług dla odbiorców indywidualnych (stacja obsługi samochodów) analizy cen dokonywano poprzez porównanie cen z okolicznymi punktami handlowymi i usługowymi o podobnym profilu działalności.

(akta kontroli tom VIII str. 248, 258-259, 342-344)

Jak wynika z wyjaśnień zastępcy Dyrektora IGB i Głównego Księgowego, koszty bezpośrednie mające wpływ na koszty własne sprzedaży artykułów spożywczych i chemicznych na rzecz osób pozbawionych wolności oraz usług Stacji Obsługi Samochodów na ul. Rakowieckiej 37a w Warszawie to koszty zakupionych towarów bądź materiałów służących realizacji usługi. W pozostałym zakresie koszty pośrednie jak koszty wydziałowe, czy koszty zarządu ujmowane są w kosztach własnych sprzedaży według kluczy określonych w polityce rachunkowości obowiązującej w IGB Mazovia¹⁴.

Alokacja kosztów wydziałowych dla prowadzonej działalności produkcyjnej odbywa się na koniec miesiąca, poprzez ich przypisanie do każdego zlecenia produkcyjnego według klucza alokacyjnego wynagrodzeń. W przypadku pozostałej działalności, koszty te alokowane są według słowników przypisanych do kont kosztowych na podstawie klucza wynagrodzeń lub przychodów.

(akta kontroli tom VIII str. 257, 305-306, 347)

Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę, iż prowadzona alokacja kosztów wydziałowych dla działalności remontowo-budowlanej odbywa się według takiego samego klucza jak dla działalności produkcyjnej, chociaż nie wynika to z polityki rachunkowości. Nie negując sposobu alokowania kosztów wydziałowych na poszczególne zlecenia budowlano-remontowe, NIK zwraca uwagę na konieczność dostosowania polityki rachunkowości w tym zakresie.

(akta kontroli tom I str.93, 168-169 tom IX str. 177 pliki nr 7, 8)

¹³ § 4 ust 1 Statutu Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA.

¹⁴ wprowadzonej od 1 stycznia 2021 r. zarządzeniem nr 7/2021/Z Dyrektora Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA z dnia 10 marca 2021 r. w sprawie wprowadzenia zmian Zasad (Polityki) Rachunkowości Mazowieckiej Gospodarki Budżetowej MAZOVIA oraz od 1 stycznia 2022 r. zarządzeniem nr 3/2022/Z Dyrektora Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA z dnia 27 stycznia 2022 r. w sprawie wprowadzenia zmian Zasad (Polityki) Rachunkowości Mazowieckiej Gospodarki Budżetowej MAZOVIA.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca ponadto uwagę, iż zastosowany w polityce rachunkowości sposób ewidencjonowania kosztów, za wyjątkiem zleceń produkcyjnych, uniemożliwia ustalenie, czy prowadzona działalność na rzecz organu założycielskiego realizowana jest na zasadach rynkowych, gdyż koszty te przypisywane są do miejsca ich powstawania, nie zaś do konkretnego zlecenia/umowy, którego dotyczą.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca również uwagę, że przyjęty w polityce rachunkowości sposób alokacji kosztów ogólnozakładowych (zarządu) według klucza wyliczanego na ostatni dzień roku poprzedzający dany rok obrotowy, może spowodować, że w przypadku likwidacji w trakcie roku obrotowego działu albo oddziału, część kosztów zarządu będzie przypisana do zlikwidowanych działów lub oddziałów, natomiast w przypadku utworzenia działów lub oddziałów, koszty zarządu nie będą alokowane do tych nowych działalności.

Jak wynika z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia, jednostka co roku dokonuje przeglądu sposobu alokacji kosztów zarządu. Główny Księgowy wskazał, że w 2020 r. koszty zarządu Centrali IGB Mazovia były alokowane w równych częściach na oddziały, a koszty zarządu oddziału alokowane były zgodnie z kluczem przychodowym wszystkich rodzajów sprzedaży danego oddziału z poprzedniego kwartału. Od 2021 r. koszty zarządu Centrali alokowane są na lokalizacje według klucza pracowniczego (w osobach) wyliczonego na ostatni dzień roku poprzedzającego rok obrotowy, a koszty zarządu danej lokalizacji alokowane są zgodnie z kluczem przychodowym wszystkich rodzajów sprzedaży tej lokalizacji z poprzedniego miesiąca. Główny Księgowy IGB Mazovia, wskazał także, że jednostka w toku działalności do alokacji kosztów zarządu i kosztów wydziałowych rozważała trzy rodzaje kluczy: wynagrodzeniowy, przychodowy oraz osobowy. W ramach klucza przychodowego na początku przyjęto klucz przychodowy obejmujący okres kwartału, następnie kwartalny okres zamieniono na miesiąc w celu wskazania jak najbardziej realnego wpływu kosztu na wynik danej działalności i wykluczenia wpływu na wynik działalności zlikwidowanych. Klucz osobowy stosowany od 2021 r. do alokacji dla konta 551 – Koszty zarządu przyjęto w celu urealnienia kosztów alokowanych dla poszczególnych działalności.

(akta kontroli tom VIII str. 310-311,335)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że przyjęte różne metody alokacji kosztów wydziałowych ze względu na miejsce ich powstawania mogą spowodować brak porównywalności dla osiągniętych wyników, w poszczególnych działalnościach i miejscach ich prowadzenia.

Szczegółową kontrolą objęto siedem umów zawartych przez IGB Mazovia na sprzedaż usług (z tego pięć na usługi budowlano-remontowe, jedną na usługi pralnicze i jedną na usługi cateringu oraz wsparcia w bieżącej obsłudze spotkań). Cztery umowy objęte próbą zostały zawarte na okres powyżej 12 miesięcy, ale tylko jedna z nich zawierała zapisy zabezpieczające interesy IGB Mazovia w przypadku zmiany stawek VAT na oferowane usługi lub dostawy. Wszystkie umowy zawarte na okres dłuższy niż rok w badanej próbie dotyczyły sprzedaży usług budowlano-remontowych na rzecz organu założycielskiego i jednostki mu podległej i były realizowane za pomocą podwykonawców, z którymi zawarte umowy również nie zawierały takich klauzul.

(akta kontroli tom I str. 386-434, tom VII str. 1-60, 66-73, 129-180, 209-396, 425-441, 539-545, tom VIII str. 90-165)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę na konieczność zabezpieczenia interesów IGB Mazovia w przypadku realizacji wszystkich umów długookresowych, nawet jeżeli polegają one na odsprzedaży usług realizowanych przez podwykonawców,

dla których ustalono stałe wynagrodzenie bez względu na możliwość zmiany stawki podatku VAT. Należy pamiętać, że IGB Mazovia ponosi nie tylko koszty bezpośrednie, ale również pośrednie związane z realizacją takich usług, zatem wszelkie niezabezpieczone zmiany mające wpływ na obniżenie przychodu netto z realizacji umów przekładają się na ich rentowność.

(akta kontroli tom I str. 386-434, tom VII str. 1-60, 66-73, 129-180, 209-396, 425-441, 539-545, tom VIII str. 90-165)

W opisanej powyżej próbie umów, sześć było realizowane przy pomocy osób pozbawionych wolności, przy czym w kalkulacji cen w pięciu z nich nie uwzględniono kosztu zatrudnienia tych osób.

(akta kontroli tom I str. 406-409, tom VII str. 66-68, 173-175, 539-545, tom VIII str. 90-165, 229, 379, 459)

Odnosząc się do powyższego Główny Księgowy IGB Mazovia wskazał, iż w przypadku umów na usługi remontowo-budowlane, Instytucja nie jest w stanie uwzględnić tego składnika do jednostkowych umów budowlanych, gdyż nie ma wiedzy w momencie podpisywania umowy ile osób pozbawionych wolności będzie zatrudnionych. W przypadku świadczonej usługi prania wskazano, że to podwykonawca usługi pokrywa koszty zatrudnienia osadzonych.

(akta kontroli tom VIII str. 379, 459)

NIK nie podziela wyjaśnień w powyższej kwestii i zwraca uwagę, że w przypadku badanych umów na realizację usług budowlano-remontowych, na Instytucję nałożony jest obowiązek zatrudnienia osób pozbawionych wolności w ujęciu procentowym do ogółu osób zatrudnionych przy realizacji usługi. Należy zatem uznać, że IGB Mazovia posiada wiedzę co do wymogów zamawiającego w tej kwestii i powinna w kalkulacji ceny umowy uwzględnić również ten czynnik. Wyjaśnienie odnoszące się do umowy na usługi prania nie znajduje natomiast potwierdzenia w ewidencji księgowej kosztów związanych z jej realizacją, z której wynika, że to Instytucja ponosi bezpośrednie koszty związane z wynagrodzeniem tych osób.

Dwie z umów objętych próbą zostały zawarte przez Instytucję jako lidera Konsorcjum firm IGB Mazovia i PEPEBE Włocławek Przedsiębiorstwo Państwowe (dalej: PEPEBE). Konsorcjum powstało na podstawie ramowej umowy konsorcjum - Roboty budowlane, zawartej w dniu 5 maja 2021 r., w której zapisano, że celem stron tej umowy jest przystępowanie i wspólne ubieganie się wykonawców w rozumieniu art. 58 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych¹⁵ (dalej: pzp) o uzyskanie zamówień na wykonanie robót budowlanych, a w przypadku wygrania danego postępowania wspólna realizacja i należyte wykonanie umowy o zamówienia publiczne.

(akta kontroli tom VII str. 229-264)

Jak ustalono, IGB Mazovia zawarło z PEPEBE również następujące umowy konsorcjum:

- w dniu 30 marca 2021 r. w celu przystępowania do postępowań o udzielenie zamówienia publicznego na dokonanie dostaw sprzętu i środków ochrony potrzebnych do przeciwdziałania i zwalczania przyczyn i skutków chorób zakaźnych, w tym COVID-19,
- na przystępowanie i wspólne ubieganie się wykonawców w rozumieniu art. 58 pzp o uzyskanie zamówień, a w przypadku wygrania danego postępowania wspólna realizacja i należyte wykonanie umowy o zamówienia publiczne:

¹⁵ Dz.U. z 2022 r., poz. 1710, ze zm.

- a) w dniu 20 maja 2021 r. w zakresie produkcji lub dostarczenia wraz z montażem lub bez, kwaterunku, elementów zabezpieczeń technicznych oraz innych elementów wykonanych na rzecz jednostek Służby Więziennej i sądów, w ramach zamierzeń inwestycyjnych i remontowych,
- b) w dniu 20 maja 2021 r. w zakresie produkcji lub dostarczenia wraz z montażem lub bez, mebli na rzecz jednostek Służby Więziennej, sądów i Ministerstwa Sprawiedliwości, w ramach zamierzeń inwestycyjnych i remontowych,
- c) w dniu 25 maja 2021 r. w zakresie przeprowadzenia szkoleń w Służbie Więziennej.

Zakres przedmiotowy i podmiotowy umów zawartych 20 maja 2021 r. został rozszerzony umowami z dnia 2 czerwca 2021 r. o produkcję wyrobów ze stali oraz produkcję wyrobów z drewna, w szczególności mebli oraz ubieganie się o udzielenie zamówień publicznych w tym zakresie, w szczególności przez jednostki wymiaru sprawiedliwości, więziennictwa oraz szeroko pojętego resortu sprawiedliwości.

Umowy Konsorcjum (poza umową z 30 marca 2021 r.) zawierały postanowienia, zgodnie z którymi przychody i koszty związane z realizacją poszczególnych zleceń czy umów sprzedaży dzielone były pomiędzy obu partnerów po 50%, niezależnie od tego, która ze stron umów Konsorcjum realizowała dane zlecenie. W przypadku każdej zawartej przez Konsorcjum umowy sprzedaży jeden z partnerów Konsorcjum był Liderem i nadzorował realizację bądź realizował całość zadań związanych z wykonaniem sprzedaży oraz ponosił koszty ich realizacji.

Zysk IGB Mazovia w związku z realizacją zamówień w ramach Konsorcjum w 2021 r. wyniósł 1712,4 tys. zł, a w I półroczu 2022 r. 149,6 tys. zł. Mazovia nie przeprowadziła jednak analizy zasadności i rentowności zawarcia i kontynuacji umów Konsorcjum, co opisano poniżej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom VIII str. 398-424)

3. W okresie objętym kontrolą pracownikom IGB Mazovia wypłacono nagrody uznaniowe w łącznej wysokości 746,1 tys. zł, w tym w I półroczu 2021 r. – 30,1 tys. zł, pomimo odnotowania na koniec 2020 r. straty brutto w wysokości 17,7 mln zł.

(akta kontroli tom IX str. 46)

W I półroczu 2022 r. wypłacono nagrody uznaniowe w łącznej wysokości 388,8 tys. zł. W wyniku szczegółowej kontroli stwierdzono, że kwota 353,1 tys. zł dotyczyła comiesięcznych nagród przyznanych pracownikom działu handlowo-gastronomicznego wypłaconych za miesiące luty-czerwiec 2022 r. w indywidualnej wysokości do 400 zł miesięcznie. Wnioski o przyznanie comiesięcznych nagród dla ww. pracowników zawierały imienną listę, ze wskazaniem zajmowanego stanowiska, miejsca wykonywania pracy i wysokości nagrody. Wnioski te nie zawierały jednak pisemnego szczegółowego uzasadnienia dotyczącego przyznanej nagrody, wymaganego § 10 pkt 5 Regulaminu wynagradzania pracowników IGB Mazovia.

(akta kontroli tom IX str. 46, 57-58, 64-88)

Główny Księgowy IGB Mazovia, wyjaśnił że IGB Mazovia nie dysponuje pisemnymi uzasadnieniami przyznanych nagród z uwagi na znaczącą liczbę pracowników, którym były przyznawane oraz dużą częstotliwość ich wypłaty. Tym niemniej kryteria, jakimi kierowała się instytucja, wypłacając nagrody, zostały szczegółowo wskazane w dokumencie *Zasady przyznawania nagrody uznaniowej w roku 2022 dla pracowników działu handlowo-gastronomicznego*.

(akta kontroli tom VIII str. 298)

Najwyższa Izba Kontroli nie podważa zasadności przyznania powyższych nagród, jednakże zwraca uwagę, że jak wynika z wewnętrznych przepisów IGB Mazovia, fakt wnioskowania o nagrodę winien być pisemnie uzasadniony. Takie działanie powinno mieć na celu zachowanie jawności działania przełożonych w przypadku ewentualnych sporów pracowniczych dotyczących samego faktu przyznania bądź nieprzyznania nagrody uznaniowej.

(akta kontroli tom IX str. 57-58)

4. W okresie objętym kontrolą IGB Mazovia uzyskała dotację z Funduszu Aktywizacji Zawodowej Skazanych oraz Rozwoju Przywieźniennych Zakładów Pracy¹⁶ w łącznej kwocie 4506,3 tys. zł z przeznaczeniem na finansowanie działań w zakresie resocjalizacji osób pozbawionych wolności, służących modernizacji przywieźniennych zakładów pracy i ich produkcji, tworzeniu nowych miejsc pracy dla osób pozbawionych wolności oraz ochronie istniejących, z czego 3050,5 tys. zł na wydatki bieżące oraz 1455,9 tys. zł na wydatki inwestycyjne.

Dyrektor IGB Mazovia wyjaśnił, że IGB w 2021 roku oraz do 30 czerwca 2022 r. nie otrzymała nieodpłatnie składników majątkowych.

(akta kontroli tom III str. 229, 232-252)

Szczegółowym badaniem objęto 10 operacji gospodarczych zakupu mienia sfinansowanego środkami z dotacji. Nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie ewidencji dotacji, która była zgodna z przyjętymi zasadami polityki rachunkowości i zapisami ustawy o rachunkowości. We wszystkich przypadkach dotacja dotyczyła sfinansowania kosztów przyszłych, jeszcze nie poniesionych a przyjęty sposób ewidencji zapewnił współmierność przychodów i związanych z nimi kosztów.

(akta kontroli tom III str. 253-293, tom IV str. 144)

5. Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę na niejednorodność interpretacji przez IGB Mazovia przepisu art. 24 ust. 3 ustawy o finansach publicznych w brzmieniu: *koszty instytucji gospodarki budżetowej mogą być ponoszone tylko w ramach uzyskanych przychodów, z uwzględnieniem możliwości wykorzystania środków pieniężnych z poprzednich okresów, pozostających w dyspozycji instytucji gospodarki budżetowej*. Jak wynika z uzyskanych wyjaśnień, w części przypadków Instytucja bierze pod uwagę przychody planowane, a w części – przychody faktycznie osiągnięte. Należy zauważyć, że w praktyce są to kategorie rozbieżne, biorąc pod uwagę, że w roku 2021 uzyskane przychody łącznie wyniosły 298 105,7 tys. zł, a planowane przychody w planie finansowym na rok 2021 wynosiły 410 356,0 tys. zł.

(akta kontroli tom IV str. 59 - 63, 72 -91)

Jednocześnie Dyrektor IGB Mazovia wyjaśnił, że jednostka nie posiada pisemnych wewnętrznych regulacji określających zasady zapewniające realizację obowiązku ponoszenia kosztów do wysokości osiągniętych przychodów ponieważ ustawowe zapisy są jasne i zrozumiałe dla Instytucji, stąd też nie dokonano wdrożenia dodatkowych procedur dla przyjętego przez Instytucję sposobu postępowania.

(akta kontroli tom IV str. 64 - 65)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że podczas badania celowości i efektywności zawierania umów zakupu towarów i usług, nie zidentyfikowano żadnej kontroli wykonywanej w celu weryfikacji wysokości ponoszonych kosztów do wysokości uzyskanych czy planowanych przychodów, ani w ramach wykonywania kontroli merytorycznej, ani kontroli głównego księgowego na etapie zatwierdzania dowodów księgowych. Brak ustanowionych i wdrożonych mechanizmów kontroli zarządczej na potrzeby prowadzenia gospodarki finansowej w trakcie roku obrotowego w celu

¹⁶ Umowa dotacji nr 22/2021/PKW-P.43.33.2.2021.SSZ.1 z dnia 26.05.2021 r.

zapewnienia przestrzegania obowiązku nałożonego na jednostkę przez art. 24 ust. 3 ustawy o finansach publicznych rodzi ryzyko poniesienia kosztów w wysokości przekraczającej przychody, a tym samym naruszenia ustawy o finansach publicznych. Ryzyko to jest tym większe, że – jak zauważył Dyrektor w swoich wyjaśnieniach – Mazovia prowadzi działalność w wielu różnych obszarach, natomiast nie wyznacza planowanego poziomu przychodów dla każdego z tych obszarów.

(akta kontroli tom IV str. 75, tom V str. 41, 46)

6. Przepis art. 28 ust. 3 ustawy o finansach publicznych w brzmieniu: *Instytucja gospodarki budżetowej w celu zaciągnięcia zobowiązania przewyższającego 30% rocznych przychodów jest obowiązana uzyskać zgodę organu wykonującego funkcje organu założycielskiego* jednostka interpretuje, stosowanie do treści § 15 ust. 4 Statutu¹⁷, jako konieczność uzyskiwania zgody organu założycielskiego przy zaciąganiu zobowiązań przewyższających 30% rocznych przychodów ujętych w planie finansowym.

