

maj  
czerwiec

2024

3

# KONTROLA PAŃSTWOWA

WOJCIECH GOLEŃSKI, MARCIN BĘDZIESZAK

---

Analiza ryzyka w procesie planowania NIK  
– zastosowanie matrycy oceny tematów kontroli

AGNIESZKA SERLIKOWSKA

---

Reforma standardu ISSAI 140

KSYMENA KRAMARCZYK-ROSIAK, ARTUR URBAN

---

Zaopatrzenie w wodę w sytuacjach kryzysowych

MONIKA PORWISZ

---

Kwestionariusz indywidualnej oceny pokrzywdzonego i świadka

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

# KONTROLA PAŃSTWOWA

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

---

WARSZAWA

DWUMIESIĘCZNIK – ROCZNIK 69: 2024 r. – NUMER 3 (416) – MAJ – CZERWIEC

## KOMITET REDAKCYJNY

---

**Włodzimierz Broński**, dr hab.; prof. Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II, kierownik Katedry Negocjacji i Mediacji w Instytucie Prawa Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji

**Stanisław Dziwisz**, dr; radca prezesa NIK, zastępca kierownika ds. aplikacji kontrolerskiej

**Jacek Jagielski**, prof. dr hab.; kierownik Katedry Prawa i Postępowania Administracyjnego Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego

**Michał Jędrzejczyk**, dr; Katedra Finansów i Prawa Finansowego Wydziału Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II; radca prawny; wiceprezes NIK

**Adam Lipowski**, prof. dr hab.; em. profesor Instytutu Nauk Ekonomicznych Polskiej Akademii Nauk

**Teresa Liszcz**, dr hab.; sędzia Trybunału Konstytucyjnego w stanie spoczynku

**Jarosław Maćkowiak**, dr; Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego; radca prezesa NIK

**Jacek Mazur**, dr; delegat Polski do Europejskiego Instytutu Uniwersyteckiego we Florencji

**Małgorzata Niezgodka-Medek**, sędzia Naczelnego Sądu Administracyjnego

**Marzena Repetowska-Nyc**, redaktor naczelna „Kontroli Państwowej”

**Czesława Rudzka-Lorentz**, dr; em. radca prezesa NIK

**Janusz Witkowski**, prof. dr hab.; przedstawiciel Rządowej Rady Ludnościowej

**Zbigniew Wrona**, dr; radca prezesa NIK

## CZŁONKOWIE ZAGRANICZNI

---

**Jean-Bernard Auby**, prof., em., Instytut Nauk Politycznych w Paryżu (Francja)

**Josef Koubek**, prof., em., Uniwersytet Ekonomiczny w Pradze (Czechy)

**Cristiana Lauri**, dr, Europejski Instytut Uniwersytecki (Włochy)

**Elisa Scotti**, prof., Uniwersytet w Maceracie (Włochy)

**Fumio Shimpo**, dr, prof. Uniwersytetu Keio w Tokio (Japonia)

**Maciej M. Sokołowski**, dr hab., Uniwersytet Warszawski, Sustainability College Bruges (Polska, Belgia), sekretarz rady zagranicznej

**Ulrich Stelkens**, dr, prof., Niemieckiego Uniwersytetu Nauk Administracyjnych w Spirze (Niemcy)

**Roberto Galán Vioque**, dr, prof. Uniwersytetu w Sewilli (Hiszpania)

## REDAKCJA

---

**Marzena Repetowska-Nyc**, redaktor naczelna, tel. 22 444 53 11

**Jacek Matwiejczyk**, starszy redaktor, tel. 22 444 54 01

**Agnieszka Kołodziejczyk**, główny specjalista, tel. 22 444 58 15

dr inż. **Wiesław Karliński**, redaktor statystyczny

„Kontrola Państwowa” znajduje się w wykazie czasopism naukowych i recenzowanych materiałów z konferencji międzynarodowych z liczbą **40 punktów** za publikowane na jej łamach artykuły. Wykaz stanowi załącznik do komunikatu Ministra Nauki z 5 stycznia 2024 r., wydanego na podstawie art. 267 ust. 3 ustawy z 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. z 2023 r. poz. 742, ze zm.). Wskaźnik Index Copernicus Value wyniósł dla „KP” w 2022 r.: 77,18. Więcej informacji o czasopiśmie na s. 102.

# Spis treści

## Kontrola i audyt 8

### **WOJCIECH GOLEŃSKI, MARCIN BĘDZIESZAK: Analiza ryzyka w procesie planowania NIK – zastosowanie matrycy oceny tematów kontroli** 8

Matryca oceny tematów kontroli (MOTK, matryca) jest zmodyfikowaną standardową macierzą oceny ryzyka, wykorzystywaną m.in. w badaniach audytowych lub zarządzaniu ryzykiem. Stanowi narzędzie służące zobiektywizowanej i zestandaryzowanej ocenie tematów kontroli, które będą zgłaszane do planów pracy NIK oraz kontroli doraźnych. Celem zastosowania MOTK jest także weryfikacja powiązania tematów kontroli z obowiązującą strategią działalności. Obecnie priorytetem strategicznym, ujętym w Strategii działalności kontrolnej NIK na lata 2022–2024 jest zapewnienie bezpieczeństwa narodowego. Wskazane narzędzie wykorzystuje standardową macierz oceny ryzyka, uwzględniając kluczowe z punktu widzenia najwyższych organów kontroli (NOK) czynniki, które powinny być brane pod uwagę przy podejmowaniu decyzji o realizacji danej kontroli. Artykuł prezentuje przykłady zarządzania ryzykiem w procesie planowania kontroli w wybranych NOK, traktując je jako wstęp do przedstawienia matrycy, a także podejmuje próbę odpowiedzi na pytanie badawcze dotyczące możliwości wykorzystania tego narzędzia przez NIK.

### **AGNIESZKA SERLIKOWSKA: Reforma standardu ISSAI 140 – zmiany w zarządzaniu jakością najwyższych organów kontroli** 22

Zreformowany standard ISSAI 140, będący częścią systemu zasad, standardów i wytycznych Międzynarodowej Organizacji Najwyższych Organów Kontroli (INTOSAI) wejdzie w życie 1 stycznia 2025 r. Dokument jest istotny głównie dlatego, że skupia

się na zarządzaniu jakością w najwyższych organach kontroli (NOK). Wprowadzony w 2010 r. jako ISSAI 40, następnie zreformowany wraz z ustanowieniem wspomnianego systemu INTOSAI w 2019 r. i przemianowany na ISSAI 140, wymagał kolejnych zmian przewidzianych Strategicznym planem rozwoju na lata 2020–2022 (Component 2). Z jednej strony postulowano potrzebę wprowadzenia jasnych, konsekwentnych i adekwatnych standardów służących już nie ogólnej kontroli jakości, a wprost zarządzaniu jakością, biorąc pod uwagę różne modele struktury NOK i jednolitość terminologii. Z drugiej strony reforma była konieczna, gdyż stanowiący znaczną część tego dokumentu standard ISQC-1 (MSKJ-1), sformułowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych, głównie na potrzeby podmiotów prywatnych, w grudniu 2020 r. został zastąpiony innymi. Artykuł przybliży nowe wytyczne INTOSAI dotyczące zarządzania jakością oraz podejmuje próbę ich krytycznej oceny z perspektywy poprzednich reguł, jak również zmian postulowanych, a niewprowadzonych.

## **USTALENIA KONTROLI NIK** \_\_\_\_\_ 33

### **KSYMENA KRAMARCZYK-ROSIAK, ARTUR URBAN: Zaopatrzenie w wodę w sytuacjach kryzysowych – zapewnienie mieszkańcom gmin bezpieczeństwa dostaw** \_\_\_\_\_ 33

Wszyscy mieszkańcy miast i wsi, jak też przemysłowi klienci przedsiębiorstw wodociągowych powinni mieć poczucie bezpieczeństwa dostaw wody, wynikającego ze zdolności do jej dostarczenia w każdych warunkach, także w sytuacjach kryzysowych. W Polsce do zadań własnych gminy należy zbiorowe zaopatrzenie w wodę, które odbywa się właśnie za pośrednictwem przedsiębiorstw wodociągowych, na podstawie pozwolenia udzielonego przez organ wykonawczy gminy. W ramach kontroli dokonano kompleksowej oceny bezpieczeństwa zaopatrzenia w wodę na wypadek wystąpienia sytuacji kryzysowych w 10 gminach średniej wielkości z obszaru pięciu województw. Przyjęto w niej założenie, że planowanie i przygotowanie działań mających na celu zabezpieczenie dostaw wody powinno opierać się na kompleksowej ocenie ryzyka zawodności działania sieci wodociągowej, ustaleniu faktycznego zapotrzebowania na wodę w sytuacjach nadzwyczajnych oraz identyfikacji i zabezpieczeniu zasobów możliwych do wykorzystania. Badaniami kontrolnymi objęto lata 2021–2023.

### **IZABELA OSEMEK: Bezpieczeństwo paliwowe w sektorze naftowym – przejście Grupy Lotos i PGNiG przez Orlen** \_\_\_\_\_ 44

Artykuł przedstawia wyniki kontroli dotyczącej bezpieczeństwa paliwowego państwa w sektorze naftowym, podjętej przez Najwyższą Izbę Kontroli z własnej inicjatywy. Ocenie podlegały działania organów administracji rządowej i spółek sektora naftowego należących do Skarbu Państwa (SP), dotyczące wzmocnienia kontroli nad infrastrukturą

logistyczną dla ropy naftowej i zapewnienia optymalnego rozwoju sektora paliwowego. Kontrolą objęto również prawidłowość połączenia Orlenu z Grupą Lotos, a następnie z Polskim Górnictwem Naftowym i Gazownictwem SA (PGNiG), przeprowadzonego z uwzględnieniem warunków Komisji Europejskiej oraz Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów. Skontrolowano Ministerstwo Aktywów Państwowych, Ministerstwo Klimatu i Środowiska, Biuro Pełnomocnika Rządu ds. Strategicznej Infrastruktury Energetycznej, spółki PERN SA i OGP Gaz-System SA. Przewidziany do kontroli Orlen udaremnił przeprowadzenie czynności kontrolnych.

### **EDYTA KOSIARZ, DARIUSZ SZAŁKOWSKI: Wybrane wydatki spółek z udziałem Skarbu Państwa – nadzór nad fundacjami i ich gospodarka finansowa**

64

Sponsoring to zjawisko gospodarcze i społeczne umożliwiające wsparcie inicjatyw zmierzających do rozwoju kultury, sztuki, nauki, edukacji, sportu, itd. oraz promowanie określonego przedsiębiorcy, jego produktów i pozyskiwanie przez niego nowej klienteli. Pomimo jego powszechności, nie wprowadzono przepisów prawa regulujących relację między sponsorującym a sponsorowanym. Ponieważ spółki z udziałem Skarbu Państwa są podmiotami gospodarczymi, którym powierzono w zarządzanie majątek narodowy, w 2016 r. ówczesny minister Skarbu Państwa zalecił spółkom wprowadzenie regulaminów działalności sponsoringowej, które byłyby zgodne z zasadami i standardami zawartymi w dokumencie „Dobre praktyki w zakresie prowadzenia działalności sponsoringowej przez Spółki z udziałem Skarbu Państwa”. Podstawą powinno być ich działanie w sposób transparentny i odpowiedzialny, po spełnieniu warunków długoterminowej stabilności ekonomiczno-finansowej oraz przy założeniu uzyskania wymiernych efektów. W kontroli badającej wydatki państwowych spółek na sponsoring skoncentrowano się głównie na badaniu takich aspektów, jak: uregulowanie tej działalności w spółce, podejmowanie jej przez podmiot będący w długoterminowej stabilności ekonomiczno-finansowej i zgodnie z posiadanymi planami, opomiarowanie efektów i ich rozliczanie. Dziewięć spółek w latach 2017–2021 na działalność sponsoringową wydało łącznie ok. 795 mln zł. Niepokojącym trendem był istotny wzrost wydatków na sponsoring – ze 111,5 mln zł w 2017 r. do 228,7 mln zł w 2021 r.

### **POZOSTAŁE KONTROLE NIK**

77

#### **Wyniki przekazane do publikacji w kwietniu i maju 2024 r.**

77

Rubryka sygnalizuje zakończenie przez Najwyższą Izbę Kontroli badań w wybranych obszarach i opublikowanie ich w formie „Informacji o wynikach kontroli”. W tym numerze piszemy o kontroli: pustostanów w Warszawie; zarządzania oprogramowaniem komputerowym; systemu CEPIK 2.0; Służby Celno-Skarbowej;

finansowania kinematografii; Muzeum Narodowego w Warszawie; funkcjonowania posterunków Policji; składek do ZUS; dostępności opieki stomatologicznej; ochrony przyrody w parkach narodowych; wspierania rozwoju turystyki; nieruchomości Skarbu Państwa; nadzoru pedagogicznego; opieki nad małymi dziećmi; wydawania decyzji o zabudowie.

## Państwo i społeczeństwo 80

### **MONIKA PORWISZ: Kwestionariusz indywidualnej oceny pokrzywdzonego i świadka – instrument szczególnej ochrony w postępowaniu karnym 80**

Tematem artykułu jest znowelizowany art. 52a Kodeksu postępowania karnego, obowiązujący od 15 lutego 2024 r. Konieczność wprowadzenia stosownych regulacji do polskiego porządku prawnego była związana z wdrożeniem dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/29/UE z 25 października 2012 r., ustanawiającej normy minimalne w zakresie praw, wsparcia i ochrony ofiar przestępstw oraz zastępującej decyzję ramową Rady 2001/220/WSiSW, a także dyrektywy Parlamentu i Rady 2011/93/UE z 13 grudnia 2011 r. w sprawie zwalczania niegodziwego traktowania w celach seksualnych i wykorzystywania seksualnego dzieci oraz pornografii dziecięcej, zastępującej decyzję ramową Rady 2004/68/WSiSW. Znowelizowany art. 52a k.p.k. wzmacnia gwarancje procesowe pokrzywdzonego i świadka, obligując organy postępowania do dokonania oceny sytuacji faktycznej tych uczestników za pomocą kwestionariusza. W artykule zostały omówione regulacje procesowe zawarte w art. 52a k.p.k., wskazano także mankamenty legislacyjne, które mogą prowadzić do ograniczenia stosowania tych rozwiązań w praktyce.

## Z życia NIK 95

### **W Warszawie o zwalczaniu klęsk i katastrof – red. 95**

W siedzibie Najwyższej Izby Kontroli 22-23 kwietnia 2024 r. odbyło się doroczne, dziesiąte już spotkanie Grupy roboczej EUROSAI ds. wykorzystania funduszy na rzecz katastrof i klęsk żywiołowych. W sesji uczestniczyli przedstawiciele najwyższych organów kontroli (NOK) Ukrainy (która przewodniczy pracom Grupy), Gruzji, Serbii, Mołdawii, Słowacji, Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, wiceprezesa NIK Piotr Miklis i Jacek Kozłowski, dyrektor generalny NIK Jarosław Melnarowicz oraz komendant główny Państwowej Straży Pożarnej Mariusz Feltynowski i wiceprezydent m.st. Warszawy Tomasz Bratek.

**Współpraca z Uniwersytetem Łódzkim – red. \_\_\_\_\_ 96**

Organizacja studiów podyplomowych „Prawo finansów publicznych” pod patronatem prezesa NIK czy badania naukowe dotyczące jakości kontroli państwowej w Polsce to jedne z najważniejszych punktów porozumienia o współpracy między Najwyższą Izbą Kontroli i Uniwersytetem Łódzkim. Zostało podpisane 10 czerwca 2024 r. przez prezesa NIK Mariana Banasia i rektor UŁ prof. Elżbietę Żadzińską. W spotkaniu uczestniczyli również wiceprezes NIK Michał Jędrzejczyk, dyrektor generalny Jarosław Melnarowicz, p.o. dyrektor Delegatury NIK w Łodzi Piotr Walczak oraz doradca prawny łódzkiej placówki Wojciech Robaczyński.

**Sesja EWGEA na Malcie – red. \_\_\_\_\_ 97**

Bezpieczeństwo energetyczne było głównym tematem spotkania Grupy roboczej EUROSAI ds. kontroli środowiska – EWGEA (ang. Working Group on Environmental Auditing), zorganizowanego wspólnie z Narodowym Urzędem Kontroli Malty 15-17 maja 2024 r. we Florianie na Malcie. Uczestniczyło w nim, zarówno osobiście, jak i online, ponad 80 kontrolerów z 42 najwyższych organów kontroli oraz Europejskiego Trybunału Obrachunkowego (ETO).

**Contents \_\_\_\_\_ 99****Informacje dla Prenumeratorów \_\_\_\_\_ 101****Informacje dla Czytelników i Autorów \_\_\_\_\_ 102**



# Kontrola i audyt

Zastosowanie matrycy oceny tematów kontroli

---

## Analiza ryzyka w procesie planowania NIK

Zarządzanie ryzykiem w sferze planowania aktywności naczelnego organu kontroli stanowi element ładu instytucjonalnego, wpływający na osiągnięcie celów i realizację zadań Najwyższej Izby Kontroli. Dzięki niemu modyfikuje się sposób działania – a w przedstawianym zakresie planowania i podejmowania kontroli – aby zwiększyć szanse na sukces i zmniejszyć ryzyko porażki<sup>1</sup>. Chodzi tu o prawdopodobieństwo podejmowania kontroli, które w niewielkim stopniu będą odzwierciedlać podstawowe cele działalności NIK, sformułowane w Strategii działalności kontrolnej<sup>2</sup>. Skupieniu się na tych najistotniejszych zagadnieniach służy matryca oceny tematów kontroli. Artykuł przybliży istotę tego narzędzia i prezentuje możliwości jego wykorzystania.

---

<sup>1</sup> Por. *Risk Management Guideline*, AFROSAI-E, Pretoria, November 2010.

<sup>2</sup> Zob. M. Będzieszak, W. Goleński: *Bezpieczeństwo narodowe jako priorytet działalności NIK – Strategia na lata 2022–2024*, „Kontrola Państwowa” nr 3/2023.

**WOJCIECH GOLEŃSKI,  
MARCIN BĘDZIESZAK**

## Wstęp

Matryca oceny tematów kontroli (dalej MOTK, matryca) jest zmodyfikowaną standardową macierzą oceny ryzyka<sup>3</sup>, wykorzystywaną m.in. w badaniach audytowych lub zarządzaniu ryzykiem. MOTK stanowi narzędzie służące zobiektywizowanej i zestandaryzowanej ocenie tematów kontroli, które będą zgłaszane do planów pracy NIK oraz kontroli doraźnych. Celem zastosowania tego narzędzia jest także weryfikacja powiązania tematów kontroli z obowiązującą w NIK strategią działalności. Obecnie priorytetem strategicznym, ujętym w Strategii działalności kontrolnej NIK na lata 2022–2024 jest „zapewnienie bezpieczeństwa narodowego”<sup>4</sup>. Zawiera on priorytety szczegółowe, tj.: „Finanse i gospodarka (stabilność finansowa i rozwój gospodarczy państwa)”, „Ludzie (obywatel podmiotem działań państwa)”, „Środowisko (infrastruktura państwa i odpowiedzialność za zasoby naturalne)”<sup>5</sup>. Wskazane narzędzie wykorzystuje standardową macierz oceny ryzyka, uwzględniając kluczowe z punktu widzenia najwyższych organów kontroli (NOK) czynniki, które powinny być brane pod uwagę przy podejmowaniu decyzji o realizacji danej kontroli. Jest więc ono elementem zarządzania ryzykiem w obszarze

planowania kontroli<sup>6</sup>. Owe czynniki są kluczowe z punktu widzenia priorytetu strategicznego oraz priorytetów szczegółowych działalności kontrolnej NIK.

Artykuł prezentuje przykłady zarządzania ryzykiem w planowaniu kontroli przez wybrane NOK, traktując je jako swoisty wstęp do przedstawienia matrycy. Głównym celem artykułu jest prezentacja wyników badania tematów kontroli przy zastosowaniu MOTK oraz wybranych wniosków sformułowanych po analizie uzyskanego materiału empirycznego. Przedstawiona analiza jest pomocna w odpowiedzi na pytanie badawcze dotyczące możliwości wykorzystania tego narzędzia w procesie planowania i przeprowadzania kontroli przez NIK.

## Identyfikacja ryzyka na potrzeby planowania

Zarządzanie ryzykiem jest jednym z istotnych elementów kontroli zarządczej, definiowanej jako ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Zarządzanie ryzykiem ma szczególnie znaczenie dla NOK, bowiem dotyczy nie tylko ich spraw wewnętrznych jako jednostek organizacyjnych, ale głównie planowania działalności kontrolnej, która odnosi się do aktywności podmiotów kontrolowanych. Planowanie działalności ma na celu:

<sup>3</sup> Zestawienie tabelaryczne, które wskazuje prawdopodobieństwo wystąpienia danych zdarzeń i ich skutki oraz określa jego poziomy (niskie, średnie, wysokie lub ekstremalne).

<sup>4</sup> Por. *Kontrola wykonania zadań i nadzór nad jednostkami samorządu terytorialnego*, J. Wyporska-Frankiewicz (red.), E. Jarzęcka-Siwik, M. Berek, Wolters Kluwer, Warszawa 2020, s. 80.

<sup>5</sup> Zob. M. Będzieszak, W. Goleński: *Bezpieczeństwo narodowe jako priorytet działalności NIK...*, op.cit., s. 8-27.

<sup>6</sup> Zob. S. Gędek: *Definiowanie ryzyka*, „Prace Naukowe UE we Wrocławiu” nr 513/2018.

1. Identyfikację – rozpoznanie; 2. Ocena; 3. Uszeregowanie ryzyka; 4. Kontrolę podjętych działań<sup>7</sup>. Zarówno w wypadku wymiaru wewnętrznego, jak i zewnętrznego NOK, INTOSAI<sup>8</sup> sformułowała wytyczne, w których wskazała, że dla „wszystkich swoich kontroli i innych wykonywanych prac NOK powinny stworzyć systemy analizy ryzyka dla jakości, wiążących się z ich wykonaniem, a także zagwarantować, by ich procedury zarządzania ryzykiem pozwalały ograniczać ryzyka wiążące się z wykonywaniem prac”. Zgodnie z tymi samymi wytycznymi NOK, „dla potrzeb planowania powinny zbierać informacje na temat jednostki kontrolowanej i jej organizacji, aby ocenić ryzyko i określić istotność”. Takie podejście zostało zaadaptowane także w NIK, gdzie w ramach analizy przedkontrolnej dokonuje się oceny ryzyka związanego z podmiotowym i przedmiotowym zakresem kontroli, wskazuje potencjalne nieprawidłowości oraz określa szczegółową tematykę

i sposób prowadzenia kontroli zapewniające osiągnięcie założonych celów<sup>9</sup>.

Poza wytycznymi o charakterze systemowym do planowania działalności kontrolnej niezbędne jest jednak określenie szczegółowej metodyki identyfikacji, analizy i oceny ryzyka. Powszechnie stosowane są metodyki opracowane przez organizacje międzynarodowe<sup>10</sup>, rządowe<sup>11</sup> czy na potrzeby samorządowe<sup>12</sup>. W Polsce zostały wydane m.in. szczegółowe wytyczne dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem<sup>13</sup>. Zawsze odnoszą się one jednak do poziomu instytucji publicznej i wymiaru wewnętrznego zarządzania ryzykiem, a najczęściej występujące czynniki ryzyka to: znaczenie finansowe, złożoność działań, środowisko kontroli, wrażliwość na reputację, ryzyko nieodłączne, zakres zmian, zaufanie do kierownictwa, potencjał do nadużyć, czas od ostatniego audytu, wolumen transakcji czy stopień automatyzacji<sup>14</sup>. Specyfika kontroli sprawowanej

<sup>7</sup> L. Jędrzejewski: *Ocena ryzyka w kontroli zarządczej wyższej uczelni publicznej* [w:] *Finanse i ryzyko w kształtowaniu rozwoju regionu*, M. Dylewski (red.), „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu” nr 41/2012, s. 65.

<sup>8</sup> *Standardy i wytyczne – ISSAI 10. ISSAI 11. ISSAI 20. ISSAI 21. ISSAI 30. ISSAI 40. ISSAI 100. ISSAI 200. ISSAI 300. ISSAI 400*, Najwyższa Izba Kontroli, Warszawa 2011, zob. *INTOSAI Framework of Professional Pronouncements*, <<https://www.issai.org/professional-pronouncements/?n=0-1000000000>>.

<sup>9</sup> Zarządzenie nr 11/2020 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z 25.2.2020 w sprawie szczegółowych zasad przygotowywania kontroli, zadań kontrolerów oraz zasad sporządzania informacji o wynikach kontroli, <<https://www.nik.gov.pl/podstawy-prawne-dzialania-nik/akty-prawne/zarzadzenie-w-sprawie-szczegolowych-zasad-przygotowywania-kontroli.html>>.

<sup>10</sup> *Using Risk Assessment in Multi-year Performance Audit Planning*, OECD 2018. *Supreme Audit Institutions and Good Governance. Oversight, Insight and Foresight*, OECD, 2016.

<sup>11</sup> *The Orange Book. Management of Risk – Principles and Concepts*, UK Government. <[https://assets.publishing.service.gov.uk/media/6453acadc33b460012f5e6b8/HMT\\_Orange\\_Book\\_May\\_2023.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/media/6453acadc33b460012f5e6b8/HMT_Orange_Book_May_2023.pdf)>.

<sup>12</sup> Por. *London Resilience Partnership Risk Register*, ver. 11, February 2022, London Resilience Group opracowane na podstawie metodyki 2019 *National Security Risk Assessment*, Cabinet Office, 2019.

<sup>13</sup> Komunikat nr 6 Ministra Finansów z 6.12.2012 w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem, Dz. Urz. Ministra Finansów, poz. 56.

<sup>14</sup> *Risk assessment in audit planning. A guide for auditors on how best to assess risks when planning audit work*, IA COP, April 2014.

przez najwyższe organy kontroli dotyczy innego wymiaru ryzyka, tj. co do zasady ryzyka braku prawidłowości, poprawności, oszczędności, wydajności, skuteczności i efektywności<sup>15</sup>, a także celowości realizacji określonych zadań przez instytucje kontrolowane. Elementem wspólnym metodyki zarządzania ryzykiem przez instytucje publiczne i NOK jest z pewnością matryca punktowej oceny ryzyka, w której oceniane są prawdopodobieństwo wystąpienia ryzyka i skutki jego wystąpienia (w szczególności finansowe, organizacyjne, reputacyjne oraz dotyczące ochrony zdrowia i bezpieczeństwa osób). Zwykle w obu wymiarach matrycy stosuje się ocenę pięciopunktową<sup>16</sup>.

Ze względu na odmienną celów oceny ryzyka, w szczególności jego identyfikacji przez najwyższe organy kontroli, zarówno INTOSAI, jak i narodowe organy kontroli, podejmują próby opracowania szczegółowych metodyk dotyczących tej sfery. Poniżej przedstawiono wybrane metodyki INTOSAI oraz NOK. W metodyce identyfikacji obszarów wysokiego ryzyka<sup>17</sup> INTOSAI rozpatruje obszary wysokiego ryzyka w trojaki sposób. Pojęcie to może zatem dotyczyć:

- programu lub agencji, która jest zagrożona niewypełnieniem swoich zadań lub podlega oszustwom, marnotrawstwu, nadużyciom lub niewłaściwemu zarządzaniu;

- powszechnego wzorca lub procesu w funkcjonowaniu rządu, który nie uwzględnia odpowiednio wydajności, skuteczności, oszczędności i zgodności z prawem, oraz
- negatywnych trendów w krajowych zmiennych gospodarczych, społecznych, kulturowych, politycznych i środowiskowych.

Przykładowe źródła ryzyka wysokiego stopnia oparte na tych definicjach przedstawiono w tab. 1, s. 12.

INTOSAI<sup>18</sup> wskazuje jednocześnie, że przy ocenie znaczenia ryzyka bierze się pod uwagę takie czynniki, jak: znaczenie lub skutki finansowe lub budżetowe, zakres dotychczasowych kontroli i ich wyniki, wpływ na dobrobyt publiczny, skargi, znaczenie obszaru dla opinii publicznej i jej zainteresowanie, kompetencje i doświadczenie w przeprowadzaniu tego typu kontroli oraz kontekst krajowy/priorytety.

Wskazać należy, że koncepcja konkretnych NOK do kwestii identyfikacji ryzyka na potrzeby planowania jest różna. Poniżej przedstawiono trzy przykłady podejścia metodycznego do identyfikacji ryzyka oraz określania tematów kontroli NOK.

## Podejście w wybranych NOK

Wybór tematów kontroli w Krajowym Urzędzie Kontroli Australii (Australian National Audit Office – ANAO)

<sup>15</sup> *Standardy i wytyczne – ISSAI 10. ISSAI 11. ISSAI 20. ISSAI 21. ISSAI 30. ISSAI 40. ISSAI 100. ISSAI 200. ISSAI 300. ISSAI 400...*, op.cit.

<sup>16</sup> *Using Risk Assessment...*, op.cit.

<sup>17</sup> *SAls Internal Risk Management and Identification of High Risk Areas/Programs in the Public Sector*, Working Group on Value and Benefits of SAls, INTOSAI, 2019.

<sup>18</sup> *Paper on a Risk-Assessment Framework for SAls to Incorporate Relevant SDG-Related Programs in their Annual Audit Plans*, Working Group on Value and Benefits of SAls, INTOSAI 2019.

Tabela 1. Źródła ryzyka wysokiego stopnia

Źródła wewnętrzne (zależne od instytucji publicznych)	Źródła zewnętrzne (zależne od czynników otoczenia)
<p><b>Słabości strukturalne w funkcjonowaniu instytucji publicznych:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• niewłaściwe systemy kontroli wewnętrznej, w tym integralności;</li> <li>• modele zarządzania publicznego, które nie spełniają potrzeb obywateli;</li> <li>• braki w umiejętnościach i zdolnościach technicznych;</li> <li>• ograniczenia finansowe;</li> <li>• luki technologiczne;</li> <li>• problemy związane z zarządzaniem i zasobami ludzkimi;</li> <li>• przestarzałe procesy i procedury;</li> <li>• wiarygodność danych.</li> </ul>	<p><b>Warunki zewnętrzne wynikające z otoczenia międzynarodowego:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• spowolnienie światowej gospodarki;</li> <li>• zmiany regulacyjne wpływające na partnerów handlowych;</li> <li>• powszechnie zmienne i nieprzewidywalne rynki międzynarodowe oraz stopy procentowe.</li> </ul>
<p><b>Niewłaściwe opracowywanie i egzekwowanie przepisów ustawowych i wykonawczych:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• przepisy niedostosowane do aktualnych warunków społecznych, gospodarczych i politycznych;</li> <li>• postrzeganie przez urzędników służby cywilnej własnej bezkarności;</li> <li>• niewystarczające egzekwowanie prawa;</li> <li>• brak kontroli i równowagi w sprawach rządowych;</li> <li>• niewystarczająca ocena wyników rządu;</li> <li>• niedociągnięcia w ramach kompetencji ustawowych rządu.</li> </ul>	<p><b>Wzorce gospodarcze, społeczne, kulturowe i środowiskowe:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• zakłócenie porządku publicznego w regionach kraju;</li> <li>• nadmierny wpływ polityczny na rząd;</li> <li>• brak zaufania do sektora publicznego;</li> <li>• nadmiernie zbiurokratyzowana kultura;</li> <li>• brak mechanizmów instytucjonalnych umożliwiających partycypację społeczną w kwestiach publicznych i równe traktowanie w świetle prawa;</li> <li>• braki w zakresie bezpieczeństwa publicznego, zdrowia, energii, komunikacji, edukacji itp.</li> </ul>

Źródło: Patrz przyp. 17, s. 11.

odbywa się pięcioetapowo, jednak trzy ostatnie etapy odnoszą się do konsultacji z parlamentem, ustalenia celów kontroli i zatwierdzenia planu, stąd kluczowe są dwa pierwsze etapy. W pierwszym ANAO dokonuje analizy środowiskowej, tj. przeglądu ryzyka i trendów w sektorze publicznym, ze szczególnym uwzględnieniem takich obszarów, jak: zarządzanie, świadczenie usług, dotowanie, zamówienia publiczne, rozwój polityk

publicznych, regulacja, zarządzanie aktywnymi i ich utrzymanie oraz zarządzanie finansami. Zidentyfikowane w ten sposób rodzaje ryzyka i priorytetowe obszary kontroli są przekształcane w potencjalne tematy. Kluczowe czynniki, które są brane pod uwagę przy opracowywaniu tematów to: ryzyko, wpływ (możliwe korzyści wynikające z przeprowadzenia audytu), znaczenie (krytyczność skutecznej i efektywnej realizacji proponowanego tematu

dla kluczowych interesariuszy), istotność (znaczenie programu pod względem wartości, zależności i zasięgu dla obywateli), kontrolowalność (możliwość przeprowadzenia kontroli – mandat ANAO, dostępność odpowiedniej metodyki kontroli, jakość i dostępność materiałów do analizy oraz jasność istniejących ram i wymogów dotyczących audytu), a także wcześniejszy zakres w jakim dany obszar był przedmiotem kontroli, przeglądów i dochodzeń.

Odminną procedurę w tym temacie zastosowano w amerykańskim Urzędzie Rozliczania Rządu (United States Government Accountability Office, GAO). Lista obszarów wysokiego ryzyka powstaje tam w wyniku przeprowadzonej kontroli i obejmuje obszary, które dotyczą zdrowia lub bezpieczeństwa publicznego, świadczenia usług, bezpieczeństwa narodowego, obrony narodowej, wzrostu gospodarczego, prywatności lub praw obywateli albo mogą skutkować znacznym pogorszeniem jakości usług, niepowodzeniami w realizacji programu, obrażeniami lub utratą życia czy też znacznie zmniejszoną wydajnością ekonomiczną lub skutecznością. Uwzględniane są także skutki finansowe materializacji ryzyka, a ich minimalny poziom pozwalający na zaliczenie go do kategorii wysokiego to 1 mld USD (utrata wartości głównych aktywów; niezrealizowane przychody; utrata, kradzież, uszkodzenie, zmarnowanie lub niedostateczne wykorzystanie głównych aktywów agencji; możliwość lub dowody niewłaściwych płatności; obecność nieprzewidzianych okoliczności

lub potencjalnych zobowiązań). GAO opracowało także wytyczne zmiany kwalifikacji ryzyka z poziomu wysokiego. Muszą wówczas wystąpić poniższe czynniki:

- zaangażowanie kierownictwa;
- zdolność organizacyjna do rozwiązania ryzyka;
- przygotowanie planu działań naprawczych, który definiuje pierwotną przyczynę, rozwiązania i przewiduje zasadnicze zakończenie działań naprawczych;
- wdrożenie programu monitorowania i niezależnej weryfikacji skuteczności i trwałości działań naprawczych;
- udokumentowane postępy we wdrażaniu działań naprawczych i rozwiązywaniu problemów w obszarze wysokiego ryzyka.

Rozwiązaniem specyficznym dla Fińskiego Urzędu Kontroli Państwowej jest czteroletni cykl dokonywania analizy ryzyka dla rządu oraz gospodarki, a dla pozostałych obszarów aktualizacja ryzyka odbywa się w cyklu rocznym – w ramach przygotowania planu kontroli. NOK Finlandii podkreśla też znaczenie zasady istotności (z perspektywy zgodności z prawem, znaczenia administracji publicznej i zgodności z budżetem) w analizie ryzyka i planowaniu kontroli, a także znaczenie doboru odpowiedniego rodzaju kontroli lub formy monitorowania do przeciwdziałania ryzyku zidentyfikowanemu w analizie<sup>19</sup>.

### Matryca oceny tematów kontroli

Jest to zaadoptowana na potrzeby planowania kontroli standardowa macierz oceny ryzyka, która jest wykorzystywana

<sup>19</sup> *Audit manual – general part*, Registry no. 23/01/2015, National Audit Office of Finland, Helsinki 2015.

m.in. w badaniach audytowych<sup>20</sup> lub też szerzej pojmowanym zarządzaniu ryzykiem<sup>21</sup>. Zastosowane w MOTK obszary ryzyka to procesy i zjawiska, które w zależności od ich natężenia uzasadniają w większym lub mniejszym stopniu przeprowadzenie kontroli. Ich identyfikacja jest efektem skumulowanej wiedzy i doświadczenia NIK w kontroli sektora publicznego oraz organizacji korzystających ze środków publicznych<sup>22</sup>. Głównym celem jest tu ocena znaczenia danego tematu kontroli, m.in. pod względem jego istotności, systemowego charakteru, aktualności. Zidentyfikowane kluczowe obszary ryzyka zostały pogrupowane w kategorie bazujące na podobnych cechach oraz na przydzieleniu odpowiednich wag czynnikom ryzyka<sup>23</sup>. Innymi słowy, w macyry zastosowano elementy oddziaływania – czynniki, które stanowią punkt wyjścia do oceny zaplanowanego tematu kontroli. Czynniki zostały pogrupowane hierarchicznie. Danemu czynnikowi przypisano odpowiednią dla jego znaczenia wagę, która powinna zostać przemnożona przez daną rangę (oznaczającą wpływ lub prawdopodobieństwo wystąpienia), przyporządkowaną cyfrom od 1 do 5. Największą wagę nadano czynnikom najistotniejszym<sup>24</sup>, które są bezpośrednio lub pośrednio związane z priorytetowymi kierunkami

kontroli – priorytetami działalności kontrolnej. Pogrupowane hierarchicznie czynniki obejmują:

1. Wpływ na funkcjonowanie państwa. Pod tym pojęciem rozumie się oddziaływanie danej zmiennej, ujętej jako temat (główny problem) kontroli, na państwo lub jego część, które są postrzegane w układzie terytorialnym. Oznacza to, że dany problem, zjawisko lub proces może przybrać charakter np. lokalny, dotyczący wyłącznie gminy, ponadlokalny, regionalny, ogólnopolski, międzynarodowy. Tym samym oceniana kontrola obejmuje odpowiednio poziomy: gminy, powiatu, województwa lub kilku województw, całego państwa (lub poziomu regionalnego o wyjątkowym znaczeniu), sfery międzynarodowej (lub ogólnopaństwowej o wyjątkowym znaczeniu).