(akta kontroli tom IV str. 59)

Jednocześnie Dyrektor IGB Mazovia wyjaśnił, że jednostka nie posiada pisemnych wewnętrznych regulacji określających zasady zapewniające realizację obowiązku wynikającego z art. 28 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, ponieważ ustawowe zapisy są jasne i zrozumiałe dla Instytucji, stąd też nie dokonano wdrożenia dodatkowych procedur dla przyjętego przez Instytucję sposobu postępowania.

(akta kontroli tom IV str. 64 - 65)

W Zarządzeniu nr 06/2021/Z Dyrektora Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej Mazovia z dnia 8 marca 2021 roku, wprowadzającym Regulamin udzielania zamówień publicznych przez Mazowiecką Instytucję Gospodarki Budżetowej Mazovia ani w żadnym innym dokumencie wewnętrznym nie wprowadzono zapisów wskazujących, kto i na jakim etapie procedury jest odpowiedzialny za dokonanie weryfikacji wysokości planowanego zobowiązania z kwotą planowanych przychodów, a w przypadku przekroczenia ustalonej na dany rok kwoty granicznej, obowiązku wystąpienia o zgodę do organu założycielskiego.

Rodzi to istotne ryzyko zawarcia umowy z naruszeniem przepisów art. 28 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.

W okresie od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2022 r. Mazovia nie zawierała umów, w wyniku których zaciągnęłyby zobowiązania przewyższające 30% przychodów planowanych na dany rok.

(akta kontroli tom III str. 14 – 73, tom IV str. 101 – 102, 108 – 109, tom VI str. 252-301 plik nr 35-36)

W księgach rachunkowych IGB Mazovia, na dzień 30 czerwca 2022 r. stan zobowiązań ogółem wynosił 34 982,2 tys. zł, z czego 20 887,4 tys. zł stanowiły zobowiązania z tytułu rozrachunków z dostawcami, 4895,7 tys. zł z tytułu zobowiązań publiczno-prawnych, 3315,4 tys. zł z tytułu otrzymanych zabezpieczeń należytego wykonania umów i wadium, 3216,2 tys. zł z tytułu wynagrodzeń, 2324,9 tys. zł z tytułu wpłat na zakup w formie e-paczki dla osadzonych oraz pozostałe zobowiązania w kwocie 342,6 tys. zł z tytułu rozrachunków z pracownikami, potrąceń z list płac, ubezpieczeń majątkowych i komunikacyjnych.

(akta kontroli tom III str. 123 - 130)

¹⁷ § 15 ust. 4 Statutu stanowi, iż przed zaciągnięciem przez Instytucję zobowiązania przewyższającego 30% rocznych przychodów ujętych w planie finansowym, Dyrektor IGB Mazovia, za pośrednictwem Dyrektora Generalnego Służby Więziennej, występuje do Ministra Sprawiedliwości o wyrażenie zgody.

Na dzień 30 czerwca 2022 r. w jednostce wystąpiły zobowiązania przeterminowane z tytułu rozrachunków z dostawcami w łącznej kwocie 289,2 tys. zł, co stanowiło 1,4% zobowiązań ujętych z tego tytułu w księgach rachunkowych IGB, w tym zobowiązania przejęte po połączeniu instytucji gospodarki budżetowej nadzorowanych przez Ministra Sprawiedliwości, w tym powyżej roku do trzech lat 35,8 tys. zł oraz powyżej trzech lat 60,5 tys. zł. Szacowana wartość odsetek od przeterminowanych zobowiązań nie stanowi kwoty istotnej w stosunku do łącznej wartości zobowiązań w tej grupie.

(akta kontroli tom IV str. 269, tom VI str. 252-301 plik nr 37-38, 420)

W wyniku nieterminowej realizacji zapłaty za zobowiązania jednostki, w tym również zobowiązania z tytułu podatków, IGB Mazovia w roku 2021 zapłaciła łącznie 202,4 tys. zł odsetek od zobowiązań handlowych oraz 143,0 tys. zł od zobowiązań budżetowych. W roku 2022 zapłacone odsetki wyniosły odpowiednio 13,8 tys. zł od zobowiązań handlowych i 25,4 tys. zł od zobowiązań publiczno-prawnych. W zakresie przyczyn opóźnienia w regulowaniu zobowiązań Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB Mazovia wyjaśnił, że przyczyną zapłaty odsetek w przypadku zobowiązań publiczno-prawnych były przede wszystkim konieczność uregulowania zobowiązań z odsetkami z tytułu podatku VAT w wyniku ustaleń kontroli podatkowej za lata 2018 i 2019 oraz konieczność ponownego uregulowania opłat recyklingowych za używanie reklamówek foliowych wraz z odsetkami, gdyż opłaty te wnoszone były na niewłaściwe konto bankowe. Natomiast w przypadku pozostałych zobowiązań odsetki stanowiły konsekwencję nakazów i wyroków sądowych.

(akta kontroli tom IV str. 247 – 250, 253-255, 258 – 259, tom V str. 42 – 43, 47 - 56)

W zakresie, w jakim księgi rachunkowe są prowadzone w Warszawie, stan zobowiązań z tytułu rozrachunków z dostawcami wynosił 11 400,2 tys. zł, w tym zobowiązania przeterminowane 163,3 tys. zł (w tym powyżej 60 dni a do 90 dni 2,3 tys. zł, starsze zobowiązania nie wystąpiły). W szczegółowym badaniu wszystkich powyższych zobowiązań przeterminowanych ustalono, że na dzień przeprowadzania czynności kontrolnych zostały one uregulowane, z wyjątkiem jednego zobowiązania o wartości 20 zł. Od zobowiązań tych nie naliczono ani nie zapłacono odsetek za opóźnienie. Jako uzasadnienie braku zapłaty odsetek wskazano niewystawianie przez kontrahentów not odsetkowych, traktowane przez IGB Mazovia jako wyrażenie zgody przez wierzyciela na takie działanie dłużnika.

(akta kontroli tom IV str. 260 - 265)

Zgodnie z § 7 ust. 4 Statutu IGB Mazovia Dyrektor IGB zobowiązany był do przekazywania Ministrowi Sprawiedliwości informacji o dokonywanych czynnościach obejmujących rozporządzenie prawem, którego wartość przekracza 50 000 euro lub gdy czynności te mogą spowodować powstanie zobowiązania Instytucji do świadczenia o wartości powyżej 50 000 euro. Realizacja tego obowiązku wymaga m.in. przeliczenia wartości wyrażonej w euro na walutę polską, jednak w Statucie jednostki nie wskazano, według jakiego kursu walutowego należy dokonywać przeliczenia (w szczególności, z jakiej daty należy przyjąć kurs walutowy ani instytucji która ogłasza swoje notowania kursów walut). Główny Księgowy IGB Mazovia wyjaśnił, że do przeliczenia na walutę polską wartości euro wskazanych w § 7 ust. 4 Statutu IGB Mazovia stosuje średni kurs ogłoszony przez Narodowy Bank Polski na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok obrotowy, w którym dokonywana jest czynność prawna. Oznacza to zatem, że powyższy obowiązek dotyczył czynności prawnych, których wartość w roku 2021 przekroczyła kwotę 230,7 tys. zł, a w roku 2022 kwotę 230 tys. zł. Według danych zawartych w prowadzonym w jednostce elektronicznym rejestrze umów w 2021 r. jednostka

zawarła 43 umowy o łącznej wartości 70 667,6 tys. zł, a do czerwca 2022 r. 33 umowy o łącznej wartości 444 326,4 tys. zł, które skutkowały powstaniem zobowiązań przekraczających wskazane wyżej wartości.

O zawarciu żadnej z powyższych umów Dyrektor IGB nie informował Ministra Sprawiedliwości w trybie § 7 ust. 4 Statutu. Z przedłożonych do kontroli dokumentów wynika, że trzykrotnie Dyrektor IGB występował do Ministra Sprawiedliwości o zgodę na zbycie lub oddanie w najem nieruchomości, jednak w pismach tych powoływał się na §10 ust. 3 oraz § 11 lub § 12 Statutu, a zatem cel informacyjny, o którym mowa w § 7 ust. 4 Statutu realizowany był przy okazji realizacji innych obowiązków nałożonych Statutem. W przypadku pozostałych umów Dyrektor IGB Mazovia nie przekazywał Ministrowi Sprawiedliwości informacji, o których mowa w § 7 ust. 4 Statutu jednostki, co szczegółowo opisano poniżej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom IV str. 101 - 139, tom V str. 40 – 46, tom VI str. 197, 200)

7. W księgach rachunkowych IGB Mazovia, na dzień 30 czerwca 2022 r. stan należności ogółem w wartości brutto wynosił 50 841,5 tys. zł, z czego 35 265,2 tys. zł stanowiły należności z tytułu rozrachunków z odbiorcami, 13 844,7 tys. zł z tytułu udzielonych gwarancji i kaucji gwarancyjnych na wykonane roboty budowlane, 599,5 tys. zł należności dochodzone na drodze sądowej oraz pozostałe w kwocie 1132,1 tys. zł z tytułu rozrachunków z dostawcami, publiczno-prawnych, z pracownikami, w tym z tytułu niedoborów oraz należności powstałe w wyniku rozliczeń zakupu w formie e-paczki dla osadzonych. Odpisy aktualizujące wartość należności na dzień 30 czerwca 2022 r. wynosiły dla należności handlowych 15 838,7 tys. zł, dla pozostałych należności 2461,9 tys. zł.

(akta kontroli tom III str. 123 - 130)

W IGB Mazovia nie ustanowiono sformalizowanych zasad zarządzania należnościami jednostki, zarówno tych dotyczących ustalania warunków sprzedaży, w tym możliwych form płatności, wysokości limitu kredytowego, procedur oceny wiarygodności kontrahenta, jak i tych dotyczących procesu dochodzenia należności, w tym monitoringu i windykacji oraz raportowania w tym zakresie.

Dyrektor IGB Mazovia wyjaśnił, że Instytucja zarządza należnościami za pomocą działów finansowo – księgowego oraz prawnego.

Dodatkowo Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB Mazovia wyjaśnił, że Instytucja w toku prowadzonej działalności wypracowała w praktyce schemat postępowania w procesie zarządzania należnościami.

Procedury oceny wiarygodności kontrahenta w przypadku, gdy sprzedaż była wynikiem zawartej umowy z kontrahentem będącym jednostką spoza sektora finansów publicznych, były stosowane tylko w przypadku, gdy z odbiorcą zawierana była umowa pisemna, w ramach procedury postępowania przy opracowywaniu projektów umów w IGB Mazovia.¹⁸ Weryfikacja wiarygodności kontrahenta dokonywana była przez radcę prawnego i polegała na sprawdzeniu aktualności danych kontrahenta w odpowiednich rejestrach centralnych KRS lub CEIDG, w rejestrach dłużników oraz na tzw. białej liście podatników VAT.¹⁹ NIK zauważyła, że procedura ta w praktyce sprowadza się do sprawdzenia czy kontrahent istnieje, jednak w żaden sposób nie sprawdza sytuacji finansowej, możliwości spłaty zobowiązania, czy odbiorcą jest podmiot nowopowstały czy z doświadczeniem na rynku, a zatem w minimalnym stopniu zawiera działania służące obniżeniu ryzyka

¹⁸ Zarządzenia Dyrektora IGB nr 44/2020/Z z 23 lipca 2020 r. oraz 5/2022/Z z 23.03.2022 r. w sprawie trybu postępowania przy opracowywaniu projektów umów w IGB Mazovia.

¹⁹ Wykaz informacji o podatnikach podatku VAT (czynnych, podmiotów wykreślonych z rejestru podatników VAT i tych, którym odmówiono rejestracji), dostępny na stronie Ministerstwa Finansów.

sprzedaży do klientów niewypłacalnych lub działających z zamiarem oszustwa. Opisany przez Głównego Księgowego proces skupia się jednak na dochodzeniu należności i rozpoczyna się od przeglądu (nie rzadziej niż raz w miesiącu) należności, dla których upłynął już termin płatności, następnie przewiduje wysyłanie wezwań do zapłaty, a w przypadku braku wpłaty sprawy przekazywane są zespołowi prawników w celu podjęcia dalszych działań.

(akta kontroli tom III str. 13, tom IV str. 69 - 71)

W IGB Mazovia stosowano odroczone terminy płatności. W badanej próbie 10 należności w łącznej kwocie 495,2 tys. zł (szczegółowy dobór próby opisano poniżej, w akapicie dotyczącym dochodzenia należności) terminy płatności wynosiły siedem lub czternaście dni od daty wystawienia dokumentu sprzedaży, w jednym przypadku było to 26 dni. Dla należności udokumentowanej notą księgową zastosowano rozliczenie w formie kompensaty. Natomiast należności od Centralnego Zarządu Służby Więziennej (dalej: CZSW), ewidencjonowano w księgach rachunkowych IGB Mazovia na podstawie poleceń księgowania z datą płatności 30 dni liczonych od daty ujęcia w księgach należności.

(akta kontroli tom IV str. 167 – 207, tom V str. 57 - 106)

Na dzień 30 czerwca 2022 r. w jednostce wystąpiły należności przeterminowane z tytułu rozrachunków z odbiorcami w łącznej kwocie 19 028,3 tys. zł, co stanowiło 54% należności ujętych z tego tytułu w księgach rachunkowych IGB, w tym należności przejęte po połączeniu instytucji gospodarki budżetowej nadzorowanych przez Ministra Sprawiedliwości w łącznej kwocie 9494,2 tys. zł. Należności przeterminowane powyżej roku wyniosły 14 628,2 tys. zł.

Stwierdzono, że w IGB Mazovia nie naliczono i nie pobierano rekompensaty za koszty odzyskiwania należności, o których mowa w art. 10 ustawy z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych.²⁰ W przypadku otrzymania zapłaty z opóźnieniem, Mazovia ujmowała w księgach rachunkowych odsetki w momencie otrzymania zapłaty, a tym samym nie wyceniała należności w kwocie wymagalnej zapłaty, co szczegółowo opisano poniżej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom IV str. 247 – 250, 253 – 259, 267, tom VI str. 177 – 199, str. 252-301 plik nr 37-38, 420, tom IX str. 195-201)

W zakresie, w jakim księgi rachunkowe są prowadzone w Warszawie, na dzień 30 czerwca 2022 r. wystąpiły należności przeterminowane z tytułu rozrachunków z odbiorcami w łącznej kwocie 1111,8 tys. zł. Z tego szczegółowym badaniem objęto 10 należności w wysokości 495,2 tys. zł (44,5%). Doboru próby dokonano w sposób celowy. Próba objęła wszystkie należności przeterminowane powyżej 3 lat (pięć pozycji), trzy należności najwyższe wartościowo bez względu na długość przeterminowania oraz dwie pozycje przeterminowane powyżej jednego roku. Dwie należności z powyższej próby zostały uregulowane z kilkudniowym opóźnieniem i żadne czynności windykacyjne nie zostały jeszcze wszczęte. W przypadku siedmiu kolejnych należności wystawiono wezwanie do zapłaty (pierwsze), w terminach od 20 do 298 dni od terminów zapłaty tych należności. Tylko w jednym przypadku przedłożono dodatkową korespondencję e-mailową skierowaną do dłużnika informującą o braku wpłaty i zobowiązującą do uregulowania należności. Kolejne wezwanie, a następnie przedsądowe wezwanie do zapłaty wystawiono do dwóch kontrahentów. Do działu prawnego przekazano wszystkie siedem należności celem prowadzenia dalszej windykacji, z czego jedną w trakcie kontroli, po przedłożeniu dokumentów dotyczących sprawy kontrolerowi. Przedstawiciele działu prawnego IGB dla sześciu objętych próbą należności wnieśli sprawy do sądu

²⁰ Dz. U. z 2022 r. poz. 893.

przed upływem terminu przedawnienia i następnie reprezentowali IGB w postępowaniu mediacyjnym, sądowym i egzekucyjnym. Natomiast w przypadku należności od Centralnego Zarządu Służby Więziennej w kwocie 181,2 tys. zł nie prowadzono żadnych czynności windykacyjnych, co szczegółowo opisano poniżej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Zdaniem NIK, brak sformalizowanych procedur w zakresie zarządzania należnościami, w tym ich dochodzenia przyczynił się do znaczących różnic w terminach wykonywania tych samych czynności windykacyjnych (np. wystawianie wezwania do zapłaty) lub ich pominięcia, a w konsekwencji mógł przyczynić się do wysokiego stanu należności przeterminowanych. W ocenie NIK, proces dochodzenia należności należy uznać za niewystarczająco efektywny i skuteczny.

(akta kontroli tom IV str. 265, tom V str. 43, 47, 57 – 106)

W IGB Mazovia nie ustanowiono procedur monitorowania terminów przedawnienia należności. Wprawdzie funkcjonująca procedura windykacji należności, które powstają na bieżąco, powinna zapewnić niedopuszczenie do ich przedawnienia, jednak w przypadku należności starszych, zwłaszcza przejętych w wyniku połączenia, monitorowanie terminów przedawnienia, w ocenie NIK, jest niezbędne, ze względu na fakt, że należności mają różne terminy przedawnienia a niektóre czynności przerywają jego bieg. Pozwoli to również na systematyczną ocenę ściągłości należności.

(akta kontroli tom IV str. 69-71, tom V str. 43)

8. W IGB Mazovia w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2022 r. obowiązywały procedury wewnętrzne zatwierdzone przez Dyrektora, regulujące proces dokonywania zakupu dostaw, usług i robót budowlanych (dalej zwane regulaminem, każdy w okresie swojego obowiązywania). Pierwszy obowiązujący dokument został przyjęty w dniu 3 grudnia 2019 r.²¹ Został on zastąpiony regulacją z dnia 8 marca 2021 r.²², która obowiązywała do końca badanego okresu. Wprowadzony z dniem 8 marca 2021 r. regulamin miał zastosowanie do zamówień na dostawy, usługi i roboty budowlane udzielane przez IGB Mazovia, niezależnie od ich wartości.

(akta kontroli tom IV str. 167 - 207)

Szczegółowym badaniem celowości i efektywności ponoszenia kosztów, w tym przestrzegania przepisów prawa i przepisów wewnętrznych regulujących tryb dokonywania zakupów, objęto próbę 28 pozycji kosztów, w łącznej wartości netto 10 256 tys. zł. Wszystkie zakupy objęte szczegółowym badaniem były dokonywane zgodnie z regulaminem lub szczegółowo uzasadniono konieczność dokonania zakupu w trybie natychmiastowym (głównie wynikało to z zaleceń powiatowych stacji sanitarno-epidemiologicznych odnośnie do prowadzonych kantyn). Umowy ramowe, na podstawie których dokonano części badanych zakupów, zostały zawarte zgodnie z obowiązującymi przepisami. Uzasadnienia konieczności dokonania zakupu należy uznać za rzetelne. Podlegające szczegółowemu badaniu koszty zostały poniesione do wysokości kwot ujętych w planie finansowym jednostki. Stwierdzono jednak, że w roku 2021 wystąpiły przekroczenia planu w zakresie limitu kosztów ujętych w planie finansowym jednostki, co opisano poniżej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom IV str. 209 - 217)

²¹ Zarządzenie nr 05/12/19/Z Dyrektora Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVA z dnia 3 grudnia 2019 r. w sprawie planowania i udzielania zamówień publicznych oraz zamówień o wartości szacunkowej nieprzekraczającej wyrażonej w złotych równowartości kwoty określonej w art. 4 pkt 8 ustawy Prawo zamówień publicznych w Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej Mazovia.

²² Zarządzenie nr 06/2021/Z Dyrektora Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVA z dnia 8 marca 2021 r. wprowadzające Regulamin udzielania zamówień publicznych przez Mazowiecką Instytucję Gospodarki Budżetowej Mazovia.

Co do zasady koszty zostały poniesione na potrzeby jednostki i były niezbędne w jej działalności. W trzech przypadkach koszt został poniesiony na rzecz organu założycielskiego i dotyczył wykonania drobnych prac remontowych zleconych przez Ministerstwo Sprawiedliwości oraz remontu części wspólnych w jednym z budynków Ministerstwa Sprawiedliwości. Po wykonaniu obu zleceń IGB Mazovia wystawiła faktury obciążające zleceniodawcę. Przy uwzględnieniu kosztów bezpośrednich, wydziałowych oraz kosztów zarządu przy realizacji pierwszego ze zleceń IGB Mazovia odnotowała zysk w kwocie 3,8 tys. zł, natomiast drugie zlecenia zakończono stratą w wysokości 23,9 tys. zł.

(akta kontroli tom IV str. 209 - 239)

Zobowiązania wynikające z zakupów objętych próbą zostały uregulowane w większości w terminie wynikającym bądź bezpośrednio z dokumentów zakupu (faktur), bądź w oparciu o zapisy umów, na podstawie których były realizowane.

W badanej próbie nie wystąpił przypadek zaciągnięcia zobowiązania przewyższającego kwotę 30% wartości rocznych przychodów ogółem ujętych w planie finansowym na dany rok.

Na żadnym z badanych dokumentów kosztowych (faktura/nota) nie odnotowano daty wpływu dokumentu do jednostki. NIK zauważa, że zwiększa to zarówno ryzyko nieterminowej ewidencji dokumentów, jak i ryzyko przeoczenia terminu zapłaty zobowiązań, w szczególności gdy termin ten jest liczony od dnia wpływu dokumentu do jednostki i może skutkować naliczeniem odsetek od nieterminowych płatności.

(akta kontroli tom IV str. 209 – 217)

9. W 2021 r. oraz w I połowie 2022 r. IGB Mazovia poniosła nakłady na rzeczowe aktywa trwałe w łącznej wysokości odpowiednio 1796,5 tys. zł oraz 183,5 tys. zł. W 2021 r. obejmowały one zakup środków trwałych w łącznej kwocie 1652,4 tys. zł, w tym głównie urządzeń technicznych i maszyn (1486,6 tys. zł) i środków transportu (102,5 tys. zł). W I połowie 2022 r. nakłady obejmowały zakup środków trwałych w kwocie 107 tys. zł, w tym głównie środków transportu (106,3 tys. zł), a także nakłady na środki trwałe w budowie w kwocie 49 tys. zł oraz zaliczki na środki trwałe w budowie w kwocie 27,6 tys. zł. W kontrolowanym okresie nie ponoszono nakładów na wartości niematerialne i prawne.

(akta kontroli tom II str. 1-12, 14-16, 142-145)

Szczegółową kontrolą objęto całość nakładów na rzeczowe aktywa trwałe poniesionych przez Centralę IGB Mazovia, obejmujących pięć transakcji zakupu środków trwałych o łącznej wartości 644,7 tys. zł w 2021 r., z tego urządzenia techniczne i maszyny – 544 tys. zł oraz środki transportu – 100,7 tys. zł, a także jedną transakcję zakupu środka transportu o wartości 55,7 tys. zł w I połowie 2022 r. Ponadto badaniem objęto pięć transakcji zakupu wyposażenia²³ w 2021 r. o łącznej wartości 17,3 tys. zł oraz cztery transakcje zakupu wyposażenia w I połowie 2022 r. o łącznej wartości 7,3 tys. zł.

W wyniku badania stwierdzono, że zakupy środków trwałych i wyposażenia wynikały z uzasadnionych potrzeb kierownictwa oraz pracowników komórek organizacyjnych IGB Mazovia i nastąpiły po przeprowadzeniu kalkulacji kosztów, rozpoznania rynku dostępnych rozwiązań oraz weryfikacji własnych zasobów jednostki. Zakupione składniki majątku zostały odebrane zgodnie z trybem przewidzianym w umowie/zamówieniu, zostały przekazane do użytkowania, a na potwierdzenie przyjęcia do użytkowania sporządzono dokumenty przyjęcia (OT). Składniki majątku wprowadzono do ewidencji majątku jednostki. Ustalono właściwe stawki amortyzacji

²³ Zgodnie z polityką rachunkowości IGB Mazovia są to środki trwałe o wartości początkowej powyżej 0,5 tys. zł i poniżej 10 tys. zł, które ujmowane są w ewidencji ilościowej pozabilansowo, i które w momencie nabycia odpisuje się jednorazowo w koszty.

składników majątku, a umorzenie na dzień 30 czerwca 2022 r. zostało naliczone prawidłowo. Zapłata wynikająca z dokumentów nabycia poszczególnych składników majątku została uiszczona z właściwego źródła finansowania, w terminach i wysokości określonych w umowie/zamówieniu. Stwierdzona nieprawidłowość polegała na nieujmowaniu nakładów na rzeczowe aktywa trwale w planie finansowym jednostki, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom II str. 146-149, 303-305, 320-321, tom VI str. 142 – 150, 213 – 239)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Nie dokonywano analiz rentowności sprzedaży na rzecz organu założycielskiego – Ministra Sprawiedliwości oraz pozostałych jednostek sektora finansów publicznych, w tym podległych Ministrowi Sprawiedliwości.

W 2021 r. Instytucja realizowała na rzecz organu założycielskiego usługi administrowania nieruchomościami, remontowo-budowlane, gastronomiczno-handlowe, dotyczące obsługi samochodów, produkcji meblarskiej oraz w ramach prowadzonego Ośrodka Konferencyjno-Wypoczynkowego w Zakopanem. Przychody z tych tytułów wyniosły 5204,9 tys. zł. W odniesieniu do wszystkich przychodów osiągniętych od Ministerstwa Sprawiedliwości, jednostka była w stanie zidentyfikować jedynie koszty własne usług budowlano-remontowych, które wyniosły 2856,3 tys. zł. W przypadku działalności prowadzonej na rzecz organu założycielskiego w I półroczu 2022 r. IGB Mazovia nie przedstawiła danych w zakresie przychodów i kosztów wynikających z realizowanych usług i sprzedaży, a w konsekwencji wyników z prowadzonej w tym zakresie działalności. IGB Mazovia nie przedstawiła również za cały okres objęty kontrolą informacji w tym zakresie odnośnie do realizowanych usług i sprzedaży na rzecz pozostałych jednostek sektora finansów publicznych, wśród których znajdują się jednostki podległe Ministrowi Sprawiedliwości. W związku z powyższym nie ma możliwości porównania rentowności sprzedaży na rzecz organu założycielskiego, na rzecz jednostek podległych Ministrowi Sprawiedliwości i na rzecz innych podmiotów, czy też ze średnią rentownością na danych rodzajach działalności.

(akta kontroli tom I str. 228-229, 280-281)

Jak wyjaśnił Główny Księgowy, IGB Mazovia prowadzi kontroling rentowności sprzedaży w podziale na poszczególne rodzaje działalności jednostek, na etapie składania oferty kalkulowany jest szacunkowy zysk ze sprzedaży.

(akta kontroli tom VIII str. 459, tom IX str. 149)

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, brak wiarygodnych informacji w zakresie rentowności realizowanych zadań na rzecz organu założycielskiego nie pozwala na ocenę, jakie czynniki mają wpływ na zrealizowany wynik. O konieczności prowadzenia analiz w tym zakresie, zdaniem NIK, świadczy obowiązek dokonywania szacunków kosztów oferowanych usług na rzecz tego organu w sposób racjonalny i przejrzysty i dokumentowania tych szacunków, wymagany § 4 ust. 3 Statutu. Z jednej strony szacunki kosztów powinny być oparte o wiarygodne dane i założenia, a wiarygodność przyjętych do szacunków danych można udokumentować przez prawidłową ewidencję kosztów i przychodów oraz bieżące, udokumentowane analizy danych wynikających z tej ewidencji. Z drugiej strony, kontrola faktycznej realizacji założonych kosztów w stosunku do osiągniętych przychodów powinna umożliwić ocenę, czy założenia przyjęte na etapie szacowania kosztów były prawidłowe i ewentualną ich korektę przy kalkulacji dla przyszłych usług w celu osiągnięcia godziwego zysku. Ta sama zasada powinna dotyczyć również pozostałych jednostek sektora finansów

publicznych, a w szczególności tych podległych Ministrowi Sprawiedliwości. W przeciwnym razie nie jest możliwe stwierdzenie, że IGB Mazovia ani nie finansuje w sposób nieuprawniony jednostek resortu sprawiedliwości przez celowe zaniżanie cen świadczonych usług czy sprzedawanych dóbr, ani też, że nie osiąga nieprzeciętnych zysków kosztem tych jednostek.

2. Brak racjonalnego i przejrzystego szacowania kosztów oferowanych usług remontowo-budowlanych i pralniczych, do czego IGB Mazovia jest zobligowana § 4 ust. 3 Statutu.

W wyniku szczegółowej kontroli próby zawartych przez IGB Mazovia umów na realizację zamówień, w tym w zakresie pięciu usług budowlano-remontowych oraz jednej umowy na usługi prania, stwierdzono, że proces szacowania kosztów tych umów odbywał się na podstawie kosztorysów ofertowych złożonych przez podwykonawców. Nie przedstawiono natomiast do kontroli udokumentowanych procesów szacowania marży narzucanej przez Instytucję, dla których te kosztorysy były podstawą i nie wyjaśniono dlaczego nie udokumentowano tego procesu. Kalkulacje przedłożone do kontroli przez Głównego Księgowego zostały sporządzone wyłącznie na potrzeby kontroli (a więc już w trakcie realizacji umowy) i zawierały informację o stawce procentowej marży, jednak nie wyjaśniono, dlaczego przyjęto do kalkulacji taki właśnie poziom narzutu.

(akta kontroli tom VIII str. 379, tom IX str. 141-152)

W ocenie NIK brak pełnego udokumentowania procesu szacowania kosztów dla realizowanych usług remontowo-budowlanych nie pozwala na ocenę, na jakiej podstawie ustalono marżę dla danej usługi oraz czy wartość zawartej umowy, w przypadku dwóch umów zawartych z organem założycielskim, nie odbiegała w znacznym stopniu od cen rynkowych, do czego IGB Mazovia jest również zobligowane postanowieniami § 4 ust. 3 Statutu.

3. Jednostka nie przeprowadziła żadnych analiz opłacalności zawarcia umów Konsorcjum z PEPEBE Włocławek, ani przed zawarciem tych umów, ani w trakcie ich trwania. W związku z tym nie jest możliwa ocena, czy zawarcie większości umów było opłacalne dla IGB Mazovia. Biorąc pod uwagę sposób rozliczania przychodów i kosztów zawarty w umowach Konsorcjum (poza umową na dokonanie dostaw sprzętu i środków ochrony potrzebnych do przeciwdziałania i zwalczania przyczyn i skutków chorób zakaźnych, w tym COVID-19), nie można bowiem wykluczyć, że zawierając umowy sprzedaży samodzielnie a nie jako Lider Konsorcjum, Instytucja osiągnęłaby wyższą rentowność, nawet jeśli liczba zawartych i zrealizowanych umów byłaby niższa niż tych realizowanych w ramach Konsorcjum. Umowa Konsorcjum na dokonanie dostaw sprzętu i środków ochrony potrzebnych do przeciwdziałania i zwalczania przyczyn i skutków chorób zakaźnych, w tym COVID-19, była w ocenie NIK niekorzystna dla IGB Mazovia, gdyż we wszystkich 15 umowach zawartych przez Konsorcjum w powyższym zakresie, Instytucja występowała jako Lider Konsorcjum, a tym samym zrealizowała całość zadań i poniosła całość kosztów, zgodnie z zawartą umową Konsorcjum. Gdyby IGB Mazovia zrealizowała powyższe umowy samodzielnie, zamiast w ramach Konsorcjum, wykonałaby dokładnie te same zadania i poniosła koszty w tej samej wysokości, jednak nie byłaby zobowiązana do przekazania 50% zysku PEPEBE, a zatem zysk IGB za rok 2021 byłby o około 50 tys. zł wyższy.

(akta kontroli tom VIII str. 386-424, tom IX str. 156)

Główny Księgowy IGB Mazovia wyjaśnił, że posiadane zasoby ludzkie, niezbędna wiedza i doświadczenie, potencjał techniczny, logistyczny i organizacyjny każdego z uczestników konsorcjum pozwoliły wspólnie zrealizować znacznie większą ilość

kontraktów (w szczególności w ramach działalności remontowo-budowlanej), aniżeli każda z jednostek byłaby w stanie zrealizować samodzielnie, a ubiegając się wspólnie o wykonanie danej inwestycji, oferta konsorcjum staje się bardziej konkurencyjna na rynku.

(akta kontroli tom VIII str. 395)

W złożonych wyjaśnieniach nie wskazano jednak, jaką korzyść odniosła IGB Mazovia z realizacji większej liczby kontraktów ani w jaki sposób wspólne ubieganie się o zlecenia podnosi konkurencyjność oferty, skoro oferty na realizację podobnych lub takich samych kontraktów Instytucja składa również samodzielnie, a wykonanie usług w ramach działalności budowlano-remontowej zleca w całości podwykonawcom. Również działalność szkoleniowa w ramach Konsorcjum realizowana jest poprzez podwykonawców.

Ponadto Główny Księgowy wskazał, że w 2020 r. ze względu na brak podwykonawców oraz kadry pracowniczej nie mogliśmy przystąpić do realizacji zleceń remontowo-budowlanych w resorcie sprawiedliwości (...). NIK zauważa jednak, że umowę Konsorcjum – Roboty Budowlane zawarto dopiero w maju 2021 r., co przyczyniło się, zgodnie z wyjaśnieniami, do zwiększenia liczby realizowanych zadań, a nie wykonania zadań już zakontraktowanych.

(akta kontroli tom IX str. 156)

Główny Księgowy wyjaśnił, że analizy opłacalności przeprowadzane są na podstawie sporządzanych harmonogramów rzeczowo-finansowych, z których wynika przerób realizowanej inwestycji po stronie IGB Mazovia i PEPEBE Włocławek. Zdaniem NIK harmonogramy rzeczowo-finansowe nie zawierają informacji o przychodach, a tym bardziej nie przewidują analizy różnych wariantów działań, np. realizacji zlecenia w ramach Konsorcjum albo samodzielnie i rentowności tych rozwiązań, a zatem nie są wystarczającym narzędziem do analizy opłacalności zawartych umów Konsorcjum.

(akta kontroli tom IX str. 158)

W ocenie NIK brak przeprowadzenia analiz opłacalności nie pozwala na stwierdzenie, czy zawarcie Konsorcjum efektywnie wpływa na wynik finansowy IGB Mazovia, czy powoduje jedynie zwiększenie obrotów przychodów i kosztów.

4. W księgach rachunkowych IGB Mazovia nie ujęto w sposób kompletny, według stanu na koniec czerwca 2022 r. kosztów usług pralniczych świadczonych przez podwykonawcę, w wyniku czego brak było współmierności przychodów i kosztów z tytułu usług pralniczych. Było to niezgodne z art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym do ksiąg okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

(akta kontroli tom VIII str. 94-151, 429-447)

Skutkiem powyższego w kwartalnym sprawozdaniu Rb-40 za II kwartał 2022 r. wykazano zaniżone koszty usług obcych i zaniżony stan zobowiązań o kwotę 91 tys. zł.

Jak wynika z wyjaśnień Głównego Księgowego, IGB Mazovia, nie wprowadzono do ksiąg rachunkowych w czerwcu 2022 r. bezpośredniego kosztu dotyczącego realizacji usługi prania, ponieważ faktura od podwykonawcy za przedmiotową usługę wykonaną w tym miesiącu, wpłynęła do jednostki w dniu 27 lipca 2022 r., tj. po terminie sprawozdawczym. Co do zasady jednostka w danym okresie rozliczeniowym ujmuje koszty dotyczące tego okresu, a rezerwy na koszty tworzone są na koniec roku obrotowego.

(akta kontroli tom VIII str. 427)

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że zarówno przychody ze sprzedaży usług pralniczych, wynikające z faktur wystawionych dla zakładów karnych, jak i koszty usług pralniczych świadczonych przez podwykonawcę i wynikające z faktur wystawianych na rzecz Instytucji, wynikają z ilości wypranej odzieży. Skoro zatem IGB Mazovia wystawiła w czerwcu faktury sprzedaży za usługi pralnicze, to była też w stanie z dużą dokładnością oszacować koszty podwykonawstwa z tego tytułu i ująć je w księgach rachunkowych do czerwca 2022 r. Kompletnie ujęcie przychodów i kosztów według stanu na koniec kwartału, gdy sporządzane są sprawozdania budżetowe, jest kluczowe dla zapewnienia wiarygodnej informacji o realizacji planu finansowego jednostki.

5. W polityce rachunkowości wskazano dwie alternatywne metody alokowania kosztów wydziałowych dla: ośrodków wypoczynkowych i gastronomii, usług, działalności kantyn oraz działalności budowlanej, przy czym nie sprecyzowano, z jakiego czasu winien być brany wskaźnik w celu alokacji kosztów. Jako klucze alokacyjne kosztów wydziałowych przyjęto wynagrodzenia lub przychody, nie podając, z jakiego okresu lub według stanu na który dzień należy przyjąć te klucze.

(akta kontroli tom I str. 93, 168-169)

Jak wynika z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia, sposób alokacji kosztów wydziałowych na poszczególne działalności był przekazywany kierownikom działu księgowości w poszczególnych punktach księgowych, a zastosowany klucz przychodowy w większości przypadków dotyczył przychodów jakie zostały osiągnięte w poprzednim miesiącu. Główny Księgowy IGB Mazovia, wyjaśnił m.in., że zapis dotyczący sposobu alokacji kosztów wydziałowych, ze wskazaniem alokacji dla każdego z nich odrębnie, zostanie doprecyzowany od 2023 r.

(akta kontroli tom VIII str. 310)

6. Odsetki od należności nieopłaconych w terminie nie zostały ujęte w księgach rachunkowych na koniec każdego kwartału ani na dzień bilansowy, w wyniku czego w sprawozdaniach Rb-40 i w sprawozdaniach finansowych nie prezentowano należności w kwotach wymaganej zapłaty. Jednostka naliczała odsetki w momencie wystawiania wezwań do zapłaty, jednak nie ujmowała ich w księgach rachunkowych. Ujęcie przychodów z tytułu odsetek następowało dopiero w momencie ich zapłaty. Jednostka nie dokonała również udokumentowanych analiz wskazujących, że kwota odsetek od zaległości jest nieistotna.

Ustawa o rachunkowości w art. 28 ust. 1 pkt 7 nakazuje nie później niż na dzień bilansowy wycenić należności (niezaliczone do kategorii aktywów finansowych) w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożności. Skoro zatem Mazovia dochodziła odsetek za opóźnienie w zapłacie, to powinna ująć kwotę należności z tytułu tych odsetek w księgach rachunkowych, jednocześnie ujmując przychody finansowe z tego tytułu. W momencie stwierdzenia konieczności aktualizacji wartości należności, w tym należności odsetkowych, należało objąć je odpisem aktualizującym ich wartość, zgodnie z przyjętymi zasadami rachunkowości, ujmując koszty finansowe.

Rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej²⁴ w § 4 pkt 1 lit g wskazuje, że dyrektorzy instytucji gospodarki budżetowej zobowiązani są do sporządzania i przekazywania sprawozdania Rb-40, które, zgodnie z § 18

²⁴ Odpowiednio rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. poz. 144) lub rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2020 r. poz. 1564, ze zm., uchylone z dniem 22 stycznia 2022 r.)

ust. 3, sporządzane jest na koniec każdego kwartału. W § 9 ust. 1 i 2 tego rozporządzenia zawarto zapis, że kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Powyższe oznacza, że na koniec każdego kwartału w księgach rachunkowych instytucji gospodarki budżetowej powinny zostać zawarte wszystkie informacje niezbędne do przedstawienia rzetelnie i jasno sytuacji finansowej i majątkowej IGB, przynajmniej w zakresie danych wymaganych do sporządzenia sprawozdania Rb-40. Dla osiągnięcia tego celu niezbędna jest między innymi prawidłowa wycena należności. Sposób wyceny należności, spełniający kryteria wiernego i rzetelnego obrazu, został określony w art. 28 ust. 7 ustawy o rachunkowości. Zatem uznać należy, że w celu prawidłowego sporządzenia sprawozdania Rb-40 w zakresie wykazania należności, IGB Mazovia powinna naliczać i ujmować odsetki od należności, co najmniej na koniec każdego kwartału, a w razie wystąpienia okoliczności wskazujących na prawdopodobieństwo nieotrzymania zapłaty, tworzyć odpisy aktualizujące wartość należności.

W odpowiedzi na prośbę o podanie kwoty odsetek od należności przeterminowanych na 30 czerwca 2022 r., Główny Księgowy IGB Mazovia podał jedynie kwotę odsetek naliczonych w wezwaniach do zapłaty wystawionych w okresie II połowa czerwca 2022 - I połowa lipca 2022. Według szacunków NIK kwota odsetek od należności przeterminowanych według stanu na 30 czerwca 2022 r. wyniosła od 38 tys. zł do 415 tys. zł, przy czym w większości należności z tego tytułu powinny być objęte odpisem aktualizującym ich wartość, ze względu na niskie prawdopodobieństwo ich uzyskania. Oszacowana kwota nie obejmuje ewentualnych odsetek od należności od Centralnego Zarządu Służby Więziennej, ze względu na brak informacji o faktycznych terminach płatności, co opisano szerzej poniżej, w nieprawidłowości nr 8.

(akta kontroli tom IV str. 247 – 250, 253 – 259, 267, tom VI str. 177 – 188, str. 252-301 plik nr 37-38, 420, tom IX str. 160-163)

7. Nie naliczono i nie dochodzono rekompensat za koszty odzyskiwania należności, należnych Mazovii zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, pomimo, że zgodnie z art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania.

Według szacunków Najwyższej Izby Kontroli, kwota rekompensat za koszty odzyskiwania należności niespłaconych w terminie według stanu na 30 czerwca 2022 r. wynosiła co najmniej 34,1 tys. zł (8,2 tys. EUR). Nie było możliwe oszacowanie wartości rekompensat za koszty odzyskiwania wszystkich należności zapłaconych nieterminowo w okresie objętym kontrolą.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB Mazovia wyjaśnił, że Jednostka nie naliczała rekompensat, z uwagi na trudności z odzyskaniem samych należności, które w większości znajdowały się na liście spraw sądowych a w znacznej części dotyczyły należności przejętych po połączeniu w 2018 r. z czterema instytucjami gospodarki budżetowej.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że nie wyklucza to możliwości dochodzenia rekompensat za koszty odzyskiwania należności powstających obecnie.

(akta kontroli tom IV str. 247 – 250, 253 – 259, 267, tom VI str. 189 – 195, tom IX str. 195-201)

8. Nie dochodzą należności od kontrahenta Centralny Zarząd Służby Więziennej, co wynikało z faktu, że należności z tytułu wniosków o wypłatę ryczałtu z tytułu zwiększonych kosztów zatrudnienia osób pozbawionych wolności, wynoszące na dzień 30 czerwca 2022 r. 3058,6 tys. zł, miały przypisane w ewidencji terminy płatności orientacyjne, nie wynikające z pisemnego zawiadomienia przez dysponenta Funduszu Aktywizacji Zawodowej Skazanych oraz Rozwoju Przywiąziennych Zakładów Pracy o rozpoznaniu poszczególnych wniosków. W związku z powyższym terminy te nie były traktowane wiążąco, a tym samym dla należności z tego tytułu nie były w ogóle prowadzone czynności windykacyjne. Na dzień 30 czerwca 2022 r. zaległości z tego tytułu wyniosły, według danych wynikających z ewidencji, 1488,5 tys. zł.

Zgodnie z § 6 ust. 3 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 8 czerwca 2021 r. w sprawie Funduszu Aktywizacji Zawodowej Skazanych oraz Rozwoju Przywiąziennych Zakładów Pracy²⁵ w o rozpoznaniu wniosku dysponent Funduszu zawiadamia pisemnie wnioskodawcę. W w § 6 ust. 1 pkt 3 wskazano natomiast maksymalny termin przekazania przysługującego ryczałtu, nie dłuższy niż 30 dni od dnia otrzymania z jednostki kompletnego i prawidłowo wypełnionego wniosku. Powyższe przepisy w ocenie NIK nowi wystarczającą podstawę do rzetelnego ustalenia prawidłowych terminów płatności.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB Mazovia wyjaśnił, że jednostka co kwartał, współmiernie do kosztów poniesionych w danym kwartale, na podstawie wypłaconych wynagrodzeń osadzonych za ten kwartał, ewidencjonuje przychody należne z tytułu zwiększonych kosztów zatrudnienia osób pozbawionych wolności. Instytucja nie ewidencjonuje w księgach każdego wniosku osobno, a jedynie memoriałowo uznaje w księgach przychody za dany kwartał, bez wskazania terminu płatności, ponieważ na dzień ujęcia przychodu w księgach termin płatności nie jest znany. Ponieważ jednak program finansowo-księgowy wymaga podania w rozrachunkach terminu płatności wskazywany jest termin systemowy.

Najwyższa Izba Kontroli podziela pogląd, że przychody powinny być ujmowane zgodnie z zasadą współmierności, co najmniej na koniec kwartału oraz że wiąże się to z koniecznością jednoczesnego ujęcia należności o nieznanym, w momencie księgowania, terminie płatności. Nie wpływa to jednak na konieczność ujęcia należności z prawidłowym terminem płatności w momencie otrzymania zawiadomienia o rozpoznaniu wniosku. Nieujęcie prawidłowej informacji w księgach negatywnie wpływa na wiarygodność danych prezentowanych w sprawozdaniach Rb-40, Rb-N i rocznym sprawozdaniu finansowym, gdyż prezentowane w nich są nieprawidłowe dane dotyczące wysokości należności nieprzetworzonych, przetworzonych oraz przedawnionych.

W ocenie NIK, realizacja zasady memoriału i współmierności tym bardziej nie wpływa na konieczność dochodzenia należności od Centralnego Zarządu Służby Więziennej.

(akta kontroli tom V str. 43 - 47)

9. Dyrektor IGB Mazovia nie przekazywał Ministrowi Sprawiedliwości informacji o dokonywanych czynnościach obejmujących rozporządzenie prawem, którego wartość przekracza 50 000 euro lub gdy czynności te mogą spowodować powstanie zobowiązania Instytucji do świadczenia o wartości powyżej 50 000 euro, do czego zobowiązywał go § 7 ust. 4 Statutu jednostki.

²⁵ Dz. U. poz. 1078.

Dyrektor IGB wyjaśnił, że w ocenie IGB Mazovia przepis § 7 ust. 4 Statutu jednostki dotyczy jedynie obowiązku informowania o dokonywanych czynnościach dotyczących składników aktywów trwałych jednostki. W złożonych wyjaśnieniach Dyrektor podkreślił, że wprawdzie wydawać by się mogło, że przepis §7 ust. 4 Statutu dotyczy każdego rozporządzenia prawem czy świadczenia powyżej 50 000 euro, w tym zaciągania zobowiązań w wyniku działalności operacyjnej, jednak w ocenie Dyrektora taka interpretacja zapisów Statutu jest nieuprawniona. W uzasadnieniu Dyrektor wskazał następujące argumenty na poparcie swojego stanowiska:

- a) jedyny zapis w Statucie wskazujący kurs walutowy, po jakim należy przeliczać wartości wskazane w euro, zawarty jest w § 13 Statutu, a więc w rozdziale poświęconym mieniu instytucji, a zatem nie wiadomo nawet by było, po jakim kursie przeliczać kwoty
- b) przepisy dotyczące zaciągania zobowiązań w dużych kwotach zawarte są w § 15 ust. 4 Statutu, który stanowi, że przed zaciągnięciem przez instytucję zobowiązania przewyższającego 30% rocznych przychodów, ujętych w planie finansowym Dyrektor, za pośrednictwem Dyrektora Generalnego Służby Więziennej, występuje do Ministra Sprawiedliwości o wyrażenie zgody. W ocenie Dyrektora IGB przepis ten, w przeciwieństwie do § 7 ust. 4, dotyczy wszelkich zobowiązań zaciągniętych przez instytucję, w tym także zaciągniętych w wyniku działalności operacyjnej a wniosek taki *uzasadniony jest zarówno użyciem przez normodawcę zwrotu „zobowiązania”, jak i skalą prowadzonej przez instytucję działalności oraz osiąganych przez nią przychodów*, gdyż przyjęcie, że każdorazowo instytucja powinna informować Ministra Sprawiedliwości o każdym – nawet prowadzonym w trybie przepisów ustawy prawo zamówień publicznych – zaciągnięciu zobowiązania przekraczającego wartość 50 000 euro, rodziłoby nadmierne obciążenia, a nawet *doprowadziłoby do paraliżu działalności przedsiębiorcy, którego jednym z ustawowych celów jest osiągnięcie zysku*,
- c) w ocenie Dyrektora IGB trudno znaleźć logiczne uzasadnienie dla nałożenia obowiązku informowania Ministra Sprawiedliwości o każdej umowie skutkującej rozporządzeniem mienia lub zaciągnięciem każdego zobowiązania w wysokości przekraczającej 50 000 euro, w sytuacji, w której nawet akty normatywne rangi państwowej regulują jedynie obrót środkami majątku trwałego przedsiębiorstwa, nie odnosząc się w ogóle do działalności operacyjnej przedsiębiorcy; jako przykład Dyrektor IGB wskazał art. 38 ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym²⁶.

(akta kontroli tom IV str. 101 - 139, 247 – 251, tom V str. 40 – 46, tom VI str. 197, 200)

Najwyższa Izba Kontroli nie podziela argumentów przedstawionych przez IGB i wskazuje, że:

- a) przepis § 15 ust. 4 Statutu stanowiący, że *przed zaciągnięciem przez instytucję zobowiązania przewyższającego 30% rocznych przychodów, ujętych w planie finansowym Dyrektor, za pośrednictwem Dyrektora Generalnego Służby Więziennej, występuje do Ministra Sprawiedliwości o wyrażenie zgody*, nakłada na Dyrektora inny obowiązek - uzyskania zgody Ministra Sprawiedliwości, co nie jest równoznaczne z działaniem polegającym wyłącznie na jego poinformowaniu. NIK nie podziela, przyjętego przez IGB Mazovia założenia, że instytucja powinna informować Ministra Sprawiedliwości każdorazowo, Statut bowiem nie reguluje kwestii formy, trybu a także częstotliwości

²⁶ Dz. U. z 2021 r. poz. 1933, ze zm.

przekazywania informacji. Informowanie w formie przekazywania wyciągu z prowadzonego w jednostce w sposób elektroniczny rejestru umów według stanu, na przykład, na koniec każdego kwartału czy miesiąca, z całą pewnością nie doprowadziłby do paraliżu działalności IGB Mazovia,

- b) organ założycielski ma prawo do ustanawiania zapisów Statutu jednostki przez niego utworzonej i nadzorowanej, z uwzględnieniem szczególnych potrzeb organu, w tym w zakresie obowiązków informacyjnych.

NIK podziela jednak pogląd, że kwestia ustalania kursów walut dla przeliczenia wartości 50 000 euro z § 7 ust. 4 Statutu nie jest w Statucie uregulowana i w tym zakresie Statut wymaga zmiany.

10. IGB Mazovia w okresie od września do grudnia 2021 r. ponosiła koszty z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego planem finansowym IGB Mazovia na rok 2021. Analiza wykonania kosztów na podstawie ewidencji księgowej oraz sprawozdań Rb-40 wykazała przekroczenia w trakcie roku 2021 limitu kosztów w trzech kategoriach, wyszczególnionych w planie finansowym instytucji. Plan przekroczonego w pozycjach:

1.8.4.1. *Podatki stanowiące źródło dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego*, o kwotę 132,3 tys. zł, co stanowi 7% kwoty planu dla tej kategorii kosztów,

1.8.4.2. *Oplaty na rzecz budżetu państwa*, o kwotę 122,2 tys. zł, co stanowi 37% kwoty planu dla tej kategorii kosztów,

1.8.4.3. *Pozostałe*, o kwotę 5,1 tys. zł, co stanowi 4,4% kwoty planu dla tej kategorii kosztów.

Plan kosztów w powyższych pozycjach przekroczony został we wrześniu 2021 r. w pozycji opłaty na rzecz budżetu państwa oraz w listopadzie w przypadku pozostałych pozycji. Kwota przekroczenia planu finansowego stopniowo się zwiększała do dnia 23 grudnia 2021 r. tj. do czasu dokonania zmian w planie finansowym poprzez odpowiednie zwiększenie kwot planu w tych kategoriach kosztów. Łączna kwota przekroczenia planu finansowego w zakresie kosztów bez uzyskania zgody organu wykonującego funkcje organu założycielskiego wyniosła 259,6 tys. zł. Zmiana planu finansowego IGB Mazovia na 2021 r. została zatwierdzona przez Ministra Sprawiedliwości w dniu 23 grudnia 2021 r. czyli wprowadzano ją następczo, po poniesieniu kosztów przekraczających plan finansowy.

(akta kontroli tom IV str. 1 – 16, tom V str. 12 - 39)

Główny Księgowy wyjaśnił, że IGB Mazovia wystąpiła do organu założycielskiego o zmianę planu finansowego na początku grudnia 2021 r., na podstawie zweryfikowanych danych za zamknięty okres sprawozdawczy tj. październik 2021 r. oraz w oparciu o wstępne dane za listopad 2021 r. Główny Księgowy podkreślił, że przekroczenia planu wynikały z wydatków obligatoryjnych, których jednostka zobowiązana jest dokonywać i nie może zaprzestać ponoszenia kosztów z tym związanych. Dodatkowo Główny Księgowy zauważył, że biorąc pod uwagę specyfikę firmy i skalę jej działalności na terenie całej Polski (choćby dokumenty spływające z około 120 punktów detalicznych - kantyn), trudno jest reagować w czasie rzeczywistym, dlatego też Instytucja wystąpiła do organu założycielskiego o zmianę w planie na początku grudnia 2021, kiedy znane były już pozycje planu, mogące ulec przekroczeniu. Ponadto nie przekroczonego planu kosztów ogółem.

(akta kontroli tom V str. 12 – 39)

NIK zauważa, że IGB Mazovia miała możliwość dokonania takich zmian w planie finansowym kosztów jednostki, które pozwoliłyby na ich ponoszenie bez przekroczenia ustalonego planem limitów. Ustawa o finansach publicznych w art. 24 ust. 5 stanowi, że w planie finansowym instytucji gospodarki budżetowej mogą być dokonywane zmiany przychodów i kosztów w trakcie roku budżetowego po uzyskaniu zgody organu wykonującego funkcje organu założycielskiego, z tym że nie mogą one spowodować zwiększenia dotacji z budżetu państwa i pogorszenia planowanego wyniku finansowego. O dokonanych zmianach należy niezwłocznie powiadomić Ministra Finansów.

Zmian w planie należy jednak dokonywać z wyprzedzeniem, gdy analiza wykonania planu finansowego dokonywana w trakcie roku wskazuje na ryzyko przekroczenia planu kosztów w jednej lub kilku pozycjach, co pozwoli ograniczyć przypadki przekroczenia planu do kosztów, których wystąpienia faktycznie nie można było przewidzieć. Szczególnie, że z powyższych wyjaśnień wynika, iż sytuacja niewystraszającego planu dotyczyła wydatków obligacyjnych, a więc przewidywalnych i niejednokrotnie powtarzalnych.

11. Nie ustalono w IGB Mazovia prawidłowych procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zapewniających możliwość skutecznego monitorowania wysokości ponoszonych kosztów i ich wielkości w odniesieniu do planu finansowego, co skutkowało przekroczeniem kwoty kosztów ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych już w III kwartale 2021 r. na kwotę 50,1 tys. zł, a narastająco do dnia 23 grudnia 2021 r. na kwotę 259,6 tys. zł.

W polityce rachunkowości IGB Mazovia, w części stanowiącej instrukcję obiegu dokumentów finansowo – księgowych ustalono obowiązujące w jednostce zasady kontroli wstępnej, w tym wskazano, kto w jednostce sprawuje tę kontrolę, w jaki sposób potwierdza dokonanie kontroli oraz wyjaśniono, że polega ona na ustaleniu zgodności ponoszonych wydatków w ramach obowiązującego planu finansowego. Kontroli wstępnej podlegają dowody księgowe zewnętrzne i własne wewnętrzne, a główny księgowy potwierdza swoim podpisem między innymi fakt, że zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki.

Niezależnie od powyższego, w myśl zapisów Regulaminu udzielania zamówień publicznych, w IGB Mazovia stosuje się odpowiedni druk wniosku, na którym główny księgowy lub osoba przez niego upoważniona, potwierdza dostępność środków niezbędnych do sfinansowania zamówienia.

Z wyżej przytoczonych regulacji wynika, że w IGB Mazovia celem kontroli wstępnej jest potwierdzenie, że planowane zobowiązanie mieści się w limicie wydatków czy też że nie przekracza posiadanych środków, a nie odnosi się do limitów kosztów.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB Mazovia wyjaśnił, że wskazana w powyższych procedurach wewnętrznych definicja wydatku jest tożsama z pojęciem kosztu wskazanym w planie finansowym Instytucji.

(akta kontroli tom III str. 14 – 73, tom IV str. 240 – 246)

NIK zauważa, że zgodnie z art. 24 ust. 1 ustawy o finansach publicznych podstawą gospodarki finansowej instytucji gospodarki budżetowej jest roczny plan finansowy w układzie memoriałowym, obejmujący m.in. zestawienie kosztów: a) funkcjonowania instytucji gospodarki budżetowej, b) realizacji wyodrębnionych zadań oraz, że koszt i wydatek stanowią różne kategorie pojęć ekonomicznych i finansowych. Pojęcie kosztu zostało zdefiniowane w ustawie o rachunkowości w art. 3 ust. 1 pkt 31 jako uprawdopodobnione zmniejszenia w okresie

sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zmniejszenia wartości aktywów, albo zwiększenia wartości zobowiązań i rezerw, które doprowadzą do zmniejszenia kapitału własnego lub zwiększenia jego niedoboru w inny sposób niż wycofanie środków przez udziałowców lub właścicieli, natomiast wydatek odnosi się do rozchodu środków pieniężnych, tym samym nie można uznać definicji kosztu za tożsamą z pojęciem wydatku.