2. Wpływ na finanse publiczne lub konsekwencje finansowe dla obywateli. W macyry zastosowano przedziały oznaczające kwoty pieniężne o zróżnicowanej wartości, którym przyporządkowano odpowiednie wartości rangowe. Przez wskazany czynnik rozumie się potencjalne koszty, które mogą być lub zostały poniesione w związku ze stanem, procesem lub działaniem, jaki ma być poddany badaniu kontrolnemu lub finansowym konsekwencjom czynności podlegających kontroli. Co istotne, finansowe

<sup>20</sup> A. Tomaszewicz: *Zastosowanie macierzy ryzyka w funkcjonowaniu audytu wewnętrznego w zakładach ubezpieczeń*, „Prace Naukowe UE we Wrocławiu” nr 105/2010, s. 229-235; E. I. Szczepankiewicz: *Wykorzystanie punktowej metody oszacowania ryzyka operacyjnego w instytucjach finansowych*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” nr 298/2016, s. 100-114.

<sup>21</sup> Np.: *Zarządzanie ryzykiem. Przegląd wybranych metod*. D. Wróblewski (red.), CNBOP, Józefów 2015.

<sup>22</sup> Por. A. Milewska-Zawada: *Zarządzanie ryzykiem w audycie wewnętrznym – wybrane zagadnienia*, „Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku. Nauki Ekonomiczne” nr 25/2017, s. 401-412.

<sup>23</sup> W. Winiarska: *Audyty wewnętrzne 2008*, Difin, Warszawa 2008, s. 108.

<sup>24</sup> A. Siódmiak, M. Szczepankiewicz: *Analiza ryzyka w audycie wewnętrznym*, s. 5.

konsekwencje mogą dotyczyć nie tylko środków publicznych, ale także kosztów poniesionych zbiorczo przez obywateli, których dotyczy dany problem.

3. Wpływ na życie obywateli. Oznacza wpływ objętej kontrolą zmiennej dotyczący odsetka danej populacji, np. mieszkańców określonego obszaru lub osób, których potencjalnie może dotyczyć dane zjawisko, stan lub proces. Czynniki ten wskazuje czy dany problem, zjawisko lub proces ma masowy charakter w odniesieniu do danej populacji (np. gminy lub państwa). Niniejszy czynnik jest zatem logicznie powiązany z wpływem na funkcjonowanie państwa.

4. Informacje o ryzyku/nieprawidłowościach. Analiza ryzyka dla danej kontroli oznacza określenie skali wystąpienia potencjalnych/realnych nieprawidłowości związanych z tematem objętym kontrolą. Dodatkowo interesariusze/sygnaliści mogą zgłaszać do NIK informacje o występowaniu stanów nieprawidłowych w funkcjonowaniu instytucji, które realizują zadania w ramach wytypowanego tematu. Matryca pozwala wskazać skalę informacji w tym zakresie, które zostały uzyskane w ramach podjętego tematu kontroli ze zróżnicowanych źródeł (m.in. wymienionych powyżej).

5. Poziom zagrożenia: oszustwem, korupcją, innym przestępstwem, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych. Wskazany czynnik stanowi niejako rozszerzenie informacji o różnych rodzajach ryzyka, odnosząc się do najpoważniejszych

nieprawidłowości, które potencjalnie mogą wystąpić w ramach powziętego tematu i mogą skutkować koniecznością powiadomienia przez NIK odpowiednich organów. Występowanie mechanizmów korupcyjnych<sup>25</sup>, konfliktu interesów, sieci powiązań międzyinstytucjonalnych, kapitałowych i osobowych<sup>26</sup> stanowi przykład zjawisk, które mogą być stopniowalne przy użyciu matrycy.

6. Aktualność problemu/kontroli. Oznacza wskazanie, czy lub kiedy dane zjawisko było objęte kontrolą NIK. Im rzadziej było kontrolowane, tym wyższa ranga. Najcenniejsze są obszary nowe, nigdy nie kontrolowane (innowacyjne kontrole, np. dot. prawa i wniosków *de lege ferenda*).

7. Zainteresowanie interesariuszy problemem. Najbardziej subiektywny z wymienionych czynników. W procesie weryfikacji tematu kontroli należy ocenić, czy dany temat jest podejmowany w dyskursie publicznym i znajduje się w orbicie zainteresowań interesariuszy, np. parlamentu, społeczeństwa, mediów. Zainteresowanie szeroko pojmowanej opinii publicznej danym tematem zostało potraktowane jako zjawisko stopniowalne.

Ocena uzyskana dla wnioskowanego tematu kontroli jest efektem przemnożenia wartości rangowej wybranej dla danego czynnika z przypisaną mu wagą (są one ułożone hierarchicznie). Suma iloczynów decyduje o ostatecznym wyniku. Potencjalnie im wyższa wartość, tym dana kontrola ma większe znaczenie biorąc pod uwagę

<sup>25</sup> Zob. NIK: *Zagrożenie korupcją w świetle wyników kontroli NIK opublikowanych w latach 2016–2020*, Warszawa 2020.

<sup>26</sup> Zob. *Powiązania kapitałowe podmiotów – co to jest? Jak je sprawdzić?*, < <https://www.mkkk.pl/powiazania-kapitalowe-podmiotow-co-to-jest-jak-je-sprawdzic/> > (dostęp: 4.4.2024).



wielowymiarowe funkcjonowanie państwa i obywateli. Należy jednak podkreślić, że MOTK ma przede wszystkim funkcję pomocniczą, wspomagającą proces planowania oraz wyboru danych tematów do planu pracy oraz oceny/wyboru tematu kontroli doraźnej. Zakłada się możliwość modyfikowania opisywanego narzędzia i dostosowywania go do potrzeb planowania kontroli oraz oceny tematów kontroli doraźnych.

### Badanie tematów – częściowe wyniki i wnioski

Celem przeprowadzonego badania tematów kontroli (testowania MOTK) oraz dokonanej analizy wyników statystycznych było wskazanie możliwości aplikacyjnych matrycy w procesie oceny tematów kontroli planowych i doraźnych. Założono, że kontrole doraźne, z uwagi na swoją charakterystykę związaną z przesłankami ich podjęcia (np.: kontrole specjalne, problemowe, skargowe, rozpoznawcze, sprawdzające), w założeniu dotyczą nieco innych problemów i zagadnień związanych z funkcjonowaniem sfery publicznej i/lub inny jest poziom szczegółowości prowadzonych czynności w porównaniu z kontrolami ujętymi w planie pracy NIK. Można *a priori* założyć, że kontrole doraźne powinny dotyczyć kwestii o nieco mniejszym

znaczeniu dla funkcjonowania państwa i obywateli lub obejmować zagadnienia, które należy skontrolować tak szybko, jak to możliwe, ale w bardziej „wycinkowy” sposób niż ma to miejsce w kontrolach planowych. Co do zasady są one podejmowane „w razie potrzeby”<sup>27</sup>. Należy jednak pamiętać o istotnym wyjątku, czyli o kontroli doraźnej specjalnej<sup>28</sup>, która jest podejmowana w celu niezwłocznego zbadania aktualnych zagadnień o szczególnym znaczeniu dla funkcjonowania państwa. Decyzję o jej przygotowaniu i przeprowadzeniu podejmuje Prezes NIK, który wskazuje także jednostkę koordynującą lub przeprowadzającą tę kontrolę. Dyrektor takiej jednostki może przedstawić Prezesowi zagadnienia mogące wskazywać na zasadność objęcia ich kontrolą specjalną<sup>29</sup>. I w tym wypadku zastosowanie MOTK wydaje się szczególnie pożądane i zasadne. Natomiast wskazane powyżej założenia odnoszące się do kontroli doraźnych nie znajdują tu uzasadnienia<sup>30</sup>. Poza kontrolą specjalną można co do zasady przyjąć, że kontrole planowe potencjalnie mają bardziej kompleksowy, systemowy charakter oraz dotyczą najbardziej istotnych kwestii z punktu widzenia interesu państwa i obywateli. Z uwagi na powyższe przyjęto założenie, że tematy kontroli planowych oraz doraźnych powinny uzyskiwać inne

<sup>27</sup> Zgodnie z treścią § 3 ust 1 Zarządzenia nr 11/2020 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z 25.2.2020 w sprawie szczegółowych zasad przygotowywania kontroli, zadań kontrolerów oraz zasad sporządzania informacji o wynikach kontroli.

<sup>28</sup> § 3 pkt 3. Zarządzenia nr 11/2020 Prezesa NIK z 25.2.2020 w sprawie szczegółowych zasad przygotowywania kontroli, zadań kontrolerów oraz zasad sporządzania informacji o wynikach kontroli, <<https://www.nik.gov.pl/podstawy-prawne-dzialania-nik/akty-prawne/zarządzenie-w-sprawie-szczegolowych-zasad-przygotowywania-kontroli.html>>.

<sup>29</sup> Zob. *Podręcznik Kontrolera...*, op.cit., s. 17 i nast.

<sup>30</sup> W wskazanej poniżej próbie objętej badaniem nie znalazła się kontrola specjalna.

oceny (wartości punktowe) po zastosowaniu MOTK.

W celu sprawdzenia możliwości użycia matrycy w procesie planowania kontroli dokonano weryfikacji wartości ocen 174 tematów kontroli planowych i doraźnych, obejmujących lata 2023–2024. W ramach badania tematy kontrolne zostały ocenione przez przedstawicieli jednostek organizacyjnych NIK, które zgłaszały dane tematy oraz przez badaczy, aby zapewnić możliwie najwyższą rzetelność dokonanych ocen. Badanie pozwoliło na stworzenie odpowiednich przedziałów referencyjnych dla poszczególnych typów kontroli oraz weryfikację sformułowanych wcześniej hipotez. I tak:

1. Kontrole ujęte w Planie pracy NIK na 2024 r. – średnio uzyskały najwyższe wartości oceny zasadności przeprowadzenia kontroli.

2. Średnie oceny zasadności przeprowadzenia kontroli planowych realizowanych w 2023 r. są zbliżone do ocen dla kontroli ujętych w Planie pracy NIK na 2024 r.

3. Kontrole doraźne realizowane w 2023 r. średnio uzyskały niższe oceny zasadności przeprowadzenia kontroli niż kontrole ujęte w Planie pracy na 2023 i 2024 r.

4. Kontrole zgłoszone do Planu pracy NIK na 2024 r., które nie weszły do ww. Planu średnio uzyskały wyższe wartości oceny zasadności przeprowadzenia kontroli niż kontrole doraźne realizowane w 2023 r.

5. Wnioski o przeprowadzenie kontroli doraźnych, które zostały odrzucone w 2023 r. uzyskały średnio najniższe oceny zasadności przeprowadzenia badania spośród wszystkich kategorii kontroli.

Badanie zostało przeprowadzone *post factum*, tj. po zapadnięciu decyzji gremiów

eksperckich dotyczących włączenia tematów do planu pracy (bądź ich odrzucenia) lub decyzji Prezesa NIK o wyrażeniu zgody (albo braku zgody) na realizację danej kontroli doraźnej. Zostało ono przeprowadzone w celu sprawdzenia możliwości wykorzystania matrycy. W wyniku badania pozytywnie zweryfikowano cztery z pięciu hipotez (I, II, III i V). Najwyższe średnie oceny uzyskały tematy kontroli ujęte w Planie pracy na 2024 r. Wnioski o przeprowadzenie kontroli doraźnych, które odrzucono w 2023 r. uzyskały średnio najniższe oceny zasadności spośród wszystkich badanych kategorii kontroli. Oceny poszczególnych tematów kontroli w każdej z analizowanych grup były bardzo zróżnicowane. W największym stopniu dotyczyło to kontroli planowych realizowanych w 2023 r.

Dokonywana dotychczas szacunkowa ocena tematów kontroli (metoda delficka) w znacznej mierze została potwierdzona przez wyniki uzyskane po zastosowaniu MOTK (metoda matematyczna). Można więc przyjąć, że metoda mieszana analizy zasadności podejmowania kontroli, obejmująca obie metody jest najbardziej obiektywna w procesie planowania kontroli oraz we wspomaganiu decyzji o podjęciu (lub nie) kontroli doraźnych przez Prezesa NIK. Jedną z rekomendacji po przeprowadzonych badaniach jest ta wskazująca na zasadność wykorzystania MOTK w procesie tworzenia planu pracy NIK w następnych latach, jako uzupełnienie dotychczas realizowanego procesu. Jak już wskazano, MOTK wpisuje się w mieszaną metodę analizy ryzyka, co pozwala na większą standaryzację i obiektywizację całego procesu planowania kontroli, nie burząc

dotychczasowego sposobu prowadzenia czynności nad planem pracy NIK.

Podstawową trudność w dokonaniu oceny tematów kontroli z zastosowaniem MOTK stanowił brak informacji dotyczących jej czynników lub nieprecyzyjne dane odnoszące się przede wszystkim do: wpływu na finanse publiczne lub konsekwencje finansowe dla obywateli, a także braku informacji o nieprawidłowościach. Przyjęte dla ww. czynników wagi mają zasadnicze znaczenie przy ocenie danego tematu. Niemniej wartością dodaną niniejszego badania było stworzenie propozycji wartości referencyjnych ocen dla poszczególnych typów kontroli, które stanowiłyby przesłankę do umieszczenia (lub rozważenia odrzucenia) danego tematu w planie pracy NIK – dla kontroli planowych oraz przyjęcia (bądź rozważenia odrzucenia) wniosku o przeprowadzenie kontroli doraźnej. Pamiętano jednocześnie o pomocniczej funkcji opisywanego narzędzia.

## Podsumowanie

Zarządzanie ryzykiem to podejmowanie działań mających na celu: identyfikację

– rozpoznanie/ocenę – uszeregowanie ryzyka, kontrolę podjętych działań<sup>31</sup>. Analogicznie jak w wypadku oceny ryzyka w audycie, w ocenie tematów kontroli pod kątem decyzji umieszczenia jej w planie pracy NIK lub podjęcia jako kontroli doraźnej, można zastosować m.in. następujące metody analizy: matematyczną, szacunkową (metoda delficka) oraz metodę mieszaną<sup>32</sup>. Zaprezentowana powyżej analiza wpisuje się w ramy metody mieszanej, co *de facto* oznacza, że zastosowanie zestandaryzowanej matrycy należy traktować jako uzupełnienie prowadzonych dotychczas prac nad corocznym planem pracy, a także decyzji gremiów eksperckich dotyczących podjęcia wnioskowanych tematów kontroli doraźnych po uzyskaniu zgody Prezesa lub wiceprezesa NIK.

Podobnie jak inne metody heurystyczne<sup>33</sup> (SWOT lub PEST)<sup>34</sup> w analizie zasadności podjęcia kontroli można z powodzeniem zastosować odpowiednią formę matrycy ryzyka<sup>35</sup>, co – jak zostało wykazane – pozwala na uzupełnienie i zobiektywizowanie wdrożonego

<sup>31</sup> L. Jędrzejewski: *Ocena ryzyka w kontroli zarządczej wyższej uczelni publicznej* [w:] *Finanse i ryzyko w kształtowaniu rozwoju regionu*, M. Dylewski (red.), „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu” nr 41/2012, s. 65.

<sup>32</sup> Por. E. Pietras: *Macierz ryzyka jako narzędzie oceny zagrożeń bezpieczeństwa informacji*, „Systemy Wspomagania Inżynierii Produkcji”, vol. 6 (2017), s. 71-82; E. Młodzik: *Metody analizy ryzyka w rocznym planie audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*, „Zeszyty Naukowe Usz, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61 (2013), s. 71-80; CBA: *Książka Procedur Audytu Wewnętrznego*, Załącznik do decyzji nr 275/11 Szefa Centralnego Biura Antykorupcyjnego z 12.12.2011.

<sup>33</sup> N. Iwaszczuk: *Ryzyko w działalności gospodarczej: definicje, klasyfikacje, zarządzanie*, Wydawnictwo IGSMiE PAN Kraków 2021, s. 58; Zob. Risk Management Guideline, AFROSAI-E, Pretoria, November 2010, s. 26-27.

<sup>34</sup> SWOT jest akronimem angielskich słów: *strengths, weaknesses, opportunities, threats*, zaś PEST – *political, economic, social, and technological*.

<sup>35</sup> Zob. M. Elmontsri: *Review of the strengths and weaknesses of risk matrices*, „Journal of Risk Analysis and Crisis Response”, Vol. 4, No. 1 (March 2014), 49-57; M. Tątoj: *Ocena ryzyka na potrzeby audytu wewnętrznego jednostek sektora polskich finansów publicznych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” tom 53 (109).

wcześniej procesu oceny tematów z użyciem metody delfickiej. W tym miejscu należy wskazać, że wykorzystywanie MOTK przez NIK przy doborze tematów kontroli niesie także inne korzyści. Niewątpliwym atutem jest tu możliwość uszeregowania tematów kontroli według przyjętych kryteriów – tj. wartości referencyjnych powiązanych z priorytetami strategicznymi działalności kontrolnej. MOTK może stanowić jednocześnie narzędzie ewaluacji działalności kontrolnej, gdyż umożliwia porównanie wartości założonego ryzyka dla danego tematu w perspektywie *ex ante* oraz *ex post*. Opisywane narzędzie może być także wykorzystywane do tworzenia rankingów kontroli w perspektywie następczej. Matryca stanowi narzędzie, które w założeniu może być udoskonalane oraz dostosowywane również do potrzeb wynikających ze zmiany otoczenia społeczno-gospodarczego oraz priorytetów działalności kontrolnej NIK. Powinno więc być stosowane w możliwie „elastyczny” sposób. Z kolei najważniejszym ograniczeniem wykorzystania matrycy jako uniwersalnego narzędzia oceny tematów kontroli jest zastosowanie w niej przede wszystkim zmiennych o typowo ilościowym charakterze, co ogranicza ogląd tematów wyłącznie do wymierzonych wskaźników (jest to także atutem MOTK). Tym samym pomocnicza rola

MOTK w procesie planowania wydaje się w pełni uzasadniona, gdyż bardziej jakościowa, ekspercka ocena, typowa dla metody delfickiej opiera się na szerszym spektrum wskaźników. Dodatkowo, właściwe zastosowanie MOTK powinno być poprzedzone odpowiednią analizą zagadnienia pod kątem zawartych w niej czynników oceny. Pozyskiwanie informacji o danym zagadnieniu ze źródeł otwartych bywa często skomplikowane i nie jest możliwe w przypadku każdego tematu, co utrudnia obiektywną ocenę.

Matryca poddana badaniu testowemu, opisanemu w artykule, została włączona w proces planowania kontroli NIK na 2025 r.

dr WOJCIECH GOLEŃSKI  
główny specjalista k.p.,  
Wydział Analiz Strategicznych  
Departament Strategii NIK,  
Uniwersytet Opolski  
Instytut Ekonomii i Finansów  
ORCID: 0000-0001-8936-4510

dr MARCIN BĘDZIESZAK  
główny specjalista k.p.,  
Wydział Analiz Strategicznych  
Departament Strategii NIK,  
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie  
Instytut Ekonomii Politycznej,  
Prawa i Polityki Gospodarczej  
ORCID: 0000-0003-3167-6356

**Słowa kluczowe:** MOTK, matryca oceny tematów kontroli, zarządzanie ryzykiem, badanie tematów kontroli

### Bibliografia:

1. 2019 *National Security Risk Assessment*, Cabinet Office, 2019.
2. *Audit manual – general part*, Registry no. 23/01/2015, National Audit Office of Finland, Helsinki 2015.
3. Będzieszak M., Goleński W.: *Bezpieczeństwo narodowe jako priorytet działalności NIK – Strategia na lata 2022–2024*, „Kontrola Państwowa” nr 3/2023.
4. CBA: *Książka Procedur Audytu Wewnętrznego*, Załącznik do decyzji nr 275/11 Szefa Centralnego Biura Antykorupcyjnego z dnia 12 grudnia 2011 r.
5. Elmontsri M.: *Review of the strengths and weaknesses of risk matrices*, „Journal of Risk Analysis and Crisis Response”, Vol. 4, No. 1 (March 2014).
6. Gędek S.: *Definiowanie ryzyka*, „Prace Naukowe UE we Wrocławiu” nr 513/2018.
7. Iwaszcuk N.: *Ryzyko w działalności gospodarczej: definicje, klasyfikacje, zarządzanie*, Wydawnictwo IGSMiE PAN, Kraków 2021.
8. Jędrzejewski L.: *Ocena ryzyka w kontroli zarządczej wyższej uczelni publicznej [w:] Finanse i ryzyko w kształtowaniu rozwoju regionu*, M. Dylewski (red.), „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu” nr 41/2012.
9. *Kontrola wykonania zadań i nadzór nad jednostkami samorządu terytorialnego*. J. Wyporska-Frankiewicz (red.), E. Jarzęcka-Siwik, M. Berek, Wolters Kluwer, Warszawa 2020.
10. *London Resilience Partnership Risk Register*, London Resilience Group, ver. 11, February 2022.
11. Milewska-Zawada A.: *Zarządzanie ryzykiem w audycie wewnętrznym – wybrane zagadnienia*, „Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku. Nauki Ekonomiczne” nr 25/2017.
12. Młodzik E.: *Metody analizy ryzyka w rocznym planie audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*, „Zeszyty Naukowe USz, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61 (2013).
13. *Paper on a Risk-Assessment Framework for SAIs to Incorporate Relevant SDG-Related Programs in their Annual Audit Plans*, Working Group on Value and Benefits of SAIs, INTOSAI 2019.
14. Pietras E.: *Macierz ryzyka jako narzędzie oceny zagrożeń bezpieczeństwa informacji*, „Systemy Wspomagania Inżynierii Produkcji”, vol. 6 (2017).
15. *Podręcznik Kontrolera*. S. Dziwisz, M. Jędrzejczyk (red.), NIK, Warszawa 2024.
16. *Risk assessment in audit planning. A guide for auditors on how best to assess risks when planning audit work*, IA COP, April 2014.
17. *Risk Management Guideline*, AFROSAI-E, Pretoria, November 2010.
18. *SAIs Internal Risk Management and Identification of High Risk Areas / Programs in the Public Sector*, Working Group on Value and Benefits of SAIs, INTOSAI, 2019.
19. Siódmiak A., Szczepankiewicz M.: *Analiza ryzyka w audycie wewnętrznym [w:] Sprawozdawczość finansowa i audyt w firmie*, UE w Poznaniu, 2008.
20. *Standardy i wytyczne – ISSAI 10. ISSAI 11. ISSAI 20. ISSAI 21. ISSAI 30. ISSAI 40. ISSAI 100. ISSAI 200. ISSAI 300. ISSAI 400*, Najwyższa Izba Kontroli, Warszawa 2011.

21. Szczepankiewicz E. I.: *Wykorzystanie punktowej metody oszacowania ryzyka operacyjnego w instytucjach finansowych*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach” nr 298/2016.
22. Tatoj M.: *Ocena ryzyka na potrzeby audytu wewnętrznego jednostek sektora polskich finansów publicznych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” tom 53.
23. Tomaszewicz A.: *Zastosowanie macierzy ryzyka w funkcjonowaniu audytu wewnętrznego w zakładach ubezpieczeń*, „Prace Naukowe UE we Wrocławiu” nr 105/2010.
24. *Using Risk Assessment in Multi-year Performance Audit Planning*, OECD 2018. *Supreme Audit Institutions and Good Governance. Oversight, Insight and Foresight*, OECD, 2016.
25. Winiarska W.: *Audyt wewnętrzny 2008*, Difin, Warszawa 2008.
26. *Zarządzanie ryzykiem. Przegląd wybranych metodyk*, D. Wróblewski (red.), CNBOP, Józefów 2015.

### ABSTRACT

#### **Risk Analysis in the NIK Planning Process – Application of Audit Topics Assessment Matrix**

The audit topics assessment matrix (MOTK, the matrix) is a modified standard audit assessment matrix used, among others, in auditing or risk management. It is a tool for objective and standardised assessment of audit topics proposals for NIK workplans or for *ad hoc* audits. The objective of using MOTK is also to verify the connection between audit topics and the current NIK strategy. At present, one of the priorities of the NIK strategy for the years 2022–2024 is “ensuring national security”, comprising objectives, namely “Finance and economy”, “People”, “Environment”. The said tool uses the standard risk assessment matrix with consideration to key factors from the perspective of a Supreme Audit Institution (SAI), which should be taken into account when deciding to conduct a given audit. Thus it is an element of risk management in the area of audit planning. In their article, the authors present examples of risk management in audit planning of several SAIs, approaching them as a sort of introduction to presenting the matrix. The main objective of the article is to discuss the results of audit topics examination with the use of MOTK, and to present selected conclusions made after an analysis of the empirical material obtained. Such analysis is helpful in answering the question on possibilities to use this tool in the NIK planning process and in auditing.

**WOJCIECH GOLEŃSKI**, PhD, Senior Public Audit, Strategic Analysis Unit, Department of Strategy, University of Opole, Institute of Economy and Finance. ORCID: 0000-0001-8936-4510

**MARCIN BĘDZIESZAK**, PhD, Senior Public Audit Expert, Strategic Analysis Unit, Department of Strategy, Warsaw School of Economics, Institute of Political Economy, Law and Economic Politics ORCID: 0000-0003-3167-6356

**Key words:** risk analysis, risk management, audit topics assessment matrix, audit planning process

## Zmiany w zarządzaniu jakością najwyższych organów kontroli

# Reforma standardu ISSAI 140

Zreformowany standard ISSAI 140<sup>1</sup>, będący częścią systemu zasad, standardów i wytycznych Międzynarodowej Organizacji Najwyższych Organów Kontroli (INTOSAI)<sup>2</sup>, wejdzie w życie 1 stycznia 2025 roku. Dokument skupia się na zarządzaniu jakością w najwyższych organach kontroli (NOK). Celem artykułu jest przybliżenie nowych wytycznych oraz próba ich krytycznej oceny z perspektywy poprzednich reguł, jak również zmian postulowanych, a niewprowadzonych.

**AGNIESZKA SERLIKOWSKA**

### Wstęp

Dokument wprowadzony w 2010 r. jako ISSAI 40, następnie zreformowany wraz z ustanowieniem wspomnianego systemu INTOSAI w 2019 r.<sup>3</sup> i nazwany ISSAI 140, wymagał kolejnych zmian przewidzianych w Strategicznym planie rozwoju na lata 2020–2022 (Component 2)<sup>4</sup>.

Z jednej strony postulowano potrzebę wprowadzenia jasnych, konsekwentnych i adekwatnych standardów służących już nie ogólnej kontroli jakości, a wprost zarządzaniu jakością, biorąc pod uwagę różne modele struktury NOK i jednolitość terminologii. Z drugiej strony, reforma była konieczna, gdyż stanowiący znaczną część tego dokumentu standard ISQC-1 (MSKJ-1)<sup>5</sup>, sformułowany przez

<sup>1</sup> INTOSAI, *ISSAI 140 – Quality Management for SAs*, <[https://www.issai.org/wp-content/uploads/2022/06/ISSAI\\_140.pdf](https://www.issai.org/wp-content/uploads/2022/06/ISSAI_140.pdf)> (dostęp 2.2.2024).

<sup>2</sup> Ang. INTOSAI Framework of Professional Pronouncements, dalej też: IFPP.

<sup>3</sup> Por. P. Banaś, K. Żyduł: *Prace nad usprawnieniem systemu standardów i wytycznych INTOSAI*, „Kontrola Państwowa” nr 6/1/2021.

<sup>4</sup> Forum for INTOSAI Professional Pronouncements, *Status of Strategic Development Plan for 2020–2022*, <<https://www.intosaiifpp.org/2020-2022/>> (dostęp 2.2.2024).

<sup>5</sup> Międzynarodowa Federacja Księgowych (IFAC), *Międzynarodowe Standardy Rewizji Finansowej i Kontroli Jakości (MSKJ 1) Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych*, 2009. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, *Wskazówki dotyczące efektywnego stosowania ISQC 1*, lipiec 2011, s. 4, <<https://www.pibr.org.pl/static/items/publishing/Wskazowki-IFAC-dotyczace-efektywnego-stosowania-ISQC1.pdf>> (dostęp 2.2.2024).

Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (The International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB)<sup>6</sup> przede wszystkim na potrzeby podmiotów prywatnych, w grudniu 2020 r. został zastąpiony innymi<sup>7</sup> i stracił aktualność.

### Zarządzanie jakością według obowiązującego ISSAI 140

Pełny tytuł obecnie obowiązującego ISSAI 140 to „Kontrola jakości w NOK” (ang. *Quality control for SAIs*). Jego celem jest<sup>8</sup> wsparcie tych instytucji w tworzeniu systemu kontroli jakości obejmującej zakresem całość ich działalności<sup>9</sup> z perspektywy organizacyjnej. Dokument ten określa również wymogi ramowe, w założeniu komplementarne<sup>10</sup> względem systemu zasad, standardów i wytycznych INTOSAI, uwzględniające poziom poszczególnych

zadań NOK, jak kontrole<sup>11</sup> jednostkowe każdego rodzaju<sup>12</sup>.

Cechą charakterystyczną ISSAI 140 jest nie tyle oparcie go na zasadach opracowanych na potrzeby sektora prywatnego<sup>13</sup>, co struktura odwołująca się wprost do ISQC-1 (MSKJ-1). Każdy z elementów systemu kontroli jakości zaadaptowany ze standardu niepublicznego, tj.: (1) obowiązki kierownictwa związane z zapewnieniem jakości w przedsiębiorstwie, (2) odpowiednie wymogi etyczne, (3) akceptacja i kontynuacja współpracy z klientem, (4) zasoby ludzkie, (5) wydajność w zakresie prowadzonych czynności (*engagement performance*), (6) monitorowanie tych czynności (ang. *monitoring*)<sup>14</sup>, stanowi podrozdział sekcji 6 pt. „Ramy systemu kontroli jakości w NOK” (ang. *Framework for and SAI'S system of quality control*). Na każdy z takich podrozdziałów składa

<sup>6</sup> The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) – Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych.

<sup>7</sup> ISQM 1 i ISQM 2 – Por. European Court of Auditors, Project Proposal, s. 3, lipiec 2022, choć w oficjalnie przyjętej nowej wersji ISSAI 140, wiodącym jest ISQM 1 – *Quality Management for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and other Assurance and Related Services Engagements*, wersja polska – Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością 1 – „Zarządzanie jakością firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub inne zlecenia usług atestacyjnych lub pokrewnych” (MSZJ-1). ISQM 2 – *International Standard on Quality Management, Engagement Quality Reviews* wersja polska – Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością 2 „Przeglądy jakości zlecenia” (MSZJ-2) – związany jest z kwestiami kontroli jakości wykonania zlecenia.

<sup>8</sup> Obecna wersja obowiązuje do 31.12.2024, dlatego w artykule stosuję czas teraźniejszy.

<sup>9</sup> Por. Najwyższa Izba Kontroli, *ISSAI – Standardy i wytyczne*, Warszawa 2011, s. 90-91. Przywołana publikacja dotyczy ISSAI 40, zatwierdzonego przez INTOSAI w 2010 r. W 2019 r. w związku z ustanowieniem Systemu zasad, standardów i wytycznych INTOSAI zmieniono numerację tego dokumentu na ISSAI 140 oraz dokonano w nim poprawek o charakterze redakcyjnym. Pomimo że przywołane zmiany nie wpłynęły na zawartość merytoryczną opisywanego standardu, w niniejszym artykule celem zachowania jak największej precyzjiności posługiwałam się wersją angielską ISSAI 140, opublikowaną na stronie INTOSAI <<https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-140-Quality-Control-for-SAIs.pdf>> (dostęp 2.2.2024).

<sup>10</sup> O nieścistościach w tym zakresie – Por P. Banaś, K. Żyndul, *Prace...*, op.cit.

<sup>11</sup> W artykule przyjmam nomenklaturę z: Najwyższa Izba Kontroli, *ISSAI...*, op.cit.

<sup>12</sup> Finansowa, zgodności czy też wykonania zadań.

<sup>13</sup> Co jest cechą chociażby wszystkich standardów finansowych – Por. A. Serlikowska: *Zapewnienie i kontrola jakości – system zasad, standardów i wytycznych INTOSAI*, „Kontrola Państwowa” nr 2/2022, s. 145.

<sup>14</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *ISSAI...*, op.cit., s. 93



się w pierwszej kolejności przywołanie głównej zasady (ISQC-1), następnie jej powtórzenie, ale już w wersji zaadaptowanej na potrzeby<sup>15</sup> NOK oraz przytoczenie wskazówek wykonawczych dla tych organów. Konsekwencją tak przyjętej struktury jest rozdział 7. – słowniczek, wskazujący jak rozumieć terminy zastosowane w standardzie niepublicznym przy wdrażaniu ISSAI 140. Innymi słowy, to próba adaptacji do języka publicznego pojęć: firma (ang. *firm*), zlecenie (ang. *engagement*), partner odpowiedzialny za zlecenie (ang. *engagement partner*) i klient (ang. *client*)<sup>16</sup>.

Podstawowe założenia systemu kontroli jakości w NOK sprowadzają się w elemencie 1. do identyfikacji potrzeby ustanowienia polityk i procedur w celu promowania wewnętrznej kultury organizacji, prowadzącej się do uznania jakości za kluczowy element w każdej z wykonywanych czynności. Za całokształt działań instytucji dotyczących tak rozumianej jakości odpowiedzialność ponosi szef NOK, w zależności od umocowania prawnego – organ jednoosobowy lub kolegialny, który oczywiście może delegować zadania na osoby o odpowiednim doświadczeniu w tym zakresie. Kluczowość tej wartości

powinna zostać również odzwierciedlona w strategii każdego z takich organów<sup>17</sup>, ze wskazaniem, że to cel nadrzędny, niezależny od czynników wewnętrznych czy zewnętrznych, a procedury i wytyczne mają być odpowiednio zakomunikowane pracownikom oraz ewentualnym zleceniobiorcom zewnętrznym.

Element 2. odnosi się do ustanowienia procedur zapewniających przestrzeganie przez osoby związane z NOK<sup>18</sup> zasad etyki zawodowej, z zachowaniem modelowym po stronie zarządzających i personelu wyższego szczebla, wzorowaniem się na standardzie ISSAI 130 – Kodeks Etyki<sup>19</sup> oraz obligatoryjnym uwzględnieniem zasad: rzetelności; niezależności, obiektywizmu i bezstronności; poufności, a także kompetencji, jak również informowania szefa o ewentualnych naruszeniach. Wskazuje też na potrzebę formułowania wytycznych mających na celu zapobieżenie ryzyku powstania zażyłości z kontrolowanymi przez odpowiednią rotację kontrolerów.

Zasad i procedur dotyczy również element 3. – akceptacja i kontynuacja. Tym razem chodzi o zagwarantowanie wykonywania kontroli i innych czynności

<sup>15</sup> ISSAI 140 – Quality Control for SAls, rozdział 5, s. 10

<sup>16</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *ISSAI...*, op.cit., s. 104. W artykule stosuję nieco odmienne tłumaczenie własne, odnosząc firmę do przedsiębiorstwa, a zlecenie i partnera odpowiedzialnego za zlecenie do prowadzonych czynności i osoby odpowiedzialnej, które w mojej ocenie bliższe jest prywatnoprawnemu rozumieniu tych słów, a jednocześnie wydaje się łatwiejsze w adaptacji na potrzeby sektora publicznego.

<sup>17</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Strategia Najwyższej Izby Kontroli na lata 2021–2024 (prezentacja)*, Warszawa, 15.10.2020.

<<https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/pierwsza-od-18-lat-strategia-nik-2021-2024.html>> (stan na 2.2.2024).

<sup>18</sup> ISSAI 140 zawsze odnosi się zarówno do kadry NOK, jak i ewentualnych zleceniobiorców zewnętrznych – w rozumieniu wszystkich podmiotów, które na podstawie umowy wykonują pracę na rzecz NOK.

<sup>19</sup> Standard ISSAI 140 wskazuje, że wymogi etyczne dla NOK mogą obejmować lub opierać się na standardzie ISSAI 130, odpowiednio do uwarunkowań prawnych i zawodowych tych organów.

przez osoby posiadające w tym względzie nie tylko kwalifikacje, ale również zdolności, w tym czas i inne zasoby, jak również integralność etyczną oraz umiejętność oszacowania ryzyka dotyczącego jakości pracy wykonywanej w danej jednostce kontrolnej. Istotną wskazówką jest pełna świadomość INTOSAI, że NOK zazwyczaj funkcjonują w warunkach ograniczonych zasobów. Tym samym powinny tworzyć system priorytetyzacji pracy, który pozwoli na zachowanie jej odpowiedniej jakości. W wypadku wystąpienia ryzyka dla tej ostatniej, za pomocą adekwatnej procedury powinno się zawiadomić kierownictwo NOK, jak również – gdy zaistnieje taka potrzeba – legislaturę lub odpowiedni organ odpowiedzialny za finansowanie instytucji.