Główny Księgowy wyjaśnił również, że jednostka dokonuje wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych z planem finansowym na etapie zatwierdzania dowodów księgowych, w oparciu o raport w układzie RB-40 generowany w systemie finansowo-księgowym Symfonia w formie przekształconego rachunku zysków i strat.

(akta kontroli tom IV str. 244 – 246)

NIK zauważa jednak, że w próbie kosztów na łączną kwotę 10 694,4 tys. zł, objętych szczegółowym badaniem, do żadnego z 28 dokumentów źródłowych nie został załączony raport w układzie Rb-40 jako potwierdzenie dokonania wstępnej kontroli na etapie zatwierdzania dowodów księgowych, a jedynym potwierdzeniem dokonania kontroli wstępnej był podpis Głównego Księgowego jednostki. Z wyjaśnień Głównego Księgowego wynika, że raport na dany dzień może być wygenerowany tylko w tym dniu, gdyż dane w raporcie prezentowane są narastająco za kolejne okresy. W związku z powyższym w toku kontroli nie było możliwości weryfikacji, czy koszty dobrane do próby powodowały przekroczenie planu kosztów na dzień ich poniesienia, czy też nie.

(akta kontroli tom V str. 40 – 47)

12. W planie finansowym jednostki nie ujmowano nakładów na rzeczowe aktywa trwałe.

W planie finansowym IGB Mazovia zawartym w załączniku nr 12 do ustawy budżetowej na 2021 i ustawy budżetowej na rok 2022²⁷ nie zaplanowano żadnych nakładów na rzeczowe aktywa trwałe (środków na wydatki majątkowe), mimo iż IGB Mazovia była w stanie przewidzieć konieczność lub możliwość poniesienia takich nakładów.

W wyniku szczegółowej kontroli zakupu środków trwałych przez Centralę IGB Mazovia w Warszawie o łącznej wartości 644,7 tys. zł w 2021 r. oraz 55,7 tys. zł w I połowie 2022 r. stwierdzono, że z wyjątkiem zakupu laptopa na kwotę 13,1 tys. zł, który był podyktowany usterką dotychczas użytkowanego sprzętu, w pozostałych przypadkach uzasadnieniem zakupu był fakt, że dotychczas użytkowany sprzęt był w znacznym stopniu wyeksploatowany (zużyty, zniszczony, awaryjny), sprzęt był również potrzebny do rozszerzenia asortymentu przeznaczonego do sprzedaży w ramach działalności gospodarczej IGB Mazovia. Zakupy samochodów dotyczyły natomiast wykupu samochodów w ramach wcześniej podpisanych umów leasingowych, które nabyto w celu odnowienia floty samochodowej i w związku z dużą awaryjnością posiadanych samochodów. Tym samym większość nakładów na rzeczowe aktywa trwałe poniesionych przez Centralę IGB Mazovia w Warszawie w 2021 r. oraz I połowie 2022 r. nie wynikało z sytuacji nagłych, nieprzewidzianych czy z innych powodów niemożliwych do zaplanowania.

Z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia wynika, że zakupy środków trwałych w 2021 roku w większości zostały dokonane w ramach dotacji otrzymanej z Funduszu Aktywizacji Zawodowej Skazanych oraz Rozwoju Przywiąziennych zakładów Pracy. Dotacja ta nie była planowana w roku 2020, a dopiero

²⁷ Ustawa budżetowa na rok 2022 z dnia 17 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2022 r. poz. 270).

w II kwartale 2021 roku, kiedy wystąpiono z wnioskiem o jej przyznanie do dysponenta funduszu. Podobna sytuacja wystąpiła z wykupem samochodów - zarówno w 2021 r., jak i w 2022 r., decyzja o ich wykupie została podjęta przed końcem umowy leasingowej.

(akta kontroli tom II str. 146-149, 273-282, 303-305, 320-321, tom VI str. 142 – 150, 213 – 239)

W ocenie NIK, skoro powyższe zakupy nie wynikały z sytuacji nagłych oraz nieprzewidzianych i jednocześnie były niezbędne dla funkcjonowania IGB Mazovia, to ich poniesienie należało ująć w planie finansowym jednostki. Ich niezaplanowanie świadczy natomiast o nierzetelnym planowaniu nakładów na rzeczowe aktywa trwałe i braku bieżącej analizy zasobów niezbędnych do realizacji powierzonych jednostce zadań.

Skutkiem nieujęcia w planie finansowym IGB Mazovia nakładów na rzeczowe aktywa trwałe było niewykazanie w kwartalnych sprawozdaniach Rb-40 z wykonania planu finansowego instytucji gospodarki budżetowej kwot środków na wydatki majątkowe i w tym zakresie objęte szczegółowym badaniem sprawozdania Rb-40 sporządzone za IV kwartał 2021 r. i II kwartał 2022 r. uznano za nierzetelne.

1.2 Sprawozdawczość

Opis stanu faktycznego

1. Księgi rachunkowe jednostki prowadzone są w pięciu lokalizacjach, wskazanych w Polityce rachunkowości jako *lokalizacje Gdańsk, Rzeszów, Koszalin, Wołów oraz Warszawa jako Centrala IGB Mazovia*. W polityce rachunkowości ani w żadnym innym dokumencie nie wskazano zakresu, w jakim księgi są prowadzone w każdej z tych lokalizacji. W praktyce księgi w każdym w powyższych miejsc są prowadzone przede wszystkim w zakresie działalności prowadzonych przez dawne instytucje gospodarki budżetowej przed ich połączeniem w 2018 r. W każdej lokalizacji księgowane są też operacje gospodarcze dla części kantyn. Dla nowych działalności wyznaczane jest miejsce, gdzie ewidencjonuje się operacje gospodarcze z nimi związane. Dodatkowo w Warszawie ujmowane są w księgach rachunkowych operacje gospodarcze dotyczące całej IGB, np. ujęcie wyniku finansowego. W jednostce został wyznaczony jeden Główny Księgowy, odpowiedzialny za rachunkowość całej IGB.

(akta kontroli tom I str. 12-14, 60-188)

Biorąc pod uwagę specyfikę organizacji i zakres oraz różnorodność prowadzonej przez IGB Mazovia działalności Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że z Polityki rachunkowości powinien jasno wynikać zakres prowadzonej ewidencji księgowej dla każdego w wskazanych miejsc prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Swoją działalność IGB Mazovia prowadzi w wielu miejscach, często znacznie oddalonych od siebie, a z uwagi na prowadzoną restrukturyzację i centralizację działalności, w Centrali IGB podejmowane są kluczowe decyzje i zawierane istotniejsze umowy. W praktyce zatem dokumentacja operacji gospodarczej może znajdować się w trzech różnych, oddalonych geograficznie miejscach. Utrudnia to nie tylko kontrolę funkcjonalną (np. na etapie księgowania), ale rodzi również ryzyko, że istotne informacje nie zostaną przekazane do miejsca wykonywania działalności lub do księgowości. W toku kontroli NIK nie zidentyfikowała przypadku, gdy informacja nie została przekazana, zwracamy jednak uwagę, że dobór próby na podstawie zapisów księgowych ze swej istoty uniemożliwia zidentyfikowanie sytuacji, gdy operacja gospodarcza nie została ujęta w księgach rachunkowych.

Sprawozdania, zarówno budżetowe, jak i sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie z działalności, sporządzane są w Warszawie na podstawie zapisów księgowych. Wyjątkiem są sprawozdania z operacji finansowych Rb-N i Rb-Z,

w przypadku których w każdej lokalizacji sporządzane są zestawienia, na podstawie których następnie sporządzane są ostateczne sprawozdania.

2. Przed sporządzeniem sprawozdania finansowego za rok 2021 IGB przeprowadziła inwentaryzację wybranych składników aktywów i pasywów. Dyrektor IGB Mazovia dnia 26 sierpnia 2021 r. wydał zarządzenie w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji okresowej, w którym zarządzono inwentaryzację metodą:

- a) potwierdzenia sald (należności według stanu na 31 października 2021 r., środki pieniężne na rachunkach bankowych na ostatni dzień roku obrotowego),
- b) spisu z natury (magazyny towarów, materiałów, wyrobów gotowych według stanu w IV kwartale), produkcji w toku, opakowań ujętych w ewidencji wartościowej, depozytów obcych, środków pieniężnych (gotówka w kasach), oleju opałowego, paliwa w samochodach, pozostałych składników majątkowych według stanu na ostatni dzień roku obrotowego, z wyłączeniem inwentaryzacji:
 - środków trwałych,
 - wartości niematerialnych i prawnych,
 - wyposażenia,
 - składników niskocennych ujętych w ewidencji ilościowo – wartościowej.

W zarządzeniu nie przewidziano inwentaryzacji metodą weryfikacji dla żadnego ze składników aktywów i pasywów. Przed sporządzeniem sprawozdania finansowego dokonano weryfikacji sald poszczególnych kont, dokumentując ten proces w formie plików roboczych.

Ostatni spis z natury środków trwałych znajdujących się na terenie strzeżonym został przeprowadzony według stanu na 31 grudnia 2018 r., zatem zgodnie z art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości jednostka nie miała obowiązku przeprowadzania inwentaryzacji tej grupy aktywów metodą spisu z natury na dzień 31 grudnia 2021 r.

Stan aktywów stwierdzony w wyniku spisu z natury zapasów i środków pieniężnych w kasach został porównany ze stanem wynikającym z ksiąg rachunkowych, a ujawnione różnice inwentaryzacyjne zostały wyjaśnione i rozliczone w księgach roku 2021. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że inwentaryzacja drogą spisu z natury nie została prawidłowo udokumentowana, gdyż spisem objęto 352 pola spisowe, a protokoły stwierdzające wynik inwentaryzacji komisja inwentaryzacyjna sporządziła dla 127 pól spisowych, to jest wyłącznie dla tych pól spisowych, w których wystąpiły różnice inwentaryzacyjne. Dla pozostałych 225 pól spisowych nie sporządzono protokołów, tym samym wyniki spisu na tych polach spisowych nie zostały udokumentowane. NIK zauważa, że prawidłowe udokumentowanie inwentaryzacji jest wymagane art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości i pozwala na odtworzenie ustaleń spisu z natury w późniejszych terminach, ilekroć jest to niezbędne.

Szczegółowym badaniem w zakresie ujęcia stwierdzonych różnic inwentaryzacyjnych w księgach rachunkowych jednostki objęto 19 protokołów z posiedzeń Komisji inwentaryzacyjnej w sprawie rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych na łączną kwotę 25,8 tys. zł, z czego 1,8 tys. zł stanowiły nadwyżki, 24,0 tys. zł niedobory, w tym 13,9 tys. zł niedobory niezawinione. Wartość różnic inwentaryzacyjnych ujęto w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji, na podstawie protokołów dla poszczególnych pól spisowych z posiedzenia Komisji inwentaryzacyjnej w sprawie rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych.

Inwentaryzacja drogą potwierdzenia sald została przeprowadzona niekompletnie, gdyż inwentaryzacją tą metodą objęto tylko salda konta 201 – Rozrachunki z odbiorcami, natomiast nie objęto sald należności na pozostałych kontach

rozrachunków z odbiorcami, dostawcami, wadiów i kaucji w łącznej kwocie 8828,8 tys. zł według stanu na 31 października 2021 r. NIK zauważa, że inwentaryzacją metodą potwierdzenia sald należy objąć również należności inne niż handlowe, w zakresie wskazanym w ustawie o rachunkowości.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa ponadto, że w zarządzeniu Nr 01/06/14/Z Dyrektora Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej Mazovia z dnia 6 czerwca 2014 r. w sprawie wprowadzenia „Instrukcji Inwentaryzacyjnej Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej Mazovia” zawarto sprzeczne postanowienia odnośnie do katalogu aktywów i pasywów, które mają być inwentaryzowane drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Ponadto katalog ten nie obejmuje wszystkich składników majątku, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości a występujących w IGB Mazovia, w szczególności należności spornych i wątpliwych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych. Dodatkowo jest to katalog zamknięty, co rodzi ryzyko pominięcia w inwentaryzacji pozycji w nim niewymienionych.

(akta kontroli tom III str. 74 – 96, 97 – 106, tom V str. 166 – 211, tom VI str. 133 – 141, 213 – 239)

3. Księgi rachunkowe IGB Mazovia za rok 2021 zostały zamknięte w sposób trwały w dniu 19 lipca 2022 r. Minister Sprawiedliwości zatwierdził sprawozdanie finansowe IGB MAZOVIA za rok 2021 decyzją z dnia 5 lipca 2022 r., zatem wymóg zamknięcia ksiąg w terminie 15 dni od zatwierdzenia sprawozdania, wynikający z art. 12 ust. 4 ustawy o rachunkowości, został zachowany.

Jednostka nie dochowała terminu na sporządzenie zestawienia obrotów i sald księgi głównej, ustalonego w 24 ust. 5 pkt. 2 ustawy o rachunkowości z uwzględnieniem przepisów (§ 3a ust. 2 pkt 2 w zw. z § 10aa rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 marca 2020 r. w sprawie określenia innych terminów wypełniania obowiązków w zakresie ewidencji oraz w zakresie sporządzenia, zatwierdzenia, udostępnienia i przekazania do właściwego rejestru, jednostki lub organu sprawozdań lub informacji²⁸ przedłużającego ten termin o 30 dni, w wyniku czego zestawienie obrotów i sald powinno zostać sporządzone najpóźniej 25 kwietnia 2022 r. Jednostka sporządziła zestawienie obrotów i sald 12 maja 2022 r., to jest 17 dni po terminie wskazanym w rozporządzeniu, co szerzej opisano poniżej, w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom V str. 107 – 113, 118 - 123)

4. Dyrektor IGB Mazovia w dniu 26 maja 2022 r. sporządził roczne sprawozdanie z działalności Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA za rok 2021, o którym mowa w art. 27 ust. 2 pkt 6 ustawy o finansach publicznych. Prezentowane dane liczbowe w sprawozdaniu z działalności są zgodne z danymi wykazanymi w rocznym sprawozdaniu finansowym za rok 2021.

NIK zwraca jednak uwagę, że w sprawozdaniu z działalności IGB Mazovia zamieszczono jedynie lakoniczną informację na temat prowadzonych działalności, wyników, sytuacji jednostki i planowanego jej rozwoju. W ramach informacji o przewidywanym rozwoju, w prognozie działań wskazano, że *wnikliwe analizy bieżących działań oraz wyniki kontroli prowadzonych w IGB wskazują korzystną prognozę działań ukierunkowanych na progresywność dalszego rozwoju poprzez: realizację nowych projektów, pozyskanie nowych rynków i kontrahentów, efektywne kształtowanie zatrudnienia pracowników etatowych wraz z pożądanym poziomem zatrudnienia skazanych, likwidację nierentownych gałęzi działalności oraz zakładów, wykorzystanie potencjału przejętych Instytucji w zakresach prowadzonych przez nich*

²⁸ Dz. U. z 2021 r. poz. 1832, ze zm.; dalej: rozporządzenie w sprawie przedłużenia terminów.

działalności przed połączeniami. Przy czym należy zaznaczyć, że te same działania wyliczono w sprawozdaniu za rok 2020, a jednostka nie przedłożyła do kontroli analiz, na które powołuje się w sprawozdaniu z działalności. W dokumencie tym nie omówiono, nawet w sposób ogólny, nowych kierunków działania oraz decyzji i przyczyn likwidacji części działalności. Nie wskazano również ich wpływu na działalność Instytucji i wyniki finansowe jednostki.

(akta kontroli tom III str. 107 – 114, tom V str. 135 – 152)

6. Dyrektor IGB Mazovia 14 lipca 2022 r. tj. w terminie w art. 69 ust. 1 ustawy o rachunkowości o rachunkowości, złożył do Krajowego Rejestru Sądowego roczne sprawozdanie finansowe Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej MAZOVIA za rok 2021 wraz ze sprawozdaniem niezależnego biegłego rewidenta z badania tego sprawozdania i decyzją o jego zatwierdzeniu i o przeznaczeniu zysku netto.

(akta kontroli tom III str.185 - 229)

7. Zysk netto, wykazany w sprawozdaniu finansowym za rok 2021 r., został decyzją Ministra Sprawiedliwości przeznaczony na pokrycie straty za rok 2020 oraz na zwiększenie funduszu zapasowego z przeznaczeniem na pokrycie straty netto. Rozliczenie wyniku finansowego zostało ujęte w księgach rachunkowych z błędem rachunkowym. W stosunku do kwoty decyzji o podziale zysku, z funduszu zapasowego pokryto o 0,66 zł więcej straty za rok 2020 niż wynikało to z postanowienia o rozliczeniu wyniku finansowego za ten rok. Decyzja nakazywała część straty za rok 2020, w wysokości – 14 413 022,02 zł pokryć z funduszu zapasowego, a w księgach rachunkowych jako rozliczenie wyniku finansowego za rok 2020 zaewidencjonowano kwotę 14 413 022,68 zł.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB wyjaśnił, że różnica w kwocie 0,66 zł stanowi błąd rachunkowy, który Instytucja zgłosiła do Ministerstwa Sprawiedliwości, a następnie po uzgodnieniach telefonicznych z Ministerstwem Sprawiedliwości, Instytucja dokonała księgowania pokrycia części straty z funduszu zapasowego do jego pełnej wysokości, wysyłając e-mailem informację do Ministerstwa Sprawiedliwości oraz Centralnego Zarządu Służby Więziennej o sposobie księgowania.

(akta kontroli tom III str. 177 – 184, 300 – 355, tom V str. 153 - 159, tom VI str. 213 – 239)

Najwyższa Izba Kontroli zauważyła, że podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe, zgodnie z art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości, a uzgodnienia telefoniczne nie spełniają kryteriów takich dowodów. Nie negując działań podjętych dla prawidłowego i pełnego pokrycia straty, NIK zauważyła, że księgowania brakującej kwoty można było dokonać na podstawie dodatkowych dokumentów czy korekty decyzji organu założycielskiego.

8. Dyrektor IGB Mazovia wskazał, że zasada jawności i przejrzystości finansów publicznych, wyrażona w art. 34 ustawy o finansach publicznych, realizowana była przez IGB Mazovia między innymi poprzez publikowanie rocznego planu zamówień publicznych, ogłaszanie przetargów, ogłoszenie do składania ofert na zakup/wynajem majątku IGB, publikowanie wyników otwarcia ofert, informacje o prowadzonych rodzajach działalności, informacje o firmie, zamieszczone na stronie internetowej IGB lub w Biuletynie Informacji Publicznej.

Ustawa o finansach publicznych w art. 34 ust. 1 pkt 9 nakazuje udostępnianie corocznych sprawozdań dotyczących finansów i działalności jednostek organizacyjnych należących do sektora finansów publicznych, jako jedną z form jawności i przejrzystości finansów publicznych. Realizacją tego wymogu w zakresie sprawozdań dotyczących finansów było złożenie do Krajowego Rejestru Sądowego sprawozdania finansowego za rok 2021 wraz z pozostałymi wymaganymi

dokumentami, gdzie są one ogólnie dostępne. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że IGB Mazovia nie podała do publicznej wiadomości sprawozdania z działalności za rok 2021, zatem nie zrealizowała wymogu udostępniania do publicznej wiadomości sprawozdań dotyczących działalności jednostek sektora finansów publicznych. W przypadku instytucji gospodarki budżetowej ustawa o rachunkowości nie nakłada na kierownika jednostki obowiązku składania we właściwym rejestrze sądowym sprawozdania z działalności jednostki, zatem należało je udostępnić w dowolnej innej formie.