W pewien sposób podobny, również odnoszący się do kwalifikacji, zdolności i etyki zawodowej, jest element 4. – zasoby ludzkie. Skupia się on jednak nie tyle na samym wykonywaniu czynności, ale na wymogu zgodności tych prac ze standardami zawodowymi oraz (w tej kolejności) – odpowiednimi regulacjami<sup>20</sup>, jak również umożliwieniu NOK sporządzania raportów<sup>21</sup> adekwatnych do zaistniałych okoliczności. Przy czym we wskazówkach aplikacyjnych wprowadza termin „kolektywnych kompetencji” (ang. *collective competencies*), rozumiejąc, że ostatecznie to zespół wyznaczony do realizacji konkretnego zadania, a nie każda pojedyncza

osoba musi posiadać łączną sumę kwalifikacji, umiejętności i wiedzy niezbędnej do jej wykonania. Zwraca również uwagę na politykę zarządzania zasobami ludzkimi (np. rekrutację, ocenę, rozwój zawodowy, kompetencje w rozumieniu etycznym i technicznym, awanse, ale i ocenę potrzeb osobistych czy możliwości, w tym czas wystarczający do wykonania zadań o odpowiedniej jakości).

Element 5. związany jest już z merytoryczną pracą oraz ustanowieniem reguł służących zapewnieniu zgodności przeprowadzanych kontroli i innych zadań ze standardami oraz wymogami prawa, jak również sporządzaniu adekwatnych do okoliczności raportów. Wskazuje się tu na potrzebę zachowania nie tylko jakości, ale i spójności. Określono w nim również obowiązki związane z nadzorem i oceną, m.in. przez: wprowadzenie odpowiednich metodyk czy narzędzi, ale i zasięganie opinii ekspertów, dokumentowanie rozbieżności zdań i rozwiązywanie ewentualnych sporów z nimi związanymi przed opublikowaniem raportu, terminowość czy zachowanie równowagi pomiędzy zasadami poufności oraz przejrzystości. Istotnym zagadnieniem jest zapewnienie procedury oceny wykonywanych zadań przez kontrolę jakości dotyczącą każdego realizowanego zadania (włączając w to kontrole: finansowe, zgodności i wykonania zadań) i eliminowanie ewentualnych uchybień przed publikacją wyników.

<sup>20</sup> Standard posługuje się sformułowaniem *applicable legal and regulatory requirements*.

<sup>21</sup> Również w rozumieniu sprawozdania. Biorąc pod uwagę różne uwarunkowania prawne NOK, posługują się słowem „raport”, które jest najbliższe angielskiej wersji językowej systemu zasad, standardów i wytycznych INTOSAI, odpowiada również tłumaczeniu z publikacji NIK – por. Najwyższa Izba Kontroli, *ISSAI – Standardy...*, op.cit., s.82.

Ostatni element, jak sama nazwa wskazuje, dotyczy monitorowania systemu kontroli jakości w NOK i kładzie nacisk na stworzenie procedur zapewniających, że jest on właściwy, adekwatny i skuteczny. Monitoring ten obejmuje: stałą analizę i ocenę działania systemu, w tym pobieranie próby zakończonych już zadań oraz poddawanie ich odpowiedniej weryfikacji<sup>22</sup>, przypisanie odpowiedzialności wykwalifikowanemu personelowi i zagwarantowanie im niezależności rozumianej m.in. jako brak zaangażowania w oceniane działania na ich wcześniejszych etapach. Standard, we wskazówkach aplikacyjnych, dopuszcza również możliwość skorzystania z innych metod monitoringu, takich jak: niezależne oceny naukowców, ankietowanie interesariuszy, weryfikacja wykonania wniosków czy informacja zwrotna od kontrolowanych oraz wskazuje na potrzebę – po raz kolejny – ustanowienia procedury, tym razem w zakresie skarg i zażaleń na jakość wykonywanej przez NOK pracy.

## Zarządzanie jakością według nowego ISSAI 140

O tym jak zasadniczą zmianę wprowadza nowa wersja omawianego standardu,

świadczy już modyfikacja jego nazwy, przy jednoczesnym pozostawieniu dotychczasowej numeracji. To już nie jest dokument o kontroli jakości (ang. *quality control*), a zarządzaniu jakością (ang. *quality management*)<sup>23</sup>. Należy jednak zauważyć, że zmiana ta wynika z nomenklatury zastosowanej w ISQM 1 (MSZJ-1), na którym przede wszystkim bazuje nowy ISSAI 140. Inspiracja ta nie jest jednak tak silnie widoczna w redakcji, jak w poprzedniej wersji.

Diametralnie zmieniła się struktura tego dokumentu. Budzące konfuzję wprowadzenia ze standardu niepublicznego ustąpiły nielicznym odniesieniom w przypisach, sprawiając, że pracownicy NOK wyraźnie dostrzegają powinności ich organizacji, natomiast nie sektora prywatnego<sup>24</sup>. Zawarty w standardzie słowniczek nie adaptuje już pojęć komercyjnych na potrzeby urzędnicze, a raczej definiuje chociażby niedobory ustanawianego systemu, cele jakości, ryzyko jakości czy odpowiedź instytucji na takie ryzyko. Elementy systemu zarządzania jakością zmieniły się w wymogi organizacyjne wyznaczające podwaliny *quality management*. Sam system powinien być natomiast nie tylko zaprojektowany

<sup>22</sup> System *quality assurance*, czyli ocena zadań kontrolnych *post factum*, po upływie czasu niezbędnie nierzadko do stwierdzenia uchybień systemowych (tzw. *cold review*) – Por. A. Serlikowska: *Zapewnienie i kontrola jakości...* s. 328, J. Mazur: *Guidelines on Audit Quality*, Vilnius 2006, s. 4. <<https://slidetodoc.com/guidelines-on-audit-quality-presentation-by-jacek-mazur/>>, (dostęp 2.2.2024).

<sup>23</sup> Do tej pory dający się wywieść z obowiązującej treści IFPP, aczkolwiek terminologicznie dość niejasny – por. J. Mazur: *Międzynarodowe wytyczne jakości kontroli*, „Kontrola Państwowa” nr 6/2005; A. Serlikowska, *Zapewnienie i kontrola jakości...*, op.cit., s. 328.

<sup>24</sup> Przywoływany ISQM 1 (MSZJ-1) w porównaniu z dokumentem INTOSAI wydaje się bardziej precyzyjny i bardziej rozbudowany, a tym samym może okazać się pomocny zarówno na etapach wdrożenia, jak i stosowania określonych reguł również w NOK. Biorąc jednak pod uwagę tak podkreślaną przez INTOSAI potrzebę uwrażliwienia każdego z pracowników NOK na zagadnienia jakości, z perspektywy organizacji omawianą zmianę odbieram na korzyść tych instytucji publicznych.

i ustanowiony, co wydaje się sugerować poprzednie podejście NOK do jakości, ale również działać w celu zapewnienia, aby przeprowadzały one kontrole i inne czynności na konsekwentnie wysokim poziomie i zgodnie z ISSAI lub też innymi adekwatnymi standardami oraz obowiązującymi regulacjami.

Dokument dzieli jednocześnie utworzony system na komponenty (ang. *components*) i wymogi organizacyjne (ang. *organizational requirements*). Komponenty to znane wcześniej składowe, a obecnie rozszerzone o dodatkowe elementy, które powinny funkcjonować w NOK w sposób ciągły, tj.: proces oceny ryzyka; zarządzanie i przywództwo; etyka; akceptacja, rozpoczęcie i kontynuacja działań; wykonywanie zobowiązań; zasoby; informowanie i komunikowanie; monitoring i środki zaradcze<sup>25</sup>. Wymogi organizacyjne – formułowane jako fundamenty systemu zarządzania jakością – to już kwestie bardziej kompleksowe, odnoszące się wyraźnie do elementu stanowienia zasad organizacji. Nowy ISSAI 40 formułuje tu zatem siedem wymogów: ustanowienia systemu zarządzania jakością; ustanowienia celów jakości; identyfikacji i oceny ryzyka jakości; projektowania i wdrożenia odpowiedzi (planowania reakcji) na ryzyka jakości; monitorowania systemu zarządzania jakością i usuwania

zidentyfikowanych uchybień<sup>26</sup>; dokonywania oceny i wyciągania wniosków na temat skuteczności systemu zarządzania jakością; dokumentowania systemu.

Pierwszy wymóg, abstrahując od zmiennej nomenklatury, sprowadza się podobnie jak element 1 obecnego ISSAI 140 do kompleksowego rozumienia jakości w całej organizacji, łącząc zarówno kulturę instytucji, jak i zachodzące w niej procesy czy etykę oraz czyniąc ostatecznie odpowiedzialnym<sup>27</sup> szefa NOK, który oczywiście może scedować zadania na niższe poziomy (nie tylko na poziom kierownictwa średniego szczebla, ale również na odpowiedzialnych operacyjnie za poszczególne elementy systemu – chociażby nadzorujących/monitorujących).

Konieczność ustalenia celów jakości, zdefiniowanych jako pożądane przez NOK konsekwencje poszczególnych komponentów systemu<sup>28</sup>, z oczywistym wyłączeniem procesu oceny ryzyka oraz monitoringu i środków zaradczych, stanowi zupełnie nowe zagadnienie. Wydaje się być próbą urealnienia tego typu zarządzania przez definiowanie mierzalnych wyznaczników, w tym podcelów, do czego inspiracje mają stanowić inne dokumenty IFPP – jak ISSAI 130 dla etyki czy ISSAI 150 względem kompetencji kontrolerów. Jednocześnie w samych wskazówkach aplikacyjnych

<sup>25</sup> Dokładnie te same komponenty w polskim tłumaczeniu ISQM 1 (MSZJ 1) zwane są „elementami” (choć w języku angielskim zastosowano sformułowanie „components”, podczas gdy w MSKJ-1 były to „elements”) zostały opisane w standardzie IAASB – por. Międzynarodowy Standard Zarządzania Jakością 1 – „Zarządzanie jakością firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub inne zlecenia usług atestacyjnych lub pokrewnych”, s. 6.

<sup>26</sup> Rozumianych jako *deficiency*, czyli niedobór systemu, por. s. 7, pkt 10.

<sup>27</sup> *Ultimate responsible*.

<sup>28</sup> *Quality objectives*, s. 7, pkt 17.

do tego wymogu sformułowano możliwe do określenia cele jakości dla każdego z komponentów<sup>29</sup>. Przykładem rozszerzenia rozumienia zarządzania jakością jest chociażby odróżnienie obowiązków zarządczych (ang. *governance*) od przywódczych (ang. *leadership*). Te ostatnie nie muszą dotyczyć jedynie wysokich urzędników czy kierownictwa SAI, ale wszystkich pracowników pełniących rolę lidera w danych zadaniach.

Konsekwencją jest ustanowienie wymogu identyfikacji i oceny ryzyka jakości, zdefiniowanego jako racjonalną możliwość wystąpienia indywidualnie lub w połączeniu z innymi zdarzenia niekorzystnie wpływającego na osiągnięcie jednego lub więcej celów jakościowych<sup>30</sup>. Proces ten powinien być przeprowadzany z odpowiednią częstotliwością i może uwzględniać np.: charakterystykę i styl zarządzania, stan prawny, typy wydawanych raportów, jednostki kontrolowane czy zasoby, jak również być określany przez skalę oceną lub punktową. Na marginesie należy zauważyć, że pojęcie ryzyka dla jakości pojawiało się w poprzedniej wersji ISSAI 140, jednak nie było ono ustrukturyzowane, przytoczono je przy okazji elementu 3.

Zagadnienie monitoringu w nowej wersji standardu zostało natomiast rozszerzone o usuwanie zidentyfikowanych uchybień/braków (ang. *deficiencies*) w systemie zarządzania jakością. Obszerna definicja braku wyjaśnia, że dotyczy on sytuacji nieustalenia lub niewłaściwego ustalenia: odpowiedniego celu, ryzyka, odpowiedzi na jego zaistnienie czy też innego aspektu systemu<sup>31</sup>. Kluczowe jest tu utworzenie systemowej odpowiedzi na sytuację, w której wnioski z systemu zarządzania jakością wskazują na pomijanie procedur<sup>32</sup> czy niezgodność ze standardami i regulacjami, w tym przepisami powszechnie obowiązującymi. Konkluzją, która płynie z tego wymogu jest znana już na etapie poprzedniej wersji ISSAI 140 procedura weryfikacji (oceny – ang. *review*) ukończonych zadań i nowa wskazówka – możliwość ubiegania się o informację zwrotną również od interesariuszy.

Wiąże się z tym bezpośrednio potrzeba dokonywania oceny i wyciągania wniosków na temat skuteczności omawianego systemu (wymóg 6.), która powinna dotyczyć zdefiniowanego okresu i być przeprowadzana przynajmniej raz w roku oraz dokumentowania tego systemu (wymóg 7.). Dokumentacja prowadzona

<sup>29</sup> Np.: planowanie zapotrzebowania na zasoby i ich alokacja w sposób odzwierciedlający zaangażowanie w jakość wykonywanych zadań w wypadku zarządzania i przywództwa; wypełnianie obowiązków etycznych w odniesieniu do etyki; sporządzanie dokumentacji w odpowiednim czasie i zgodnie z przepisami w sytuacji akceptacji, rozpoczęcia i kontynuacji działań; zarządzanie zasobem ludzkim posiadającym odpowiednie kompetencje do powierzonych ról, adekwatnie ocenianych i pociąganych do odpowiedzialności lub nagradzanych w wypadku zasobów; należyte i wiarygodne przekazywanie informacji personelowi o systemie zarządzania jakością w taki sposób, żeby rozumiał zakres powierzonych zadań i odpowiedzialności w obszarze informowania i komunikowania.

<sup>30</sup> Por. *Quality risk*, s. 8, pkt 18.

<sup>31</sup> Por. *Deficiency in the SAI's system of quality management*, s. 7. pkt 10.

<sup>32</sup> Standard we wszystkich wymogach najczęściej przywołuje pojęcie *policies and procedures*, definiując je przy okazji określania odpowiedzi: w pierwszym wypadku jako stwierdzenia o tym, co powinno lub nie powinno być zrobione, a w drugim – czynności potrzebne do zaimplementowania tych stwierdzeń, por. s. 8, pkt 19.

jest przy tym w celach dowodowych jego istnienia i funkcjonowania, uwrażliwienie personelu na temat jego ról i odpowiedzialności w tym zakresie, jak również wsparcia monitoringu i oceny. Po raz kolejny są to zagadnienia, które pojawiały się w poprzedniej wersji ISSAI 140, jednak obecnie przyjęły uporządkowaną i logiczną formę.

Podstawowe różnice między obecnie obowiązującą oraz nową wersją tego standardu przedstawia tabela 1, s. 30.

### Zmiany ostatecznie niewprowadzone

Wersja robocza reformowanego ISSAI 140 różniła się od ostatecznie przyjętej. Uwagę zwracały przede wszystkim postulowane definicje, w tym najistotniejsza – jakości. Projekt proponował zdefiniować ją jako zakres, w jakim wykonane prace i wydane przez NOK raporty są zgodne ze standardami zawodowymi oraz obowiązującymi wymogami prawnymi (jak również innymi regulacjami), a także zaspokajają potrzeby interesariuszy<sup>33</sup>. Z dokumentów dotyczących opiniowania wydaje się wynikać, że to ostatni człon definicji wzbudził największe zastrzeżenia<sup>34</sup>. Rzeczywiście sformułowanie to wywołałoby kontrowersje

przede wszystkim w odniesieniu do niezależności NOK, ale również wątpliwości praktyczne, biorąc pod uwagę, że w społeczeństwie pluralistycznym potrzeby interesariuszy mogłyby okazać się nie tylko sporne, ale wzajemnie sprzeczne. W pozostałym zakresie definicja jest jednak klarowna i dość oczywista, szkoda zatem, że nie znalazła się w standardzie w skróconej wersji. Szczególnie biorąc pod uwagę tak liczne odwoływania się do jakości w całej IFPP, proste wskazanie, że oznacza ona tak naprawdę zgodność wykonywanych zadań ze standardami i przepisami, choć w części zniosłoby często podnoszony w praktyce zarzut o ideowości dokumentów INTOSAI.

W ostatecznej wersji zabrakło również definicji kultury jako funkcjonującego w NOK środowiska, obejmującego normy zachowań, jak również wspólną etykę, wizję, misję, przekonania i podstawowe wartości, cele, postawy, kompetencje, procedury, polityki i praktyki oraz komunikację, charakterystyczne dla tej organizacji i jej sposobu działania<sup>35</sup>. Znacznie skrócono natomiast pojęcie odpowiedzialności (reakcji na ryzyko). W przyjętej zreformowanej wersji ISSAI 140 zabrakło fragmentu wyjaśniającego, że polityki

<sup>33</sup> *The extent to which the work performed and reports issued by the SAI comply with professional standards and applicable legal and regulatory requirements and satisfy stakeholders' needs* – Por. ISSAI 140 – Quality Management for SAs – exposure draft, s. 8, <<https://www.issai.org/wp-content/uploads/2022/06/ISSAI-140-exposure-draft-watermark-1.pdf>> (dostęp 2.2.2024).

<sup>34</sup> Por. ISSAI 140 – Quality Management for SAs – exposure draft comments to text by SAI, <<https://www.issai.org/wp-content/uploads/2022/06/ISSAI-140-exposure-draft-comments-to-text-by-SAI-1.pdf>> (dostęp 2.2.2024).

<sup>35</sup> *Culture – operating environment encompassing behavioural norms and shared ethics, vision, mission, beliefs and core values, goals, attitudes, competencies, procedures, policies and practices, and communication, that characterise a SAI and how it operates*. W opiniowaniu postulowano zmianę na kulturę organizacyjną czy też jaśniejsze odniesienia do NOK.

Tabela 1. Różnice między obowiązującą i nową wersją standardu ISSAI 140

Wersja ISSAI 140	Obecnie obowiązujący	Nowy
Tytuł	Kontrola jakości (ang. Quality Control)	Zarządzanie jakością (ang. Quality Management)
Składowe systemu	6 elementów (przywództwo, etyka, akceptacja i kontynuacja, zasoby ludzkie, wykonywanie audytu i innych czynności, monitoring)	8 komponentów (proces oceny ryzyka, zarządzanie i przywództwo, etyka, akceptacja, rozpoczęcie i kontynuowanie działań, zasoby, informowanie i komunikowanie, monitoring i środki zaradcze) 7 wymogów organizacyjnych (ustanowienie systemu zarządzania jakością; ustanowienie celów jakościowych; identyfikacja i ocena ryzyka jakości; projektowanie i wdrażanie odpowiedzi; monitorowanie systemu zarządzania jakością i usuwanie zidentyfikowanych uchybień; dokonywanie oceny i wyciąganie wniosków na temat skuteczności systemu zarządzania jakością; dokumentowanie systemu)
Redakcja	Cytaty z zasad ISQC-1 i odniesienia do sposobu adaptacji tych zasad na potrzeby NOK	Cały dokument odnosi się wyłącznie do NOK
Słowniczek	Lakoniczny, odnoszący się do sposobu adaptacji terminów stosowanych w ISQC-1	Rozbudowany z wyraźnymi definicjami oceny jakości, oceniającego, ryzyka i celów odnoszących się do jakości, jednak bez definicji jakości
Cele jakości	Brak odniesień	Duży nacisk na realizację celów jakości oraz środki zaradcze w wypadku zidentyfikowanych uchybień
Zasoby	Elementem zasoby ludzkie	Wymogiem zasoby ludzkie, ale również technologia, zasoby intelektualne (w tym metodyka, ustandaryzowana dokumentacja, bazy danych)
Zarządzanie i przywództwo	Odpowiedzialność lidera sprowadzana do organu zarządzającego NOK, pojedyncze odniesienia do wyższego rangą personelu	Definicja przywództwa rozszerzona (nie tylko personel wyższy rangą czy organy zarządzające NOK)
Ocena systemu	Odniesienie do procedur i polityk, ale bez obowiązku oceny okresowej	Wprowadzenie obowiązku okresowej (przynajmniej corocznej) oceny systemu zarządzania jakością
Dokumentowanie	Odniesienia do dokumentacji przede wszystkim w związku z prowadzoną kontrolą oraz innymi czynnościami	Wprowadzenie obowiązku dokumentacji systemu zarządzania jakością (w tym celów jakości oraz ryzyka, a także procesu monitorowania i ewentualnego procesu naprawczego, włączając dowody prowadzenia takich czynności)

Źródło: *SAls Internal Risk Management and Identification of High Risk Areas/Programs in the Public.*

i procedury mogą mieć charakter prewencyjny (w celu zapobieżenia wystąpieniu ryzyka, ukierunkowania na pierwotną przyczynę ryzyka) lub naprawczy (aby złagodzić skutki występującego ryzyka i zapobiec ponownemu wystąpieniu). Jakkolwiek również w tym przypadku tak rozbudowane definicje mogłyby pomóc w aplikacji standardu, ich brak nie wydaje się dotkliwy ani nie ma wielkiego wpływu na jego rozumienie.

## Podsumowanie

Najnowsza wersja ISSAI 140, która zacznie obowiązywać od 1 stycznia 2025 r., wydaje się podążać w oczekiwanym przez NOK kierunku. Jest bardzo precyzyjna, konkretna w definicjach i odpowiednio rozbudowana we wskazówkach metodycznych. Oczywiście jest, że biorąc pod uwagę odmienność poszczególnych instytucji – różne poziomy umocowania, ramy prawne, kultury funkcjonowania – standard na poziomie międzynarodowym zawsze będzie pozostawiał stosunkowo szerokie pole interpretacyjne do uwzględniania tych zmiennych. Okoliczność, że z ISSAI 140 zniknęła biznesowa struktura jest jednak pozytywnym krokiem z perspektywy uwrażliwienia pracowników poszczególnych NOK na przestrzeganie reguł stanowiących przez IFPP.

Podobnie do optymizmu skłania zwracanie uwagi, że zagadnieniem związanym

z zarządzaniem jakością jest planowanie uwzględniające możliwości personelu, zarówno pod względem zdolności, jak i kompetencji czy też powiązanie, dość enigmatycznej w poprzedniej wersji jakości z jej celami, oceną ryzyka oraz zadaniami operacyjnymi osób odpowiedzialnych za nadzór poszczególnych czynności w ramach instytucji. Jako wadę postrzegam natomiast brak wyraźnej, choć prostej, definicji jakości, która w mojej opinii pomogłaby w ujednoczeniu zastosowania tego terminu w całej IFPP, jak również pewną nieścisłość terminologiczną w innych dokumentach tej ramy. Mianowicie, jako odniesienie do całego systemu zasad, standardów i wytycznych stosuje się w nowym ISSAI 140 sformułowanie „issaje” (*ISSAIs*)<sup>36</sup>, które obecnie odnoszą się jedynie do standardów, a nie całego systemu dokumentów INTOSAI.

Warto przy tym podkreślić, że zmiana omawianego standardu nie jest kosmetyczna i w razie chęci jego pełnego wdrożenia, wymaga przemyślanych reform w procedurach i procesach, związanych choćby z samym systemem oceny ryzyka jakości, monitoringiem i środkami zaradczymi.

dr AGNIESZKA SERLIKOWSKA  
doradca prawny,  
p.o. wicedyrektor  
Delegatury NIK w Bydgoszczy

<sup>36</sup> Por. chociażby s. 9, pkt 20, s. 11, pkt 32 czy s. 32, pkt 39.

**Słowa kluczowe:** zarządzanie jakością, kontrola jakości, zapewnienie jakości, jakość kontroli, standardy INTOSAI, IFPP



### Bibliografia:

1. Banaś P., Żyndul K.: *Prace nad usprawnieniem systemu standardów i wytycznych INTOSAI*, „Kontrola Państwowa” nr 6/1/2021.
2. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, *Wskazówki dotyczące efektywnego stosowania ISQC 1*, lipiec 2011.
3. Mazur J.: *Mechanizmy zapewnienia jakości w postępowaniu kontrolnym Najwyższej Izby Kontroli*, „Gdańskie Studia Prawnicze”, vol. XII Miscellanea konstytucyjnoprawne, 2004.
4. Mazur J.: *Międzynarodowe wytyczne jakości kontroli*, „Kontrola Państwowa” nr 6/2005.
5. Najwyższa Izba Kontroli, *ISSAI – Standardy i wytyczne*, Warszawa 2011.
6. Serlikowska A.: *Zapewnienie i kontrola jakości – system zasad, standardów i wytycznych INTOSAI*, „Kontrola Państwowa” nr 2/2022.
7. Skwarka B.: *Działalność NIK na arenie międzynarodowej [w:] Najwyższa Izba Kontroli i prawne aspekty funkcjonowania kontroli państwowej*, Warszawa 2018.

### ABSTRACT

#### Review of ISSAI 140 – Changes in Quality Management of Supreme Audit Institutions

Revised ISSAI 140, which is part of the system of principles, standards and guidance (pronouncements) of the International Organisation of Supreme Audit Institutions – INTOSAI, will enter into force on 1 January 2025. It is an important pronouncement since it focuses on quality management in Supreme Audit Institutions (SAIs). It was first introduced in 2010 as ISSAI 40, then it was included in the reformed INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP) and renamed ISSAI 140 with editorial changes on 2019, and later it had to be revised following the Strategic Development Plan 2020–2022 (Component 2). On one hand, needs were postulated to introduce clear consistent and adequate standards not only for general quality control, but for direct quality management, considering various SAI structures and unification of terminology. On the other hand, the reform was necessary since ISQC–1, developed by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), mainly for the needs of the private sector, was updated in December 2020. The objective of the article is to present the new guidance of INTOSAI related to quality management. The author also attempts to make a critical assessment of the document, from the perspective of the previous principles, as well as the changes that were postulated but have not been introduced.

**Agnieszka Serlikowska**, PhD, Legal Advisor, Acting Deputy Director of the Regional Branch of NIK in Bydgoszcz

**Key words:** quality management, quality control, quality assurance, audit quality, INTOSAI standards, IFPP



## Zapewnienie mieszkańcom gmin bezpieczeństwa dostaw

# Zaopatrzenie w wodę w sytuacjach kryzysowych

**KSYMENA KRAMARCZYK-ROSIAK, ARTUR URBAN**

*Woda jako podstawowe dobro publiczne wymaga specjalnego zarządzania i ochrony oraz bezpiecznego dystrybuowania. Występowanie powodzi, odnotowywane w różnych częściach Polski wypadki skażenia wody bakterią legionelli oraz zagrożenie dla bezpieczeństwa obywateli wynikające z konfliktu zbrojnego w Ukrainie wskazują, że w razie zniszczenia, skażenia lub unieruchomienia infrastruktury wodociągowej konieczne jest zapewnienie mieszkańcom wody pitnej w inny sposób. Wyniki przeprowadzonej w 2023 r. przez NIK kontroli<sup>1</sup> wykazały, że w gminach nie zapewniono bezpieczeństwa zaopatrzenia w wodę na wypadek wystąpienia sytuacji kryzysowych<sup>2</sup>. Nie posiadano wiedzy na temat aktualnych potrzeb i zasobów oraz nie planowano kompleksowych działań w razie wystąpienia zdarzeń mogących istotnie ograniczyć zaopatrzenie w wodę z sieci wodociągowej. Obowiązujące w Polsce przepisy nie określały warunków dostaw wody w takich sytuacjach.*

### Wprowadzenie

Dla każdego mieszkańca miasta i wsi, zakładu produkcyjnego czy gospodarstwa rolnego (klienta przedsiębiorstwa wodociągowego) bardzo ważne jest poczucie stabilności i bezpieczeństwa dostaw wody. Wiązą się one ze zdolnością

do jej dostarczenia odbiorcom w każdych warunkach, także w sytuacjach kryzysowych. W Polsce do zadań własnych gminy należy zbiorowe zaopatrzenie w wodę, które odbywa się za pośrednictwem przedsiębiorstw wodociągowych, na podstawie pozwolenia udzielonego

<sup>1</sup> Artykuł opracowano na podstawie Informacji o wynikach kontroli NIK: *Zapewnienie bezpieczeństwa zaopatrzenia w wodę wybranych jednostek samorządu terytorialnego na wypadek wystąpienia sytuacji kryzysowych*, nr. ewid. P.23.087.

<sup>2</sup> Sytuacja kryzysowa – każda sytuacja wpływająca na istotne ograniczenie stopnia zaopatrzenia w wodę mieszkańców gminy, w szczególności związana z dostarczaniem wody w warunkach specjalnych, takich jak wystąpienie: skażenia, klęsk żywiołowych, awarii urządzeń i sieci wodociągowych, aktów terrorystycznych, zagrożenia zewnętrznego bezpieczeństwa kraju.

przez organ wykonawczy gminy. Przepisy prawa nie określają przy tym jednoznacznie, kto jest odpowiedzialny za bezpieczeństwo dostaw wody w sytuacjach kryzysowych, co to bezpieczeństwo oznacza w praktyce oraz jaka jest jego miara.

Autorzy publikacji książkowych i licznych artykułów wskazywali na wagę problematyki dostępu do wody w sytuacjach kryzysowych w Polsce<sup>3</sup>. W przestrzeni publicznej dostępne i często komentowane były informacje dotyczące infrastruktury wodociągowej<sup>4</sup>. Brakowało natomiast danych i analiz odnoszących się do stanu zabezpieczenia dostaw wody mieszkańcom miast i wsi w razie wystąpienia zdarzeń mogących w istotny sposób ograniczyć możliwość korzystania z sieci wodociągowej. W ramach ostatniej kontroli (nr. ewid. P.23.087) dokonano kompleksowej oceny bezpieczeństwa zaopatrzenia w wodę na wypadek wystąpienia sytuacji kryzysowych w 10 gminach średniej wielkości (dalej także jednostki samorządu terytorialnego, JST) z obszaru pięciu województw<sup>5</sup>. Przyjęto w niej założenie, że planowanie i przygotowanie działań mających na celu zabezpieczenie dostaw

wody powinno opierać się na kompleksowej ocenie ryzyka zawodności działania sieci wodociągowej, ustaleniu faktycznego zapotrzebowania na wodę w sytuacjach nadzwyczajnych oraz identyfikacji i zabezpieczeniu zasobów możliwych do wykorzystania, aby mieszkańcom dostarczyć wodę w ilości równej zapotrzebowaniu fizjologicznemu<sup>6</sup>. Badaniami kontrolnymi objęto lata 2021–2023. Ich specyfika wymagała powołania biegłych w dziedzinie bezpieczeństwa dostaw wody w sytuacjach kryzysowych.

### Identyfikowanie potrzeb i zasobów

Żadna z 10 skontrolowanych gmin nie dysponowała w pełni aktualnym i rzetelnie sporządzonym wyliczeniem zapotrzebowania na wodę w sytuacjach kryzysowych. W siedmiu wyliczenia zawarte w planach i innych dokumentach sporządzonych w latach 2004–2022 nie były aktualne. W pozostałych trzech JST w ogóle nie udokumentowano działań związanych z ustaleniem poziomu zapotrzebowania na wodę w sytuacjach kryzysowych. Deklarowano jednak podjęcie takich

<sup>3</sup> W. Goleński: *Bezpieczeństwo wodne Polski*, „Kontrola Państwowa” nr 1/2020; H. Godlewska: *Dostęp do wody w sytuacjach kryzysowych*, „Wodociągi – Kanalizacja” nr 4/2022; M. Żuber: *Woda dostępna nawet w sytuacjach kryzysowych*, „Przegląd Komunalny” nr 8/2022; J. Rak: *Wybrane aspekty bezpieczeństwa systemów wodociągowych*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Rzeszowskiej, Rzeszów 2015 r. oraz K. Boryczko, J. Rak: *Bezpieczeństwo systemów wodociągowych. Dywersyfikacja zasobów wody*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Rzeszowskiej, Rzeszów 2017 r.

<sup>4</sup> W tym dane statystyczne dotyczące długości sieci wodociągowej, jej przyrostu, gęstości i ludności z niej korzystającej. *Analizy statystyczne GUS, gospodarka mieszkaniowa i infrastruktura komunalna w 2021*, Warszawa 2022.

<sup>5</sup> Kontrolą objęto urzędy gmin i przedsiębiorstwa wodociągowe w: Augustowie i Sokółce (w województwie podlaskim), Stalowej Woli i Ropczycach (w województwie podkarpackim), Stargardzie i Goleniowie (w województwie zachodniopomorskim), Legionowie i Grodzisku Mazowieckim (w województwie mazowieckim) oraz Lubinie i Kątach Wrocławskich (w województwie dolnośląskim).

<sup>6</sup> Ilość wody, która pokrywa potrzeby niezbędne do przetrwania ludności, ustalona na poziomie 2,5 dm<sup>3</sup>/na osobę na dobę.



czynności. Stan ten wynikał z braku obowiązku prawnego oraz metodyki dokonania takich wyliczeń.

W ramach kontroli z pomocą biegłych ustalono poziom zapotrzebowania na wodę w sytuacjach kryzysowych dla wszystkich skontrolowanych gmin. Do oceny skuteczności ich działania na rzecz zapewnienia dostaw wody mieszkańcom przyjęto poziom zapotrzebowania fizjologicznego na wodę, który zgodnie z przyjętą metodyką wynosił 2,5 dm<sup>3</sup>/na dobę na osobę.

Aktualne i kompletne dane o zasobach możliwych do wykorzystania przy realizacji dostaw wody w sytuacjach kryzysowych posiadały jedynie trzy skontrolowane gminy. W pozostałych siedmiu nie prowadzono ewidencji w tym zakresie lub wykazywano różne stany zabezpieczonych zasobów w dokumentacji urzędów i przedsiębiorstw wodociągowych. Dotyczyło to w szczególności danych odnoszących się do studni awaryjnych, zbiorników na wodę pitną oraz liczby i pojemności środków do transportu i dystrybucji wody poza siecią wodociągową, tj. cystern, beczkowsów oraz zbiorników na wodę, przeznaczonych do transportowania na przyczepach. Ramy prawne określające obowiązki w tym obszarze nie zostały ustalone.

## Planowanie działań

Przedsiębiorstwa wodociągowe nie posiadały dokumentacji zawierającej kompleksową charakterystykę zagrożeń

dla ciągłości dostaw wody w gminach. Wynikało to z braku regulacji prawnych nakładających na nie taki obowiązek. NIK oceniła ten stan jako wymagający zmiany. Kompleksowa identyfikacja, analiza i ocena ryzyka związanego z dostarczaniem wody w gminach powinna bowiem stanowić podstawę skutecznego planowania działań w sytuacjach kryzysowych. Odpowiada to kompleksowemu podejściu do bezpieczeństwa jakości dostaw wody, opartemu na analizie i zarządzaniu ryzykiem w całym łańcuchu zaopatrzenia w wodę, które prezentuje dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady Europy z 16 grudnia 2020 r. w sprawie jakości wody przeznaczonej do spożycia przez ludzi<sup>7</sup>. Nie została ona jednak transponowana do polskiego porządku prawnego. Podobny pogląd formułuje natomiast polska norma PN-EN 15975-2, dotycząca bezpieczeństwa zaopatrzenia w wodę do spożycia, która zawiera m.in. wytyczne odnoszące się do zarządzania ryzykiem w sytuacjach kryzysowych<sup>8</sup>.

W większości skontrolowanych jednostek samorządu terytorialnego planowanie działań w celu zabezpieczenia dostaw wody na wypadek wystąpienia sytuacji kryzysowych nie było prawidłowe. Jedynie w trzech gminach urzędy posiadały aktualne, właściwie zatwierdzone i kompletne plany zarządzania kryzysowego. W siedmiu pozostałych plany, z uwagi na stwierdzone w nich nieprawidłowości i braki,

<sup>7</sup> Dz. Urz. UE L 435 z 23.12.2020.

<sup>8</sup> Polskie Normy to normy krajowe, przyjęte w drodze konsensusu i zatwierdzone przez jednostkę normalizacyjną. Nie należą do źródeł powszechnie obowiązującego prawa, a ich stosowanie jest dobrowolne. Zawarte w tych normach zapisy wynikają z wiedzy ekspertów i stanowią opracowane przez nich wskazówki.

nie mogły gwarantować skuteczności realizowanych na ich podstawie działań. W szczególności nie zostały one uzgodnione z właściwymi przedsiębiorstwami wodociągowymi, nie zawierały procedur postępowania na wypadek braku możliwości dostaw wody siecią wodociągową oraz nie były poddawane wymaganej aktualizacji w cyklu dwuletnim. W skrajnym przypadku plan zarządzania kryzysowego jednej z gmin nie był aktualizowany od 2010 r. Opracowania te nie pełniły funkcji skutecznego narzędzia kompleksowego planowania dostaw wody w sytuacjach kryzysowych.

Podobne nieprawidłowości stwierdzono w obowiązujących do 22 kwietnia 2022 r.<sup>9</sup> planach obrony cywilnej. Polegały one m.in. na zaniechaniu realizacji obowiązku ich systematycznej aktualizacji w wymaganym dwuletnim trybie, braku uzgodnienia planów z przedsiębiorstwem wodociągowym w części dotyczącej dostaw wody oraz niesporządzeniu lub nieprzekazaniu do realizacji kart zadań przewidzianych do wykonania przez przedsiębiorstwo. Wieloletnie i roczne plany działania obrony cywilnej zostały opracowane i wprowadzone jedynie w połowie skontrolowanych gmin. Ponadto treść wieloletnich planów obrony cywilnej w dwóch JST i rocznych planów działania obrony cywilnej w pięciu nie była kompletna. Nie uwzględniała bowiem części lub całości wymaganych zadań, które polegały na przygotowaniu awaryjnych ujęć wody pitnej, źródeł takiej wody w miejscach

przebywania poszkodowanej ludności, dostaw wody pitnej dla wyznaczonych przedsiębiorców oraz ochrony ujęć i urządzeń wodnych w gminach w okresie zewnętrznego zagrożenia bezpieczeństwa państwa i wojny.

## Przygotowanie zasobów

Skontrolowane przedsiębiorstwa wodociągowe, a w niektórych przypadkach również urzędy gmin, posiadały i zabezpieczyły zasoby możliwe do wykorzystania w celu realizacji dostaw wody w sytuacjach kryzysowych. Podczas normalnej eksploatacji systemu wodociągowego mieszkańcy skontrolowanych gmin byli zaopatrywani w wodę z głębinowych ujęć podstawowych w liczbie od jednego do dziewięciu. Natomiast do zapewnienia gminom wody w sytuacjach kryzysowych mogły posłużyć: zapasy wody zgromadzonej w zbiornikach wodociągowych (we wszystkich skontrolowanych samorządach); zasoby wody czerpanej z potencjalnych ujęć rezerwowych, pod warunkiem spełnienia wymagań dotyczących jakości wody przeznaczonej do spożycia przez ludzi (w czterech gminach); zgromadzone zapasy wody butelkowanej i workowanej (odpowiednio w dwóch i jednej JST); środki do transportu i dystrybucji wody poza siecią wodociągową, tj. beczkowozy, cysterny i pojemniki wraz z pojazdami umożliwiającymi ich przewożenie (w dziewięciu gminach).

W ramach czynności NIK z udziałem biegłych wyliczono, że pojemność zbiorników wodociągowych we wszystkich

<sup>9</sup> Normy prawne określające organizację i zadania władz publicznych dotyczące obrony cywilnej przestały obowiązywać 23.4.2022.



gminach była wystarczająca, aby zapewnić dostawę wody pitnej w pierwszych dniach sytuacji kryzysowej, polegającej na braku możliwości wykorzystania jej ujęć podstawowych. Zapasy wody gromadzonej w zbiornikach wodociągowych, napełnionych w 70%, pozwoliłyby na zabezpieczenie potrzeb fizjologicznych mieszkańców poszczególnych gmin przez 18-62 doby.

Wszystkie skontrolowane gminy dysponowały również zasobami zapewniającymi dostawę wody w sytuacji braku energii elektrycznej, przy użyciu agregatów prądotwórczych, w większości wraz z odpowiednim zapasem paliwa, a w przypadku siedmiu gmin także systemem dwustronnego zasilania stacji uzdatniania wody. Sześć przedsiębiorstw wodociągowych dysponowało technologiami wspomagającymi proces uzdatniania wody, w tym stacją mobilną (w dwóch przypadkach), technologią dodatkowo wspomagającą uzdatnianie wody podczas incydentalnego jej skażenia (w czterech przypadkach), monitoringiem online wody surowej (w jednym przypadku). Dysponowanie tymi zasobami oraz odpowiednią technologią niewątpliwie zwiększało bezpieczeństwo dostaw wody w sytuacjach kryzysowych.

### Zabezpieczenie dostaw wody

W żadnej z 10 skontrolowanych gmin nie analizowano stanu zabezpieczenia dostaw wody w sytuacjach kryzysowych z użyciem posiadanych zasobów. Nie pozwalało to JST na ocenę przygotowania do adekwatnej reakcji. W konsekwencji

nie wdrażano działań naprawczych pozwalających na wzmocnienie poziomu bezpieczeństwa dostaw wody. Natomiast kontrola NIK wykazała, że zasoby przeznaczone w gminach do zapewnienia dostaw wody w sytuacjach kryzysowych nie zawsze były w pełni dostosowane do ich odpowiedniego wykorzystania, a ich ilość adekwatna do potrzeb.

W dziewięciu gminach zabezpieczona liczba środków do transportu i dystrybucji wody poza siecią wodociągową, tj. cystern, beczkowozów czy też zbiorników transportowanych na przyczepach, była niewystarczająca<sup>10</sup>. W skrajnym przypadku, w gminie Augustów, nie zabezpieczono żadnego takiego środka. Oznaczało to, że przedsiębiorstwo wodociągowe w razie awarii sieci wodociągowej nie było w stanie dostarczyć mieszkańcom żadnej ilości wody. Pozostałe osiem gmin dysponowało środkami do transportu i dystrybucji wody pozwalającymi na zabezpieczenie mieszkańców w wodę w ilości od 7% do 49% zapotrzebowania fizjologicznego. Jedynie w jednej ze skontrolowanych gmin (w Stargardzie) możliwa podaż wody z użyciem zabezpieczonych środków do jej transportu i dystrybucji (dwóch beczkowozów) przekroczyła pożądaną poziom, osiągając 178% normy dziennej zapotrzebowania fizjologicznego.

Środki do transportu i dystrybucji wody poza siecią wodociągową w gminach nie podlegały wystarczającemu nadzorowi higieniczno-sanitarnemu. Prowadzony przez przedsiębiorstwa wodociągowe monitoring jakości wody jedynie w dwóch gminach

<sup>10</sup> Przy założeniu 10 kursów w ciągu doby.

obejmował środki do jej transportu i dystrybucji. Cysterny i zbiorniki na wodę nie zawsze posiadały atesty higieniczne, tj. dokumenty potwierdzające bezpieczeństwo ich używania do wody pitnej. Natomiast prowadzona przez właściwego państwowego inspektora sanitarnego procedura ich weryfikacji była odpowiednia jedynie w odniesieniu do środków nabytych po 11 stycznia 2018 roku<sup>11</sup>. Tym samym dotyczyła jedynie czterech z 15 beczkowozów, cystern i zbiorników na wodę, zabezpieczonych do użycia w skontrolowanych gminach.

Z 52 wodociągowych zbiorników wody czystej 22 zbiorniki (tj. prawie 43%) nie były dostosowane do napełniania beczkowozów, cystern lub pojemników na wodę, co stanowiło istotne utrudnienie w ich skutecznym wykorzystaniu. W żadnej gminie nie utrzymywano w sprawności rezerwowych ujęć wody.

### Uwarunkowania prawne

Zasadniczym problemem organizacji dostaw wody w sytuacjach kryzysowych w gminach jest brak ustalonych standardów działania. Obowiązujący w Polsce system prawny nie określał bowiem warunków realizacji jej dostaw, w tym szczegółowych obowiązków gmin i przedsiębiorstw wodociągowych w tym zakresie. Dodatkowo 23 kwietnia 2022 r. uchylono ustawę z 21 listopada 1967 r. o powszechnym

obowiązku obrony Rzeczypospolitej Polskiej<sup>12</sup>, w efekcie przestały obowiązywać przepisy dotyczące wykonywania zadań z zakresu obrony cywilnej. Skutkiem tego było zniesienie obowiązku planowania w gminach działań, m.in. na rzecz przygotowania i zabezpieczenia źródeł wody pitnej dla ludności poszkodowanej w sytuacji zagrożenia zewnętrznego bezpieczeństwa państwa. Należy podkreślić, że regulacje te stanowiły istotną część ogółu norm prawnych odnoszących się do organizacji działań służących zabezpieczeniu dostaw wody w sytuacjach kryzysowych. Dotychczas nie wprowadzono nowych unormowań. W procesie legislacyjnym od września 2022 r. pozostaje zgłoszony przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji projekt ustawy o ochronie ludności oraz o stanie klęski żywiołowej (UD432). Zgodnie z jego uzasadnieniem, projektowane rozwiązania stanowią odpowiedź na postulaty zgłaszane przez władzę wykonawczą i ustawodawczą, NIK, środowisko naukowe, praktyków różnych szczebli administracji rządowej i samorządowej. Natomiast 14 czerwca 2024 r. na stronach Rządowego Centrum Legislacji zamieszczony został nowy projekt ustawy o ochronie ludności i obronie cywilnej (UD70), w którym w sposób ogólny odniesiono się do zabezpieczenia dostaw wody w okresie zagrożenia, stanu wojennego i wojny<sup>13</sup>.

<sup>11</sup> Procedura ta miała na celu ustalenie, czy materiał lub wyrób stosowany do dystrybucji wody nie uwalnia niebezpiecznych substancji lub takich, które w inny sposób negatywnie wpływają na jej jakość.

<sup>12</sup> Dz.U. z 2021 r. poz. 372, ze zm.

<sup>13</sup> W projekcie UD70 założono m.in., że organy ochrony ludności zobowiązane są do tworzenia i utrzymywania zapasów wody i środków do jej magazynowania, transportu i uzdatniania, niezbędnych do udzielenia pomocy doraźnej i humanitarnej. Wójt (burmistrz, prezydent miasta) zobowiązany został do zapewnienia dostaw wody przez 7 dni zagrożenia. Natomiast w czasie stanu wojennego i wojny do zabezpieczenia zasobów własnych wody pitnej zobowiązane zostały osoby zamieszkujące na danym obszarze.



Został on skierowany do uzgodnień międzyresortowych, opiniowania i konsultacji społecznych.

Brak regulacji z zakresu obrony cywilnej może prowadzić do marginalizacji zagadnienia planowania działań i zapewniania zasobów służących zabezpieczeniu dostaw wody w gminach w sytuacjach kryzysowych. Jest to szczególnie niepożądane w sytuacji zagrożeń wynikających ze zmieniających się warunków klimatycznych oraz sytuacji geopolitycznej Polski. Taki pogląd znalazł potwierdzenie w większości skontrolowanych jednostek. Pracownicy siedmiu urzędów gmin i pięciu przedsiębiorstw wodociągowych negatywnie ocenili uchylenie regulacji prawnych dotyczących obrony cywilnej w kontekście zapewnienia bezpieczeństwa zaopatrzenia gmin w wodę.

Nie mniej istotna jest istniejąca od ponad 23 lat luka prawna powstała po uchyleniu zarządzenia Ministra Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa z 1995 r. w sprawie zasad zapewnienia funkcjonowania publicznych urzędów zaopatrzenia w wodę w warunkach specjalnych<sup>14</sup>. Kontrola wykazała, że wobec braku nowych przepisów jednostki kontrolowane w latach 2020–2023 nadal posiłkowały się zasadami przyjętymi w tym zarządzeniu.

Nie sposób pominąć przy tym nie w pełni skutecznej realizacji wniosków pokontrolnych sformułowanych przez NIK w 2017 r.,

w związku z kontrolą dotyczącą zapewnienia bezpieczeństwa zaopatrzenia w wodę w dużych aglomeracjach miejskich na wypadek wystąpienia sytuacji kryzysowych<sup>15</sup>. Już wtedy Izba wniosowała o ustanowienie zasad zapewnienia bezpieczeństwa dostaw wody w warunkach kryzysowych, w tym dotyczących sporządzenia niezbędnej dokumentacji. Stan faktyczny ustalony w ramach kontroli przybliżonej w artykule potwierdza aktualność wniosków sformułowanych przez NIK w 2017 r.

Nie bez znaczenia dla bezpieczeństwa dostaw wody w sytuacjach kryzysowych jest również niedostosowanie polskiego systemu prawa do przepisów dotyczących kompleksowej oceny ryzyka, zawartych w dyrektywie Parlamentu Europejskiego i Rady Europy z 16 grudnia 2020 r. w sprawie jakości wody przeznaczonej do spożycia przez ludzi. Tym bardziej, że Polska została zobowiązana do implementacji tego rozporządzenia do 23 stycznia 2023 r., natomiast do dziś tego obowiązku nie dopełniono.

## Wnioski pokontrolne

Niezależnie od wniosków pokontrolnych skierowanych do kierowników poszczególnych jednostek, ustalenia NIK stanowiły podstawę, aby sformułować wnioski do Prezesa Rady Ministrów. Dotyczyły one uwzględnienia potrzeby normatywnego:

- określenia warunków zabezpieczenia w gminach dostaw wody w sytuacjach

<sup>14</sup> Zarządzenie nr 2/95 Ministra Gospodarki Przestrzennej i Budownictwa z 21.9.1995 w sprawie zasad zapewnienia funkcjonowania publicznych urzędów zaopatrzenia w wodę w warunkach specjalnych (M.P. nr 59, poz. 663) – utraciło moc 30.3.2001.

<sup>15</sup> Nr ewid. P/16/068.



kryzysowych, np. przez stworzenie delegacji ustawowej dla właściwego ministra do określenia związanych z tym kwestii w drodze rozporządzenia. Warunki te w szczególności powinny obejmować:

- ustalanie poziomu zapotrzebowania na wodę w gminach w sytuacjach kryzysowych;
- identyfikację i dokumentowanie stanu zasobów niezbędnych do realizacji w gminach dostaw wody w sytuacjach kryzysowych;
- minimalne wymogi przystosowania zasobów przedsiębiorstw wodociągowych do ich wykorzystania, aby zaopatrywać gminy w wodę w sytuacjach kryzysowych;
- analizę stanu zabezpieczenia w gminach dostaw wody w sytuacjach kryzysowych z użyciem posiadanych zasobów;
- dokumentowanie warunków zaopatrzenia gmin w wodę w sytuacjach kryzysowych;

- zobowiązania gmin do przeprowadzania kompleksowej i cyklicznej identyfikacji zagrożeń dotyczących zachowania ciągłości zaopatrzenia w wodę mieszkańców w odpowiedniej ilości i jakości w sytuacjach kryzysowych oraz oceny ryzyka ich wystąpienia;
- zobowiązania gmin do kompleksowego planowania działań i zasobów na rzecz zabezpieczenia dostaw wody w sytuacjach kryzysowych w powiązaniu z prowadzoną cyklicznie identyfikacją i oceną ryzyka, o której mowa wyżej;

- zapewnienia stałego i skutecznego nadzoru higieniczno-sanitarnego nad środkami do transportu i dystrybucji wody w sytuacji braku możliwości realizacji dostaw wody siecią wodociągową;

- objęcia monitoringiem jakości wody procesu realizacji jej dostaw w sytuacjach kryzysowych, ze szczególnym uwzględnieniem wykorzystania środków do transportu i dystrybucji poza siecią wodociągową.

Wniosek skierowano również do organów wykonawczych gmin, w których przedsiębiorstwa wodociągowe działają w formie spółek prawa handlowego. Odnosił się on do zapewnienia w JST odpowiednich standardów działalności przedsiębiorstw wodociągowych w zakresie zabezpieczenia dostaw wody w sytuacjach kryzysowych, z wykorzystaniem mechanizmów nadzoru właścicielskiego, takich jak możliwość kształtowania celów zarządczych<sup>16</sup> oraz wykonywania prawa wspólnika do kontroli w spółce<sup>17</sup>.

## Dobre praktyki

Na podstawie wyników kontroli przeprowadzonych w 10 gminach, we współpracy z biegłymi w dziedzinie bezpieczeństwa dostaw wody w sytuacjach kryzysowych, ustalono również zbiór dobrych praktyk. Jest to wyliczenie wskazówek dotyczących odpowiedniego przygotowania w gminach zasobów oraz możliwych do wprowadzenia rozwiązań organizacyjnych i technicznych, mających na celu podwyższenie poziomu

<sup>16</sup> Art. 4 ustawy z 9.6.2016 o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami (Dz.U. z 2020 r., poz. 1907, ze zm.).

<sup>17</sup> Art. 212 ustawy z 15.9.2000 – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2022 r., poz. 1467, ze zm.).



bezpieczeństwa dostaw wody w razie wystąpienia takich sytuacji. Zaliczono do nich w szczególności:

- utrzymywanie zasobów wody pozwalających na zabezpieczenie dostaw w sytuacjach kryzysowych na poziomie co najmniej fizjologicznego dobowego zapotrzebowania;
- posiadanie co najmniej dwóch zbiorników wodociągowych o porównywalnej objętości, aby osiągnąć wskaźnik alokacji na poziomie co najmniej średnim;
- posiadanie co najmniej dwóch ujęć podstawowych, aby uzyskać wskaźnik dywersyfikacji na poziomie co najmniej średnim;
- utrzymywanie w stanie sprawności studni awaryjnych stanowiących niezawodną rezerwę dla studni w ujęciach podstawowych;
- utrzymywanie przez przedsiębiorstwa wodociągowe w stanie sprawności ujęć rezerwowych, w tym studni publicznych/miejskich, które mogą stanowić źródło wody na czas trwania sytuacji kryzysowej, pod warunkiem spełnienia wymagań związanych z jakością wody przeznaczoną do spożycia zgodnie z obowiązującymi normami;
- posiadanie przez przedsiębiorstwa wodociągowe mobilnej stacji uzdatniania wody;
- posiadanie dwustronnego zasilania w energię elektryczną ujęć podstawowych lub agregatów prądotwórczych o odpowiedniej mocy;
- wprowadzanie alternatywnych źródeł energii, np. w postaci paneli fotowoltaicznych;
- zapewnienie możliwości wykorzystania wody zgromadzonej w zbiornikach wodociągowych w sytuacjach kryzysowych (polegających na braku działania sieci wodociągowej), w szczególności

przez przystosowanie zbiorników do napełniania beczkowsów/cystern/ pojemników na wodę;

- utrzymywanie w stanie sprawności odpowiedniej liczby środków do transportu i dystrybucji wody poza siecią wodociągową, jak: beczkowsy, cysterny, pojemniki typu mauzer. Stan pożądany określa się w związku z osiągnięciem możliwości zapewnienia dostaw wody na poziomie dobowego zapotrzebowanie fizjologicznego (przy założeniu 10 kursów w ciągu doby);
- posiadanie i utrzymywanie w stanie sprawności urządzeń do pakowania wody, tj. paczkowarek;
- posiadanie zasobów wody butelkowanej/workowanej pozwalające na pokrycie co najmniej dobowego fizjologicznego zapotrzebowania na wodę.

Założono, że wybór konkretnych zadań – dobrych praktyk – powinien pozwolić na zapewnienie w sytuacjach kryzysowych dostaw wody na poziomie co najmniej zapotrzebowania fizjologicznego i być dostosowany do specyfiki i możliwości danej gminy.

Zbiór dobrych praktyk został stworzony z myślą o JST, które w obecnym stanie prawnym nie znajdują oparcia dla planowania i zabezpieczenia kompleksowych działań na rzecz zapewnienia bezpieczeństwa dostaw wody w sytuacjach kryzysowych. Został zamieszczony w Informacji o wynikach kontroli, którą rozesłano w formie elektronicznej do wszystkich gmin w Polsce.

## Podsumowanie

Wyniki kontroli NIK wskazują na niedostateczne przygotowanie 10 polskich

gmin średniej wielkości do realizacji dostaw wody na wypadek wystąpienia sytuacji kryzysowych. Stwierdzone istotne nieprawidłowości dotyczyły bezpośrednio 435 tys. mieszkańców skontrolowanych jednostek. Niemniej ich zakres i powtarzalność pozwala założyć, że problem braku zabezpieczenia dostaw wody w tego rodzaju sytuacjach ma charakter systemowy. Oznacza to, że może dotyczyć mieszkańców wszystkich średnich<sup>18</sup> i małych miast<sup>19</sup>, w których zamieszkuje około 1/3 populacji kraju.

Wymaga to, zwłaszcza w obliczu konfliktu zbrojnego w Ukrainie, niezwłocznego podjęcia zdecydowanych i konstruktywnych działań zarówno ze strony rządu,

jak i samorządów. Powinny one sprowadzać się do wypracowania i wdrożenia mechanizmów pozwalających na zapewnianie bezpieczeństwa dostaw wody w sytuacjach kryzysowych. Natomiast wyniki kontroli mogą posłużyć za punkt wyjścia do projektowania i wprowadzania istotnych i pożądanych zmian w przepisach prawa oraz działań poszczególnych samorządów gmin.

**KSYMENA KRAMARCZYK-ROSIAK**  
doradca ekonomiczny,  
**ARTUR URBAN**  
p.o. wicedyrektor,  
Delegatura NIK we Wrocławiu

<sup>18</sup> Liczba ludności między 20 tys. a 99,9 tys.

<sup>19</sup> Liczba ludności poniżej 20 tys.

**Słowa kluczowe:** bezpieczeństwo dostaw wody w gminach, sytuacje kryzysowe, zaopatrzenie mieszkańców w wodę

### Bibliografia:

1. *Bezpieczeństwo zaopatrzenia w wodę do spożycia: Wytyczne dotyczące zarządzania kryzysowego i zarządzania ryzykiem. Część 1. Zarządzanie kryzysowe*, PKN, Warszawa 2021.
2. *Bezpieczeństwo zaopatrzenia w wodę do spożycia: Wytyczne dotyczące zarządzania kryzysowego i zarządzania ryzykiem. Część 2. Zarządzanie ryzykiem*, PKN, Warszawa 2017.
3. Boryczko K., Rak J.: *Bezpieczeństwo systemów wodociągowych. Dywersyfikacja zasobów wody*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Rzeszowskiej, Rzeszów 2017.
4. Dworecki S. E., Berny J.: *Zarządzanie procesami logistycznymi*, Wydawnictwo Reprograf, Radom 2005.
5. Godlewska H.: *Dostęp do wody w sytuacjach kryzysowych*, „Wodociągi – Kanalizacja” nr 4/2022.
6. Goleński W.: *Bezpieczeństwo wodne Polski*, „Kontrola Państwowa” nr 1/2020.
7. Nowak E.: *Zarządzanie logistyczne w sytuacjach kryzysowych*, Wydanie AON, Warszawa 2008.



8. Rak J.: *Wybrane aspekty bezpieczeństwa systemów wodociągowych*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Rzeszowskiej, Rzeszów 2015.
9. Żuber M.: *Woda dostępna nawet w sytuacjach kryzysowych*, „Przegląd Komunalny” nr 8/2022.

#### ABSTRACT

##### **Water Supplies in Crisis Situations – Ensuring Security of Supplies to Inhabitants of Local Communities**

For every inhabitant of a city or village, for every production company or farm (a client of a water supply company) it is necessary to have the feeling of stability and security of water supplies. These are related to the ability to provide water in every conditions, also in crisis situations. In Poland, local authorities (municipalities) are tasked with providing water supplies through water supply companies, on the basis of a licence granted by the local executive body. During the latest audit, the Supreme Audit Office made a comprehensive assessment of water supplies safety in case of a crisis in ten middle-size municipalities in five regions. An assumption was made that planning and preparing of measures to ensure water supplies should be based on a comprehensive assessment of risks of water network failures, on the estimation of the actual needs for water in extraordinary situations, and on the identification and ensuring water resources sufficient to provide the inhabitants with the required amounts of water. The audit comprised the years 2021–2023. The specific topic of the audit called for employing experts in the area of water supplies in crisis situations.

**Ksymena Kramarczyk-Rosiak** Economic Advisor,  
**Artur Urban** Acting Deputy Director, Regional Branch of NIK in Wrocław

**Key words:** water supplies safety in municipalities, crisis situations, providing water to inhabitants

## Przejęcie Grupy Lotos i PGNiG przez Orlen

# Bezpieczeństwo paliwowe w sektorze naftowym

**IZABELA OSEMEK**

*Sektor naftowy jest jednym z kluczowych obszarów bezpieczeństwa energetycznego państwa. Jego zapewnienie oznacza utrzymywanie infrastruktury technicznej na wysokim poziomie sprawności i przepustowości, jak też zapasów interwencyjnych oraz rezerw strategicznych zgodnych z zapotrzebowaniem. Przez ostatnie dwa lata, w związku z atakiem Rosji na Ukrainę, sektor ten był narażony na przerwy w dostawach ropy naftowej oraz produktów ropopochodnych. Nie bez znaczenia były w tym czasie zmiany w nim zachodzące, wynikające z decyzji rządu o połączeniu strategicznych spółek paliwowo-energetycznych: Orlen SA, Grupy Lotos SA oraz Polskiego Górnictwa Naftowego i Gazownictwa SA<sup>1</sup>. Wiązały się one z istotnym ryzykiem dla bezpieczeństwa paliwowego, ale pokazały też potencjał państwa polskiego.*

Artykuł przedstawia wyniki kontroli dotyczącej bezpieczeństwa paliwowego państwa w sektorze naftowym<sup>2</sup>, podjętej przez Najwyższą Izbę Kontroli z własnej inicjatywy. Miała ocenić działania organów administracji rządowej i spółek sektora naftowego należących do Skarbu Państwa (SP) dotyczące wzmocnienia kontroli nad infrastrukturą logistyczną dla ropy naftowej i zapewnienia optymalnego rozwoju sektora paliwowego. Kontrolą objęto również prawidłowość połączenia Orleu

z Grupą Lotos, a następnie z PGNiG, przeprowadzonego z uwzględnieniem warunków Komisji Europejskiej oraz Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów. Skontrolowano Ministerstwo Aktywów Państwowych, Ministerstwo Klimatu i Środowiska, Biuro Pełnomocnika Rządu ds. Strategicznej Infrastruktury Energetycznej, spółki PERN SA i OGP Gaz-System SA<sup>3</sup>. Przewidziany do kontroli Orlen udaremnił przeprowadzenie czynności kontrolnych.

<sup>1</sup> Dalej Orlen, Grupa Lotos oraz PGNiG.

<sup>2</sup> Artykuł został opracowany na podstawie Informacji o wynikach kontroli NIK: *Realizacja działań w zakresie poprawy bezpieczeństwa paliwowego w sektorze naftowym*, nr. ewid. 100/2023/P/22/013/KGP.

<sup>3</sup> Dalej PERN, Gaz-System.



## Bezpieczeństwo paliwowe

Ustawowa definicja bezpieczeństwa paliwowego państwa<sup>4</sup> wskazuje na stan umożliwiający bieżące pokrycie zapotrzebowania odbiorców na ropę naftową i produkty naftowe, w określonej wielkości i czasie, w stopniu umożliwiającym prawidłowe funkcjonowanie gospodarki. Niezbędne jest zatem zapewnienie ich niezakłóconych dostaw, przez dywersyfikację źródeł i kierunków, a także posiadanie niezawodnej infrastruktury logistycznej do odbioru ropy naftowej, przesyłu i magazynowania surowca i jego produktów.

Polska nie posiada takich złóż ropy naftowej, które pokrywałyby popyt. Krajowe wydobycie stanowi około 4% zapotrzebowania. Do 2022 r. głównym źródłem zaopatrzenia kraju w ropę naftową były dostawy z Rosji, choć w ostatnich latach Polska podejmowała starania, aby uniezależnić się od rosyjskiej ropy (Urals)<sup>5</sup>. Proces ten zdecydowanie przyspieszyła wojna w Ukrainie i sankcje nakładane przez Radę Europejską na Rosję, związane z kluczowymi dla gospodarki tego kraju surowcami energetycznymi. W czwartym kwartale 2022 r. Urals stanowiła tylko 22% ropy przerabianej w Polsce<sup>6</sup>. Zmiana źródła dostaw była możliwa m.in. w ramach współpracy związanej w 2016 r. pomiędzy spółką Orlen i saudyjskim koncernem paliwowo-chemicznym Aramco. Do istotnego

zwiększenia wolumenów dostaw ropy naftowej z Arabii Saudyjskiej doszło w wyniku rozmów partnerskich, prowadzonych w związku z realizacją środków zaradczych określonych przez Komisję Europejską, służących połączeniu spółek Orlen i Grupy Lotos.

Za prawidłowy stan krajowej infrastruktury logistycznej w sektorze naftowym odpowiada PERN – jednoosobowa spółka Skarbu Państwa, która zarządza siecią rurociągów naftowych i produktowych, dysponuje około 4,1 mln m<sup>3</sup> pojemności magazynowej na ropę naftową i 2,6 mln m<sup>3</sup> na paliwa płynne. Należący do PERN terminal naftowy w Gdańsku umożliwia efektywną obsługę tankowców wpływających do Naftoportu, separację różnych gatunków ropy naftowej oraz zapewnia elastyczne funkcjonowanie systemu przesyłowego.

## Działania rządu RP

O potrzebie poprawy bezpieczeństwa paliwowego państwa stanowił m.in. dokument rządowy uchwalony w 2017 r. pt. „Polityka Rządu RP dla infrastruktury logistycznej w sektorze naftowym”<sup>7</sup>, który wskazywał zadania do wykonania w ramach uporządkowania krajowego sektora naftowego, tj.: budowę i rozbudowę infrastruktury logistycznej, która zapewni dostawy węglowodorów do odbiorców w sytuacjach

<sup>4</sup> Zgodnie z ustawą z 16.2.2007 o zapasach ropy naftowej, produktów naftowych i gazu ziemnego oraz zasadach postępowania w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa i zakłóceń na rynku naftowym (Dz.U. z 2023 r., poz. 1650, ze zm.). Dalej ustawa o zapasach.

<sup>5</sup> Zwana również ropą REBCO (Russian Export Blend Crude Oil).

<sup>6</sup> Dane na podstawie raportu Ministerstwa Klimatu i Środowiska pt. „Monitorowanie bezpieczeństwa zaopatrzenia rynku w paliwa”.

<sup>7</sup> Uchwała na 182/2017 Rady Ministrów z 28.11.2017, dalej Polityka Rządu RP.

kryzysowych oraz pozwoli na płynne prowadzenie działalności handlowej przez spółki zajmujące się obrotem; budowę i rozbudowę infrastruktury logistycznej umożliwiającej dywersyfikację źródeł i dróg dostaw ropy naftowej do kraju; zapewnienie pełnej kontroli właścicielskiej spółek ze 100% udziałem Skarbu Państwa nad najważniejszą dla bezpieczeństwa paliwowego państwa infrastrukturą przesyłową i magazynową węglowodorów. Adresatami tych działań byli: minister właściwy ds. energii, Pełnomocnik Rządu ds. Strategicznej Infrastruktury Energetycznej, Prezes Agencji Rezerw Materiałowych<sup>8</sup> oraz spółki: PERN, Gaz-System, Orlen i Grupa Lotos<sup>9</sup>.

Kontrola wykazała, że Polityka Rządu RP dla infrastruktury logistycznej w sektorze naftowym nie została zrealizowana. Żadnego z zadań nie wykonał minister właściwy ds. energii, a także Orlen, którego bezczynność uniemożliwiła innym podmiotom realizację zadań<sup>10</sup>. Minister Energii, a następnie Minister Klimatu i Środowiska nie rozpoczął działań zmierzających do opracowania projektu ustawy o zmianie ustawy o zapasach<sup>11</sup>, zwiększającej rolę Agencji Rezerw Materiałowych w tworzeniu, utrzymaniu i finansowaniu

zapasów interwencyjnych za pomocą systemu opłaty zapasowej<sup>12</sup>. Nie zobowiązał również Orlenu do przekazywania kwartalnych sprawozdań dotyczących realizacji zawartego w Polityce Rządu RP programu działań dotyczącego tej spółki, w związku z czym nie mógł przekazywać ich kopii Prezesowi Rady Ministrów oraz Pełnomocnikowi Rządu do spraw Strategicznej Infrastruktury Energetycznej<sup>13</sup>. Orlen nie dokonał zbycia wybranych aktywów na rzecz spółki PERN, tj.: rurociągu Żółwieniec-PMRiP Góra<sup>14</sup>, rurociągu paliwowego PMRiP Góra-Wielowieś, projektów inwestycyjnych mających na celu dostosowanie PMRiP Góra do wymagań ustawy o zapasach w zakresie rurociągów naftowych i paliwowych oraz bazy paliwowej w Mościskach. W tym samym terminie Orlen miał zbyć na rzecz spółki Gaz-System akcje Inowrocławskich Kopalni Soli „Solino” SA, udziałów Kopalni Soli Lubień sp. z o.o., projektów inwestycyjnych mających na celu dostosowanie PMRiP Góra do wymagań ustawy o zapasach w zakresie infrastruktury wodosolankowej. Orlen w październiku 2018 r. przystąpił do badań *due diligence* tych aktywów, lecz osiem miesięcy później wstrzymał prace projektowe do czasu

<sup>8</sup> Obecnie Rządowa Agencja Rezerw Strategicznych.

<sup>9</sup> Zadanie stanowiło zapewnienie, że spółki Grupy Lotos nie będą się angażować w budowę nowych rurociągów paliwowych oraz pojemności magazynowych przeznaczonych na zapasy agencyjne oraz zapasy obowiązkowe innych spółek.

<sup>10</sup> Były one zbieżne z zadaniami Orlenu.

<sup>11</sup> Pierwsze z zadań przewidzianych do realizacji przez ministra właściwego ds. energii.

<sup>12</sup> Celem osiągnięcia poziomu posiadania zapasów interwencyjnych ropy naftowej i paliw ciekłych w ilości odpowiadającej iloczynowi 60 dni i średniego dziennego przywozu netto ekwiwalentu ropy naftowej w poprzednim roku kalendarzowym (producenci i handlowcy – 30 dni).

<sup>13</sup> Odpowiednio drugie i trzecie zadanie przewidziane do realizacji przez ministra właściwego ds. energii.

<sup>14</sup> Pełna nazwa Podziemny Magazyn Ropy i Paliw „Góra”.



wpracowania z Komisją Europejską warunków połączenia z Grupą Lotos<sup>15</sup>. Decyzja Orlenu uzyskała akceptację Ministra Aktywów Państwowych, który w tym czasie wykonywał prawa z akcji należących do Skarbu Państwa w tej spółce. Zgoda Ministra była nieuzasadniona, gdyż był on zobowiązany dążyć, jako reprezentant Skarbu Państwa w spółce Orlen, do realizacji programu działań wskazanego w Polityce Rządu RP.

Pełnomocnik Rządu ds. Strategicznej Infrastruktury Energetycznej prawidłowo sprawował nadzór nad spółkami Gaz-System oraz PERN w zakresie realizacji programu działań wynikającego z Polityki Rządu RP. Pozyskane od spółek sprawozdania kwartalne o przebiegu realizacji zadań przekazywał do Prezesa Rady Ministrów i ministra właściwego ds. energii. Prezes Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych również realizował powierzone mu zadania. Dokonał rozproszenia zapasów agencyjnych ropy naftowej i paliw oraz ulokowania ich części blisko głównych rynków konsumpcji. W 2022 r. około 39% zapasów agencyjnych ropy naftowej i paliw składowane było w bezzbiornikowych pojemnościach PMRiP Góra, zaś reszta w zbiornikach zlokalizowanych na terenie całego kraju. Ponadto zmieniono

strukturę zapasów agencyjnych przez zwiększenie udziału paliw gotowych w ogólnej ilości zapasów. W 2019 r. powiększono je do około 40%, przy czym wartość oczekiwana od 30 czerwca 2024 r. to co najmniej 50%, zaś od 30 czerwca 2029 r. – 75%. Pozostałe zapasy mogą być utrzymywane w postaci ropy naftowej<sup>16</sup>.

Spółka Gaz-System niezwłocznie przystąpiła do realizacji zadań wynikających z Polityki Rządu RP. Zleciła wycenę aktywów, które miała nabyć od Orlenu<sup>17</sup>, a po oszacowaniu wartości tych aktywów przedłożyła wstępną ofertę zakupu. Do transakcji jednak nie doszło, bowiem Orlen wstrzymał wszelkie działania z uwagi na toczące się przed Komisją Europejską postępowanie w sprawie połączenia z Grupą Lotos.

Spółka PERN, poza zadaniami wspólnymi z Orlenem<sup>18</sup>, określonymi w Polityce Rządu RP, miała wykonać pięć projektów inwestycyjnych dotyczących rozbudowy systemu infrastruktury logistycznej dla ropy naftowej i jej produktów. Zwiększono pojemność magazynową na ropę naftową w Gdańsku i w magazynach na paliwa na terenie całego kraju, zbudowano rurociąg paliwowy Boronów-Trzebinia. W realizacji pozostają dwa strategiczne projekty, pierwszy dotyczy budowy drugiej

<sup>15</sup> Spółka nie powróciła już do realizacji ww. zadań.

<sup>16</sup> Na podstawie ustawy z 19.7.2019 o zmianie ustawy o zapasach ropy naftowej, produktów naftowych i gazu ziemnego oraz zasadach postępowania w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa i zakłóceń na rynku naftowym oraz ustawy – Prawo energetyczne (Dz.U. 2019, poz. 1517).

<sup>17</sup> Aktywa zostały wymienione w ramach opisu zadań dotyczących Orlenu, wspólnych z innymi spółkami.

<sup>18</sup> Zadania zostały wymienione w ramach opisu zadań dotyczących Orlenu, wspólnych z innymi spółkami. Poza tym, w terminie 6 miesięcy od dnia zakupu przez Gaz-System od Orlenu akcji Inowrocławskich Kopalni Soli „Solino” S.A. PERN, w porozumieniu z Gaz-System miał przygotować wieloletnią strategię rozwoju infrastruktury w sektorze naftowym, uwzględniając potrzeby dotyczące logistyki magazynowania, przesyłu, przeładunku ropy naftowej i paliw, wraz z harmonogramem jej realizacji. Zadanie nie zostało zrealizowane.



nitki rurociągu Pomorskiego (Płock-Gdańsk), drugi – dostosowania PMRiP Góra do wymagań ustawy o zapasach.

## Zaopatrzenie rynku krajowego w ropę i paliwa

Na mocy ustaw z 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej<sup>19</sup> oraz z 7 kwietnia 1997 r. o prawie energetycznym<sup>20</sup> minister właściwy ds. energii odpowiada za politykę i bezpieczeństwo energetyczne kraju, dostaw energii, surowców energetycznych i paliw oraz – w zakresie infrastruktury – za funkcjonowanie systemów energetycznych. Ponadto na podstawie ustawy o zapasach<sup>21</sup> reguluje szczegółowe zasady funkcjonowania systemu zapasów ropy naftowej i produktów naftowych oraz reagowania w sytuacji zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa.

Kontrola wykazała, że minister właściwy ds. energii monitorował rynek ropy naftowej i paliw. Pozyskiwał bieżące dane od Agencji Rynku Energii, Urzędu Regulacji Energetyki, Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych, a także Międzynarodowej Agencji Energetycznej. W Ministerstwie Klimatu i Środowiska funkcjonował zespół do spraw zapewnienia bezpieczeństwa energetycznego państwa<sup>22</sup>, w którym uczestniczyli członkowie Rady Ministrów oraz przedstawiciele spółek paliwowych,

co umożliwiało pozyskiwanie aktualnych informacji na temat sytuacji w sektorze naftowym. Minister podejmował interwencje na rynku produktów naftowych, reagując na sytuacje zakłócające jego prawidłowe funkcjonowanie. Na przykład w 2019 r. dokonał obniżenia poziomu obowiązkowych zapasów ropy naftowej. Uwolnione wolumeny wprowadził na rynek w związku ze wstrzymaniem tłoczenia rurociągiem „Przyjaźń” zanieczyszczonej chlorkami ropy naftowej z Rosji. Ta decyzja spowodowała obniżenie wymaganego przez Unię Europejską 90-dniowego poziomu zapasów interwencyjnych<sup>23</sup>, jednak siedem miesięcy później został on odtworzony z nadwyżką i stanowił 91-dniowy poziom zapasów. W 2020 r. podjął też decyzję o zmniejszeniu zapasów obowiązkowych paliw, ponieważ zwiększyło się zapotrzebowanie na benzynę i olej napędowy w związku z odmrażaniem gospodarki po pandemii COVID-19. Z kolei w 2022 r. decyzje Ministra o obniżeniu zapasów obowiązkowych ropy naftowej, oleju napędowego, benzyny i gazu płynnego LPG zostały podjęte w związku z działaniami wojennymi w Ukrainie i miały na celu uspokojenie sytuacji na krajowym rynku paliw. Ponadto Minister zdecydował o przeniesieniu określonych wolumenów zapasów paliw do rezerw strategicznych<sup>24</sup> i wsparciu Ukrainy. Te działania ponownie oznaczały obniżenie

<sup>19</sup> Dz.U. z 2022 r., poz. 2512; art. 7a ust. 2 ustawy.