(akta kontroli tom III str. 229 – 231, tom IV str. 48 – 58)

9. Sprawozdania Rb-40 z wykonania, określonego w ustawie budżetowej na dany rok budżetowy, planu finansowego instytucji gospodarki budżetowej były sporządzane przez jednostkę i przekazywane do Ministra Finansów. Szczegółowemu badaniu poddano sprawozdania za IV kwartał 2021 r. i II kwartał 2022 r. Sprawozdania zostały sporządzone w terminach wynikających z właściwego rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Niemniej jednak kontrola wykazała, że po sporządzeniu sprawozdań, do ksiąg danego okresu sprawozdawczego wprowadzano dodatkowe zapisy księgowo, co szerzej opisano poniżej, w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom IV str. 1 – 36, tom VI str. 142 – 155, tom VI str. 213 – 239)

10. IGB Mazovia realizowała obowiązki sprawozdawcze w zakresie operacji finansowych wynikające z rozporządzenia w sprawie sprawozdań w zakresie operacji finansowych²⁹ poprzez sporządzanie sprawozdań Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych, Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji oraz Rb-UZ – roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych.

Ze względu na prowadzenie ksiąg rachunkowych IGB Mazovia w pięciu różnych lokalizacjach, sprawozdania Rb-N i Rb-Z tworzone są dwuetapowo. W pierwszym etapie przygotowywane są dane do sporządzenia sprawozdań, w każdym miejscu prowadzenia ksiąg rachunkowych niezależnie, które służą w kolejnym etapie do sporządzenia sprawozdań obejmujących kompletne dane jednostki w zakresie operacji finansowych.

Szczegółowym badaniem objęto sprawozdanie za IV kwartał 2021 r. oraz II kwartał roku 2022. Sprawozdania zostały sporządzone z wykorzystaniem aktualnych wzorów formularzy przewidzianych przepisami rozporządzenia.

Sprawozdania nie zostały sporządzone poprawnie pod względem formalnym, a sprawozdania Rb-N również pod względem merytorycznym, co szerzej opisano poniżej, w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom IV str. 37 – 47, tom VI str. 160 – 169, tom VI str. 213 – 239)

Ponadto w kontroli prowadzonej w zakresie działalności IGB Mazovia objętej ewidencją księgową prowadzoną w lokalizacji w Rzeszowie stwierdzono, że w danych do sporządzenia sprawozdania Rb-N na koniec II kwartału 2022 r. wykazano należności wymagalne w kwocie 4708,8 tys. zł podczas gdy rzeczywista wartość należności wymagalnych według stanu na 30 czerwca 2022 r. wynosiła 3811,9 tys. zł, co szczegółowo opisano w Wystąpieniu pokontrolnym nr ewidencyjny LRZ.410.022.01.2022, skierowanym do Dyrektora IGB Mazovia.

²⁹ Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 grudnia 2020 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. poz. 2396, ze zm.).

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

1. Dyrektor IGB Mazovia nie zapewnił sporządzenia zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej za rok obrotowy 2021 w terminie określonym przepisami prawa powszechnie obowiązującego.

Dyrektor IGB Mazovia wyjaśnił, że w dniu 12 maja 2022 r. zostało wygenerowane zestawienie obrotów i sald za rok obrotowy 2021, w którym zgodnie z art. 24 ust. 5 pkt 2 ustawy o rachunkowości zamieszczone są „obroty i salda księgi głównej (syntetyka), a także ksiąg pomocniczych (analityka, ostatni poziom zapisu)”. Dodatkowo wskazał, że zestawienie obrotów i sald księgi głównej wraz z kontami ksiąg pomocniczych za rok obrotowy 2021 zostało wygenerowane dopiero 12 maja 2022 r. w związku z zaewidencjonowaniem wyników kontroli Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie, dotyczącej podatku od towaru i usług VAT, ujętych w protokole kontroli z dnia 9 maja 2022 r. Z uwagi na powyższe 11 maja 2022 r. dokonano ujęcia wyników ww. kontroli w wyniku finansowym 2021 roku, a zestawienie obrotów i sald za rok obrotowy 2021 zostało wygenerowane w dniu 12 maja 2022 r., a nie w dniu 25 kwietnia 2022 r.

(akta kontroli tom V str. 114 – 117, 127 – 129, tom VI str. 213 – 239, 252-301 plik nr 095 - 097)

W ocenie NIK zestawienie obrotów i sald kont ksiąg pomocniczych wraz z kontami księgi głównej za rok obrotowy 2021, które zgodnie z wyjaśnieniami Dyrektora IGB Mazovia, stanowi realizację obowiązku określonego w art. 24 ust. 5 pkt 2 ustawy o rachunkowości zostało sporządzone 17 dni po terminie wskazanym w tym przepisie (nie później niż do 85 dnia po dniu bilansowym) z uwzględnieniem przepisów rozporządzenia w sprawie przedłużenia terminów, przedłużającego ten termin o 30 dni. Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej powinno zostać sporządzone do 25 kwietnia 2022 r. tj. nie później niż 115 dnia po dniu bilansowym. Należy również wskazać, że IGB Mazovia nie udzieliła wyjaśnień odnośnie przyczyn nieterminowego sporządzenia zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej za rok obrotowy 2021, pomimo dwukrotnego żądania wyjaśnień w tej sprawie.

NIK zauważa również, że przed zatwierdzeniem sprawozdania jednostka ma prawo dokonywać korekt lub ewidencji w księgach rachunkowych, w szczególności w związku z zaleceniami kontroli czy biegłego rewidenta, nie zmienia to jednak faktu, że ma również obowiązek sporządzić zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej w określonym przepisami terminie.

2. IGB Mazovia nie sporządziła zestawienia obrotów i sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych za rok obrotowy 2021.

Przepisy ustawy o rachunkowości w art. 18 ust. 2 zobowiązują, aby co najmniej na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych sporządzić zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych.

Dyrektor IGB Mazovia wyjaśnił, że zestawienie obrotów i sald ksiąg pomocniczych (analitycznych) na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, zostały wygenerowane łącznie z zestawieniem obrotów i sald kont księgi głównej (syntetyka) w dniu 12 maja 2022 r.

(akta kontroli tom V str. 130 – 134, tom VI str. 213 – 239, 252-301 plik nr 240)

Zestawienie obrotów i sald ksiąg pomocniczych wraz z kontami księgi głównej za rok obrotowy 2021 przedłożone przez Dyrektora IGB Mazovia zawiera salda

kont wynikowych, nieprzeksięgowanych na konto wyniku finansowego co wskazuje, że zostało sporządzone dla niezamkniętych ksiąg rachunkowych. Ponadto zestawienie to zostało sporządzone przed datą nieodwracalnego wyłączenia możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, które nastąpiło dla ksiąg IGB Mazovia w dniu 19 lipca 2022 r. W tym przypadku IGB Mazovia również nie udzieliła odpowiedzi na pytanie odnośnie przyczyn braku sporządzenia zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych, zadane w piśmie z dnia 27 września br.³⁰

W ocenie NIK, przedłożone do kontroli zestawienie obrotów i sald nie stanowi realizacji obowiązku ustawowego wynikającego z art. 18 ust. 2 ustawy o rachunkowości, tym samym należy stwierdzić jego naruszenie.

3. Ewidencja księgowa wyniku finansowego dokonana została pod niewłaściwą datą operacji gospodarczej.

Ewidencja księgowa rozliczenia wyniku finansowego za lata 2020 i 2021 została dokonana w księgach rachunkowych IGB Mazovia pod datą operacji gospodarczej różną od daty zatwierdzenia sprawozdania finansowego. Rozliczenia wyniku finansowego za rok 2020 dokonano pod datą 31 lipca 2021 r. zamiast 29 lipca 2021 r., a w roku 2021 - pod datą 18 lipca zamiast 5 lipca 2022 r. W polityce rachunkowości jednostki, w opisie zastosowania kont księgowych wykorzystywanych do ewidencji rozliczenia wyniku finansowego wprost wskazano, że ewidencji tej należy dokonać pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego oraz decyzji organu założycielskiego w sprawie rozliczenia wyniku finansowego.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB wyjaśnił, że ewidencja księgowa rozliczenia wyników finansowych za lata 2020 i 2021 omyłkowo została dokonana pod datą operacji inną niż data zatwierdzenia sprawozdania finansowego, a osoba odpowiedzialna za księgowanie tych operacji została już pouczona i w kolejnym okresie zapisy będą dokonane zgodnie z Zasadami (Polityką) Rachunkowości.

(akta kontroli tom III str. 177 – 184, 300 – 355, tom V str. 153 - 159, tom VI str. 213 – 239)

4. Rozliczenie wyniku finansowego, zarówno w roku 2021 i 2022 zaewidencjonowano w księgach rachunkowych nie przenosząc całego zatwierdzonego wyniku finansowego (saldo konta 860) na konto księgowe „Rozliczenie wyniku finansowego” (820), a jedynie części kwot wyniku finansowego, zaś pozostałe części kwot wyniku rozliczono bezpośrednio z konta księgowego „Wynik finansowy”(860).

Główny Księgowy działający z upoważnienia Dyrektora IGB wyjaśnił, że decyzja Ministra Sprawiedliwości odnosząca się do wyniku finansowego Instytucji za rok 2020 i 2021 uwzględnia w swojej treści równoległe zatwierdzenie sprawozdania finansowego oraz sposób rozliczenia wyniku finansowego Instytucji, w wyniku czego w księgach Instytucji omyłkowo zaewidencjonowano końcowy efekt zdarzenia gospodarczego określonego w postanowieniu decyzji organu założycielskiego, a osoba odpowiedzialna za księgowanie tych operacji została już pouczona i w kolejnym okresie dla tego zdarzenia zapisy będą dokonane zgodnie z Zasadami (Polityką) Rachunkowości.

³⁰ Pismo nr KBF.410.008.01.2022_AS_2_4.

(akta kontroli tom III str. 177 – 184, 300 – 355, tom V str. 153 – 163, tom VI str. 213 – 239)

5. Sprawozdanie Rb-40 za II kwartał 2022 r. zostało sporządzone na podstawie zatwierdzonych zapisów księgowych, ale księgi tego okresu sprawozdawczego nie zostały trwale zamknięte. Po dacie sporządzenia sprawozdania wprowadzono do ksiąg tego okresu sprawozdawczego zapisy księgowe dotyczące rozliczenia podatku VAT za miesiąc czerwiec 2022 r. w kwocie 368,1 tys. zł.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB wyjaśnił, że po dacie sporządzenia RB-40 za II kwartał 2022 r., IGB Mazovia nie dokonała żadnych operacji księgowych mogących mieć wpływ na wysokość kosztów i przychodów, pomimo że po dacie sporządzenia tego sprawozdania jednostka zaewidencjonowała rozliczenie podatku VAT za miesiąc poprzedni (termin ustawy na rozliczenie VAT do 25-ego następnego miesiąca), co miało wpływ na wysokość zobowiązań i należności (konto 220-1, 225).

(akta kontroli tom VI str. 111, 142 – 154)

W ocenie NIK sprawozdanie Rb-40 za II kwartał 2022 r. było zgodne z ewidencją księgową według jej stanu na dzień sporządzenia sprawozdania ale ponieważ księgi rachunkowe tego okresu sprawozdawczego nie zostały zamknięte, skutkowało to możliwością wprowadzenia do nich późniejszych zapisów, które nie znalazły już odzwierciedlenia w danych prezentowanych w sprawozdaniu Rb-40, co rodzi ryzyko, że sprawozdania budżetowe śródroczne będą niezgodne z ostatecznymi danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych i mogą być uznane za nierzetelne.

6. Sprawozdania Rb-N, Rb-Z oraz Rb-UZ za IV kwartał 2021 r. zostały sporządzone nieprawidłowo pod względem formalnym i przekazane niewłaściwej jednostce.

Sprawozdania Rb-N, Rb-Z oraz Rb-UZ zostały sporządzone przez IGB Mazovia wyłącznie w wersji papierowej i podpisane odręcznie. W takiej też formie przekazano je za pismem przewodnim w dniu 2 lutego 2022 r. do zastępcy Dyrektora Generalnego Służby Więziennej.

Zdaniem NIK, ww. sprawozdania sporządzono z naruszeniem § 9 ust. 1 rozporządzenia w sprawie sprawozdań w zakresie operacji finansowych. Zgodnie z § 9 ust. 1 ww. rozporządzenia sprawozdania Rb-Z, Rb-UZ, Rb-N są sporządzane w postaci elektronicznej i opatrywane kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym i w takiej też postaci powinny zostać przekazane odbiorcy (§ 9 pkt 3). Ponadto IGB Mazovia przekazywała sprawozdania do Dyrektora Generalnego Służby Więziennej, a nie do Ministra Sprawiedliwości (organu organu wykonującego funkcje organu założycielskiego), co również jest niezgodne z przepisami przywołanego wcześniej rozporządzenia. W załączniku nr 7 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, określającym terminy sporządzania i przekazywania sprawozdań oraz odbiorców sprawozdań dla instytucji gospodarki budżetowej jako jednostki przekazującej sprawozdanie, jako jednostka otrzymująca sprawozdanie został wskazany organ wykonujący funkcje organu założycielskiego. W przypadku IGB Mazovia, zgodnie z § 3 jej Statutu organem założycielskim instytucji jest Minister Sprawiedliwości.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB wyjaśnił, że IGB Mazovia podpisuje sprawozdania RB-N, RB-Z, RB-UZ w wersji papierowej skierowanej do Ministerstwa Sprawiedliwości, poprzez Dyrektora Generalnego Służby Więziennej. Zarówno organ założycielski, jak też jednostka nadzorująca nie wymagała wersji elektronicznej, ponadto IGB Mazovia nie wysyła swoich sprawozdań RB-N, RB-Z, RB-UZ bezpośrednio do Ministerstwa Finansów na elektroniczną skrzynkę podawczą lub adres do doręczeń elektronicznych. W wersji elektronicznej sprawozdanie wysyłane jest przez Ministerstwo Sprawiedliwości.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB wskazał również, że zgodnie z § 16 ust. 4 pkt 3 Statutu, Dyrektor IGB przekazuje Dyrektorowi Generalnemu Służby Więziennej sprawozdania budżetowe, które przekazywane są Ministrowi Sprawiedliwości w terminach i trybie określonym w odrębnych przepisach. W związku z czym sprawozdania RB-N, RB-Z i RB-UZ przekazywane są do Dyrektora Generalnego Służby Więziennej, który pełni rolę nadzorującą i opatruje sprawozdania swoim podpisem. Jednocześnie w ww. sprawozdaniach sporządzanych przez IGB Mazovia, jako adresat wskazane jest Ministerstwo Sprawiedliwości, czyli organ wykonujący funkcje organu założycielskiego.

(akta kontroli tom IV str. 37 – 47, tom VI str. 160 – 169, 213 - 239)

W ocenie NIK, wymogi w zakresie właściwej postaci zarówno formularza sprawozdania jak i składanych na nim podpisów oraz określenie adresata sprawozdania i sposobu jego przekazania wynikają z przepisów powszechnie obowiązujących i nie mogą zostać zmodyfikowane w drodze aktów prawa wewnętrznego organu założycielskiego. § 16 ust 4 pkt 3 Statutu nie zwalnia IGB Mazovia z przekazywania sprawozdań w zakresie operacji finansowych (sporządzonych w postaci elektronicznej i opatrzonych odpowiednim podpisem) bezpośrednio do Ministerstwa Sprawiedliwości, a jedynie zobowiązuje do przekazywania tych sprawozdań, które IGB Mazovia przekazuje Ministrowi Sprawiedliwości w terminach i trybie określonym w odrębnych przepisach, dodatkowo Dyrektorowi Generalnemu Służby Więziennej.

7. Sprawozdania Rb-N zostały sporządzone niezgodnie z zasadami opisanymi w instrukcji sporządzania sprawozdań stanowiącej załącznik nr 8 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

W sprawozdaniu Rb-N w pozycji N.3 gotówka i depozyty wykazano między innymi:

- środki zakładowego funduszu świadczeń socjalnych w kwotach odpowiednio 646,0 tys. zł w sprawozdaniu za IV kwartał 2021 r. oraz 0,40 zł w sprawozdaniu za II kwartał 2022 r.
- środki sum depozytowych, obcych środków pieniężnych, w szczególności z tytułu zabezpieczenia należytego wykonania umowy i wadła, w kwotach odpowiednio 5332,5 tys. zł w sprawozdaniu za IV kwartał 2021 r. oraz 1771,3 tys. zł w sprawozdaniu za II kwartał 2022 r.

Instrukcja Sporządzania Sprawozdań stanowiąca załącznik nr 8 do rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych jednoznacznie wskazuje iż sprawozdanie Rb-N nie dotyczy środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych (ZFŚS), w związku z czym nie należy ujmować w nim należności

ZFŚS ani stanu środków na rachunku ZFŚS³¹ a także, że pozycja „depozyty” nie obejmuje depozytów wpłacanych na rachunek jednostki przez podmioty zewnętrzne, biorące udział w postępowaniu przetargowym (lub podobnym).³²

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB wyjaśnił, że jednostka wykazywała w sprawozdaniach Rb-N wszystkie środki pieniężne będące na stanie, zarówno środki ZFŚS jak i depozyty wpłacone na rachunek Instytucji przez podmioty zewnętrzne biorące udział w postępowaniu przetargowym. Poczynając od sprawozdania RB-N za IV kwartał 2022 r. ww. środki nie będą w nim wykazywane.

(akta kontroli tom IV str. 37 – 47, tom VI str.160 – 169, 213 - 239)

8. IGB Mazovia nie dokonywała lokat wolnych środków w formie depozytu u Ministra Finansów.

Zgodnie z art. 48 ust. 2 i 3 ustawy o finansach publicznych, instytucje gospodarki budżetowej dokonują lokat wolnych środków, z wyjątkiem środków pochodzących z dotacji z budżetu, w formie depozytu u Ministra Finansów. Obowiązek ten obejmuje wolne środki jednostki sektora finansów publicznych znajdujące się w jej dyspozycji, które nie są wydatkowane w określonym dniu na wykonywanie zadań oraz funkcjonowanie danej jednostki. Zasady przekazywania środków w depozyt u Ministra Finansów zostały uszczegółowione w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 11 grudnia 2014 r. w sprawie wolnych środków niektórych jednostek sektora finansów publicznych przyjmowanych przez Ministra Finansów w depozyt lub zarządzanie³³.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB wyjaśnił, że zgodnie z § 15 ust. 2 Statutu Instytucja prowadzi działalność gospodarczą na zasadach racjonalnej gospodarki, samofinansowania i rachunku ekonomicznego, a osiągnięte zyski przeznacza na zwiększenie funduszu zapasowego Instytucji, o którym mowa w art. 28 ust. 8 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z § 15 ust. 3 Statutu Instytucja występuje w obrocie we własnym imieniu i na własny rachunek. W ocenie Głównego Księgowego, zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy o finansach publicznych instytucja gospodarki budżetowej samodzielnie gospodaruje mieniem, kierując się zasadą efektywności jego wykorzystania, zatem nie ma obowiązku lokowania wolnych środków u Ministra Finansów. IGB Mazovia lokuje wolne środki na oprocentowanych lokatach terminowych, a także na depozytach overnight w banku BGK (lokaty i depozyty negocjowane z możliwie wyższym do wynegocjowania oprocentowaniem). W ocenie Głównego Księgowego, z uwagi na specyfikę i szerokie spectrum działalności jednostki, w tym w znacznej mierze skoncentrowanej na osobach fizycznych nie prowadzących działalności gospodarczej (głównie paczki dla osób pozbawionych wolności), Instytucja musi w każdej chwili mieć zagwarantowany dostęp do środków pieniężnych.