<sup>20</sup> Dz.U. z 2022 r., poz. 1385, ze zm; art. 12 ust. 2 ustawy.

<sup>21</sup> Tj.: art. 4, art. 13 ust. 5, art. 21b ust. 9, art. 21e, art. 33 ust. 5, art. 44a ustawy.

<sup>22</sup> Dz. Urz. Min. Klimatu z 2020 r., poz. 18. Zespół powołany zarządzeniem Ministra Klimatu z 26.3.2020 kontynuował prace przy Ministrze Klimatu i Środowiska.

<sup>23</sup> Zapasy interwencyjne składają się z zapasów obowiązkowych, tworzonych i utrzymywanych przez producentów i handlowców, oraz z zapasów agencyjnych, tworzonych i utrzymywanych przez Rządową Agencję Rezerw Strategicznych.

<sup>24</sup> Na podstawie art. 48a ustawy o zapasach.



90-dniowego poziomu zapasów interwencyjnych. Komisja Europejska była każdorazowo informowana o odstępstwach w poziomie utrzymywanych zapasów.

Na podstawie ustawy z 17 grudnia 2020 r. o rezerwach strategicznych<sup>25</sup> wolumeny ropy naftowej i produktów ropopochodnych mogą być utrzymywane jako rezerwy strategiczne. Tworzy się je m.in. na wypadek zagrożenia bezpieczeństwa i obronności państwa, bezpieczeństwa, porządku i zdrowia publicznego oraz wystąpienia klęski żywiołowej lub sytuacji kryzysowej w celu wsparcia wykonania zadań w zakresie bezpieczeństwa i obronności państwa, złagodzenia zakłóceń w ciągłości dostaw służących funkcjonowaniu gospodarki i zaspokojenia podstawowych potrzeb obywateli, ratowania ich życia i zdrowia, jak też realizacji interesów Rzeczypospolitej Polskiej w dziedzinie bezpieczeństwa narodowego i wypełnienia jej zobowiązań międzynarodowych. Podstawą tworzenia rezerw strategicznych jest Rządowy Program Rezerw Strategicznych lub decyzje Prezesa Rady Ministrów<sup>26</sup> o utworzeniu rezerw nieobjętych Programem. Ponadto na podstawie art. 48a ustawy o zapasach można tworzyć rezerwy strategiczne, co miało miejsce w okresie objętym tą kontrolą. Rządowy Program Rezerw Strategicznych i decyzje o utworzeniu rezerw strategicznych stanowią informacje niejawne

w rozumieniu ustawy z 5 sierpnia 2010 r. o ochronie informacji niejawnych<sup>27</sup>.

## Infrastruktura logistyczna w sektorze

Kluczową rolę w systemie zaopatrzenia kraju w surowiec niezbędny do pracy rafinerii<sup>28</sup> odgrywa Naftoport w Gdańsku, który w związku z agresją Rosji na Ukrainę oraz sankcjami gospodarczymi UE odbierał duże wolumeny dostaw. W 2022 r. przeładunki ropy naftowej i paliw wyniosły 24,5 mln ton i były o 37% wyższe niż w roku poprzednim. Rozładowana ropa naftowa trafiła rurociągami do zbiorników zlokalizowanych na terenie terminala naftowego w Gdańsku lub do zbiorników należących do Grupy Lotos, a stamtąd podawana była do instalacji technologicznych rafinerii gdańskiej. Do rafinerii w Płocku ropa naftowa była przesyłana za pomocą rurociągu pomorskiego, którego maksymalne możliwości przesyłowe wynoszą 30 mln ton ropy rocznie. Uzyskane w wyniku złożonego procesu przerobu ropy naftowej produkty, takie jak benzyna i olej napędowy, były przesyłane dalekosiężnymi rurociągami produktowymi do baz paliwowych na terenie całego kraju bądź transportowane cysternami kolejowymi, a następnie samochodowymi do stacji benzynowych. W latach 2018–2022 spółka PERN prowadziła kilka inwestycji mających na celu budowę i rozbudowę infrastruktury

<sup>25</sup> Dz.U. z 2022 r., poz. 1513, ze zm.

<sup>26</sup> Od 23.2.2021 za tworzenie rezerw strategicznych i nadzór nad Rządową Agencją Rezerw Strategicznych odpowiedzialny był Prezes Rady Ministrów, wcześniej był to minister właściwy ds. energii.

<sup>27</sup> Dz.U. z 2023 r., poz. 756, tj.

<sup>28</sup> Największe pod względem mocy przerobowych rafinerie ropy naftowej w Polsce to rafineria w Płocku (16,3 mln ton/rok) oraz rafineria w Gdańsku (10,5 mln ton/rok), obie należą do grupy kapitałowej Orlen.

w sektorze naftowym. W 2020 r. w Bazie Gdańsk powstały dwa zbiorniki na ropę naftową o pojemności 100 tys. m<sup>3</sup> każdy, zaś w 2021 r. zwiększono o 390 tys. m<sup>3</sup> pojemności magazynowe na ropę naftową w gdańskim terminalu, dzięki czemu baza surowcowa nad polskim morzem powiększyła się o ponad 0,5 mln m<sup>3</sup>. Spółka pręźnie realizowała budowę baz paliwowych, w latach 2019–2022 przybyło 20 zbiorników paliwowych o łącznej pojemności 574 tys. m<sup>3</sup>. Kolejne zbiorniki o łącznej pojemności 256 tys. m<sup>3</sup> miały zostać oddane do eksploatacji w 2023 r. Na wczesnym etapie zaawansowania była natomiast inwestycja dotycząca budowy II nitki rurociągu pomorskiego (faza przygotowawcza). Mimo że projekt nie uzyskał potwierdzenia opłacalności ekonomicznej, to przystąpienie do jego realizacji uzasadniano aspektami bezpieczeństwa paliwowego państwa. Rurociąg o długości 240 km i przepustowości 25 mln ton/rok będzie dodatkowym zabezpieczeniem transportu surowca na odcinku Gdańsk–Płock. Jego realizacja została uwzględniona w ustawie z 22 lutego 2019 r. o przygotowaniu i realizacji strategicznych inwestycji w sektorze naftowym<sup>29</sup>. W związku z tą ustawą, PERN zrealizował również budowę rurociągu Boronów-Trzebinia, co zapewniło zwiększenie tłoczeń na trasie Płock–Mościska–Emilianów, a jednocześnie przyczyniło się do poprawy dostępności paliw dla aglomeracji śląskiej. Z kolei inwestycja dostosowania Podziemnego Magazynu Ropy i Paliw Góra do wymagań ustawy o zapasach miała polegać na zapewnieniu

parametrów technicznych magazynu i jego systemów przesyłowych umożliwiających interwencyjne uwolnienie całości utrzymywanych zapasów. Wytlóczenie tych zapasów miało przebiegać w następujący sposób: dla ropy naftowej w okresie 150 dni – począwszy od 1 stycznia 2024 r. i w okresie 90 dni – od 1 stycznia 2029 r., zaś dla paliw w okresie 90 dni – począwszy od 1 stycznia 2024 r. Realizacji tej inwestycji towarzyszyły liczne opóźnienia, w związku z czym NIK sformułowała uwagę dotyczącą zagrożeń dla dotrzymania terminu dostosowania PMRiP Góra do wymagań ustawy o zapasach. Ponadto Izba oceniła, że budżet ww. inwestycji był nierzetelnie oszacowany, na podstawie nieaktualnych cen materiałów i usług, co spowodowało wzrost kosztów realizacji inwestycji o ponad 100% względem pierwotnych założeń. PERN przystąpił również do budowy rurociągu gazu płynnego (LPG) na odcinku Port Gdynia – Dębogórze – Kosakowo, projekt miał być współrealizowany ze spółką Orlen. Wyniki analiz przeprowadzonych przez PERN dla tej inwestycji wykazały brak jej rentowności, jednocześnie Orlen wycofał się, wskutek czego w marcu 2022 r. projekt został zamknięty.

### **Połączenie Orleń z Grupą Lotos**

Do 2022 r. Orlen, Grupa Lotos oraz PGNiG działały na krajowym rynku niezależnie, stanowiąc dla siebie konkurencję w zbieżnych obszarach działalności. Skarb Państwa posiadał w nich odpowiednio 27,5%, 53,2% oraz 71,9% akcji.

<sup>29</sup> Dz.U. z 2019 r., poz. 630, ze zm., dalej ustawa o strategicznych inwestycjach w sektorze naftowym.



W pierwszej dekadzie XXI w. zrodził się wśród rządzących pomysł połączenia Orlenu i Grupy Lotos w duży koncern paliwowy. Na jego realizację należało poczekać kolejną dekadę. W lutym 2018 r. ówczesny minister energii podpisał w imieniu Skarbu Państwa list intencyjny ze spółką Orlen dotyczący zamiaru przejścia kontroli kapitałowej przez Orlen nad Grupą Lotos. Czynność, która początkowo miała służyć sprawdzeniu możliwości dokonania fuzji przy zachowaniu odpowiedniego poziomu bezpieczeństwa paliwowego państwa, w tym zapewnienia optymalnych dostaw ropy naftowej, oraz poznaniu wyzwań dla sektora paliwowego w kontekście transformacji energetycznej, stała się *de facto* początkiem procesu połączenia spółek. Skarb Państwa rozpoczął działania w celu określenia podstawowych założeń fuzji, wariantów jej przeprowadzenia, a także oszacowania efektów połączenia i sposobów kumulacji polskiego kapitału. Analizie poddano również możliwość zwiększenia udziału Skarbu Państwa w połączonym podmiocie, a także konieczność eliminacji ryzyka wrogiego przejścia w trakcie procesu łączenia i po połączeniu. Kwestia zabezpieczenia transakcji była kluczowym elementem, gdyż w latach 2012–2016 Skarb Państwa doświadczył próby wrogiego przejścia Grupy Azoty

przez podmiot powiązany z kapitałem rosyjskim. Prace nad szczegółową koncepcją konsolidacji Orlenu i Grupy Lotos w drugiej połowie 2018 r. prowadziła Kancelaria Prezesa Rady Ministrów<sup>30</sup>. Według jej opinii w proces połączenia spółek należało zaangażować m.in. Komitet Ekonomiczny Rady Ministrów<sup>31</sup>, który miał określić oczekiwania dotyczące zbilansowania udziału Skarbu Państwa w skonsolidowanym podmiocie *versus* oczekiwania wielkości wpływów budżetowych płynących z transakcji. Równoległe toczyły się intensywne prace w spółkach Orlen i Grupa Lotos.

Ponieważ połączenie dotyczyło dużych przedsiębiorstw – pod względem wielkości obrotów przypadających na Wspólnotę<sup>32</sup> – posiadających rafinerię, działających w sektorze naftowym w Polsce i w innych krajach Europy Środkowo-Wschodniej, transakcja miała charakter wspólnotowy, co oznacza, że organem oceniającym była Komisja Europejska. Uznała ona, że koncentracja ww. spółek może doprowadzić do znacznego zakłócenia skutecznej konkurencji na następujących rynkach: hurtowej sprzedaży paliw silnikowych w Polsce; dostaw detalicznych paliw silnikowych w Polsce; dostaw paliwa do silników odrzutowych w Polsce i Czechach; dostaw pozostałych produktów w Polsce, m.in. takich jak asfalt standardowy,

<sup>30</sup> W okresie od 1.6.2018 do 6.12.2019 prawa z akcji Skarbu Państwa w spółce Orlen wykonywał Prezes Rady Ministrów. Od 7.12.2019 uprawnienia właścicielskie z akcji Skarbu Państwa w Orlen wykonywał Minister Aktywów Państwowych.

<sup>31</sup> Komitet Ekonomiczny Rady Ministrów to organ pomocniczy Rady Ministrów i Prezesa Rady Ministrów. Jego zadaniem jest koordynacja działań i sprawne podejmowanie decyzji w sprawach gospodarczych i rozwojowych oraz rekomendowanie ich Radzie Ministrów. Zarządzenie nr 131 Prezesa Rady Ministrów z 30.9.2016 w sprawie Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów – M.P. z 2016 r., poz. 946.

<sup>32</sup> Na podstawie art. 1 rozporządzenia Rady (WE) nr 139/2004 z 20.1.2004 w sprawie kontroli koncentracji przedsiębiorstw. Tekst mający znaczenie dla Europejskiego Obszaru Gospodarczego (EOG).

modyfikowany i przemysłowy. W tej sytuacji Orlen podjął działania, aby zmienić pierwotne wypracowanie założeń koncentracji, tak aby wypełnić oczekiwania Komisji Europejskiej i tym samym móc doprowadzić transakcję do końca. W wyniku licznych spotkań i rozmów udało się osiągnąć warunki połączenia akceptowalne dla obu stron<sup>33</sup>.

### Środki zaradcze

Decyzją Komisji Europejskiej z 14 lipca 2020 r. Orlen został zobligowany do wypełnienia następujących środków zaradczych warunkujących połączenie z Grupą Lotos<sup>34</sup>:

- w odniesieniu do hurtowych dostaw oleju napędowego, benzyny i lekkiego oleju opałowego w Polsce środki zaradcze obejmowały: zbycie 30% udziałów w rafinerii Grupy Lotos, co w połączeniu z umową odbioru zapewniało beneficjentowi środka zaradczego dostęp do ilości oleju napędowego i benzyny odpowiadającej około połowie produkcji rafinerii; aby umożliwić przywóz w przybliżeniu odpowiadający drugiej połowie produkcji rafinerii, środki zaradcze obejmowały także zbycie pięciu terminali będących własnością Grupy Lotos i czterech terminali należących do Orlenu na rzecz niezależnego dostawcy usług logistycznych oraz zobowiązanie podmiotu powstałego w wyniku połączenia do uwolnienia zdolności magazynowania paliwa,

które zarezerwowano u innych dostawców powierzchni magazynowych w Polsce;

- w wypadku detalicznych dostaw paliw silnikowych w Polsce środki zaradcze obejmowały: zbycie 389 stacji prowadzących sprzedaż detaliczną w odpowiedzi na obawy zgłoszone przez Komisję na szczeblu krajowym i lokalnym; nabywca sieci sprzedaży detalicznej miał dokonywać zakupu paliw od podmiotu powstałego w wyniku połączenia w ramach umowy dostawy;

- w wypadku dostaw paliwa do silników odrzutowych na poziomie „loco rafineria” w Polsce i w Republice Czeskiej oraz dostaw paliwa lotniczego do silników odrzutowych do samolotów w Polsce, środki zaradcze obejmowały: zbycie udziałów Grupy Lotos w spółce joint venture ze spółką BP, zobowiązanie do kontynuowania dostaw paliwa lotniczego do silników odrzutowych na rzecz tej spółki i zobowiązanie do oferowania jej i innym dostawcom paliwa lotniczego do silników odrzutowych, dostępu do usług w zakresie magazynowania; Orlen zobowiązał się także do zbudowania nowego terminala umożliwiającego przywóz paliwa lotniczego do silników odrzutowych, który miał być przekazany niezależnemu dostawcy usług logistycznych; nabywca 30% udziałów w rafinerii Grupy Lotos miał otrzymać również dostęp do udziału w produkcji paliwa lotniczego do silników odrzutowych tej rafinerii; w Republice Czeskiej Orlen

<sup>33</sup> Kalendarium najważniejszych zdarzeń w procesie połączenia Orlenu i Grupy Lotos dostępne na <<https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/bezpieczenstwo-paliwowe-polski-w-cieniu-fuzji-naftowych-gigantow.html>>.

<sup>34</sup> Na podstawie streszczenia decyzji Komisji z 14.7.2020 uznającej koncentrację za zgodną z rynkiem wewnętrznym oraz z funkcjonowaniem Porozumienia EOG (sprawa M.9014 – PKN Orlen/Grupa Lotos – notyfikowana jako dokument nr C(2020) 4651).



miał udostępnić w drodze przetargu ilości paliwa lotniczego do silników odrzutowych równoważne wielkości sprzedaży Grupy Lotos przed transakcją;

- w wypadku dostaw różnego rodzaju asfaltu w Polsce środki zaradcze obejmowały: zbycie dwóch zakładów produkcji i dystrybucji asfaltu na południu kraju oraz umowę dostawy.

Wymienione środki zaradcze nadały nowego znaczenia fuzji Orlenu z Grupą Lotos. W formule zaproponowanej przez Komisję Europejską połączenie spółek oznaczało rozłączenie aktywów Grupy Lotos, z przeznaczeniem części z nich na sprzedaż. Zbyte miały być również wybrane aktywa Orlenu. Najwyższa Izba Kontroli oceniła, że środki zaradcze określone w decyzji Komisji Europejskiej z 14 lipca 2020 r. były dotkliwe.

Orlen przystąpił do poszukiwania potencjalnych nabywców aktywów Grupy Lotos, skierował zapytania ofertowe do największych światowych koncernów paliwowych, z których część przystąpiła do negocjacji. W wyniku rozmów i poczynionych z inwestorami uzgodnień, Orlen przedłożył Komisji Europejskiej listę potencjalnych nabywców wybranych aktywów Grupy Lotos wraz z propozycją warunków umownych. Komisja zaakceptowała inwestorów, zaś w odniesieniu do warunków umownych zgłosiła zastrzeżenia dotyczące ograniczeń dla akwizycji ze strony kupujących. Chodziło o usunięcie dwóch klauzul z zapisów umownych. Pierwsza

to tzw. *lock-up period*, czyli ograniczenie możliwości zbycia udziałów w Rafinerii Gdańskiej sp. z o.o. przez okres trzech lat. Druga dotyczyła tzw. *right of first offer*, czyli prawo pierwszej oferty, przysługujące Orlenowi. Po skorygowaniu projektów umów, Komisja Europejska wydała 20 czerwca 2022 r. decyzję zatwierdzającą wyłonionych inwestorów i zawarte z nimi umowy przedwstępne na zakup wybranych części biznesu Grupy Lotos<sup>35</sup>.

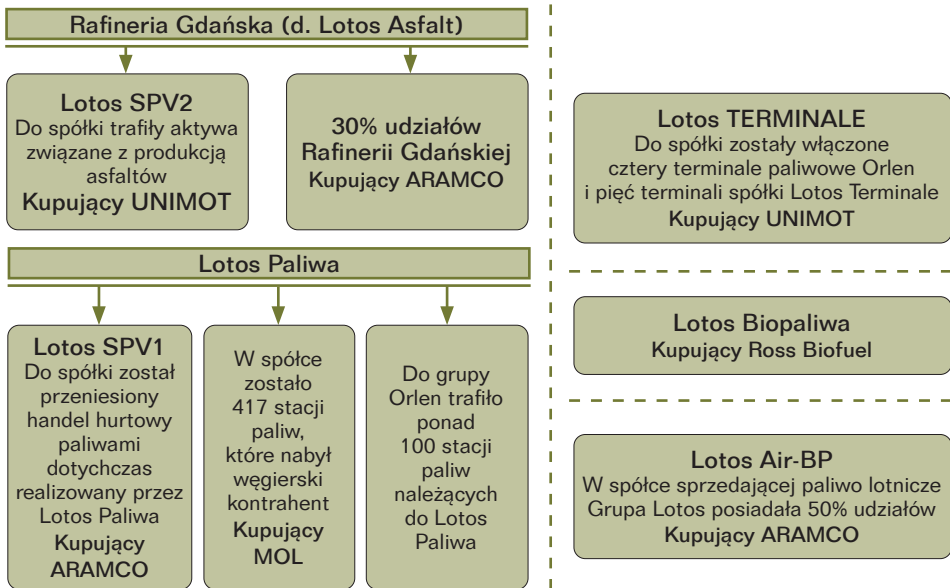
Charakterystyka poszczególnych transakcji została zaprezentowana na rys. 1, s. 54.

Połączenie Orlenu z Grupą Lotos na warunkach określonych przez Komisję Europejską spowodowało, że na polskim rynku paliwowym w sektorze naftowym pojawiły się nowe podmioty, takie jak Aramco, MOL, Rossi Biofuel, a obecne ugruntowały swoją pozycję, jak spółka Unimot. Ich obecność miała służyć zachowaniu konkurencyjności, niemniej warunki, na jakich saudyjskie Aramco zostało wprowadzone na rynek zrodziły ryzyko dotyczące funkcjonowania rafinerii gdańskiej<sup>36</sup> i stabilności rynku paliw. Aramco otrzymało przywilej zgłaszania weta w sprawach dotyczących zatwierdzania budżetu, polityki korporacyjnej, kosztów i wolumenów produkcji rafinerii, a także realizacji nowych inwestycji. W wypadku braku zgody i jednomysłności wspólników będących udziałowcami spółki Rafineria Gdańska sp. z o.o. (30% Aramco i 70% Orlen) może dojść do paraliżu decyzyjnego i zakłócenia jej bieżącej działalności. Ponadto Saudyjczycy otrzymali

<sup>35</sup> Zawarcie umów przyrzeczonych bądź, w zależności od przypadku, wejście w życie umów warunkowych, miało nastąpić w terminie sześciu miesięcy od dnia ich zatwierdzenia przez Komisję Europejską.

<sup>36</sup> Dotyczy spółki Rafineria Gdańska sp. z o.o., dalej zamiennie Rafineria.

Rysunek 1. Aktywa Grupy Lotos objęte środkami zaradczymi ze wskazaniem podmiotu nabywającego



Źródło: Opracowanie własne NIK.

prawo do odbioru około 50% produktów<sup>37</sup> pochodzących z rafinerii gdańskiej (benzyny i oleju napędowego). W sytuacji gdyby je wyeksportowali, mogliby spowodować deficyt na rynku paliw, biorąc pod uwagę zapotrzebowanie krajowe na te produkty i konieczność ich sprowadzania, jako import uzupełniający do wielkości krajowej produkcji. Współpraca Orlenu z Aramco, poza zagrożeniami wskazanymi powyżej, miała stworzyć szanse dla rozwoju projektów

dotyczących olefin i pochodnych, B+R, w tym dotyczących technologii zrównoważonego rozwoju. Nadrzędną wartością tej współpracy jest gwarancja dostaw ropy naftowej od Aramco do grupy kapitałowej Orlen w ilości od 200 tys. do 337 tys. baryłek dziennie, przy czym docelowy wolumen dostaw ma wynieść 20 mln ton rocznie. W odniesieniu do umów zawartych z pozostałymi inwestorami, Izba nie miała zastrzeżeń<sup>38</sup>.

<sup>37</sup> Prawo to wynikało z dwóch różnych umów, 30% na podstawie umowy zbycia 30% udziałów w spółce Rafineria Gdańska sp. z o.o. (wcześniej spółka Lotos Asphalt sp. z o.o.) oraz ok. 20% na podstawie umowy odbioru (tzw. *off-take*) na warunkach rynkowych.

<sup>38</sup> Z uwagi na udaremnienie przeprowadzenia kontroli w spółce Orlen, NIK nie miała dostępu do pełnej dokumentacji źródłowej. Przedmiotem badania były umowy zawarte z Aramco, Rossi Biofuel, Unimot i dotyczące nabycia aktywów Grupy Lotos.



## Rażąco niska cena Lotosu

NIK stwierdziła, że we wszystkich przypadkach, z wyjątkiem transakcji Orlen – MOL, cena sprzedaży aktywów Grupy Lotos odbiegała w sposób istotny od szacunkowej wartości wynikającej z wycen. Izba dokonała wycień na podstawie metody porównawczej oraz zdyskontowanych przepływów pieniężnych<sup>39</sup>. Łączna cena sprzedaży aktywów objętych środkami zaradczymi powinna stanowić 10,2 mld zł<sup>40</sup>, tymczasem Orlen sprzedał je za 4,6 mld zł<sup>41</sup>. Według NIK to równowartość ceny sprzedaży 30% udziałów w Rafinerii Gdańskiej sp. z o.o. na rzecz Aramco<sup>42</sup>. Transakcja z Aramco jest przyczyną największych rozbieżności pomiędzy wartością wycień NIK, a ceną zapłaty otrzymaną przez Orlen. Aramco powinno zapłacić ogółem 9,4 mld zł<sup>43</sup>, uiściło zaś jedynie 2,2 mld zł. Zapłata pozostałych podmiotów, tj. Unimot i Rossi Biofuel powinna wynieść około 0,8 mld zł<sup>44</sup>. Izba oceniła, że wartość umów zawartych w ramach procesu połączenia Orlenu z Grupą Lotos, na warunkach uzgodnionych przez Orlen z Komisją Europejską, była rażąco niska.

## Połączenie Orlenu i PGNiG

Po fuzji z Grupą Lotos 1 sierpnia 2022 r. Orlen przystąpił do procesu połączenia z PGNiG. Postępowanie było prowadzone przed Prezesem Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów (UOKiK), mimo że wniosek o zgodę na przejęcie PGNiG został skierowany do Komisji Europejskiej. KE zdecydowała jednak o przeniesieniu kompetencji oceny transakcji do polskiego urzędu uznając, że planowana koncentracja nie wywrze istotnych skutków dla konkurencji poza Polską. Warunkiem postawionym przez UOKiK była sprzedaż Gas Storage Poland sp. z o.o.<sup>45</sup> (GSP), należącej do grupy kapitałowej PGNiG i będącej operatorem systemu magazynów gazu ziemnego w Polsce<sup>46</sup>. Przyjęte w decyzji UOKiK zobowiązanie miało służyć rozdzielению działalności infrastrukturalnej od działalności obrotu gazem ziemnym. Orlen przystąpił do wyłonienia potencjalnego nabywcy spółki GSP i w wyniku prowadzonych rozmów wskazał na spółkę Gaz-System. Wybór ten zaakceptował Prezes UOKiK. Połączenie Orlenu z PGNiG nastąpiło 2 listopada 2022 r. Licząc od tej daty płocka spółka miała

<sup>39</sup> Do swoich obliczeń posłużono się parametrami opierającymi się na modelowej marży rafineryjnej. Zasadność stosowania marży rafineryjnej do oceny rentowności rafinerii znajduje potwierdzenie w metodach stosowanych przez firmy doradcze przy wycenach przedsiębiorstw z branży ropy naftowej i gazu ziemnego.

<sup>40</sup> Kwota nie uwzględnia rozliczenia transakcji z MOL z uwagi na brak dostępu do danych źródłowych w zakresie działalności detalicznej.

<sup>41</sup> Kwota nie uwzględnia rozliczenia transakcji z Unimot.

<sup>42</sup> Z uwzględnieniem umowy *off-take*.

<sup>43</sup> Tj. cena zapłaty za wszystkie aktywa Grupy Lotos nabyte przez Aramco: 30% udziałów w Rafinerii Gdańskiej sp. z o.o., działalność hurtowa, działalność biznesowa dot. paliwa lotniczego oraz 50% udziałów Lotos Air BP sp. z o.o.

<sup>44</sup> Aktywa zostały sprzedane za cenę niższą, brak dokładnych danych na temat ostatecznej kwoty rozliczeń pomiędzy Orlenem a wskazanymi podmiotami.

<sup>45</sup> Dalej spółka GSP.

<sup>46</sup> Decyzja Prezesa UOKiK nr DKK-82/2022 z 16.3.2022.



12 miesięcy na realizację jego warunku<sup>47</sup>, 15 marca 2024 r. doszło pomiędzy Orle-nem i Gaz-System do zawarcia umowy dotyczącej zbycia operatora systemu magazynowania, natomiast same magazyny pozostały własnością Grupy Orlen.

## Brak działań Ministra Aktywów Państwowych

Minister Aktywów Państwowych (MAP) wykonywał prawa z akcji Skarbu Państwa<sup>48</sup> w spółce Orlen, kiedy łączyła się ona z Grupą Lotos oraz PGNiG, i choć od strony formalno-prawnej działał prawidłowo, to trudno uznać, aby nadzór nad działaniami Orle-nu był sprawowany w sposób rzetelny i kompleksowy. W procesach konsolidacyjnych łączące się ze sobą spółki uznały, że to Orlen, z uwagi na to, że jest spółką przejmującą, będzie pełnić wiodącą rolę. Jednocześnie wiodącą rolę Orle-nu uznał także Minister Aktywów Państwowych i nie domagał się większej wiedzy o przebiegu procesów połączeniowych ponad to, co Orlen przekazywał w komunikatach giełdowych. Było to zupełnie niezrozumiałe z racji sprawowanej przez Ministra funkcji nadzorczej wynikającej z praw właścicielskich oraz szczególnych uprawnień reprezentanta Skarbu Państwa wobec

spółek o kluczowym znaczeniu dla bezpieczeństwa energetycznego<sup>49</sup>. Minister, chcąc ocenić zasadność połączenia spółek i uzyskać w tej sprawie rekomendację, zatrudnił doradcę ekonomiczno-finansowego, nie zapewnił mu jednak dostępu do danych źródłowych znajdujących się w spółce Orlen. Analizy i oszacowania sporządzone przez doradcę bazowały w znacznej części na wyliczeniach przekazywanych przez obie spółki. Minister tłumaczył, że nie może pozyskać tych danych w związku z ograniczeniami prawnymi uniemożliwiającymi dostęp wybranych akcjonariuszy do dokumentów stanowiących tajemnicę przedsiębiorstwa. Izba nie podzieliła tych wyjaśnień, bowiem zatrudniony przez Ministra doradca prawny wskazywał na okoliczności, w których Minister Aktywów Państwowych mógł występować do spółek notowanych na giełdzie z prośbą o informacje, nie naruszając przepisów rozporządzenia o nadużyciach na rynku MAR (z ang. *Market Abuse Regulation*)<sup>50</sup>. Należy zauważyć, że Minister w procesie połączenia Orle-nu i Grupy Lotos występował w podwójnej roli: jako podmiot wykonujący prawa z akcji Skarbu Państwa w spółce Orlen na mocy ustawy z 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym<sup>51</sup> oraz jako organ kontroli

<sup>47</sup> Decyzją Prezesa UOKiK nr DKK-265/2023 z 8.11.2023 termin ten został wydłużony, ale nie ujawniono okresu wydłużenia.

<sup>48</sup> Tj. od 7.12.2019.

<sup>49</sup> Na podstawie ustawy z 18.3.2010 o szczególnych uprawnieniach ministra właściwego do spraw aktywów państwowych oraz ich wykonywaniu w niektórych spółkach kapitałowych lub grupach kapitałowych prowadzących działalność w sektorach energii elektrycznej, ropy naftowej oraz paliw gazowych, Dz.U. z 2020 r., poz. 2173, tj.

<sup>50</sup> Tj. rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 596/2014 z 16.4.2014 w sprawie nadużyć na rynku oraz uchylające dyrektywę 2003/6/WE Parlamentu Europejskiego i Rady i dyrektywy Komisji 2003/124/WE, 2003/125/WE i 2004/72/WE. Tekst mający znaczenie dla EOG.

<sup>51</sup> Dz.U. z 2016 r., poz. 2259, ze zm; art. 9 ust. 1 oraz art. 12 ust. 1 pkt. 5) ustawy.



na mocy ustawy z 24 lipca 2015 r. o kontroli niektórych inwestycji<sup>52</sup>. Każda z tych ról uprawniała Ministra do wystąpienia o informację do Orlenu w sprawie procesu konsolidacyjnego. Powołując się na monografię pod redakcją prof. zw. dr hab. Andrzeja Kidyby<sup>53</sup>, NIK wskazuje, że Skarb Państwa jest współnikiem szczególnym, stanowi on bowiem prawną emanację państwa. W konsekwencji uczestnicząc w obrocie gospodarczym, często będzie realizował on nie tyle funkcje właściwe wszystkim uczestnikom obrotu (najczęściej jest to maksymalizacja zysku z prowadzonej działalności), ale funkcje właściwe państwu, nawet jeśli będą one pozostawały w sprzeczności z interesem Skarbu Państwa pojmowanym w kategoriach prywatnoprawnych (biznesowych). Najczęściej w grę będzie wchodziła realizacja zadań określonych w Konstytucji RP<sup>54</sup> i ustawach, ale także realizacja doraźnych albo długofalowych celów politycznych. W takiej sytuacji bardzo łatwo może dojść do konfliktu dwóch interesów: państwa, którego prawną emanacją jest Skarb Państwa, i spółki, w której uczestniczy on w charakterze akcjonariusza.

Konsekwencją biernej postawy Ministra Aktywów Państwowych wobec spółki Orlen było to, że nie posiadał on danych źródłowych stanowiących podstawę wyliczenia wartości aktywów Grupy Lotos zbywanych w związku z realizacją środków zaradczych Komisji Europejskiej, nie znał

wartości ofert złożonych przez potencjalnych nabywców oraz wartości i warunków zawartych umów. Nie znał również dokładnej wartości wyliczonych synergii i dyssynergii wynikających z połączenia spółek Orlen, Grupy Lotos i PGNiG. Doradca Ministra zastrzegwał w sporządzanych raportach, że nie miał możliwości weryfikacji danych dostarczonych przez Orlen i jego doradców, oraz że nie ponosi odpowiedzialności za dane źródłowe (wejściowe). Mimo braku kompletnej wiedzy oraz nieznanego ryzyka i zagrożeń wynikających z podejmowanych decyzji, Minister Aktywów Państwowych wnioskował do Rady Ministrów o wyrażenie zgody na połączenie spółek paliwowo-gazowych, co według NIK było działaniem nierzetelnym.

### Przypadek Orlenu – udaremnienie kontroli

Kontrolerzy przybyli do Orlenu w terminie uzgodnionym z przedstawicielami spółki, aby rozpocząć kontrolę na podstawie art. 2 ust. 3 ustawy z 23 grudnia 1994 r. o NIK<sup>55</sup>. W trakcie spotkania Zarząd, działając przez ustanowionych pełnomocników, nie wyraził na nią zgody. Odmówiono też przekazania dokumentów wskazanych przez NIK, kwestionując podstawę prawną przeprowadzenia kontroli. Pracownicy Izby wielokrotnie przedstawiali swoje stanowisko odnośnie do uprawnień kontrolnych, jednakże przedstawiciele spółki celowo

<sup>52</sup> Dz.U. z 2015 r., poz. 1272, ze zm; art. 3 ust.1 pkt. 6) lit. a) ustawy.

<sup>53</sup> A. Kidyba: *Spółki z udziałem Skarbu Państwa a Skarb Państwa*, Warszawa 2015 r. Autor fragmentu P. Malinowski.

<sup>54</sup> Dz.U. z 1997 r. nr 78, poz. 483.

<sup>55</sup> Dz.U. z 2022 r., poz. 623, ze zm., dalej ustawa o NIK.

dążyli do jej udaremnienia. Izba złożyła zawiadomienie do prokuratury, wskazując że działanie spółki Orlen wyczerpuje znamiona czynu określonego w art. 98 ustawy o NIK. Celem tego przepisu jest prawna ochrona prawidłowego realizowania zadań naczelnego organu kontroli państwowej.

Orlen powstał wskutek prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych i działa dzięki mieniu wydzielonemu z mienia ogólnonarodowego na podstawie ustawy z 25 września 1981 r. o przedsiębiorstwach państwowych<sup>56</sup>. Jak wynika z Krajowego Rejestru Sądowego (Dział 1, Rubryka 6 – Sposób powstania Spółki) uchwałą nr 8/99 zwyczajnego Walnego Zgromadzenia akcjonariuszy „Petrochemii Płock” SA z 19 maja 1999 roku połączono Mazowieckie Zakłady Rafineryjne i Petrochemiczne „Petrochemia Płock” (spółka przejmująca) z Centralą Produktów Naftowych „CPN” SA w Warszawie (przejmowana). Majątek i działalność spółki przejmowanej trafiły na zasadzie pełnej ciągłości do spółki przejmującej. W konsekwencji ta ostatnia wstąpiła we wszystkie prawa i obowiązki spółki przejętej.

Obie spółki podlegające połączeniu powstały z przekształcenia przedsiębiorstw państwowych w jednoosobowe spółki akcyjne Skarbu Państwa. Zostało im przekazane mienie państwowe. Na przykład decyzją z 7 maja 1991 r. Wojewoda Płocki – na podstawie art. 2 ust. 1, 2 i 3 ustawy z 29 września 1990 r. o zmianie ustawy o gospodarce

gruntami i wywłaszczaniu nieruchomości<sup>57</sup> – stwierdził nabycie przez Mazowieckie Zakłady Rafineryjne i Petrochemiczne w Płocku (MZRIp) od 5 grudnia 1990 r. prawa użytkownika wieczystego nieruchomości stanowiących własność SP, położonych w Płocku, Białej, Drganich Nowych, Drganich Starych, Trzepowie oraz nabycie, nieodpłatnie, własności budynków i urządzeń znajdujących się na ww. nieruchomościach. Ponadto, na podstawie m.in. zarządzenia Ministra Przemysłu i Handlu z 22 kwietnia 1948 r.<sup>58</sup> (§ 8) przekazano na rzecz Centrali Produktów Naftowych majątek Skarbu Państwa, oznaczony przez Ministra Przemysłu i Handlu.

Zgodnie z art. 8 ust. 2 ustawy z 13 lipca 1990 r. o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych<sup>59</sup>, spółka powstała w wyniku przekształcenia przedsiębiorstwa państwowego wstąpiła we wszystkie prawa i obowiązki przekształconego przedsiębiorstwa. Zgodnie z komentarzem<sup>60</sup> do ustawy o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych, wyrażona w ust. 2 zasada stanowi o istocie przekształcenia przedsiębiorstwa państwowego w spółkę. Polega ono na pełnej transformacji – w jego wyniku nie powstaje nowy podmiot prawa, zmienia się jedynie kształt prawny. Transformacja odnosi się jedynie do wewnętrznych stosunków prawnych podmiotu – jego ustroju. Nie ma żadnego znaczenia dla stosunków zewnętrznych. Spółka, powstała w wyniku przekształcenia:

<sup>56</sup> Dz.U. z 2023 r., poz. 437, t.j.

<sup>57</sup> Dz.U. nr 79, poz. 464.

<sup>58</sup> M.P. 1948 nr 46, poz. 233.

<sup>59</sup> Dz.U. nr 51, poz. 298.

<sup>60</sup> W. Góralczyk jr: *Komentarz do ustawy o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych*, Warszawa 1991, s. 32-33.



- jest właścicielem wszystkich rzeczy, których właścicielem było przedsiębiorstwo,
- wstępuje w prawo użytkownika wieczystego gruntów przysługujące przedsiębiorstwu w chwili przekształcenia,
- staje się stroną wszystkich umów wiążących przedsiębiorstwo w chwili przekształcenia,
- odpowiada za szkody, które wyrządziło przedsiębiorstwo przed przekształceniem,
- staje się współnikiem spółek, w których przedsiębiorstwo uczestniczyło w chwili przekształcenia.

Przyjęcie w ustawie zasady pełnej transformacji sprawia, że powstanie spółki nie jest jej założeniem (zawianiem) w rozumieniu Kodeksu spółek handlowych.

Warto podkreślić, że w konsekwencji prywatyzacji ww. przedsiębiorstw państwowych oraz późniejszego ich połączenia, Orlen działa obecnie dzięki mieniu, które zostało wydzielone z narodowego majątku na podstawie ustawy o przedsiębiorstwach państwowych. Przekształcenie przedsiębiorstwa państwowego w spółkę (miała miejsce pełna transformacja) nie wpłynęło na to, że mienie, którym ona dysponowała i dysponuje do dziś, jest w znacznej mierze tym samym (pierwotnie ogólnonarodowym – obecnie państwowym) lub mieniem, które powstało w toku prowadzonej działalności przy wykorzystaniu mienia ogólnonarodowego.

Artykuł 2 ust. 3 ustawy o NIK nie zawiera wskazania wielkości udziału mienia państwowego, stwierdzenie „działają z udziałem” oznacza, że działają z każdym udziałem mienia państwowego.

Przeprowadzenie przez Izbę kontroli w Orleniu na podstawie art. 2 ust. 3 ustawy o NIK znajduje uzasadnienie. Artykuł 203 ust. 3 Konstytucji RP i art. 2 ust. 3 ustawy o NIK określają kompetencje Izby do kontrolowania podmiotów w zakresie, w jakim wykorzystują one majątek lub środki państwowe lub komunalne oraz wywiązują się z zobowiązań finansowych na rzecz państwa. Przepis zawarty w punkcie 4 art. 2 ust. 3 ustawy o NIK uszczegóławia kompetencję określoną w art. 2 ust. 3 tej ustawy, wskazując, że kontrola może dotyczyć podmiotów, które działają z udziałem państwa lub samorządu terytorialnego, korzystają z mienia państwowego lub samorządowego, w tym także ze środków przyznanych na podstawie umów międzynarodowych.

NIK, będąc podmiotem uprawnionym do kontroli podmiotów o mieszanej strukturze własnościowej, w tym Orlenu, ma prawo do przeprowadzania kontroli w zakresie szerszym aniżeli ten wyznaczony przez ściśle określony udział państwa czy samorządu terytorialnego<sup>61</sup>. Powyższy przepis konstytucyjny oraz art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o NIK odnosi się do wszystkich podmiotów funkcjonujących z udziałem państwa lub samorządu terytorialnego.

<sup>61</sup> M. Granat: *Zakres uprawnień kontrolnych Najwyższej Izby Kontroli (na przykładzie KGHM). Ekspertyzy i opinie prawne*, Biuletyn Biura Studiów i Ekspertyz Kancelarii Sejmu, nr 4/02, s. 13-16. W ekspertyzie przywołano pogląd Piotra Winczorka z: *Komentarz do Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.*, Warszawa 2000, s. 259.

W szczególności art. 2 ust. 3 pkt 4 ustawy o NIK odnosi się do spółek kapitałowych, których akcjonariuszem jest państwo. Przez swoje akcje SP jest właścicielem części przedsiębiorstwa.

Pod pojęciem „wykorzystywania majątku lub środków państwowych lub samorządowych” należy rozumieć działanie z udziałem państwa lub samorządu terytorialnego, korzystanie z mienia państwowego albo samorządowego, w tym także ze środków przyznanych na podstawie umów międzynarodowych. Każdy z wymienionych sposobów może być realizowany odrębnie i dotyczy odrębnego stanu faktycznego. W pojęciu „działanie z udziałem” mieszczą się wspólne przedsięwzięcia podmiotu podlegającego kontroli prowadzone z państwowymi lub samorządowymi jednostkami organizacyjnymi, np. gdy Skarb Państwa lub samorząd jest jednym z akcjonariuszy lub udziałowców w spółce prawa handlowego. Natomiast pojęcie „korzystanie z mienia państwowego lub samorządowego” obejmuje samodzielne przedsięwzięcia przedsiębiorcy, w realizowanie których zaangażowane jest mienie państwowe lub samorządowe, czyli własność lub inne prawa majątkowe. Termin „wykorzystywanie” majątku lub środków należy odnieść do znaczenia przyjętego w prawie rzeczowym w odniesieniu do określenia „korzystanie”. Mając na względzie art. 140 i następane ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny<sup>62</sup> (własność i prawa rzeczowe), pojęcie „korzystanie” oznacza uprawnienie do posiadania, używania, pobierania pożytków, dysponowania

faktycznego, przetwarzania, zużycia, etc. Pojęcie „majątku” (ogół praw majątkowych, aktywa/pasywa) jest utożsamiane z pojęciem „mienie”. Według art. 44<sup>1</sup> k.c. „mieniem państwowym” jest własność i inne prawa majątkowe. Analogicznie należy rozumieć pojęcie mienia/majątku komunalnego. Przesądza to o „państwowym” charakterze majątku w rozumieniu przepisu art. 203 ust. 3 Konstytucji RP i art. 2 ust. 3 ustawy o NIK. Nie ma bowiem znaczenia dla oceny tego „państwowego” charakteru, jaki procent udziałów/akcji przypada w spółce Skarbowi Państwa. W stosunkach prawnych spółki mamy do czynienia ze współwłasnością łączną, co oznacza, że w każdym składniku majątku (prawa, rzeczy) spółki znajduje się też ułamek aktywów należący do SP.

W dniu udaremnienia przez Orlen kontroli NIK (16 maja 2022 r.) udział Skarbu Państwa w kapitale zakładowym spółki wynosił 27,52% (obecnie niemal 50%). Oceniając zaangażowanie kapitałowe Skarbu Państwa w Orlenie, wskazać należy również na udział w kapitale akcyjnym spółki PERN (Skarb Państwa posiada wyłączny udział w jej kapitale akcyjnym, wobec czego jest ona państwową osobą prawną), która posiadała w Orlenie udział na poziomie 4,9%. Innymi słowy, SP bezpośrednio lub pośrednio posiadał 32,42% udziału w kapitale zakładowym płockiej spółki. Biorąc to pod uwagę, już sama struktura akcjonariatu (dwa otwarte fundusze emerytalne z udziałem na poziomie 6,29% i 7,34% oraz akcjonariusze zostali na poziomie 53,95%, co do których

<sup>62</sup> Dz.U. z 2023 r., poz. 1610, t.j. Dalej k.c.



brak podstaw do przyjęcia twierdzenia innego niż o ich rozproszeniu, bowiem żaden z nich na zwyczajnym Walnym Zgromadzeniu Orlenu 27 maja 2021 r. nie posiadał ponad 5% głosów<sup>63</sup>) świadczy, że kontrolę nad Orlenem sprawuje Skarb Państwa. Jak wynika ze sprawozdania Zarządu z działalności Grupy Orlen i Orlenu za rok 2020<sup>64</sup>, w spółce występuje ograniczenie prawa głosu – akcjonariusz nie może na walnym zgromadzeniu wykonywać więcej niż 10% ogólnej liczby głosów istniejących w spółce na dany dzień. Nie dotyczy to tylko Skarbu Państwa, banku depozytowego oraz podmiotów zależnych od SP<sup>65</sup>.

Istotne są również stosunki w spółce w tak opisanej strukturze korporacyjnej i wobec istniejącego rozproszenia akcjonariatu. Najbardziej miarodajnym przykładem pozostaje faktyczny rozkład głosów na zwyczajnym walnym zgromadzeniu. Na przykład 27 maja 2021 r. liczba akcji posiadana przez Skarb Państwa zapewniła mu udział w głosach na poziomie 43,10%, zaś przez PERN – na poziomie 7,67%<sup>66</sup>.

Jeśli spojrzeć na Orlen przez pryzmat struktury kapitałowej, jest to spółka o kapitale mieszanym, z mniejszościowym udziałem Skarbu Państwa. Natomiast po uwzględnieniu wszystkich uregulowań, w szczególności jej statutu<sup>67</sup>, okazuje się, że władztwo państwa w stosunku

do Orlenu jest kluczowe i bardziej zbliżone do władztwa nad jednoosobową spółką SP niż o kapitale mieszanym, w której czynnik dominacji określony jest liczbą akcji. Postanowienia statutowe spółki nadają państwu szczególne uprawnienia, np. do kontrolowania instrumentów służących przeciwdziałaniu (blokowaniu) wrogiego przejęcia (§ 11 ust. 3 i nast. statutu spółki), jak też zapewniają Skarbowi Państwa przewagę podczas obrad walnego zgromadzenia. Dzięki temu SP (i podmioty zależne) jest m.in. uprawniony do udzielania absolutorium członkom Rady Nadzorczej i Zarządu spółki (§ 7 ust. 2), powoływania i odwoływania członków Rady (§ 7 ust. 4). Uprzywilejowanie przejawia się także choćby w podejmowaniu decyzji kadrowych dotyczących składu osobowego organów spółki. W Orlenie, dopóki Skarb Państwa posiada choć jedną jej akcję, jest uprawniony do powoływania i odwoływania jednego członka Rady Nadzorczej (§ 8 ust. 2 statutu spółki) i powołania członka Zarządu spółki (§ 9 ust. 3).

Bez dalszej analizy stosunków korporacyjnych i wpływu poszczególnych akcjonariuszy na obsadę organów pozwala to stwierdzić, że Skarb Państwa pozostaje wobec Orlenu w relacji dominującej, o której mowa w art. 4 § 1 pkt 4 ustawy – Kodeks spółek handlowych z 15 września

<sup>63</sup> Por. <<https://www.ornen.pl/pl/o-firmie/o-spolce/organy-i-struktura-spolki/struktura-akcjonariatu>> oraz „Raport bieżący Orlen” nr 31 z 27.5.2021.

<sup>64</sup> s. 162.

<sup>65</sup> Wykonywanie prawa głosu oraz specjalne uprawnienia kontrolne zostały szczegółowo uregulowane w statucie spółki.

<sup>66</sup> Por. załącznik do raportu bieżącego Orlen nr 31/2021 z 27.5.2021, dostępny na <<https://www.ornen.pl/PL/RelacjeInwestorskie/RaportyBiezace/Strony/Raport-biezacy-nr-31-2021.aspx>>.

<sup>67</sup> Dostępny na <<https://www.ornen.pl/pl/o-firmie/o-spolce/organy-i-struktura-spolki/dokumenty-korporacyjne>>.

2000 r.<sup>68</sup>, a tym samym sprawuje nad nim kontrolę. Orlen jest spółką bezpośrednio zależną od Skarbu Państwa (i pośrednio zależną przez PERN). Państwo – utożsamiane w sferze majątkowej jako Skarb Państwa – posiada wobec tego decydujący faktyczny wpływ na działalność Orlelu.

Ta opinia była zaprezentowana Zarządowi (pełnomocnikom) jako oficjalne stanowisko NIK<sup>69</sup>. Do wymiany pism w tej sprawie dochodziło zarówno przed 16 maja 2022 r., jak i później. Opinia ta została także przedstawiona przez kontrolerów NIK w siedzibie Orlelu, w trakcie spotkania z jego pełnomocnikami.

Należy podkreślić, że brak możliwości skontrolowania Orlelu oznaczał, że cele badania zostały zrealizowane dzięki prowadzeniu czynności w pozostałych jednostkach objętych kontrolą, a także współpracy urzędów i instytucji państwowych – na podstawie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit f ustawy o NIK.

## Wnioski

Bezpieczeństwo paliwowe państwa w sektorze naftowym w okresie objętym kontrolą było zapewnione przez ciągłość dostaw ropy naftowej i produktów ropopochodnych, zostały również zdywersyfikowane kierunki i źródła dostaw surowca. Nie doszło do wzmocnienia kontroli państwa nad strategiczną infrastrukturą logistyczną dla ropy naftowej i paliw, a w wyniku fuzji Orlelu i Grupy Lotos<sup>70</sup> utracono część

infrastruktury stanowiącej aktywa spółek z większościowym lub całkowitym udziałem Skarbu Państwa. Infrastruktura logistyczna Grupy Lotos trafiła do spółki Unimot, która przejęła także część infrastruktury Orlelu, oraz do spółki Rafineria Gdańska sp. z o.o.

Wyniki kontroli wskazały na potrzebę poprawy nadzoru nad strategicznymi obszarami sektora naftowego. W wystąpieniach pokontrolnych skierowanych do kierowników pięciu jednostek przedstawiono dziewięć wniosków. W wystąpieniu do Ministra Aktywów Państwowych odstąpiono od formułowania wniosków dotyczących jego działań w procesie połączenia Orlelu z Grupą Lotos z powodu zakończenia tego procesu.

W Informacji o wynikach kontroli NIK sformułowała dwa wnioski do Prezesa Rady Ministrów. Pierwszy dotyczył wyznaczenia organu administracji rządowej odpowiedzialnego za realizację Polityki Rządu RP, drugi – zapewnienia jej aktualizacji i ustalenia terminów do końca nien wykonanych zadań oraz osiągnięcia wszystkich celów. Do Ministra Aktywów Państwowych skierowano wniosek o zapewnienie w ramach ładu korporacyjnego w Grupie Orlen ochrony interesu gospodarczego Skarbu Państwa oraz ochrony bezpieczeństwa paliwowego, przez umożliwienie walnemu zgromadzeniu akcjonariuszy Orlelu wyrażania zgody w kwestiach

<sup>68</sup> Dz.U. z 2022 r., poz. 1467, ze zm.

<sup>69</sup> Pisma podpisywane przez kontrolerów NIK bądź dyrektora, wicedyrektora Departamentu Gospodarki, Skarbu Państwa i Prywatyzacji.

<sup>70</sup> Na warunkach określonych przez Komisję Europejską.



kluczowych z punktu widzenia polityki energetycznej Polski.

Do Ministra Klimatu i Środowiska skierowano wniosek o dokonanie, w ramach kompetencji właściwych ministrowi ds. energii, analizy skutków działań Orlenu podjętych w związku z realizacją środków zaradczych określonych w procesie połączenia z Grupą Lotos dla rynku naftowego

i gazowego w Polsce, w tym poziomu bezpieczeństwa energetycznego Polski.

**IZABELA OSEMEK**  
doradca ekonomiczny,  
Departament Gospodarki,  
Skarbu Państwa i Prywatyzacji NIK

**Słowa kluczowe:** bezpieczeństwo energetyczne, sektor naftowy, połączenie Orlenu z Grupą Lotos, środki zaradcze, infrastruktura dla ropy naftowej

### Bibliografia

1. Góralczyk W.: *Komentarz do ustawy o prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych*, Warszawa 1991.
2. Granat M.: *Zakres uprawnień kontrolnych Najwyższej Izby Kontroli (na przykładzie KGHM). Ekspertyzy i opinie prawne*, Biuletyn Biura Studiów i Ekspertyz Kancelarii Sejmu, Wydawnictwo Sejmowe nr 4 (49) 02.
3. Kidyba A.: *Spółki z udziałem Skarbu Państwa a Skarb Państwa*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2015.

### ABSTRACT

#### Fuel Safety in the Oil Sector – Takeover of Grupa Lotos and PGNiG by Orlen

The audit was dedicated to the state's fuel safety in the oil sector. It was aimed at assessing the activities of the government administration bodies and oil sector companies owned by the State Treasury and comprising the regularity of the merger between Orlen and Grupa Lotos, and then the Polish Oil and Gas Company (Polish: Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo SA, PGNiG), considering the provisions of the European Commission and the Office of Competition and Consumer Protection (Polish: Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, UOKiK). The audit was conducted at the Ministry of State Assets, the Ministry of Climate and Environment, the Office of the Government Proxy for Strategic Energy Infrastructure, PERN SA and OGP Gaz-System SA companies. Orlen, which was supposed to be subject to the audit, prevented the audit proceedings from being conducted.

**Izabela Osemek** Economic Advisor, Department of Economy, Public Assets & Privatization

**Key words:** energy safety, oil sector, merger between Orlen and Grupa Lotos, preventive measures, infrastructure for oil



## Nadzór nad fundacjami i ich gospodarka finansowa

---

# Wybrane wydatki spółek z udziałem Skarbu Państwa

**EDYTA KOZIARZ, DARIUSZ SZAŁKOWSKI**

---

*Analiza działań państwowych spółek dotycząca sponsoringu, darowizn i wydatków na usługi prawne wskazuje na poprawę w tym obszarze, niemniej część podmiotów nadal omija regulacje wewnętrzne bądź w ogóle takich przepisów nie posiada. Jest to niepokojące, zwłaszcza że wydawano na nie dziesiątki, a nawet setki milionów złotych. Badaniem objęto także fundacje, których głównymi darczyńcami były kontrolowane spółki<sup>1</sup>. Stwierdzono brak jakiegokolwiek nadzoru nad tymi jednostkami. Planowano skontrolować 32 podmioty, jednak badania ostatecznie przeprowadzono w 9 spółkach<sup>2</sup>, 8 fundacjach<sup>3</sup> i 5 gminach<sup>4</sup>. Objęto nimi lata 2017–2021. Kontrolerów NIK, uniemożliwiających przeprowadzenie kontroli, nie wpuściło na swój teren 10 podmiotów (sześć spółek i cztery fundacje), w tym te wchodzące w skład Grupy Kapitałowej Orlen (Orlen SA, Energa SA, PGNiG SA), a także fundacje, w których głównymi mecenasami są wspomniane spółki.*

---

### Wstęp

Sponsoring to zjawisko gospodarcze i społeczne umożliwiające jednoczesne osiągnięcie dwóch zasadniczych celów: wsparcie

inicjatywy zmierzającej do rozwoju kultury, sztuki, nauki, edukacji, sportu, itd. oraz promowanie określonego przedsiębiorcy, jego produktów i pozyskiwanie przez niego

---

<sup>1</sup> Artykuł powstał na podstawie Informacji o wynikach kontroli NIK: Wydatki spółek z udziałem Skarbu Państwa na działalność sponsoringową, medialną i usługi doradcze (P/17/021) oraz Wybrane wydatki spółek z udziałem Skarbu Państwa i fundacji tworzonych przez te spółki oraz gospodarka finansowa i realizacja celów statutowych fundacji tworzonych przez te spółki (P/22/012).

<sup>2</sup> PGE SA, PZU SA, BGK SA, PKO BP SA, Tauron SA, ENEA SA, PKP SA, Totalizator Sportowy sp. z o.o., KGHM Polska Miedź SA.

<sup>3</sup> Fundacja PGE, Fundacja PZU SA, Fundacja PKO BP, Fundacja Tauron, Fundacja ENEA, Fundacja Grupy PKP, Fundacja LOTTO, Fundacja KGHM Polska Miedź.

<sup>4</sup> Urząd Gminy w Gaworzycach, Urząd Gminy Żukowice, Urząd Gminy Polkowice, Urząd Gminy Rudna, Urząd Gminy Grębocice.



nowej klienteli<sup>5</sup>. Pomimo jego powszechności, nie wprowadzono jakichkolwiek przepisów prawa regulujących relacje między sponsorującym a sponsorowanym. Ponieważ spółki z udziałem Skarbu Państwa są podmiotami gospodarczymi, którym powierzono w zarządzanie majątek narodowy, w 2016 r. ówczesny minister skarbu państwa zalecił spółkom wprowadzenie regulaminów działalności sponsoringowej, które byłyby zgodne z zasadami i standardami zawartymi w dokumencie „Dobre praktyki w zakresie prowadzenia działalności sponsoringowej przez Spółki z udziałem Skarbu Państwa”. Podstawą powinno być prowadzenie działalności sponsoringowej w sposób transparentny i odpowiedzialny, po spełnieniu warunków długoterminowej stabilności ekonomiczno-finansowej oraz przy założeniu uzyskania wymiernych efektów. Podkreślono, że działalność może być podejmowana przez spółkę wtedy, gdy w poprzedzającym ją roku obrotowym odnotowała zysk operacyjny, a w dniu podpisania stosownych umów posiadała wolne środki na rachunku bieżącym.

W kontroli badającej wydatki państwowych spółek na sponsoring skoncentrowano się głównie na badaniu takich aspektów, jak: uregulowanie tej działalności w spółce, podejmowanie jej przez podmiot będący w długoterminowej stabilności ekonomiczno-finansowej i zgodnie z posiadanymi planami, opomiarowanie efektów i ich rozliczanie. Dziewięć spółek w latach 2017–2021 na działalność sponsoringową

wydało łącznie ok. 795 mln zł. Niepokojącym trendem był istotny wzrost wydatków na sponsoring – ze 111,5 mln zł w 2017 r. do 228,7 mln zł w 2021 r. (rys. 1, s. 66).

Tylko jedna spółka ze 100% udziałem Skarbu Państwa nie wprowadziła żadnych reguł dotyczących działalności sponsoringowej, co oznaczało brak realizacji zaleceń pokontrolnych z badania przeprowadzonego w 2017 r. Co więcej, nie określiła żadnych kierunków i celów tej działalności (również medialnej i dotyczącej darowizn) w dokumentach strategicznych z lat 2016–2020 i 2021–2025. Nie uregulowała ponadto kierunków i celów działalności sponsoringowej w strategii CSR<sup>6</sup> oraz polityce komunikacyjno-marketingowej Grupy Kapitałowej, którą miała wprowadzić.

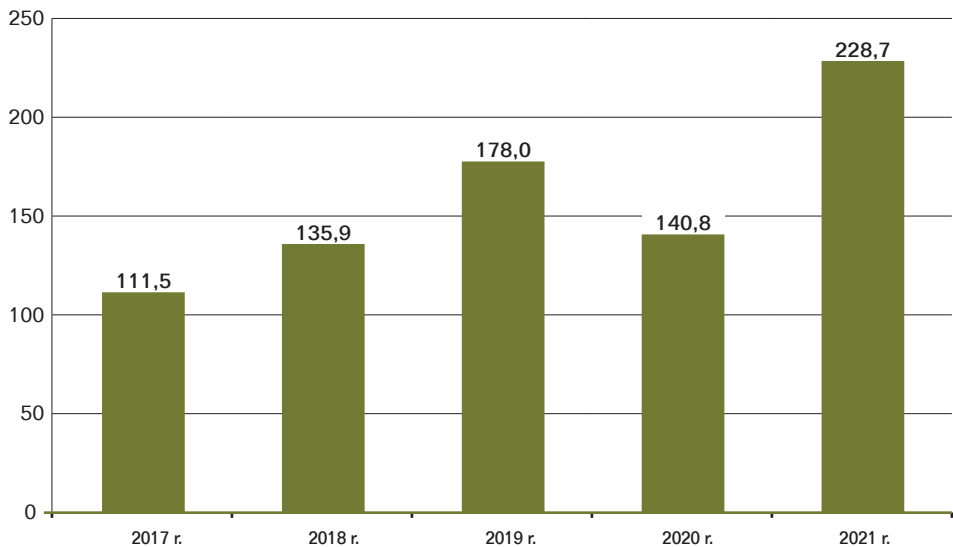
Zdaniem NIK brak regulacji, planów, kierunków i zadeklarowanych celów działalności sponsoringowej rodzi ryzyko niskiej efektywności i niegospodarności w tej działalności. Co istotne, realizując działania sponsoringowe, spółka przy zawieraniu umów odstępowała od stosowania trybów udzielania zamówień określonych w jej regulaminie.

W kontroli stwierdzono również prowadzenie działalności sponsoringowej z naruszeniem zasad polityki sponsoringowej wprowadzonej przez spółki. Dwa podmioty kontynuowały tę działalność mimo strat bądź nieosiągnięcia zysku z działalności operacyjnej w roku poprzednim. Dodatkowo jedna ze spółek nie sporządzała i nie przedkładała Zarządowi

<sup>5</sup> System Prawa Prywatnego, *Prawo zobowiązań – umowy nienazwane*, W. J. Katner (red.), Warszawa 2010; I. B. Mika: *Sponsorowanie w radiu i telewizji*, Kraków 2005.

<sup>6</sup> Ang. *Corporate Social Responsibility* – Odpowiedzialność społeczna biznesu.

Rysunek 1. Wydatki kontrolowanych spółek na sponsoring (w mln zł)



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie ustaleń kontroli.

harmonogramów realizacji poszczególnych działań sponsoringowych. Inna, z sektora finansowego, w latach 2017–2019 wydatkowała na sponsoring środki z przekroczeniem ok. od 10% do 20% limitu zaplanowanego w budżecie. Natomiast w 2021 r. budżet spółki na ten cel został przekroczony aż pięciokrotnie, ponieważ działalność sponsoringowa dotyczyła znanego polskiego sportowca. Według NIK, każda spółka wprowadzając regulacje zobowiązuje się do ich przestrzegania. Jeżeli praktyka wskazuje na potrzebę odstąpienia od nich w określonych okolicznościach, to takie zmiany powinny zostać wcześniej określone w regulacjach, po uzyskaniu stosownych zgód korporacyjnych.

Badanie efektywności działalności sponsoringowej przeprowadzano w sześciu z dziewięciu kontrolowanych spółek.

W jednej nie dokonywano oceny poszczególnych działań, lecz tylko ocenę ogólną sponsoringu. W dwóch innych, które w okresie objętym kontrolą przeznaczyły na tę działalność 211,6 mln zł, nie dokonywano oceny efektywności sponsoringu. Przy czym jedna z nich nie prowadziła żadnej oceny, a druga nie czyniła tego w latach 2017–2018, zaś od 2019 r. jako ocenę „efektywności działań sponsoringowych” przedstawiano liczbę zawartych w roku umów sponsoringowych oraz procent ich niewykonania, a także procent ekwiwalentności dla umów powyżej 100 tys. zł netto. Oznacza to, że celem tego rodzaju działalności nie było uzyskanie wymiernych efektów w postaci poprawy i umocnienia wizerunku sponsora, a tylko zakup usług mających na celu wzmacnianie pozytywnego wizerunku spółki.



Dwa podmioty, pomimo badania efektów działalności sponsoringowej, nie dbały o pozytywny jej skutek. W spółce sektora przemysłowego trzy spośród siedmiu skontrolowanych umów sponsoringowych zawarto pomimo braku opłacalności tej działalności pod względem ekonomicznym. Natomiast w drugiej spółce, również z sektora przemysłowego, aż 40% skontrolowanych umów sponsoringowych nie zawierało prognozowanych szacunków ich efektywności. NIK negatywnie oceniła także zmianę polityki w tym obszarze w 2019 r. Spółka wykreśliła dotychczasowy zakaz prowadzenia działań sponsoringowych, których prognozowana efektywność lub ekwiwalent reklamowy były niższe od wartości umowy, lub które były związane z działalnością polityczną.

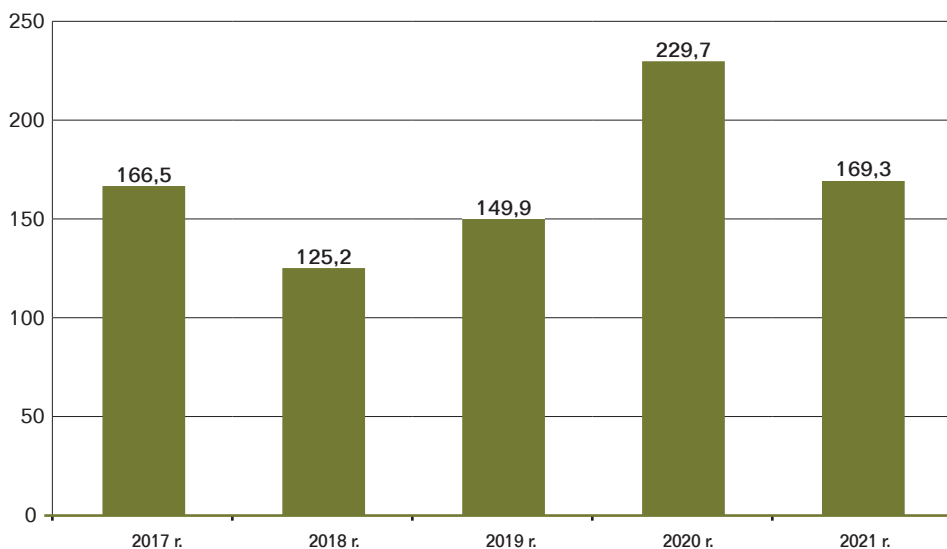
## Udzielanie darowizn

W latach 2017–2021 spółki przeznaczyły na darowizny łącznie 840,6 mln zł, w tym dla różnych fundacji 680,6 mln zł, tj. 81% ogółu dzielonych darowizn. W 2017 r. 166,5 mln zł, a w 2021 r. 169,3 mln zł. Najwięcej przeznaczono w 2020 r. – aż 229,7 mln zł (rys. 2, poniżej).

Spółki wprowadziły zasady udzielania darowizn. Ustalono, że skrupulatnie rozliczały darowizny, z wyłączeniem darowizn przekazywanych fundacjom, które same założyły.

W wyniku kontroli darowizn udzielanych przez KGHM Polska Miedź SA gminom położonym na terenie jej działalności gospodarczej, stwierdzono wątpliwość co do rzeczywistej natury prawnej udzielonych darowizn. KGHM zawarła z pięcioma gminami 14 pisemnych

Rysunek 2. Wydatki kontrolowanych spółek na darowizny (w mln zł)



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie ustaleń kontroli.

porozumień w formie umów cywilno-prawnych oraz aktów notarialnych. Istotą tych porozumień było przeprowadzenie przez gminy zmian w obowiązujących w nich studiach oraz miejscowych planach zagospodarowania przestrzennego, tak aby możliwa była realizacja przez KGHM inwestycji niezbędnych w jej działalności górniczej. Porozumienia wyznaczały m.in. terminy, w których gminy mają to uczynić, a spółka zobowiązywała się do przekazywania im środków w określonej wysokości za każdy przeprowadzony po jej myśli etap zmian.

KGHM zobowiązywał się również do świadczeń na rzecz mieszkańców tych gmin, jak finansowanie wypoczynku dzieci i młodzieży czy usług zdrowotnych dla dorosłych. Uzyskiwane od spółki środki finansowe samorządy przeznaczały na realizację inwestycji i zadań własnych. Te fundusze stanowiły znaczne wsparcie dla samorządów. W jednej z gmin wójt, aby nie stracić potencjalnych środków, zawarł z KGHM dwa porozumienia, mimo że po konsultacjach społecznych mieszkańcy byli przeciwni planowanym przez KGHM inwestycjom. Gminy na mocy zawartych porozumień otrzymały od KGHM łącznie 130,9 mln zł.

Spółka podjęła powyższe działania mimo opinii prawnej swoich służb, które podawały w wątpliwość legalność tych działań. Skontrolowane urzędy gmin dopuściły w sposób nieuprawniony do sfinansowania przez KGHM kosztów opracowania projektów studium oraz kosztów pozostałych,

związanych z uchwaleniem tego dokumentu. Łącznie KGHM sfinansował niezgodnie z prawem koszty zmiany studium w wysokości 691,1 tys. zł.

Taki tryb udzielania gminom darowizny przez spółkę był niezgodny z jej definicją. Według Kodeksu cywilnego darowizna to czynność prawna, w której darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swojego majątku. Forma świadczonej darowizny przez spółkę była zatem w praktyce niedozwoloną zapłatą dla gminy za jej usługi na rzecz spółki.

Zdaniem NIK proceder uzależnienia darowizny dla gminy od przeprowadzenia zmian w studiach uwarunkowań i kierunkach zagospodarowania przestrzennego oraz planach, i to według zaleceń spółki, miał charakter korupcyjny.

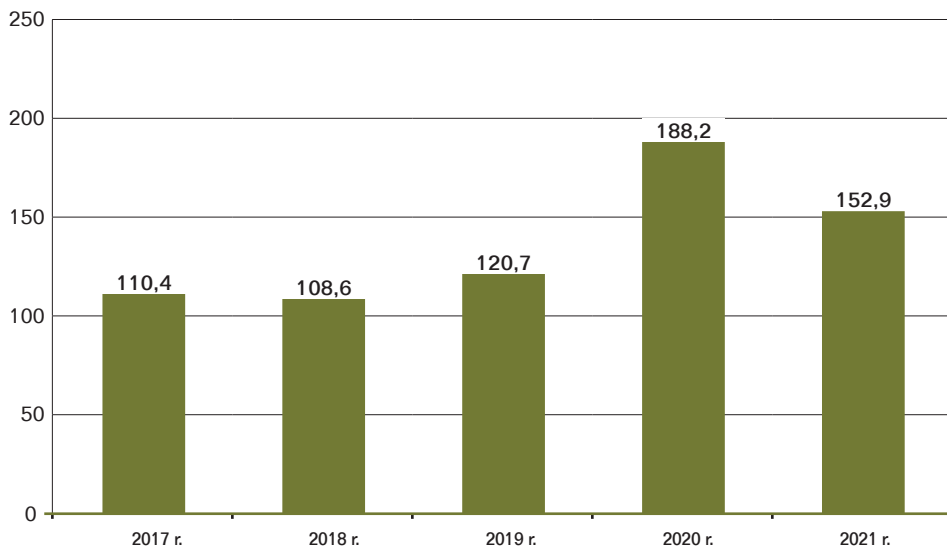
### Nadzór spółek nad fundacjami

Jak wynika z ustawy z 6 kwietnia 1984 r. o fundacjach<sup>7</sup>, są one tworzone do realizacji zgodnych z podstawowymi interesami Rzeczypospolitej Polskiej celów społecznie lub gospodarczo użytecznych, w szczególności takich jak: ochrona zdrowia, rozwój gospodarki i nauki, oświata i wychowanie, kultura i sztuka, opieka i pomoc społeczna, ochrona środowiska oraz opieka nad zabytkami. Każda ze skontrolowanych spółek utworzyła fundację, a niektóre nawet cztery, jak w przypadku Banku Gospodarstwa Krajowego (BGK). Ich statuty odzwierciedlały istotę świadczenia darowizn w celu rozwiązywania

<sup>7</sup> Dz.U. z 2023 r., poz. 166.



Rysunek 3. Finansowanie fundacji przez kontrolowane spółki (w mln zł)



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie ustaleń kontroli.

problemów ważnych dla życia społecznego i gospodarczego.

W latach 2017–2021 oceniane spółki przekazały na rzecz poszczególnych fundacji 680,6 mln zł, w tym dla Polskiej Fundacji Narodowej – 152,5 mln zł (rys. 3, powyżej).

W trakcie kontroli ustalono, że spółki nie sprawowały nadzoru nad ich działalnością. Sprowadzał się on do wykorzystania możliwości powołania swojego przedstawiciela do rady fundacji oraz corocznego otrzymywania sprawozdań: merytorycznego i finansowego. Przedstawiciele nie sporządzali własnych analiz czy sprawozdań dotyczących fundacji. Nie przeprowadzano również jakichkolwiek kontroli czy audytów. Jak wyjaśnił przedstawiciel spółki fundatora jednej z fundacji, w której stwierdzono uchybienia, spółka nie posiadała dotychczas informacji o nieprawidłowościach w fundacji, ponieważ

ministerstwo ją nadzorujące nie zgłaszało ich spółce będącej fundatorem.

Uzależnienie podjęcia przez spółkę działań weryfikujących pracę jej fundacji od uzyskania informacji od ministra nadzorującego było działaniem niegospodarnym. Co więcej, w żadnej ze skontrolowanych fundacji nie stwierdzono działań kontrolnych ze strony ministra – pod jego nadzorem jest kilka tysięcy fundacji, a do obsługi tych zadań wyznaczono kilka osób. W efekcie gospodarka finansowa, jak i nadzór nad wydatkowaniem powierzonych fundacjom środków finansowych pozostawały poza jakąkolwiek kontrolą.

Brak analizy sprawozdań finansowych i bezrefleksyjne, pozbawione oceny przyjmowanie wniosków zarządów fundacji o przekazywanie kolejnych funduszy w formie darowizn skutkowało istotnymi

nadwyżkami wolnych środków. Miało to miejsce w dwóch objętych badaniem fundacjach oraz w dwóch utworzonych przez Bank Gospodarstwa Krajowego, nieobjętych bezpośrednią kontrolą.