(akta kontroli tom VI str. 160 – 169, 196 - 212)

Zdaniem NIK, ustawa o finansach publicznych nie pozostawia instytucjom gospodarki budżetowej dowolności w zakresie lokowania wolnych środków u Ministra Finansów, zatem działanie IGB Mazovia w tym zakresie należy uznać jako niezgodne z art. 48 ust. 2 i 3 ustawy o finansach publicznych. Podkreślić przy tym należy, że przepisy art. 48 (i art. 78d) ustawy o finansach publicznych nie mają na celu maksymalizacji zysków jednostek objętych

³¹ § 12 pkt 7 Instrukcji Sporządzania Sprawozdań.

³² § 13 pkt 1 ppkt 4 Instrukcji Sporządzania Sprawozdań.

³³ Dz. U. poz. 1864.

obowiązkiem zawartym w tych przepisach, a obniżenie kosztów zarządzania długiem publicznym przez Ministra Finansów. Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że lokowanie wolnych środków w depozyt overnight u Ministra Finansów nie pozbawia jednostki dostępu do środków pieniężnych, gdyż codziennie są one zwracane na rachunek bieżący.

Niezależnie od powyższego NIK zauważa, że lokowanie wolnych środków jednostek sektora finansów publicznych u Ministra Finansów powinno odbywać się automatycznie. Brak takiego automatycznego przekazywania wolnych środków może wynikać z faktu, że w umowie o prowadzenie rachunku bankowego w Banku Gospodarstwa Krajowego odwołano się do *Regulaminu świadczenia usług bankowości elektronicznej dla przedsiębiorców i innych klientów instytucjonalnych w Banku Gospodarstwa Krajowego* zamiast *Regulaminu otwierania i prowadzenia rachunków bankowych w złotych podlegających konsolidacji finansów publicznych w Banku Gospodarstwa Krajowego*.

9. IGB Mazovia nie sporządziła korekt sprawozdań Rb-N za IV kwartał 2021 r. oraz II kwartał 2022 r., pomimo że po sporządzeniu tych sprawozdań wystąpiły zmiany stanu faktycznego w ewidencji księgowej, co zgodnie z § 10 ust. 5 rozporządzenia w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych obligowało jednostkę do niezwłocznego sporządzenia korekt tych sprawozdań i przekazania ich do jednostki będącej odbiorcą sprawozdań Rb-N.

Po sporządzeniu i przekazaniu sprawozdań Rb-N zarówno za IV kwartał roku 2021, jak i za II kwartał roku 2022, w księgach rachunkowych dokonano księgowania, w wyniku których zmianie uległy kwoty należności, które powinny być wykazane w sprawozdaniach Rb-N.

Po sporządzeniu sprawozdania Rb-N za IV kwartał 2021 r. w księgach rachunkowych ujęto operacje gospodarcze dotyczące gotówki w kwocie 64,98 zł oraz należności - 276,9 tys. zł. Natomiast po sporządzeniu sprawozdania za II kwartał 2022 r. w księgach rachunkowych czerwca 2022 r. ujęto operacje gospodarcze dotyczące gotówki w kwocie 695,4 tys. zł oraz należności w wysokości 5075,6 tys. zł. Zmiany te wynikały z faktu, że w dacie sporządzenia powyższych sprawozdań nie wszystkie raporty kasowe z kantyn zostały rozliczone i ujęte w księgach, jak również nie wszystkie operacje dotyczące należności zostały zaksięgowane.

Główny Księgowy z upoważnienia Dyrektora IGB potwierdził jedynie, że korekty sprawozdań Rb-N nie zostały sporządzone natomiast nie wskazał przyczyny tego zaniechania.

(akta kontroli tom VI str. 160 - 169)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli stwierdziła liczne nieprawidłowości, w obszarze wykonania planu finansowego, które wystąpiły w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 30 czerwca 2022 r., i które wskazują, że kontrola zarządcza w Mazowieckiej Instytucji Gospodarki Budżetowej Mazovia nie działała w pełni skutecznie, co NIK ocenia negatywnie. Jednocześnie jednak Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia, że kontrolowana jednostka osiągała dodatnie wyniki finansowe z prowadzonej działalności i realizowała zadania publiczne, polegające na prowadzeniu oddziaływań penitencjarnych oraz resocjalizacyjnych wobec osób pozbawionych wolności, pomimo niestabilnych warunków makroekonomicznych, prowadząc jednocześnie restrukturyzację działalności związaną z przejęciem w 2018 r. czterech nierentownych podmiotów.

2. Zarządzanie posiadanym majątkiem

2.1 Majątek pozostający w dyspozycji IGB Mazovia

Na dzień 31 grudnia 2021 r. oraz 30 czerwca 2022 r. wartość bilansowa rzeczowych aktywów trwałych IGB Mazovia wynosiła odpowiednio 55 297,5 tys. zł oraz 52 986,9 tys. zł, w tym 54 445,5 tys. zł oraz 52 058,4 tys. zł stanowiły środki trwałe, a 852 tys. zł oraz 901 tys. zł środki trwałe w budowie. Zaliczki na środki trwałe w budowie wystąpiły tylko na 30 czerwca 2022 r. w wysokości 27,6 tys. zł. Środki trwałe obejmowały głównie budynki, lokale i budowle (22 304,7 tys. zł na koniec 2021 r. i 21 882,6 tys. zł na 30 czerwca 2022 r.), urządzenia techniczne i maszyny (odpowiednio 19 592,1 tys. zł i 18 100,4 tys. zł) oraz grunty (9718 tys. zł i 9655,8 tys. zł). Stan wartości niematerialnych i prawnych na koniec 2021 r. oraz na 30 czerwca 2022 r. wynosił odpowiednio 106,8 tys. zł oraz 98,3 tys. zł, a stan zapasów 16 421,9 tys. zł i 21 226,1 tys. zł, w tym towarów 11 311,4 tys. zł i 12 712,3 tys. zł, materiałów 2386,3 tys. zł i 4899,5 tys. zł oraz produktów gotowych 2393,8 tys. zł i 2054,2 tys. zł.

Według stanu na koniec 2021 r. oraz na 30 czerwca 2022 r. w jednostce nie wystąpiły zaliczki na wartości niematerialne i prawne.

Na dzień 31 grudnia 2021 r. oraz 30 czerwca 2022 r. wartość bilansowa rzeczowych aktywów trwałych Centrali IGB Mazovia w Warszawie obejmowała środki trwałe w kwocie odpowiednio 3102,1 tys. zł oraz 2902,7 tys. zł, w tym głównie budynki, lokale i budowle (1375,9 tys. zł na koniec 2021 r. i 1293,9 tys. zł na 30 czerwca 2022 r.), urządzenia techniczne i maszyny (odpowiednio 1127,1 tys. zł i 1123,7 tys. zł) oraz środki transportu (487,9 tys. zł i 406,2 tys. zł). Na koniec 2021 r. oraz na 30 czerwca 2022 r. wartości niematerialne i prawne Centrali IGB Mazovia były w pełni umorzone, a stan zapasów wynosił odpowiednio 7480,7 tys. zł oraz 10 904,9 tys. zł i obejmował głównie towary (7378,9 tys. zł i 10 270,4 tys. zł). Według stanu na koniec 2021 r. oraz na 30 czerwca 2022 r. w jednostce nie występowały środki trwałe w budowie, zaliczki na środki trwałe w budowie, ani zaliczki na wartości niematerialne i prawne.

(akta kontroli tom II str. 1-16, 21-33)

W 2021 r. i w I połowie 2022 r. w IGB Mazovia nastąpiły zwiększenia stanu składników majątku (z wyłączeniem zapasów) łącznie odpowiednio o 3004,3 tys. zł oraz 1322,4 tys. zł, w tym z tytułu zakupu o 1796,5 tys. zł oraz 183,5 tys. zł.

W 2021 r. i w I połowie 2022 r. w IGB Mazovia nastąpiły zmniejszenia stanu składników majątku (z wyłączeniem zapasów) łącznie odpowiednio o 10 917,3 tys. zł oraz 3978,8 tys. zł, w tym z tytułu sprzedaży o 7839,9 tys. zł (dziewięć transakcji) oraz o 2256,2 tys. zł (30 transakcji), z tytułu likwidacji o 1461,2 tys. zł (79 operacji) oraz o 279,4 tys. zł (28 operacji) i z tytułu przekazanej darowizny o 150,1 tys. zł (jedna umowa) oraz o 304,3 tys. zł (jedna umowa).

W ramach powyższych zmniejszeń, pięć transakcji dotyczyło składników majątku o wartości początkowej przekraczającej 200 tys. zł. Była to jedna transakcja sprzedaży o łącznej wartości 7574,9 tys. zł w 2021 r., a także trzy transakcje sprzedaży dotyczące składników majątku o łącznej wartości 781,8 tys. zł i jedna umowa darowizny dotycząca składnika majątku o wartości 242,9 tys. zł w I połowie 2022 r.

(akta kontroli tom II str. 1-16)

Na poszczególnych transakcjach zbycia w 2021 r. osiągnięto łączny wynik finansowy w kwocie 984,8 tys. zł, na co złożyły się: zysk na transakcjach sprzedaży w kwocie 1254,2 tys. zł oraz straty na operacjach likwidacji (13,1 tys. zł), darowizny (89,2 tys. zł) oraz pozostałych operacjach (167 tys. zł).

W rachunku zysków i strat za rok 2021 wykazano zysk z tytułu rozchodu niefinansowych aktywów trwałych w kwocie 4863,3 tys. zł. Różnica pomiędzy wynikiem finansowym na poszczególnych transakcjach zbycia majątku IGB Mazovia, a zyskiem z tytułu rozchodu niefinansowych aktywów trwałych w rachunku zysków i strat za rok 2021 wyniosła 3878,5 tys. zł. Wynikała ona głównie z nieuwzględnienia w wyniku finansowym zaprezentowanym w rachunku zysków i strat kosztów niezamortyzowanej wartości składników majątku, które zostały ujęte na koncie 800 – Fundusz jednostki zamiast koncie 766 – Sprzedaż niefinansowych aktywów trwałych, obejmujących:

- sprzedaż składników majątkowych stanowiących wyposażenie instytucji w mienie (3613,9 tys. zł),
- przekazanie składników majątku w drodze darowizny (89,2 tys. zł),
- inwestycje w obcy środek trwały w związku ze zwrotem przedmiotu użyczenia (161,5 tys. zł),

co szczegółowo opisano poniżej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W I połowie 2022 r. na poszczególnych transakcjach zbycia osiągnięto łączny wynik finansowy w kwocie 407 tys. zł, na co złożyły się: zysk na transakcjach sprzedaży w kwocie 489,4 tys. zł oraz straty na operacjach likwidacji (21 tys. zł) i darowizny (61,4 tys. zł). Z powyższej kwoty, strata na operacji darowizny (61,4 tys. zł) stanowiła koszt niezamortyzowanej wartości składników majątku, który został ujęty na koncie 800 – Fundusz jednostki.

(akta kontroli tom II str. 1-18)

Zwiększenia stanu składników majątku Centrali IGB Mazovia w Warszawie w 2021 r. i w I połowie 2022 r. obejmowały zakupy rzeczowych aktywów trwałych i wyniosły odpowiednio 644,7 tys. zł oraz 55,7 tys. zł.

Zmniejszenia stanu składników majątku Centrali IGB Mazovia w Warszawie w 2021 r. w łącznej kwocie 444,2 tys. zł obejmowały zmniejszenia o 45,3 tys. zł z tytułu sprzedaży (sześć transakcji) oraz o 398,9 tys. zł z tytułu likwidacji (13 operacji), z których żadna operacja nie dotyczyła składników majątku o wartości przekraczającej 200 tys. zł. Na poszczególnych transakcjach zbycia w 2021 r. osiągnięto wynik finansowy w kwocie 8,8 tys. zł, który w całości stanowił zysk na transakcjach sprzedaży.

W I połowie 2022 r. nie wystąpiły zmniejszenia stanu składników majątku Centrali IGB Mazovia w Warszawie.

(akta kontroli tom II str. 1-16)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

Wartość netto zbywanych lub przekazywanych składników aktywów trwałych w części przypadków nieprawidłowo ujęto w księgach rachunkowych jako zmniejszenie stanu funduszu IGB Mazovia zamiast jako koszty okresu bieżącego, w wyniku czego w 2021 r. zawyżony został wynik finansowy i jednocześnie zaniżony stan funduszu jednostki o kwotę 3864,6 tys. zł, natomiast w 2022 r. stan kosztów ujętych w księgach rachunkowych jednostki został zaniżony o 61,4 tys. zł i jednocześnie o tę kwotę zaniżony został stan funduszu jednostki.

Ujęcie wartości netto rozchodowanych aktywów trwałych jako zmniejszenia funduszu własnego zamiast kosztu okresu, w którym dokonano tej operacji gospodarczej, stanowiło naruszenie zasad ustalania wyniku finansowego określonych w art. 42 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości i było niezgodne z definicją pozostałych kosztów operacyjnych zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 32 tej ustawy. NIK zauważa, że w latach 2021 – 2022 nie obowiązywały inne, szczególne w stosunku do ustawy o rachunkowości

przepisy, które nakazywałyby odnosić w ciężar funduszu jednostki nieumorzoną wartość środków trwałych, które zostały nieodpłatnie przekazane lub zbyte. Jednocześnie jednak ujmowanie wartości netto rozchodowanych aktywów trwałych było zgodne z polityką rachunkowości IGB Mazovia.

Główny Księgowy IGB Mazovia wyjaśnił, że zapis w polityce rachunkowości, zgodnie z którym operacje gospodarcze polegające na nieodpłatnym otrzymaniu lub przekazaniu środków trwałych są odnoszone w ciężar funduszu jednostki zamiast na wynik finansowy, ujęto na podstawie art. 28 ust. 6 pkt 2 ustawy o finansach publicznych. Główny Księgowy wskazał, że pomimo iż powyższy przepis został uchylony w 2016 roku, ustawodawca nie wskazał sposobu postępowania w sytuacji, w której nastąpiło nieodpłatne przekazanie środków trwałych, otrzymanych uprzednio nieodpłatnie jako mienie Instytucji i które ujęto pierwotnie jako zwiększenie funduszu jednostki.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że art. 28 ust. 6 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, który stanowił, że *fundusz instytucji gospodarki budżetowej zwiększa się lub zmniejsza o kwotę zmian wartości majątku będących skutkiem nieodpłatnego przekazania lub otrzymania środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych*, został uchylony z dniem 1 stycznia 2016 r., zatem nie obowiązywał w okresie objętym kontrolą. Niezależnie od tego, zaznaczyć należy, iż przepis ten w ogóle nie odnosił się do kwestii ujmowania rozchodu aktywów trwałych otrzymanych nieodpłatnie, zatem nawet przed dniem 1 stycznia 2016 r. wartość nieodpłatnie otrzymanych aktywów trwałych zwiększała stan funduszu jednostki, jednak rozchód tych składników aktywów należało ująć zgodnie z ogólnymi zasadami wynikającymi z ustawy o rachunkowości. Art. 28 ust. 6 pkt 2 ustawy o finansach publicznych nie wiązał też konieczności funduszowego ujmowania operacji nieodpłatnego przekazania składników aktywów trwałych z faktem ich nieodpłatnego otrzymania. W tej sytuacji zniesienie art. 28 ust. 6 pkt 2 ustawy o finansach publicznych nie wymagało przepisów przejściowych, a od dnia 1 stycznia 2016 r. instytucje gospodarki budżetowej zobowiązane były stosować ogólnie obowiązujące przepisy ustawy o rachunkowości odnośnie do ujmowania operacji przychodów i rozchodów aktywów trwałych, w tym nieodpłatnie.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że zapisy polityki rachunkowości dopuszczające odnoszenie na konto 800 – Fundusz jednostki operacji związanych z nabyciem lub rozchodem aktywów trwałych, jako sprzeczne z przepisami powszechnie obowiązującymi, nie powinny być stosowane, a same zapisy tego dokumentu zmienione.

(akta kontroli tom III str. 294 – 299, tom IV str. 96 – 100, 140 - 156)

2.2 Gospodarowanie składnikami majątku IGB Mazovia

Opis stanu faktycznego

Kwestie dotyczące gospodarowania majątkiem (mieniem) IGB Mazovia reguluje rozdział 4 Statutu. Do sprzedaży oraz oddania w najem lub dzierżawę aktywów trwałych w okresie objętym kontrolą jednostka była zobowiązana stosować przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 października 2019 r. w sprawie szczegółowego sposobu gospodarowania składnikami rzeczowymi majątku ruchomego Skarbu Państwa³⁴.

W IGB Mazovia nie funkcjonuje specjalistyczne oprogramowanie do zarządzania programami informatycznymi ani wewnętrzne regulacje/procedury w zakresie zarządzania programami informatycznymi. Rejestr oraz informacje dotyczące wartości niematerialnych i prawnych przechowywane są w systemie finansowo-księgowym jednostki. Z wyjaśnień Zastępcy Dyrektora IGB Mazovia oraz Kierownika

³⁴ Dz. U. z 2022 r. poz. 998, ze zm..

Działu IT IGB Mazovia wynika, że przy zarządzaniu wartościami niematerialnymi i prawnymi jednostka stosuje wypracowane mechanizmy, w ramach których z pozoru stare oprogramowanie wykorzystywane jest do obsługi maszyn np. do produkcji stolarki okiennej bądź produkcji metalowej. Dodatkowo w dziale IT przechowywane są zainstalowane oprogramowanie w celu ewentualnego odtworzenia. Według wyjaśnień przykładem jest program do obsługi restauracji, który nie będzie poprawnie działać na innym systemie niż Windows XP.

(akta kontroli tom II str. 34-38, 121-133, 142-145, 150-156)

Na podstawie zarządzenia Dyrektora IGB Mazovia nr 09/2021/Z z 16 kwietnia 2021 r. w sprawie przeprowadzenia oceny przydatności środków trwałych, wyposażenia oraz zapasów Mazowieckiej IGB Mazovia w jednostce funkcjonowała stała komisja do oceny przydatności składników majątku do dalszego użytkowania. Zgodnie z zarządzeniem ocena przydatności składników majątku ruchomego odbywa się podczas bieżącej działalności według potrzeb poszczególnych komórek organizacyjnych. W okresie objętym kontrolą komisja sporządziła 20 protokołów z przeprowadzonej oceny wraz wykazem zużytych i zbędnych składników majątku oraz propozycją zagospodarowania wykazanych w protokole składników majątku, z których siedem dotyczyło składników majątku znajdujących się w lokalizacjach objętych ewidencją księgową Centrali IGB w Warszawie. Poszczególne protokoły zostały zatwierdzone przez Dyrektora IGB lub jego zastępców, działających na podstawie pisemnych pełnomocnictw udzielonych przez Dyrektora IGB. Decyzje kierownika jednostki w sprawie zagospodarowania składników majątku były spójne z propozycją ich zagospodarowania przedkładaną przez komisję do oceny przydatności.