Istniejąca od 2019 r. Fundacja State of Poland w latach 2019–2021 trzykrotnie występowała z wnioskiem do BGK o przekazanie darowizny na prowadzenie działalności statutowej. Nie załączano jakichkolwiek analiz wskazujących na potrzebę ich otrzymania. Na koniec 2020 r. fundacja posiadała środki finansowe (inwestycje krótkoterminowe) w kwocie prawie 39 mln zł, a na koniec 2021 r. – ponad 26 mln zł. Następna powołana w 2020 r. przez BGK Fundacja Most the Most otrzymała w latach 2020–2021 łącznie 10,2 mln zł i na koniec 2021 r. dysponowała środkami w wysokości ponad 7,5 mln zł. Analizując sprawozdania finansowe Fundacji PZU za lata 2017–2020 stwierdzono istotne wielkości wolnych środków, od około 26 mln zł w 2019 r. do około 9 mln zł w 2020 r. W przypadku jednej z kontrolowanych fundacji ustalono, że poniosła ona w latach 2020–2021 koszty dodatkowych opłat w wysokości ponad 52 tys. zł z tytułu posiadania wysokiego salda na rachunku bankowym. Z powodu tych opłat zarząd fundacji już w 2022 r. wystąpił do fundatora o przekazywanie darowizn w transzach. Jednocześnie niepokojącymi informacjami, które można było pozyskać w związku z analizą sprawozdań finansowych, były wysokie koszty ogólnego zarządu powołanych w latach 2020–2021 fundacjach BGK: Empiria i Wiedza – 76,7% oraz Most the Most – 76,3%.

Analizując sprawozdania fundacji z ich działalności merytorycznej oraz sprawozdania finansowe stwierdzono, że forma

prezentacji danych uniemożliwia dokonanie jakichkolwiek rozliczeń finansowo-merytorycznych poszczególnych projektów. Nie zawierały one żadnych danych wskazujących na możliwość określenia stopnia czy też zakresu realizowanych celów, nie posiadały mierników ilościowych, odniesień do planowanych harmonogramów realizacji projektów (o ile takie harmonogramy były). Przykładowo, Fundacja State of Poland w sprawozdaniu z działalności za 2020 r., uzasadniając zmiany w planie finansowym w 2020 r., zapisała: „Nastąpiły zmiany związane z przesunięciem priorytetów podczas trudnej sytuacji epidemicznej w Polsce oraz potrzebą komunikacji coraz to nowych obszarów wsparcia w walce z pandemią COVID-19 oraz trudnościami w realizacji niektórych projektów, a także prośbą Partnerów naszych projektów o zmiany”.

Pomimo tak ogólnych zapisów w sprawozdaniach, żaden z fundatorów nie występował o uściślenie przekazywanych informacji, nie interesował się również planami działalności i finansowymi. Taka postawa była o tyle niepokojąca, że wysokość darowizn dla fundacji była zbliżona do kwot przeznaczanych na sponsoring. Natomiast działalność sponsoringowa spółek była uregulowana, często zaplanowana, a efekty jej realizacji w przeważającej mierze zbadane pod względem efektywności i rozliczone.

Co istotne, żadna ze spółek nie ustanowiła regulacji wewnętrznych dotyczących nadzoru nad własnymi fundacjami. W konsekwencji zarządy spółek nie posiadały pełnej wiedzy na temat kosztów poszczególnych programów/projektów realizowanych przez fundacje, w szczególności



w odniesieniu do: planów, harmonogramów ich wykonania, ponoszonych kosztów, ewentualnych odchylenia od tych planów, ich przyczyn itp. Wiedza spółek na temat gospodarności i legalności wydatkowanych przez te fundacje środków była więc niepełna. O ile ze składanych wniosków o udzielenie dotacji można pozyskać ogólne dane na temat planowanych działań, o tyle roczne sprawozdania nie pozwalają na dokonanie oceny stopnia realizacji ich programów, skuteczności czy też oceny ich wpływu na zmiany społeczne.

W ocenie NIK w każdej spółce-fundatorze powinny zostać wprowadzone skuteczne mechanizmy nadzoru nad fundacjami oraz oceny ich działalności. Ich brak uniemożliwia pomiar zakładanych efektów/zmian społecznych. Prowadzi to do konkluzji, że miarą efektywności działalności fundacji powinno być ponoszenie wydatków zgodnie z harmonogramem i budżetem określonym w umowie darowizny, czego jednak fundator nie mógł jednoznacznie stwierdzić na podstawie dotychczas otrzymywanych informacji.

### **Działalność statutowa fundacji**

Zgodnie z ustawą o fundacjach, działają one na podstawie statutu zawierającego m.in. cele, zasady, formy i zakres ich działalności. W trakcie kontroli nie stwierdzono, aby fundacje przeznaczały środki na działania niezgodne z ich celami statutowymi. Należy jednak podkreślić, że zostały one sformułowane ogólnikowo, co umożliwiało przypisanie im bardzo szerokiego zakresu i rodzaju wsparcia. Najczęstszym uchybieniem dotyczącym nieprzestrzegania zapisów statutu było niesporządzanie

przez zarządy fundacji planów finansowych lub planów działalności operacyjnej na poszczególne lata, jak też niezatwierdzenie ich przez rady fundacji. Dodatkowo rady nie domagały się przedkładania im takich planów przez zarząd. Wszystkie fundacje sporządzały i upubliczniały sprawozdania ze swojej działalności merytorycznej. Minimalnym spełnieniem tego wymogu było udostępnienie dokumentu do wglądu w siedzibie fundacji. Zdaniem NIK w obecnych czasach dobrą praktyką jest umieszczanie takich informacji i dokumentów również na stronach internetowych fundacji.

W większości skontrolowanych fundacji nie zarządzano nimi w sposób umożliwiający powiązanie ich celów statutowych czy strategicznych z prowadzoną działalnością charytatywną. Tylko jedna posiadała kilkuletnią strategię działalności z celami strategicznymi i szczegółowymi, zbieżnymi z tymi określonymi w statucie, jak też zaprojektowane programy służące realizacji celów strategicznych.

Każdy program operacyjny posiadał mechanizm monitorowania osiągnięcia celów za pomocą mierników i wskaźników. Fundacja wstrzymała jednak prace nad kolejną koncepcją do czasu opracowania strategii działalności głównego fundatora, aby dopasować jej cele do polityki spółki. W pozostałych fundacjach plany operacyjne były zbyt ogólne, aby mogły służyć jako narzędzie rzetelnego planowania i rozliczania organów fundacji z działań. Braki operacyjnego planowania, przy ogólnych i górnolotnych celach statutowych fundacji, zasad dotyczących zakupu usług, towarów oraz niska jakość nadzoru fundatora, a raczej jego brak, mogą przyczynić się



do utraty dobrego wizerunku przez fundację, o czym świadczy poniższy przykład.

Fundacja Tauron przekazała 95 tys. zł Fundacji Służba Niepodległej w Warszawie na program edukacyjny Kolegium Służby Publicznej. Miał on na celu „wzmocnienie procesu formacji przyszłych elit w duchu etosu propaństwowego służby publicznej i aktywności obywatelskiej, ułatwienie partycypacji młodych aktywistów trzeciego sektora w życiu publicznym poprzez podnoszenie ich poziomu wiedzy w zakresie głównych dziedzin funkcjonowania państwa, umożliwienie nawiązania kontaktu i wymiany doświadczeń pomiędzy młodymi osobami zaangażowanymi społecznie, które pochodzą z różnych środowisk i części Polski i miał on stać się kuźnią polskich propaństwowych elit łączących profesjonalne przygotowanie do pracy zawodowej z ideą służby publicznej i dobra wspólnego”.

Moduły tematyczne obejmowały kwestie związane z teorią i praktyką demokracji, gospodarką, polityką zagraniczną i bezpieczeństwem, kulturą, tożsamością narodową oraz polityką historyczną, a udział w nim miało wziąć około 50 osób. W umowie na udzielenie darowizny nie zawarto żadnych zapisów określających jakiego rodzaju wydatki obdarowany będzie mógł sfinansować z otrzymanych środków. Nie przedstawiono w niej również tego, w jaki sposób beneficjent dokona rozliczenia projektu pod kątem osiągniętych efektów. Z uwagi na kwotę dofinansowania niższą niż 100 tys. zł decyzja nie podlegała zatwierdzeniu przez radę fundacji. Przesłane do Fundacji Tauron rozliczenie darowizny zawierało wyłącznie kopie rachunków i faktur dotyczących: cateringu,

usług hotelowych/noclegowych, zrefundowania uczestnikom kosztów dojazdów oraz czterech rachunków za koordynację wystawionych przez osobę sprawującą u obdarowanego funkcję prezesa. Obdarowany w rozliczeniu nie wykazał, gdzie, kiedy i jakie działania były realizowane w ramach programu ani jaki był jego wymiar rzeczowy, zarówno pod kątem tematycznym, jak i liczby uczestników. Nie wykazano żadnych wydatków merytorycznych związanych z realizacją projektu, takich jak koszt wykładów, zakup wydawnictw lub publikacji. Pomimo tych braków Fundacja Tauron nie zgłosiła zastrzeżeń do sposobu wykorzystania środków.

W dwóch spośród ośmiu skontrolowanych fundacji przyznawanie dofinansowania odbywało się z naruszeniem funkcjonujących w nich zasad. Ponadto udzielano wsparcia podmiotom lub osobom, które zgodnie z regulaminami nie kwalifikowały się do jego uzyskania.

Głównym źródłem finansowania fundacji były darowizny przekazywane przez spółki z udziałem Skarbu Państwa, odsetki od tych środków i dotacje. Z uwagi na brak w fundacjach jakichkolwiek zasad nabywania towarów i usług, NIK nie mogła skontrolować gospodarki finansowej pod kątem legalności jej funkcjonowania. Nie dokumentowano również procesu zakupu i stosowania jakichkolwiek zasad konkurencyjności. Powszechnie stosowaną praktyką było kupowanie towarów i usług u dostawców wskazanych przez głównych sponsorów, np. usług prawnych czy finansowych.

NIK zweryfikowała poprawność wygradzania członków zarządów fundacji i nie stwierdziła żadnych nieprawidłowości.



Co więcej, w trzech spośród ośmiu fundacji, członkowie zarządu nie pobierali wynagrodzenia.

W trzech fundacjach stwierdzono praktyki wskazujące na znamiona niegospodarności, takie jak: przekazywanie darowizny przed uzyskaniem potwierdzenia faktur przez obdarowanego, rozliczanie darowizn bez potwierdzeń poniesionych kosztów przez beneficjentów darowizny, nienaliczanie kar umownych, niewymaganie od obdarowanego potwierdzenia osiągnięcia założonych efektów. W jednej z fundacji przy rozliczeniu projektu obdarowany wykazał operację gospodarczą na kwotę 33 tys. zł, która polegała na obciążeniu go kosztami za działania promocyjne w ramach realizowanego przez beneficjenta projektu. Jednak takiej możliwości nie przewidywała zawarta z nim umowa, a obdarowany podejmował te działania we własnym zakresie, bez akceptacji

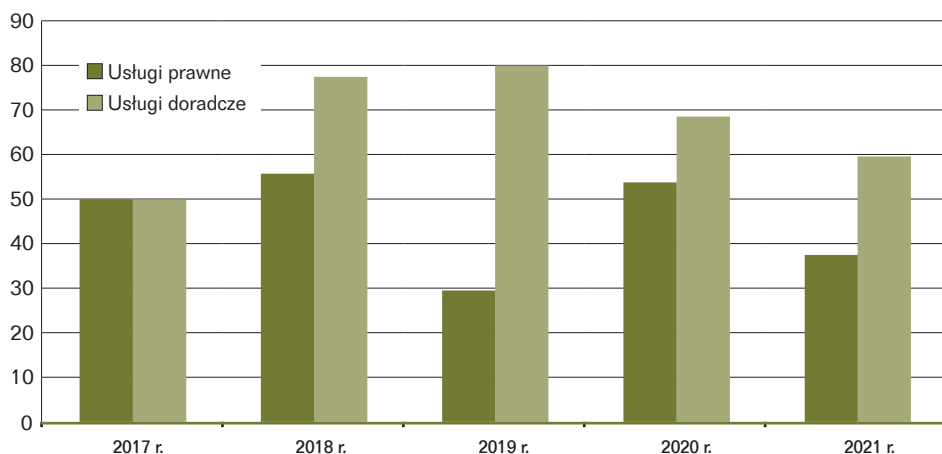
fundacji i nie stanowiły one wydatku obdarowanego. Po kontroli NIK fundacja zakwestionowała tę pozycję w rozliczeniu dotacji i wezwała obdarowanego do korekty rozliczenia, pod rygorem zwrotu darowizny w tej części.

### Usługi prawne i doradcze

Prowadzenie działalności gospodarczej, szczególnie przez duże podmioty, wymaga specjalistycznej wiedzy. Dlatego korzystają one z usług firm doradczych i prawnych. Pozwala to uzyskać wiedzę niezbędną do prowadzenia bieżącej czy planowanej działalności oraz gwarantuje niezależność i bezstronność opinii. Współpraca z firmami doradczymi i kancelariami prawnymi jest również powszechnym zjawiskiem w spółkach z udziałem Skarbu Państwa.

Wszystkie skontrolowane spółki nabywały usługi doradcze i prawne.

Rysunek 4. Wydatki kontrolowanych spółek na usługi prawne i doradcze (w mln zł)



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie ustaleń kontroli.

W kontrolowanym okresie na usługi prawne wydatkowano łącznie 226,5 mln zł (na podstawie zawartych 1961 umów), zaś na doradcze – 335,4 mln zł na podstawie 1675 umów (rys. 4, s. 73).

Kontrolą objęto 30 umów na usługi prawne o łącznej wartości 48,5 mln zł oraz 32 umowy na usługi doradcze o wartości 111,8 mln zł.

Wszystkie skontrolowane spółki wdrożyły wewnętrzne regulacje dotyczące procedur zakupowych. Jednakże 1/3 umów zawarto bez stosowania trybu konkurencyjnego, a więc z wyłączeniem procedur zakupowych. Pominięcie trybu konkurencyjnego następowało zgodnie z procedurami, bowiem przewidują one możliwości ich wyłączenia w wypadku uzyskania stosownych zgód korporacyjnych (np. uchwały zarządu lub zgody rady nadzorczej).

Istotną kwestią w przypadku usług prawnych i doradczych (konsultingowych) jest ich dokumentowanie i rozliczanie. W kontrolowanych podmiotach najpopularniejszą formą rozliczania usług prawnych są rozliczenia czasu pracy poszczególnych kancelarii prawnych, a także przygotowane analizy lub opinie prawne. Natomiast w odniesieniu do usług doradczych spółki przyjmowały przedkładane przez doradców opinie i dokumenty, zgodnie z określonymi w umowach terminami, oraz rozliczenia czasu pracy.

W wyniku kontroli stwierdzono, że tylko w jednej ze spółek ze 100% udziałem Skarbu Państwa (sektor przemysłowy) we wszystkich trzech skontrolowanych umowach nie zawarto postanowień nakładających na wykonawców usług prawnych obowiązku przedstawiania dokumentów potwierdzających ich wykonanie. W spółce

nie prowadzono również żadnych form dokumentowania czy potwierdzania świadczonych usług. Podstawą do wypłaty wynagrodzenia były tylko faktury za wykonane usługi.

## Usługi medialne

Wszystkie spółki płaciły za usługi medialne, przy czym jedna z nich odpowiadała za ok. 40% ogółu wydatków. W przypadku tej spółki 93,9% wydatków poniesiono na kampanie reklamowe prowadzone przez domy mediowe, które dokonywały także oceny efektywności tych kampanii. Stopień szczegółowości oceny zależny od zakresu i rodzaju kampanii, które były przez nie prowadzone.

Z dziewięciu skontrolowanych spółek tylko w dwóch (z sektora przemysłowego) nie dokonywano żadnej oceny zakupu usług medialnych. W jednej, w której poniesiono największe wydatki na tego typu usługi, większość oceny efektywności kampanii reklamowych przeprowadzały domy mediowe. W pozostałych spółkach sposób oceny prowadzonych działań medialnych uzależniony był od rodzaju kampanii reklamowych.

W trakcie kontroli została również przeprowadzona analiza kierunku zakupu usług medialnych. W latach 2017–2018 najważniejszymi zleceniobiorcami były trzy stacje telewizyjne: TVP, POLSAT oraz TVN. TVP w latach 2017–2018 otrzymała zlecenia usług w wysokości 21 mln zł i 31,7 mln zł, POLSAT – 8,3 mln zł i 19,4 mln zł, a TVN – 9,6 mln zł oraz 13,4 mln zł. Natomiast w latach 2019–2020 największe wpływy z reklam od skontrolowanych spółek uzyskała TVP – 28,5 mln zł i 19,7 mln zł; POLSAT – 26,2 mln zł



i 19,5 mln zł, a także TV Trwam, które zlecono reklamy za 5 mln zł i 2 mln zł. Natomiast w roku 2021 TVP otrzymała od kontrolowanych spółek 25,7 mln zł, POLSAT 23,9 mln zł, a TV Republika 1,6 mln zł.

## Wnioski i działania

Prezentowane wyniki nie uwzględniają ocen sześciu spółek oraz czterech fundacji, bowiem udaremniły one przeprowadzenie kontroli<sup>8</sup>. Były to m.in. PKN Orlen SA, PGNiG SA, Energa SA, Alior Bank SA czy LINK4 Towarzystwo Ubezpieczeń SA. Wobec tych podmiotów NIK złożyła do organów ścigania zawiadomienia w trybie art. 98 ustawy o NIK o utrudnieniu kontroli.

Ponieważ ustalenia kontroli wykazały brak rzeczywistego i aktywnego nadzoru nad środkami, które spółki z udziałem Skarbu Państwa przekazują powołanym przez nie fundacjom, NIK wnioskuje m.in. do Ministra Sprawiedliwości o zmianę rozporządzenia z 28 grudnia 2022 r. w sprawie jednolitego wzoru formularza sprawozdania z działalności fundacji<sup>9</sup> w sposób zapewniający korelację danych zawartych w tym sprawozdaniu z danymi w sprawozdaniu finansowym. Co prawda w 2020 r. zostało wydane nowe rozporządzenie w sprawie ramowego zakresu sprawozdania z działalności fundacji, które zastąpiło rozporządzenie z 2001 r., jednak jego celem było tylko

przeniesienie zakresu danych ze starego rozporządzenia do nowego, w formie jednolitego formularza. Sposób prezentacji danych w tym sprawozdaniu uniemożliwia przeprowadzenie analizy osiągniętych przychodów i kosztów poniesionych przez fundacje.

NIK wnioskuje również do Prezesa Rady Ministrów o wprowadzenie w „Zasadach nadzoru właścicielskiego nad spółkami z udziałem Skarbu Państwa” postanowień zobowiązujących rady nadzorcze oraz zarządy spółek do monitorowania działalności fundacji, w których są one fundatorami, w szczególności dotyczących ich gospodarki finansowej oraz realizowanych celów statutowych i projektów/programów.

Do zarządów spółek NIK zwróciła się o wzmocnienie nadzoru nad fundacjami, w których spółki z udziałem Skarbu Państwa są fundatorami, w szczególności przez prowadzenie analiz rzeczywistego zapotrzebowania fundacji na środki finansowe niezbędne do realizacji zaplanowanych projektów.

**EDYTA KOSIARZ**

p.o. wicedyrektor,

**DARIUSZ SZAŁKOWSKI**

doradca ekonomiczny,

Departament Gospodarki,

Skarbu Państwa i Prywatyzacji NIK

<sup>8</sup> Tj. w ramach kontroli: *Wybrane wydatki spółek z udziałem Skarbu Państwa i fundacji...*, op.cit., PKN Orlen SA, Energa SA, Sigma Bis SA, PGNiG SA, Alior Bank SA, Link4 Towarzystwo Ubezpieczeń SA, Fundacja Orlen, Fundacja Energa, Fundacja BGK im. J.K. Steczkowskiego, Fundacja PGNiG im. I. Łukasiewicza.

<sup>9</sup> Dz.U. z 2022 r., poz. 2791.

**Słowa kluczowe:** sponsoring, fundacje, wydatki, spółki z udziałem Skarbu Państwa, darowizny, doradztwo, usługi prawne, usługi medialne, nadzór nad fundacjami

### Bibliografia:

1. Informacja o wynikach kontroli NIK: *Wydatki spółek z udziałem Skarbu Państwa na działalność sponsoringową, medialną i usługi doradcze* (P/17/021).
2. Informacja o wynikach kontroli NIK: *Wybrane wydatki spółek z udziałem Skarbu Państwa i fundacji tworzonych przez te spółki oraz gospodarka finansowa i realizacja celów statutowych fundacji tworzonych przez te spółki* (P/22/012).
3. Mika I. B.: *Sponsorowanie w radiu i telewizji*, Kraków 2005.
4. *System Prawa Prywatnego, Prawo zobowiązań – umowy nienazwane*, Katner W. J. (red.), Warszawa 2010.

### ABSTRACT

#### **Selected Expenditure of Companies with State Treasury's Share – Supervision of Their Foundations and Financial Management of Foundations**

Since companies with the State Treasury's share are businesses entrusted with managing national assets, in 2016 the then Minister of State Treasury tasked companies with introducing sponsoring rules compliant with the principles and standards set forth in the document entitled "Good practices in sponsoring for companies with State Treasury's share". The basic rule is that sponsoring should be transparent and responsible, it should fulfil the conditions of long-term economic and financial stability, and provide measurable results. It was emphasised that sponsoring activities may be undertaken by companies that had an operating profit in the previous financial year, and that have funds on their current accounts on the day of signing sponsoring agreements. The audit dedicated to expenditure on sponsoring in state companies examined mainly such aspects as: whether sponsoring is regulated in a company, sponsoring by entities with long term economic and financial stability, and in accordance with plans, measuring their effects and settlements. In the years 2017–2021, nine companies spent around PLN 795 million in total. As a worrying trend there came a significant increase in spending on sponsoring – from PLN 111.5 million in 2017 to PLN 228.7 million in 2021.

**Edyta Kosiarz**, Acting Deputy Director,  
**Dariusz Szalkowski**, Economic Advisor, Department of Economy, State Assets & Privatization

**Key words:** sponsoring, foundations, expenditure, companies with State Treasury's share, donations, advisory services, legal services, media services, supervision of foundations

## P O Z O S T A Ł E K O N T R O L E N I K

## Pustostany w Warszawie

W Warszawie na koniec 2022 r. znajdowało się 81,2 tys. miejskich lokali społecznych. 9,6 tys. to były pustostany – 2,8 tys. mieszkań nadających się do zasiedlenia i 6,8 tys. kwalifikujących się do remontu. Najwyższa Izba Kontroli sprawdziła, czy miasto prawidłowo gospodarowało pustostanami będącymi w jego zasobie. Skontrolowano Urząd m.st. Warszawy, urzędy dzielnic: Praga-Południe, Praga-Północ, Mokotów oraz zakłady gospodarowania nieruchomościami tych dzielnic. Badanie dotyczyło okresu od 1 stycznia 2020 r. do 29 września 2023 r.

## Oprogramowanie komputerowe

Przedmiotem analizy była prawidłowość i gospodarność zarządzania oprogramowaniem komputerowym przez jednostki administracji publicznej. Kontrolą, która dotyczyła lat 2019–2022, objęto 19 jednostek, w tym dwie administracji rządowej, trzynaście samorządu terytorialnego, trzy inne państwowe jednostki organizacyjne i jedną państwową osobę prawną. Ponadto do 789 jednostek wysłano badania kwestionariuszowe.

## System CEPIK 2.0

Budowa nowego Systemu Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców (tzw. CEPiK 2.0) trwa już ponad dziesięć lat. Z tego powodu Najwyższa Izba Kontroli postanowiła sprawdzić, czy Minister Cyfryzacji prawidłowo realizuje zadania związane z zarządzaniem i rozwojem tego systemu oraz prawidłowo zarządza Funduszem Celowym CEPiK. Kontrolą, która dotyczyła okresu od 1 stycznia 2018 r. do 22 września 2023 r., objęto 31 jednostek: Ministerstwo Cyfryzacji, Centralny Ośrodek Informatyki, Polska Wytwórnię Papierów Wartościowych, 14 starostw powiatowych i 14 stacji kontroli pojazdów.

## Służba Celno-Skarbowa

To jednostka mundurowa działająca w ramach Krajowej Administracji Skarbowej (KAS), której zadaniem jest wykrywanie i zwalczanie nieprawidłowości zagrażających bezpieczeństwu finansowemu państwa. Izba zbadała, czy wprowadzone przez Szefa KAS rozwiązania dotyczące organizacji oraz zarządzania kadrami przyczyniają się do poprawy wykonywania zadań przez Służbę

Celno-Skarbową. Skontrolowano Ministerstwo Finansów, Izby Administracji Skarbowej w: Rzeszowie, Szczecinie, Warszawie, we Wrocławiu oraz Krajową Szkołę Skarbowości. Badaniem objęto okres 1 stycznia 2020 r. do 31 marca 2023 r.

## Finansowanie kinematografii

Podstawowym źródłem finansowania kinematografii w Polsce są środki publiczne pozostające w dyspozycji dyrektora Polskiego Instytutu Sztuki Filmowej, określone w ustawach o kinematografii oraz o produkcji audiowizualnej. Corocznie na zadania określone w tych regulacjach PISF przeznacza ok. 200 mln zł. Źródłem finansowania tych zadań są w szczególności przychody PISF z tytułu wpłat, m.in. przez podmioty prowadzące kino oraz dystrybucję, a także nadawców programów telewizyjnych oraz operatorów telewizji kablowej. NIK sprawdziła, czy te fundusze wykorzystywano prawidłowo i rzetelnie. Skontrolowano Ministerstwo Kultury i Dziedzictwa Narodowego, Polski Instytut Sztuki Filmowej oraz trzech beneficjentów. Badanie dotyczyło lat 2018–2023.

## **Muzeum Narodowe w Warszawie**

Placówka działa na mocy dekretu z 7 maja 1945 r. o upaństwowieniu Muzeum Narodowego w Warszawie. Jego organizatorem jest minister właściwy do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego, on też nadał statut muzeum, zgodnie z którym jest ono państwową instytucją kultury działającą w szczególności na podstawie ustawy o muzeach, ustawy o działalności kulturalnej oraz ustawy o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami. Muzeum posiada osobowość prawną. NIK poddała analizie prawidłowość funkcjonowania placówki. Czynności kontrolne przeprowadzono w Ministerstwie Kultury i Dziedzictwa Narodowego, Muzeum Narodowym w Warszawie, jego czterech oddziałach: Muzeum Rzeźby im. X. Dunikowskiego w Królikarni, Muzeum Plakatu w Wilanowie, Muzeum Wnętrz w Otwocku Wielkim, Muzeum w Nieborowie i Arkadii. Badanie dotyczyło lat 2019–2023.

## **Składki do ZUS**

Według danych Zakładu Ubezpieczeń Społecznych około 16% kont płatników składek ZUS wykazuje zadłużenie. Ponad 65% ogółu to konta płatników

nieaktywnych, od których odzyskanie należności jest utrudnione, a nawet niemożliwe. Izba zbadała, czy ZUS działał prawidłowo i skutecznie przy dochodzeniu składek i udzielaniu ulg w ich pobieraniu. Kontrolą, która dotyczyła lat 2019–2022, objęto Centralę ZUS oraz 12 oddziałów.

## **Funkcjonowanie posterunków Policji**

Głównym celem kontroli było sprawdzenie, czy posterunki Policji, zwłaszcza te otwarte w latach 2016–2021, skutecznie wspierają realizację podstawowych zadań prewencyjnych i kryminalnych dla zapewnienia porządku i bezpieczeństwa w gminach. Skontrolowano Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji, Komendę Główną Policji, pięć komend wojewódzkich i dziesięć komend powiatowych/miejskich. Ponadto badaniem kwestionariuszowym objęto mieszkańców 165 gmin, w których utworzono posterunki. Kontrola dotyczyła okresu od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2023 r.

## **Dostępność opieki stomatologicznej**

W ostatnim badaniu, przeprowadzonym w 2013 r., Najwyższa Izba Kontroli ustaliła, że stan

zdrowia jamy ustnej Polaków był znacznie gorszy od przeciętnego, stwierdzanego u obywateli pozostałych krajów Unii Europejskiej. Po upływie dekady postanowiono przeprowadzić kolejne, aby sprawdzić, czy nastąpiła poprawa w dostępie do opieki stomatologicznej. Skontrolowano Ministerstwo Zdrowia, Centralę i cztery oddziały wojewódzkie Narodowego Funduszu Zdrowia oraz dziewięć podmiotów leczniczych.

## **Wspieranie rozwoju turystyki**

Chcąc pomóc firmom ze wschodniej Polski, które działają w branży turystycznej, opracowano projekt Przedsiębiorcza Polska Wschodnia – Turystyka, realizowany ze środków Ministra Funduszy i Polityki Regionalnej na podstawie umowy z Bankiem Gospodarstwa Krajowego. Jego celem jest udzielanie tym przedsiębiorcom pożyczek na warunkach korzystniejszych niż rynkowe. NIK poddała analizie efektywność tego wsparcia. Skontrolowano Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej, Bank Gospodarstwa Krajowego, pięciu pośredników finansowych i 20 ostatecznych odbiorców. Badaniem objęto lata 2016–2023 (I kwartał), z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie.

## Nieruchomości Skarbu Państwa

Gospodarowanie zasobem nieruchomości Skarbu Państwa jest zadaniem powiatów. Starostowie są zobowiązani m.in.: do ewidencjonowania nieruchomości, ich wyceny, wykonywania czynności związanych z naliczaniem należności za nieruchomości udostępniane z zasobu, prowadzenia windykacji tych należności oraz zabezpieczania nieruchomości przed uszkodzeniem lub zniszczeniem. Izba postanowiła sprawdzić, czy czynili to prawidłowo, rzetelnie i gospodarnie. Kontrolą, która dotyczyła lat 2020–2023 (I kwartał), objęto Starostwa Powiatowe w Bydgoszczy, Kędzierzynie-Koźlu, Kielcach, Kluczborku, Międzyrzeczu, Nowej Soli i Opolu; Urzędy Miasta w Bydgoszczy, Gorzowie Wielkopolskim, Kielcach i Włocławku; Urzędy Wojewódzkie: Kujawsko-Pomorski, Lubuski, Opolski i Świętokrzyski.

## Nadzór pedagogiczny

NIK oceniła działania podejmowane w ramach nadzoru pedagogicznego w celu poprawy jakości nauczania i efektów kształcenia w publicznych szkołach podstawowych prowadzonych

przez jednostki samorządu terytorialnego w województwie lubuskim, wielkopolskim i zachodniopomorskim. Skontrolowano trzy kuratoria oświaty w Gorzowie Wlkp., Poznaniu i Szczecinie oraz 15 publicznych szkół podstawowych (po pięć w każdym województwie). Ponadto badaniem kwestionariuszowym objęto 6877 szkół podstawowych. Kontrola dotyczyła okresu od 1 września 2021 r. do 31 sierpnia 2023 r.

## Decyzje o zabudowie

Zagadnienia związane z wydawaniem decyzji o warunkach zabudowy pozostają od wielu lat obszarem szczególnie zainteresowania Izby, która wielokrotnie zwracała uwagę na różnego rodzaju problemy społeczne, środowiskowe i ekonomiczne, jako następstwa wadliwie zarządzanej przestrzeni. Przeprowadzona z inicjatywy własnej NIK kontrola miała dać odpowiedź na pytanie, czy organy wykonawcze gmin prawidłowo wydawały decyzje o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu. Skontrolowano 15 urzędów gmin z czterech województw: kujawsko-pomorskiego, małopolskiego, lubuskiego i zachodniopomorskiego. Badaniem objęto lata 2019–2023.

## Ochrona przyrody w parkach narodowych

NIK sprawdziła, czy wybrane parki narodowe prawidłowo realizowały zadania służące zachowaniu i ochronie różnorodności biologicznej, zasobów, tworów i składników przyrody nieożywionej i walorów krajobrazowych, przywróceniu właściwego stanu zasobów i składników przyrody oraz odtworzeniu zniekształconych siedlisk przyrodniczych. Kontrolę, która dotyczyła lat 2019–2023 (do czasu zakończenia czynności kontrolnych), przeprowadzono w 14 parkach narodowych.

## Opieka nad małymi dziećmi

Celem badania było sprawdzenie, czy działania Ministerstwa Rodziny i Polityki Społecznej oraz gmin przyczyniły się do rozwoju systemu opieki nad dziećmi do lat trzech w stopniu adekwatnym do potrzeb mieszkańców. Kontrolę, która dotyczyła lat 2020–2022, przeprowadzono w Ministerstwie Rodziny i Polityki Społecznej, wybranych urzędach wojewódzkich, urzędach miast i gmin oraz u osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą. (red.)

„Informacje o wynikach kontroli”, przekazane do publikacji w kwietniu i maju 2024 r., <[www.nik.gov.pl](http://www.nik.gov.pl)>.



# Państwo i społeczeństwo

Instrument szczególnej ochrony w postępowaniu karnym

---

## Kwestionariusz indywidualnej oceny pokrzywdzonego i świadka

Przedmiotem rozważań jest znowelizowany art. 52a Kodeksu postępowania karnego, obowiązujący od 15 lutego 2024 roku<sup>1</sup>. *Ratio legis* przepisu jest wzmocnienie gwarancji procesowych pokrzywdzonego i świadka. Na jego podstawie organy zostały zobligowane do dokonywania oceny sytuacji uczestników postępowania za pomocą narzędzia, jakim jest kwestionariusz indywidualnej oceny. W artykule zostały omówione regulacje procesowe zawarte w art. 52a k.p.k., wskazano także mankamenty legislacyjne, które mogą prowadzić do ograniczenia stosowania tych rozwiązań w praktyce.

---

<sup>1</sup> Przepis art. 52a k.p.k. wprowadzono ustawą z 16.12.2020 o zmianie ustawy – Kodeks postępowania karnego (Dz.U. z 2021 r., poz. 155), który wszedł w życie 9.2.2021. Zmieniono go ponownie ustawą z 13.1.2023 o zmianie ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2023 r., poz. 289), obowiązującą od 15.2.2024.

**MONIKA PORWISZ****Wstęp**

Konieczność wprowadzenia stosownych regulacji do polskiego porządku prawnego była związana z wdrożeniem dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/29/UE z 25 października 2012 r., ustanawiającej normy minimalne w zakresie praw, wsparcia i ochrony ofiar przestępstw oraz zastępującej decyzję ramową Rady 2001/220/WSiSW<sup>2</sup> (dalej dyrektywa 2012/29), a także dyrektywy Parlamentu i Rady 2011/93/UE z 13 grudnia 2011 r. w sprawie zwalczania niegodziwego traktowania w celach seksualnych i wykorzystywania seksualnego dzieci oraz pornografii dziecięcej<sup>3</sup>, zastępującej decyzję ramową Rady 2004/68/WSiSW (dalej dyrektywa 2011/93).

Znowelizowany art. 52a k.p.k. wzmacnia gwarancje procesowe pokrzywdzonego i świadka, obligując organy postępowania do dokonania oceny sytuacji faktycznej tych uczestników za pomocą kwestionariusza indywidualnej oceny. Ta regulacja ma duże praktyczne znaczenie, dlatego zasadne jest jej przybliżenie.

**Środki przewidziane w dyrektywach**

Według art. 22 dyrektywy 2012/29 obowiązkiem państw członkowskich jest zapewnienie ofiarom przestępstw indywidualnej oceny, zgodnej z procedurami krajowymi. Celem tej diagnozy jest ustalenie szczególnych potrzeb dotyczących ochrony

i określenia czy i w jakim zakresie mogłyby one skorzystać w trakcie postępowania karnego ze specjalnych środków przewidzianych w art. 23 i 24 tej dyrektywy ze względu na ich szczególne narażenie na ponowną wiktymizację, zastraszanie oraz odwet. Dyrektywa wskazuje, że ocenie powinny podlegać cechy osobowe ofiary, rodzaj lub charakter przestępstwa oraz okoliczności jego popełnienia. Szczególną uwagę zwraca się na ofiary przestępstw popełnionych z powodu uprzedzeń lub dyskryminacji oraz ofiary, których szczególne narażenie jest skutkiem związku ze sprawcą lub zależności od niego. Należy tu uwzględnić w szczególności: ofiary terroryzmu, przestępczości zorganizowanej, handlu ludźmi, przemocy na tle płciowym, seksualnej, przemocy w bliskich związkach oraz z nienawiści, a także ofiary ze szczególnymi potrzebami. Środki specjalne wymienione w art. 23 dyrektywy 2012/29 dotyczą przesłuchania w przystosowanych pomieszczeniach, z wykorzystaniem technologii zapewniających prowadzenie czynności na odległość oraz przeprowadzenia przesłuchania bez obecności publiczności. Ponadto wskazuje się wymogi co do podmiotów dokonujących przesłuchania oraz osób w nim uczestniczących. Przesłuchania ofiar mają być prowadzone przez specjalistów lub z ich udziałem oraz przez te same osoby, chyba że jest to sprzeczne z właściwym funkcjonowaniem wymiaru sprawiedliwości. Przesłuchania ofiar przemocy seksualnej, przemocy na tle płciowym lub przemocy w bliskich związkach

<sup>2</sup> Dz.U. Unii Europejskiej z 22.3.2001, L. 82/1.

<sup>3</sup> Dz.U. Unii Europejskiej z 17.12.2011, L. 335/1.

– jeżeli nie są nadzorowane przez prokuratora ani sędziego – powinny prowadzić osoby tej samej płci co ofiara, o ile takie jest jej życzenie i nie stanowi to uszczerbku dla przebiegu postępowania karnego. Wskazano także zalecenia co do wdrożenia środków pozwalających uniknąć zbędnych pytań dotyczących życia prywatnego ofiary, niezwiązanych z przestępstwem.