(akta kontroli tom II str. 113-120, 192, 322-328 plik 43)

Ze 122 składników majątku wskazanych w protokołach z oceny przydatności składników majątku do dalszego użytkowania dotyczących lokalizacji objętych ewidencją księgową Centrali IGB w Warszawie, w 104 przypadkach nastąpiło ich zagospodarowanie zgodnie z propozycjami komisji poprzez zlikwidowanie lub sprzedaż. W 11 przypadkach nastąpiła zmiana sposobu zagospodarowania składnika za zgodą kierownika jednostki lub jego zagospodarowanie w ramach innego oddziału IGB Mazovia, a w siedmiu przypadkach w związku z brakiem chętnych na zakup składników majątkowych podjęte zostaną dalsze decyzje w kwestii zagospodarowania tych składników.

(akta kontroli tom II str. 176-183, 189-204, 322-328 plik 43)

W IGB Mazovia utworzono odpisy aktualizujące wartość składników majątku. W trakcie 2021 r. dokonano zwiększeń wartości odpisów aktualizujących środki trwałe o 62,8 tys. zł, towary w magazynach o 67,1 tys. zł, towary w punktach detalicznych o 11,7 tys. zł, materiały o 267,6 tys. zł oraz wyroby gotowe o 174,2 tys. zł. Zwiększenia wartości odpisów aktualizujących wynikały głównie z objęcia odpisami zapasów, które nie wykazywały rozchodów z magazynu w dłuższym okresie, tj. kilku lat. Z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia wynika, że przegląd aktywów pod kątem odpisów z tytułu trwałej utraty wartości dokonywany jest na koniec roku obrotowego, dlatego w I połowie 2022 roku nie dokonano nowych odpisów aktualizujących wartość składników.

(akta kontroli tom II str. 1-16, 134-141, 172-175, 270-272, 294-297, 322-328 plik 45 i pliki 53-55)

Kontrolę przestrzegania zasad zbywania środków trwałych przeprowadzono w odniesieniu do wszystkich przypadków rozporządzenia składnikami majątku przez Centralę IGB Mazovia w Warszawie w 2021 r. (w I połowie 2022 r. tego typu transakcje nie wystąpiły) o wartości 45,3 tys. zł obejmujących sześć transakcji

sprzedaży składników majątku. Ustalono, że kierownik jednostki w związku z podjęciem decyzji o zagospodarowaniu składników majątku polegającej na sprzedaży majątku dokonywał prawidłowego oszacowania wartości rynkowej składnika majątku będącego przedmiotem zagospodarowania, odpowiedniego upublicznienia zamiaru sprzedaży, rzetelnej analizy potrzeby/uzasadnienia gospodarczego czynności zagospodarowania majątku oraz wyboru najkorzystniejszej oferty sprzedaży. Powyższe działania zostały odpowiednio udokumentowane.

(akta kontroli tom II str. 1-16, 205-242)

W ramach Centrali IGB Mazovia w Warszawie w 2021 r. i w I połowie 2022 r. nie wystąpiły przypadki zagospodarowania składników majątku zaliczonych do wartości niematerialnych i prawnych lub rzeczowych aktywów trwałych poprzez ich nieodpłatne przekazanie lub darowiznę.

Zmniejszenia stanu środków trwałych Centrali IGB Mazovia w Warszawie w 2021 r. z powodu likwidacji objęły 13 operacji o łącznej wartości 398,9 tys. zł (w I połowie 2022 r. tego typu transakcje nie wystąpiły). Badaniem objęto sześć przypadków zagospodarowania składników majątku (samochodów) o łącznej wartości początkowej 354,6 tys. zł. Stwierdzono, że jednostka w sposób prawidłowy zlikwidowała zużyte składniki majątku.

(akta kontroli tom II str. 1-16, 243-269)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W ewidencji wartości niematerialnych i prawnych oraz ewidencji środków trwałych występowały składniki nieużytkowane przez jednostkę.

Na podstawie wykazów posiadanych przez jednostkę wartości niematerialnych i prawnych oraz środków trwałych dokonano ich przeglądu oraz dobrano próbę dziewięciu pozycji wartości niematerialnych i prawnych o łącznej wartości początkowej 90,2 tys. zł (w pełni umorzonych) oraz ośmiu środków trwałych o łącznej wartości początkowej 725,2 tys. zł i dotychczasowym umorzeniu w kwocie 680 tys. zł. W ramach badanej próby skontrolowano czy są one zdadne do użytku i wykorzystywane na potrzeby jednostki.

W wyniku badania stwierdzono, że w ewidencji wartości niematerialnych i prawnych oraz ewidencji środków trwałych występowały składniki nieużytkowane przez jednostkę. Dotyczy to dwóch pozycji oprogramowania w ewidencji wartości niematerialnych i prawnych o łącznej wartości początkowej 8,1 tys. zł (w pełni umorzonych) oraz jednej pozycji w ewidencji środków trwałych (zestaw oprzyrządowania do produkcji pletw) o wartości początkowej 134,9 tys. zł (również w pełni umorzonych).

Zgodnie z art. 24 ust. 2 ustawy o rachunkowości księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty. Składniki majątku, w tym wartości niematerialne i prawne, zbędne lub zużyte nie spełniają kryteriów aktywów i powinny zostać wyksięgowane z ewidencji bilansowej i ujęte w ewidencji pozabilansowej, aż do czasu, gdy zostaną zagospodarowane stosownie do decyzji kierownika jednostki. Z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia wynika, że nieużywane oprogramowanie nie zostało wyksięgowane z ewidencji wartości niematerialnych i prawnych, ponieważ jednostka posiada nośniki z tymi programami oraz że nastąpi to w momencie ich fizycznej utylizacji, która z uwagi na to, iż programy nie są użytkowane przez jednostkę zostanie dokonana w najbliższym okresie. Z wyjaśnień Głównego Księgowego wynika również, że powołana komisja sukcesywnie dokonuje oceny składników majątku, a z uwagi na znaczną ilość aktywów występujących w jednostce, komisja nie ma możliwości oceny wszystkich składników

jednocześnie. Zestaw oprzyrządowania do produkcji pletw nie był do tej pory przedmiotem komisyjnej oceny przydatności składników majątku do dalszego użytkowania. Czynności te komisja podejmie w przyszłości, a środek trwały zostanie wyksięgowany z ewidencji po zakończeniu prac i otrzymaniu wyników oceny. Z wyjaśnień Kierownika Działu Administracyjnego IGB Mazovia wynika, że zestaw oprzyrządowania do produkcji pletw nie został zgłoszony do komisji do oceny przydatności składników majątku ale Dział Administracyjny planuje przegląd wszystkich składników majątku oraz zgłoszenie zbędnych składników do tej komisji.

W ocenie NIK stwierdzone przypadki pozostawienia w ewidencji składników oprogramowania oraz środków trwałych, które nie są wykorzystywane przez IGB Mazovia świadczą, że wypracowane w jednostce mechanizmy zarządzania majątkiem w zakresie oceny jego przydatności nie są wystarczające i konieczne jest ich sformalizowanie oraz doprecyzowanie.

(akta kontroli tom II str. 39-73, 91, 110-112, 160-163, 168-171, 298-302)

2. Składniki majątku po ich sprzedaży lub likwidacji nie były na bieżąco wyksięgowywane z ewidencji wyposażenia jednostki, a zakończenie amortyzacji środków trwałych nie zawsze następowało z chwilą przeznaczenia składnika majątku do sprzedaży.

Ze 122 składników majątku wskazanych w protokołach z oceny przydatności składników majątku do dalszego użytkowania, dotyczących lokalizacji objętych ewidencją księgową Centrali IGB w Warszawie, 30 składników (niepodlegających amortyzacji lub w pełni umorzonych) zostało wyksięgowanych z ewidencji po ponad dwóch tygodniach od sprzedaży/likwidacji składnika, w tym w 13 przypadkach opóźnienie wyniosło od 50 do 300 dni, a w 13 innych od 300 do 442 dni. Skutkowało to ujęciem tych operacji w niewłaściwych okresach sprawozdawczych. Z wyjaśnień Zastępcy Dyrektora IGB Mazovia oraz Kierownika Działu Administracyjnego wynika, że było to spowodowane błędami pracownika prowadzącego ewidencję, polegającymi na wyksięgowaniu składników z inną datą niż wynikała ze sprzedaży lub likwidacji składnika oraz że pracownik został poinstruowany o obowiązku wyksięgowywania składników majątku zgodnie z datą sprzedaży lub likwidacji majątku. NIK zwraca uwagę na konieczność ujmowania operacji gospodarczych zarówno z właściwą datą operacji jak i na bieżąco, a nie z opóźnieniem przekraczającym rok.

Ponadto w przypadku siedmiu składników majątku (środków trwałych przeznaczonych do produkcji rolniczej), przeznaczonych decyzją kierownika jednostki z czerwca 2022 r. do sprzedaży, do tej pory nie nastąpiła sprzedaż i składniki te są nadal amortyzowane. Amortyzacja za II półrocze 2022 r. dla tych środków wynosi 4,4 tys. zł. Zgodnie z art. 32 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zakończenie amortyzacji następuje między innymi nie później niż z chwilą przeznaczenia składnika majątku do likwidacji, sprzedaży lub stwierdzenia jego niedoboru. Z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia wynika, że z powodu braku chętnych do zakupu tych środków, jednostka zdecydowała o ich przewiezieniu do innej lokalizacji IGB Mazovia, w której prowadzona jest działalność rolnicza gdzie mogą być wykorzystane lub podjęte zostaną inne decyzje w kwestii ich zagospodarowania.

(akta kontroli tom II str. 184-192)

3. Nie wszystkie składniki majątku jednostki były oznaczone numerem ewidencyjnym.

W wyniku kontroli 24 środków trwałych o łącznej wartości początkowej 1060,1 tys. zł (wartość netto na 30 czerwca 2022 r. – 350,3 tys. zł) oraz dziewięciu składników wyposażenia o łącznej wartości początkowej 24,6 tys. zł, stwierdzono że trzy pojazdy o łącznej wartości początkowej 330,8 tys. zł (w pełni umorzone) nie były fizycznie oznaczone numerem ewidencyjnym, natomiast w ewidencji środków trwałych oraz na dokumentach przyjęcia do użytkowania (OT) i kartach środka trwałego (KS) nie było umieszczonych ich numerów fabrycznych ani numerów rejestracyjnych. Z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia wynika, że identyfikacja oraz kontrola danego środka transportu możliwa jest dzięki temu, że w dowodach rejestracyjnych jako właściciel pojazdów wskazana jest IGB Mazovia oraz wpisany jest numer identyfikacyjny pojazdu, który można zidentyfikować fizycznie w danym pojeździe. Ponadto pięć składników wyposażenia IGB Mazovia (sprzęt komputerowy) o wartości początkowej 13,6 tys. zł nie było oznaczone numerem ewidencyjnym. Z wyjaśnień Zastępcy Dyrektora IGB Mazovia wynika, że jednostka zobowiązuje się do umieszczenia brakujących numerów ewidencyjnych na sprzęcie komputerowym.

Powyzsza sytuacja uniemożliwia jednoznaczną i sprawną identyfikację wskazanych składników majątku z poszczególnymi pozycjami zawartymi w ewidencji środków trwałych i ewidencji wyposażenia IGB Mazovia i w konsekwencji utrudnia skuteczną ochronę tych zasobów w oparciu o dane z ewidencji. Zgodnie z art. 68 ust. 2 pkt 4 ustawy o finansach publicznych, jednym z celów kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych jest ochrona zasobów. Zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków kierownika jednostki (art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych).

(akta kontroli tom II str. 20, 48-112, 157-159, 164-167, 322-328 pliki 88-91)

4. W ewidencji wartości niematerialnych i prawnych, ewidencji środków trwałych oraz ewidencji wyposażenia zawarte były niekompletne dane.

Zgodnie z polityką rachunkowości IGB Mazovia (rozdział 2.1 – Obowiązujące zasady wyceny aktywów i pasywów), jednostka prowadzi ewidencję wartości niematerialnych i prawnych, ewidencję środków trwałych oraz ewidencję wyposażenia.

Z otrzymanej w trakcie kontroli dokumentacji dotyczącej wyżej wymienionych ewidencji wynika, że występują w nich niekompletne dane w poniższym zakresie:

- a) brak numeru ewidencyjnego dla 17 pozycji środków trwałych (w pełni umorzonych) nabytych w latach 2011-2017 o wartości początkowej 341,5 tys. zł. Stanowiło to 3,1% łącznej wartości początkowej środków trwałych ujętych w ewidencji środków trwałych w księgach rachunkowych prowadzonych w ramach Centrali IGB Mazovia w Warszawie według stanu na dzień 30 czerwca 2022 r.
- b) brak numeru ewidencyjnego dla 50 pozycji wartości niematerialnych i prawnych (w pełni umorzonych) przyjętych w latach 2004-2018 o wartości początkowej 301,4 tys. zł. Stanowiło to 9,7% łącznej wartości początkowej składników majątku ujętych w ewidencji wartości niematerialnych i prawnych w księgach rachunkowych całej IGB Mazovia według stanu na dzień 30 czerwca 2022 r.
- c) brak numeru ewidencyjnego dla pięciu pozycji wyposażenia przyjętych w latach 2020-2021 o wartości początkowej 7,2 tys. zł w ewidencji wyposażenia prowadzonej w ramach Centrali IGB Mazovia w Warszawie według stanu na

dzień 30 czerwca 2022 r., co stanowiło to 0,5% łącznej wartości początkowej wyposażenia ujętego w tej ewidencji.

- d) w ewidencji wyposażenia prowadzonej w ramach Centrali IGB Mazovia w Warszawie wg stanu na dzień 30 czerwca 2022 r. (zawierającej 2079 pozycji) w przypadku dla 33 pozycji (głównie mebli) przyjętych w latach 2010-2022 nie ujęto wartości przyjęcia danego składnika do ewidencji.

Z wyjaśnień Głównego Księgowego IGB Mazovia wynika, że powyższe braki wynikały głównie z nienadania numerów ewidencyjnych dla środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w poprzednich bazach ewidencji (w tym bazie przejmowanej przez Centralę w Warszawie z innego oddziału IGB Mazovia) i scaleniu ich do aktualnej bazy bez tych numerów, a także, że brakujące numery ewidencyjne zostaną uzupełnione w aktualnej ewidencji. Z wyjaśnień zastępcy dyrektora IGB Mazovia oraz Kierownika Działu Administracyjnego IGB Mazovia wynika, że braki w ewidencji wyposażenia spowodowane były głównie ich wcześniejszym usunięciem z bazy w wyniku błędu systemu informatycznego, a następnie ponownym wprowadzeniem do bazy z pominięciem wskazanych danych. Z wyjaśnień wynika również, że pracownik prowadzący ewidencję został poinstruowany w kwestii konieczności wprowadzania kompletnych danych do ewidencji wyposażenia.

(akta kontroli tom II str. 20, 39-73, 283-293, 322-328 pliki 88-91)

OCENA CZĄSTKOWA

W IGB Mazovia dokonywano oceny przydatności składników majątkowych jednostki, utworzono odpisy aktualizujące wartość składników majątku w przypadku takiej konieczności, a także przestrzegano zasad zbywania i likwidacji środków trwałych. Nie stwierdzono działań niegospodarnych w tym zakresie. Stwierdzona nieprawidłowość, polegająca na zmniejszeniu funduszu jednostki o wartość netto środków trwałych zamiast obciążenia kosztów, w sposób istotny wpłynęła na zawyżenie wyniku finansowego Instytucji w 2021 r. Pozostałe stwierdzone nieprawidłowości, chociaż nie skutkują istotnie ujemnym wpływem na prawidłowość ewidencji księgowej jednostki, to jednak wskazują, że ewidencja majątku nie jest prowadzona w pełni rzetelnie, sprawdzalnie i na bieżąco.

IV. Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o:

Wnioski

1. Dokonywanie analiz rentowności sprzedaży na rzecz organu założycielskiego – Ministra Sprawiedliwości i pozostałych jednostek sektora finansów publicznych, w tym podległych Ministrowi Sprawiedliwości.
2. Racjonalne i przejrzyste szacowanie kosztów oferowanych usług remontowo-budowlanych oraz kompletne dokumentowanie tego procesu zgodnie z § 4 ust. 3 Statutu IGB Mazovia.
3. Przeprowadzenie analizy opłacalności zawartych umów Konsorcjum z PEPEBE Włocławek Przedsiębiorstwo Państwowe i ewentualne podjęcie działań skutkujących osiągnięciem korzyści biznesowych na ich podstawie.
4. Prowadzenie ewidencji księgowej na bieżąco w sposób zapewniający kompletność zaistniałych w danym okresie zdarzeń gospodarczych, w tym dotyczących należności z tytułu odsetek, rekompensat za koszty odzyskiwania należności oraz wniosków o wypłatę ryczałtu z tytułu zwiększonych kosztów

zatrudnienia osób pozbawionych wolności, jak również operacji związanych z likwidacją aktywów trwałych.

5. Ustalenie w polityce rachunkowości IGB Mazovia jednoznacznej procedury alokacji kosztów wydziałowych oraz bieżącą aktualizację postanowień tego dokumentu.
6. Rzetelne wywiązywanie się z obowiązków ustawowych związanych z zamykaniem roku obrotowego, w tym obowiązków sprawozdawczych i wynikających z art. 18 ust. 2 i 24 ust. 5 pkt 2 przepisów ustawy o rachunkowości.
7. Przekazywanie Ministrowi Sprawiedliwości informacji o dokonywanych czynnościach obejmujących rozporządzenie prawem, którego wartość przekracza 50 000 euro lub gdy czynności te mogą spowodować powstanie zobowiązania Instytucji do świadczenia o wartości powyżej 50 000 euro, zgodnie z § 7 ust. 4 Statutu jednostki.
8. Ustanowienie procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, zapewniających możliwość skutecznego monitorowania wysokości ponoszonych kosztów i ich wielkości w odniesieniu do planu finansowego jak również prawidłowości prowadzonej ewidencji księgowej i sporządzanych sprawozdań.
9. Dokonywanie lokat wolnych środków w formie depozytu u Ministra Finansów, zgodnie z obowiązkiem wynikającym z art. 48 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.
10. Rzetelne planowanie i ujmowanie nakładów na rzeczowe aktywa trwałe w planie finansowym jednostki.
11. Bieżące zagospodarowywanie składników nieużytkowanych przez jednostkę.
12. Oznaczanie numerami inwentarzowymi każdego składnika majątku jednostki.
13. Prowadzenie ewidencji wartości niematerialnych i prawnych, ewidencji środków trwałych oraz ewidencji wyposażenia na bieżąco i w sposób kompletny.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, 22 grudnia 2022 r.

Kontrolerzy
Edyta Prędką
gł. specjalista kp.

.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Stanisław Jarosz

.....
podpis

Daniel Knopik
gł. specjalista kp.

.....
podpis

Małgorzata Pawelec
gł. specjalista kp.

.....
podpis