Wspomniana dyrektywa w art. 24 odnosi się do praw dzieci będących ofiarami przestępstw. Wskazano, aby w toku postępowania przygotowawczego wszystkie ich przesłuchania mogły być utrwalane audiowizualnie i wykorzystane jako dowód w postępowaniu karnym. Właściwe organy powinny wyznaczyć specjalnego przedstawiciela dla nieletniej ofiary, jeżeli – zgodnie z prawem krajowym – osoby, które sprawują władzę rodzicielską nie mogą jej reprezentować ze względu na konflikt interesów lub jeżeli dziecko będące ofiarą nie ma opieki albo jest odłączone od rodziny. Dziecko będące ofiarą przestępstwa musi mieć zapewnione doradztwo prawne i zastępstwo procesowe we własnym imieniu, w postępowaniach, w których istnieje lub może zaistnieć konflikt interesów między nim, a osobami sprawującymi władzę rodzicielską.

Strona polska zobowiązana została ponadto do wdrożenia art. 19 ust. 3 dyrektywy 2011/93, tj. podjęcia niezbędnych środków w celu zapewnienia pokrzywdzonym dzieciom pomocy i wsparcia, podejmowanych po przeprowadzeniu indywidualnej oceny szczególnej sytuacji każdego

pokrzywdzonego dziecka, z należnym uwzględnieniem jego potrzeb i obaw.

Powyższe rekomendacje zostały wdrożone do polskiej procedury karnej i będą stanowić przedmiot dalszych rozważań.

## Zakres przedmiotowy regulacji krajowej

Należy zauważyć, że adresatem art. 52a k.p.k. są organy procesowe, na których ciąży obowiązek dokonania analizy i oceny możliwości zastosowania wskazanych w przepisie środków. Dotyczy to, oprócz pokrzywdzonego, także świadka, o ile występują u niego zaburzenia psychiczne, rozwojowe, zakłócenia zdolności postrzegania lub odtwarzania postrzeżeń, uzasadniające przekonanie, że przesłuchanie powinno być przeprowadzone w określonym trybie, tj. przez sąd, z udziałem psychologa, osoby wskazanej, pełnomocnika, obrońcy oraz prokuratora.

Organ procesowy w toku prowadzonego postępowania powinien dokonać analizy kilku elementów składających się na indywidualną ocenę potrzeb pokrzywdzonego. Ustalić, czy mogą wystąpić elementy procesowe wymienione w treści przepisu, a w razie pozytywnej odpowiedzi ustalić okoliczności sprawy, właściwości i warunki osobiste pokrzywdzonego<sup>4</sup>. Czy jednak w istocie taka kolejność działania wynika z treści przepisu? Formuła redakcyjna kolejnych paragrafów omawianej regulacji nie pozwala jednoznacznie wysnuć takiego wniosku. Nie jest do końca jasne, czy w pierwszej

<sup>4</sup> P. Falenta: *Nowy art. 52a k.p.k. jako realizacja praw pokrzywdzonego*, „Prokuratura i Prawo” nr 6/2021, s. 9.

kolejności należy dokonywać analizy przesłanek formalnych i materialnych wymienionych w art. 52a k.p.k., a następnie ustalać dane o pokrzywdzonym, czy też najpierw dokonać diagnozy sytuacji pokrzywdzonego na podstawie kwestionariusza i dopiero wówczas ocenić, czy zachodzi potrzeba wdrożenia środków szczególnej procesowej ochrony i wsparcia. Literalne odczytanie § 1 art. 52a k.p.k. pozwala na konkluzję, że ustalenie wymaganych danych o pokrzywdzonym będzie miało miejsce w razie potrzeby zastosowania wobec niego określonych przepisów Kodeksu postępowania karnego. Pozwala to zatem na interpretację, że zebranie danych o pokrzywdzonym za pomocą kwestionariusza będzie czynnością wtórną wobec wysuwanej na pierwszy plan potrzeby zastosowania określonych środków. Opcja ta nie wydaje się jednak racjonalna, bowiem organ procesowy może otrzymać informacje o potrzebach pokrzywdzonego dopiero po analizie danych uzyskanych dzięki kwestionariuszowi.

Zgodnie z wykładnią celowościową zasadne byłoby przyjęcie trybu postępowania polegającego na diagnozowaniu w pierwszej kolejności sytuacji pokrzywdzonego za pomocą kwestionariusza, a następnie dokonywaniu na tej podstawie oceny potrzeby zastosowania względem pokrzywdzonego lub świadka rozwiązań gwarancyjnych wymienionych w art. 52a § 1 k.p.k., czyli:

- utrwalenia przebiegu czynności za pomocą urządzenia rejestrującego obraz lub dźwięk – art. 147 § 1 k.p.k. w zw. z art. 143 § 1 pkt 2 k.p.k. nakazujący protokolarne dokumentowanie czynności przesłuchania;
- przesłuchania świadka przy użyciu urządzeń technicznych umożliwiających przeprowadzenie tej czynności na odległość z jednoczesnym bezpośrednim przekazem obrazu i dźwięku (art. 177 § 1a);
- zastosowania instytucji świadka anonimowego (art. 184);
- zwolnienia świadka od zeznawania (art. 185);
- przesłuchania małoletniego pokrzywdzonego w określonych ustawowo warunkach (art. 185a) oraz świadka (art. 185b);
- przesłuchania pokrzywdzonego w sprawach o przestępstwa wskazane w art. 197-199 k.k. w określonym trybie (art. 185c);
- przesłuchania świadka z zaburzeniami psychicznymi lub rozwojowymi w określonym trybie (art. 185e);
- przesłuchania pokrzywdzonego z udziałem osoby przez niego wskazanej (art. 299a § 1);
- wyłączenia jawności rozprawy w całości albo w części, jeżeli jawność mogłaby naruszyć ważny interes prywatny (art. 360 § 1 pkt 1 lit. d);
- wyłączenia jawności rozprawy w całości albo w części na żądanie osoby, która złożyła wniosek o ściganie (art. 360 § 1 pkt 3);
- przesłuchania pod nieobecność oskarżonego, gdy obecność oskarżonego mogłaby oddziaływać krępująco na wyjaśnienia współoskarżonego albo na zeznania świadka lub biegłego (art. 390 § 2);
- przesłuchania pod nieobecność oskarżonego, gdy obecność oskarżonego mogłaby oddziaływać krępująco na wyjaśnienia współoskarżonego albo na zeznania świadka lub biegłego, przy użyciu urządzeń technicznych umożliwiających przeprowadzenie tej czynności na odległość

z jednoczesnym bezpośrednim przekazem obrazu i dźwięku (art. 390 § 3);

- udzielenia na wniosek pokrzywdzonego lub świadka pomocy psychologicznej w terminie 14 dni od dnia wezwania przez organ albo sąd, przez podmiot, który otrzymał dotację z Funduszu Pomocy Pokrzywdzonym oraz Pomocy Postpenitencjarnej (art. 10 ust. 2 ustawy z 28 listopada 2014 r. o ochronie i pomocy dla pokrzywdzonego i świadka)<sup>5</sup>.

Wśród wskazanych wyżej regulacji występują zarówno przepisy określające jedynie szczególnie tryb przeprowadzenia określonych czynności procesowych, np. przesłuchanie świadka na odległość (art. 177 § 1a k.p.k.), jak i odnoszące się do zapewnienia pokrzywdzonemu lub świadkowi specjalnych środków wsparcia, np. świadek *incognito* (art. 184 k.p.k.).

Wobec odwołania się ustawodawcy do tak wielu zróżnicowanych prawnie stanów i sytuacji procesowych, należy wyjaśnić istotę przywołanych w art. 52a § 1 k.p.k. przepisów.

W polskiej procedurze karnej przebieg czynności protokolowanych może być utrwalany za pomocą urządzenia rejestrującego dźwięk, albo obraz i dźwięk (art. 147 § 1 k.p.k.). Przepis ten nie zawiera żadnych przesłanek czy warunków dokonywania rejestracji, wskazuje jedynie na możliwość takiego działania. Pozostawiono zatem uznaniu organu procesowego decyzję w tym przedmiocie, kształtowaną na podstawie okoliczności sprawy. Znajduje to odzwierciedlenie w art. 52a § 1 k.p.k.,

w którym użyto sformułowania: „mając na względzie potrzebę zastosowania...” rejestracji przesłuchania.

Na podstawie art. 52a k.p.k. przepis odnoszący się do rejestracji przesłuchania musi być odczytywany w kontekście art. 143 § 1 pkt 2 k.p.k., nawiązującego do wymogu protokolarnego przesłuchania oskarżonego, świadka, biegłego i kuratora. Interpretując wzajemne zależności tych dwóch przepisów wymienionych w art. 52a k.p.k. należy wskazać, że ilekroć w trakcie ustalania właściwości i warunków osobistych pokrzywdzonego zaistnieją okoliczności uzasadniające jego przesłuchanie za pomocą urządzenia rejestrującego obraz lub dźwięk, należy zastosować taką formę. Pierwszym mankamentem omawianej regulacji jest pozostawienie uznaniu organu procesowego, po zebraniu danych o pokrzywdzonym przy użyciu kwestionariusza, decyzji dotyczącej rejestracji czynności. Może to prowadzić do nadmiernej swobody decyzyjnej, a w konsekwencji mylnej oceny przesłanek czy stanu faktycznego do odstąpienia od rejestracji czynności. A skoro tak, to jak stwierdził Sąd Apelacyjny w Warszawie: „(..) w związku z tym nie można czynić Sądowi zarzutu, że nie uwzględnił wniosku o rejestrowanie dźwięku w ww. trybie”<sup>6</sup>.

W celu zapewnienia ochrony pokrzywdzonemu i świadkowi istnieje możliwość ich przesłuchania na odległość, dzięki użyciu odpowiednich urządzeń, z bezpośrednim przekazem obrazu i dźwięku (art. 177 § 1a k.p.k.). Takie przesłuchanie

<sup>5</sup> Dz.U. z 2015 r., poz. 21.

<sup>6</sup> Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z 5.5.2016 r., II AKa 285/15, Lex nr 2166527.

może odbywać się przy wykorzystaniu telefonu lub komputera w formule wideokonferencji. Ze względów gwarancyjnych w postępowaniu przygotowawczym, w czynności przeprowadzanej przez prokuratora w miejscu przebywania świadka powinien brać udział aplikant prokuratorski, asystent prokuratora lub urzędnik zatrudniony w prokuraturze, a w postępowaniu przed sądem – aplikant sędziowski, referendarz sądowy, asystent sędziego lub urzędnik zatrudniony w sądzie, w którego okręgu świadek przebywa. W treści przepisu nie zostały wskazane przesłanki uzasadniające przesłuchanie świadka przy użyciu urządzeń technicznych. W piśmiennictwie wskazuje się, że może mieć ono zastosowanie jedynie w sytuacji, kiedy z uzasadnionych przyczyn niewskazane jest, albo wręcz niemożliwe, przesłuchanie w zwykłym trybie, określonym w art. 177 § 1 k.p.k. Konieczne jest zatem wystąpienie szczególnych okoliczności, którymi mogą być powody, o jakich mowa w art. 177 § 2 k.p.k. oraz inne okoliczności wskazujące na racjonalność przesłuchania na odległość, tj. możliwość przyspieszenia postępowania albo uniknięcia przewlekłości<sup>7</sup>. Omawiana tu regulacja, podobnie jak ta wskazana w art. 147 § 1 k.p.k., odnosi się do sposobu realizacji czynności, w związku z ustaloną na podstawie kwestionariusza potrzebą uzasadniającą taki tryb przesłuchania.

Organ procesowy, dokonując diagnozy sytuacji faktycznej pokrzywdzonego/świadka za pomocą kwestionariusza, ocenia także *in concreto* przesłanki zastosowania instytucji wskazanej w art. 184 k.p.k. (świadek anonimowy i *incognito*) i podejmuje decyzję w sprawie jej wdrożenia. Wymieniona regulacja stanowi istotny element systemu ochrony świadka w polskim procesie karnym, z uwagi na gwarancję pełnej anonimizacji danych, uniemożliwiającą ujawnienie jego tożsamości, w tym danych osobowych, o ile nie mają one znaczenia dla rozstrzygnięcia w sprawie, takich jak: imię i nazwisko, data i miejsce urodzenia, PESEL, imiona rodziców, stan cywilny, miejsce zamieszkania, miejsce zatrudnienia czy pochodzenie rasowe, etniczne, wizerunek, głos itp. Są to zatem dane i informacje o świadku, na podstawie których oskarżony mógłby dokonać jego identyfikacji i wywierać wpływ na zeznania. Omawiana instytucja może być stosowana w każdej sprawie i na każdym etapie procesu karnego<sup>8</sup>, o ile zachodzą ustawowe przesłanki, jak uzasadniona obawa zaistnienia w znacznych rozmiarach niebezpieczeństwa dla życia, zdrowia, wolności oraz mienia świadka lub osoby dla niego najbliższej<sup>9</sup>. Mając na względzie konieczność ochrony danych świadka ustawodawca wprowadza kilka gwarancji ochronnych, ujętych zarówno w art. 184 k.p.k., jak i rozporządzeniu

<sup>7</sup> R. A. Stefański, S. Zabłocki [w:] R. A. Stefański, S. Zabłocki: *Kodeks postępowania karnego. Tom II. Komentarz do art. 167-296*, Warszawa 2019, art. 177, <<https://sip.lex.pl/#/commentary/587781680/579120/stefanski-ryszard-a-red-zablocki-stanislaw-red-kodeks-postepowania-karnego-tom-ii-komentarz-do...?cm=URELATIONS>> (dostęp 20.10.2023).

<sup>8</sup> P. Wiliński: *Świadek incognito w polskim procesie karnym*, Kraków 2003, s. 104.

<sup>9</sup> P. Hofmański: *Świadek anonimowy*, Kraków 1998, s. 121.

Ministra Sprawiedliwości z 18 czerwca 2003 r. w sprawie postępowania o zachowanie w tajemnicy okoliczności umożliwiających ujawnienie tożsamości świadka oraz sposobu postępowania z protokołami z zeznań tego świadka<sup>10</sup>. Należy tu wymienić w szczególności ograniczony krąg podmiotów uprawnionych do poznania tożsamości świadka oraz do jego przesłuchania czy objęcie tajemnicą, jako informacja niejawną, o klauzuli tajności „tajne” lub „ściśle tajne” procedury dopuszczenia dowodu z jego zeznań.

Informacje zawarte w kwestionariuszu indywidualnej oceny nie mogą być podstawą do wdrożenia instytucji świadka *inco-gnito*. Każdorazowo należy ocenić warunki i możliwości jej zastosowania w kontekście konkretnych przepisów i stanu faktycznego sprawy. Odpowiada za to organ procesowy, który w sposób rzetelny i wnikliwy powinien zweryfikować podstawy formalno-prawne i ocenić możliwość anonimizacji danych. Jednak nawet przy spełnieniu ustawowych przesłanek może okazać się, że ktoś jest jedynym i to znanym sprawcy pokrzywdzonym bądź świadkiem przestępstwa, wówczas anonimizacja danych tej osoby nie daje realnych szans na powołanie całego przedsięwzięcia.

W odniesieniu do diagnozowania szczególnych potrzeb ochrony i wsparcia pokrzywdzonych i świadków w dyspozycji art. 52a § 1 k.p.k. została wskazana też grupa innych przepisów. Zastanawiające

jest wskazanie tu art. 184-185c k.p.k., bowiem wyliczenie to obejmuje także art. 185 k.p.k., odnoszący się do zwolnienia od zeznawania lub odpowiedzi na pytania osoby pozostającej z oskarżonym w szczególnie bliskim stosunku osobistym, jeżeli wnosi ona o zwolnienie. Przepis należy do kategorii istotnych uprawnień procesowych świadka, obok art. 182 k.p.k. statuującego prawo do odmowy złożenia zeznań osoby najbliższej dla oskarżonego oraz prawo do odmowy odpowiedzi na pytania, o którym mowa w art. 183 § 1 k.p.k. Tym bardziej kontrowersyjne jest przywołanie w prezentowanym wyliczeniu jedynie art. 185 k.p.k. Być może wybiórcza systematyka podyktowana jest potrzebą ochrony osoby zeznającej a pozostającej z oskarżonym w bliskim stosunku osobistym, np. konkubinacie, narzeczeństwie czy posiadającej wspólne dzieci<sup>11</sup>. Niemniej należy postulować rozszerzenie możliwości zweryfikowania sytuacji pokrzywdzonego/świadka także w warunkach, o jakich stanowi art. 182 k.p.k. Jest to tym bardziej zasadne, że przepisy dyrektywy wskazują na potrzebę ochrony ofiary zależnej od sprawcy, a więc i osoby najbliższej.

Przepisy dyrektywy wskazują, by w sposób szczególny chronić osoby małoletnie, pokrzywdzone przestępstwami przeciwko wolności seksualnej.

W Kodeksie postępowania karnego istnieje grupa przepisów, które odnoszą się do procedury postępowania z ofiarami

<sup>10</sup> Dz.U. z 2016 r., poz. 1869.

<sup>11</sup> C. Kulesza [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz, wyd. II*, red. K. Dudka, Warszawa 2020, art. 185, <<https://sip.lex.pl/#/commentary/587774807/629573/dudka-katarzyna-red-kodeks-postepowania-karnego-komentarz-wyd-ii?cm=URELATIONS>> (dostęp 20.10.2023).

przestępstw popełnionych z użyciem przemocy lub groźby bezprawnej przeciwko wolności, wolności seksualnej i obyczajności oraz rodzinie i opiece.

Szczegółne gwarancje wyżej wskazany mi kategoriami przestępstw zapewniono pokrzywdzonemu, który w chwili przesłuchania nie ukończył 15 lat (art. 185a k.p.k.). Jest on przesłuchiwany w charakterze świadka tylko wówczas, gdy jego zeznania mogą mieć istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, i tylko raz, chyba że wyjdą na jaw istotne okoliczności, których wyjaśnienie wymaga ponownego przesłuchania, lub w razie uwzględnienia wniosku dowodowego oskarżonego, który nie miał obrońcy w czasie pierwszego przesłuchania pokrzywdzonego<sup>12</sup>. Co istotne, przesłuchania dokonuje na posiedzeniu sąd z udziałem biegłego psychologa. Uczestniczyć w nim mają prawo: prokurator, obrońca, pełnomocnik pokrzywdzonego, przedstawiciel ustawowy albo osoba, pod której stałą pieczę pozostaje pokrzywdzony, lub osoba pełnoletnia wskazana przez pokrzywdzonego. Wobec tego, że jedynym podmiotem uprawnionym do przesłuchania jest sąd, zasadne wydaje się postawienie pytania, czy to również on powinien zebrać dane dotyczące sytuacji pokrzywdzonego, o której mowa w art. 52a § 1 k.p.k. Zgodnie z brzmieniem przepisu obowiązek zebrania danych spoczywa na organie prowadzącym postępowanie karne. Z reguły będzie to Policja, prowadząca postępowanie przygotowawcze w sprawach, w których pokrzywdzonym

jest osoba niepełnoletnia. Artykuł 185a k.p.k. jest przepisem proceduralnym, regulującym specyficzny tryb postępowania ze szczególną, incydentalną kompetencją sądu w zakresie przeprowadzenia przesłuchania małoletniego w trakcie postępowania przygotowawczego. Natomiast mogą pojawić się istotne wątpliwości odnoszące się do możliwości dokonania z udziałem pokrzywdzonego określonej czynności pozaprocesowej (a taką jest wywiad przy użyciu kwestionariusza indywidualnej oceny), polegającej na indagowaniu go o kwestie związane z popełnionym przestępstwem. Konieczne jest bowiem ustalenie właściwości i warunków osobistych pokrzywdzonego oraz rodzaju i rozmiaru negatywnych następstw popełnionego na jego szkodę przestępstwa. Będzie to wymagało przekazania organom ścigania także określonych faktów i okoliczności, w tym m.in. na temat charakteru przestępstwa. Z perspektywy pokrzywdzonego taka rozmowa może stanowić dodatkową dolegliwość i być postrzegana jako formalne przesłuchanie. Właściwa czynność przesłuchania może także zostać odebrana przez pokrzywdzonego jako doświadczenie wtórnej wiktylizacji. Zasadne byłoby zatem, aby podejmujący czynności poinformował o ich celu, aby wyeliminować wątpliwości dotyczące charakteru czynności i podmiotów uprawnionych do zbierania danych.

Specyficzne warunki przesłuchania odnoszą się także do świadka przestępstwa popełnionego z użyciem przemocy lub

<sup>12</sup> Nowe brzmienie § 1 w art. 185a weszło w życie 15.8.2023 (Dz.U. z 2023 r., poz. 289).



groźby bezprawnej lub przeciwko wolności seksualnej i obyczajności oraz rodzinie i opiece, który w chwili przesłuchania nie ukończył 15 lat (art. 185b k.p.k.). W takim wypadku istnieje możliwość przesłuchania go w warunkach określonych w art. 185a § 1-3 i 5 k.p.k., jeżeli jego zeznania mogą mieć istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy. W razie uzasadnionej obawy, że bezpośrednia obecność oskarżonego przy przesłuchaniu mogłaby oddziaływać krępująco lub wywierać negatywny wpływ na jego stan psychiczny, świadka przesłuchuje się przy użyciu urządzeń technicznych umożliwiających przeprowadzenie tej czynności na odległość, z jednoczesnym bezpośrednim przekazem obrazu i dźwięku.

Możliwe jest zastosowanie procedury przesłuchania na odległość w sprawach o wskazane wyżej przestępstwa względem małoletniego świadka, który w chwili przesłuchania ukończył 15 lat, i jeśli zachodzi uzasadniona obawa, że bezpośrednia obecność oskarżonego mogłaby oddziaływać krępująco lub wywierać negatywny wpływ na jego stan psychiczny.

W kontekście diagnozowania potrzeb osób pokrzywdzonych w celu zapewnienia im należytej ochrony zasadne jest także zachowanie określonego trybu

przesłuchania w sprawach o przestępstwa z art. 197-199 k.k. W takich sytuacjach, jeżeli zawiadomienie o przestępstwie składa pokrzywdzony, należy ograniczać je do wskazania najważniejszych faktów i dowodów (art. 185c k.p.k.). Przesłuchania w charakterze świadka pokrzywdzonego, który w chwili przesłuchania ukończył 15 lat, dokonuje sąd na posiedzeniu i – co do zasady – raz, chyba że wyjdą na jaw istotne okoliczności, których wyjaśnienie wymaga ponownego przesłuchania, lub w razie uwzględnienia wniosku dowodowego oskarżonego, który nie miał obrońcy w czasie pierwszego przesłuchania pokrzywdzonego<sup>13</sup>.

Należy wskazać, że 15 lutego 2024 r.<sup>14</sup> uchylono art. 185d k.p.k. oraz dodano przepisy art. 185e i 185f k.p.k., regulujące tryb postępowania ze szczególnymi kategoriami świadków.

Wobec tego, że art. 52a § 1 k.p.k. przywołuje w kontekście ustalania danych o pokrzywdzonym art. 185e k.p.k., zasadne jest przybliżenie tej nowej regulacji. Przepis odnosi się do świadka, u którego występują zaburzenia psychiczne, rozwojowe, zakłócenia zdolności postrzegania lub odtwarzania przez niego postrzeżeń. W takich wypadkach, gdy zachodzi uzasadniona obawa, że przesłuchanie

<sup>13</sup> Nowe brzmienie § 1a w art. 185c weszło w życie 15.8.2023 (Dz.U. z 2023 r., poz. 289). Jednocześnie został uchylony § 3 tego przepisu oraz zmodyfikowano § 4. Uchylony § 3 stanowił: „Jeżeli zachodzi konieczność ponownego przesłuchania pokrzywdzonego w charakterze świadka, na jego wniosek przesłuchanie przeprowadza się w sposób wskazany w art. 177 § 1a k.p.k., gdy zachodzi uzasadniona obawa, że bezpośrednia obecność oskarżonego przy przesłuchaniu mogłaby oddziaływać krępująco na zeznania pokrzywdzonego lub wywierać negatywny wpływ na jego stan psychiczny”. Nowe zaś brzmienie § 4 stanowi: „na wniosek pokrzywdzonego należy zapewnić, aby biegły psycholog biorący udział w przesłuchaniu był osobą o wskazanej przez niego płci, chyba że będzie to utrudniać postępowanie”.

<sup>14</sup> Przepis uchylający art. 185d oraz dodane art. 185e i 185f zaczął obowiązywać 15.2.2024 r. (Dz.U. z 2023 r., poz. 289).

w innych warunkach niż wskazane w tym przepisie mogłoby wpłynąć negatywnie na jego stan psychiczny lub byłoby znacznie utrudnione, świadka przesłuchuje się tylko wtedy, gdy jego zeznania mogą mieć istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, i tylko raz, chyba że wyjdą na jaw istotne okoliczności, których wyjaśnienie wymaga ponownego przesłuchania, lub w razie uwzględnienia wniosku dowodowego oskarżonego, który nie miał obrońcy w czasie pierwszego przesłuchania świadka. W przepisie określono warunki takiego przesłuchania oraz osoby, które mogą w nim uczestniczyć. Przesłuchanie przeprowadza sąd, na posiedzeniu z udziałem biegłego psychologa, nie później niż w terminie 14 dni od dnia wpływu wniosku. Prokurator, obrońca oraz pełnomocnik mają prawo wziąć udział w przesłuchaniu, podobnie jak przedstawiciel ustawy lub osoba pełnoletnia wskazana przez świadka, jeżeli nie ogranicza to swobody wypowiedzi przesłuchiwanego. Wskazuje się ponadto, że biegły psycholog powinien być osobą o płci wskazanej przez świadka, chyba że będzie to utrudniać postępowanie. W omawianej regulacji przewidziano także sytuację związaną z problemem komunikacji werbalnej ze strony świadka. Jeżeli doświadcza jej, przesłuchanie przeprowadza się przy wykorzystaniu komunikacji wspomagającej i alternatywnej, którymi posługuje się świadek z udziałem biegłego mającego odpowiednią wiedzę w zakresie komunikacji wspomagającej i alternatywnej.

Konieczne jest wcześniejsze zidentyfikowanie występujących u świadka zaburzeń, aby zapewnić wymagane przepisem warunki przesłuchania. Rzetelna diagnoza może zostać dokonana jedynie za pomocą specjalistycznego kwestionariusza stanowiącego w tym wypadku narzędzie pomocnicze dla organu procesowego. Tu jednak pojawia się problem komunikacji z takim szczególnym świadkiem. Należałoby zatem taki wstępny wywiad przeprowadzać podobnie jak przesłuchanie z udziałem biegłego, co powinno znaleźć odzwierciedlenie w stosownych regulacjach prawnych.

Na podstawie zebranych danych o pokrzywdzonym może zaistnieć potrzeba zapewnienia w czasie przesłuchania obecności osoby przez niego wskazanej (art. 299a § 1 k.p.k.). O jej dopuszczeniu decyduje organ procesowy, biorąc po uwagę okoliczności oraz wpływ takiej osoby na przebieg czynności. Jak podkreśla się w literaturze, obecność takiej osoby może być dla pokrzywdzonego rękojmią zniwelowania ujemnych przeżyć i następstw związanych z udziałem w czynności przesłuchania<sup>15</sup>, a także może być podyktowana charakterem popełnionego przestępstwa.

W grupie przepisów stanowiących swiste gwarancje procesowe dla ofiary przestępstwa znajdują się także regulacje dotyczące wyłączenia jawności rozprawy, podyktowane albo ryzykiem naruszenia ważnego interesu prywatnego (art. 360 § 1 pkt 1 lit. d k.p.k.), albo powodowane żądaniem osoby, która złożyła wniosek o ściganie (art. 360 § 1 pkt 3 k.p.k.).

<sup>15</sup> A. Sakowicz (red.), *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, 9. wydanie, Warszawa 2020, s. 819.

W przypadku przesłuchania osoby pokrzywdzonej w charakterze świadka – zarówno bezpośrednio (art. 390 § 2 k.p.k.), jak też przy użyciu urządzeń technicznych umożliwiających przeprowadzenie tej czynności na odległość z jednoczesnym bezpośrednim przekazem obrazu i dźwięku (art. 390 § 3 k.p.k.) – może się ono odbyć pod nieobecność oskarżonego, jeśli działałoby to krępująco na jej zeznania.

Szczególny obowiązek został nałożony na organ procesowy w zakresie udzielenia wsparcia psychologicznego pokrzywdzonemu. Wynika on z art. 10 ust. 2 ustawy z 28 listopada 2014 r. o ochronie i pomocy dla pokrzywdzonego i świadka<sup>16</sup>. W wypadku zdiagnozowania takiej potrzeby organ procesowy na wniosek pokrzywdzonego lub świadka wzywa podmiot, który otrzymał dotację z Funduszu Pomocy Pokrzywdzonym oraz Pomocy Postpenitencjarnej, do udzielenia pomocy psychologicznej w terminie 14 dni od dnia wezwania. Przepis ten stanowi podstawę udzielenia wsparcia psychologicznego pokrzywdzonemu. W sytuacji gdy organ procesowy poweźmie informacje, że taka forma pomocy jest adekwatna do stanu faktycznego, zobligowany jest zastosować omawianą regulację.

Należy zauważyć, że w toku postępowania przygotowawczego mogą zaistnieć znaczące zmiany w sytuacji pokrzywdzonego wywołane np. zdarzeniami losowymi, które będą wpływały na jego potrzeby i konieczność podjęcia adekwatnych działań zapobiegawczych.

## Wymogi merytoryczne kwestionariusza

Wskazane regulacje uwydatniają cel art. 52a k.p.k. – zebranie danych i informacji warunkujących wdrożenie stosownych mechanizmów wsparcia. Jednak wynika to jasno dopiero z treści § 6 art. 52a k.p.k., zawierającego delegację ustawową dla Ministra Sprawiedliwości. W drodze rozporządzenia określa on wzór kwestionariusza indywidualnej oceny, odrębnie dla pokrzywdzonego i świadka, oraz sposób i miejsce jego przechowywania, mając na uwadze konieczność zebrania w sposób wyczerpujący danych o pokrzywdzonym lub świadku, niezbędnych do ustalenia, czy zachodzą podstawy do przeprowadzenia czynności przewidzianych w przepisach wymienionych w § 1 art. 52a k.p.k. oraz nieodzowność zachowania ustawowych wymogów ochrony danych pokrzywdzonego lub świadka.

Jak wynika ze wskazanego przepisu, zebranie danych – według niesprecyzowanego odnośnie do wymogów merytorycznych kwestionariusza – służyć ma ustaleniu, czy zachodzą podstawy do przeprowadzenia czynności przewidzianych w art. 52a § 1 k.p.k. Przedmiotem ustaleń będą okoliczności wskazane przez pokrzywdzonego lub świadka, na podstawie których organ ewentualnie zdecyduje o dalszej wzmożonej ochronie uczestnika postępowania.

Prowadzący postępowanie organ powinien odebrać od pokrzywdzonego oświadczenie, czy chce on zastosowania

<sup>16</sup> Dz.U. z 2015 r., poz. 21.

przewidzianych środków. Jest to oświadczenie woli, składane przez pokrzywdzonego przed rozpoczęciem danej czynności z jego udziałem. Termin jego odebrania określony został przed rozpoczęciem czynności z udziałem pokrzywdzonego. Od tej zasady ustawodawca czyni wyjątek, wskazując na niemożność odebrania oświadczenia, przez co należy rozumieć powody leżące po stronie pokrzywdzonego, jak np. stan zdrowia. Wola pokrzywdzonego nie ma znaczenia, gdy zastosowanie określonego środka jest obowiązkowe lub gdy organ postępowania działa na jego wniosek. W odniesieniu do obowiązku zastosowania określonego środka gwarancyjnego należy wskazać, że obowiązkowa rejestracja przesłuchania świadka za pomocą urządzenia rejestrującego obraz i dźwięk powinna nastąpić, gdy zachodzi obawa, że przesłuchanie tej osoby nie będzie możliwe w dalszym postępowaniu oraz gdy przesłuchanie następuje w trybie określonym w art. 396 k.p.k., tj. zlecenia przesłuchania świadka przez sędziego wyznaczonego ze składu sądu lub zlecenia przesłuchania świadka przez sąd, w okręgu którego świadek przebywa. Ponadto 15 lutego 2024 r. wszedł w życie znowelizowany przepis art. 147 § 2a k.p.k., obligujący do utrwalania przesłuchania w trybie określonym w art. 185a-185c k.p.k. oraz art. 185e k.p.k. za pomocą urządzenia rejestrującego obraz i dźwięk.

Złożenie oświadczenia przez pokrzywdzonego, dotyczącego woli zastosowania środków enumeratywnie wymienionych w omawianym przepisie, następuje pisemnie bądź ustnie. Jest dołączane do protokołu organu prowadzącego postępowanie karne, który bierze pod uwagę

oświadczenie pokrzywdzonego przy podejmowaniu decyzji dotyczących czynności wskazanych w przepisie.

Narzędziem służącym do stwierdzenia, czy istnieje potrzeba zastosowania określonych środków wymienionych w art. 52a k.p.k. jest kwestionariusz indywidualnej oceny pokrzywdzonego lub świadka. Nie jest on obligatoryjny – w razie zwłoki, gdy zachodzi niebezpieczeństwo utraty lub zniekształcenia dowodu lub gdy utrudni to postępowanie, organ prowadzący postępowanie karne może odstąpić od użycia kwestionariusza indywidualnej oceny pokrzywdzonego. W takim wypadku informacje o sytuacji pokrzywdzonego i oświadczenie o woli zastosowania określonych środków umieszcza się w protokole czynności. Kwestionariusz nie jest dokumentem procesowym, wobec czego nie stanowi dowodu popełnionego przestępstwa czy supozycji dowodowych pokrzywdzonego na temat okoliczności przestępstwa.

Przedmiotem czynionych przez organ procesowy ustaleń są właściwości i warunki osobiste pokrzywdzonego oraz rodzaj i rozmiar ujemnych następstw popełnionego na jego szkodę przestępstwa, z uwzględnieniem jego charakteru oraz okoliczności popełnienia. Należy podkreślić, że w 2015 r., realizując wymogi dyrektywy 2012/29, Ministerstwo Sprawiedliwości opracowało kwestionariusze pn.: „Indywidualna ocena szczególnych potrzeb osoby pokrzywdzonej w zakresie ochrony” oraz „Ocena sytuacji i potrzeb osoby pokrzywdzonej przestępstwem pod kątem pomocy specjalistycznej”. Nie zostały one jednak wprowadzone aktem prawnym. Rozwiązania

te wypracowała Rada ds. Pokrzywdzonych Prześpięstwem przy Ministrze Sprawiedliwości, powołana 19 maja 2014 r. Na ostatnim posiedzeniu 15 grudnia 2015 r. Rada przyjęła ostateczny kształt formularzy „Indywidualnej oceny szczególnych potrzeb osoby pokrzywdzonej w zakresie ochrony”. Opracowany został także komentarz, który w swoim założeniu ma pomóc funkcjonariuszom Policji oraz prokuratorom w ustaleniu, jakie środki ochrony i pomocy należy w danym przypadku zastosować. Z uwagi na ramy niniejszego opracowania przywołane zostaną jedynie zasadnicze treści tego kwestionariusza.

Możliwe jest odnotowanie w nim szczególnej przesłanki wskazującej na konieczność przeprowadzenia całościowej oceny potrzeb z uwagi na: wiek, niepełnosprawność<sup>17</sup>, kwalifikację prawną czynu, okoliczności przestępięstwa, pokrzywdzenie przestępięstwem z nienawiści, związek między pokrzywdzonym a sprawcą. Nie jest to katalog zamknięty. Możliwe jest także wskazanie innych przesłanek uzasadniających zastosowanie szczególnych środków ochrony pokrzywdzonego. W dalszej części kwestionariusza podano okoliczności determinujące przesłuchanie w przyjaznym pokoju, takie jak: wiek, niepełnosprawność, słabą znajomość języka polskiego, rodzaj, charakter, okoliczności przestępięstwa czy potrzebę ochrony prywatności osoby pokrzywdzonej z uwagi na charakter czynu. W sprawach dotyczących

przemocy seksualnej, przemocy na tle płciowym, przemocy domowej, w kwestionariuszu odnotowuje się prowadzenie czynności przez funkcjonariusza Policji tej samej płci, co osoba pokrzywdzona. Od tej generalnej zasady wskazano wyjątki, takie jak wola pokrzywdzonego czy konieczność zapewnienia właściwego toku postępowania. Wskazano ponadto, że w razie ujawnienia pokrzywdzonego w wieku od 15 do 18 lat, przystępując do przeprowadzenia indywidualnej oceny jego potrzeb, czynność należy rozpocząć od ustalenia czy przesłuchiwanie pokrzywdzonego w zwykłych warunkach nie wywrze negatywnego wpływu na jego stan psychiczny.

Z kolei w celu ustalenia szczególnych potrzeb pokrzywdzonych związanych z ochroną, także fizyczną, w kwestionariuszu wskazano najistotniejsze z tego punktu widzenia okoliczności dotyczące zarówno osoby pokrzywdzonej (jej obaw, stosunku bliskości ze sprawcą, poprzedniego zachowania sprawcy, zamieszkiwania z nim, uzależnienia ekonomicznego, znajomości przez niego jej miejsca zamieszkania), jak i samego sprawcy (jego motywacji, uprzedniej karalności, używania środków odurzających, zaburzeń psychicznych i dostępu do broni). W wypadku zdiagnozowania szczególnych potrzeb osoby pokrzywdzonej dotyczących ochrony, należy zgodnie z wytycznymi podjąć działania zmierzające do zapewnienia jej bezpieczeństwa oraz pomocy. Wśród nich przewidziano: poinformowanie osoby

<sup>17</sup> Terminologia powinna zostać zmieniona i obejmować osoby ze szczególnymi potrzebami.

pokrzywdzonej o możliwości udzielenia pomocy psychologicznej, wezwanie właściwego podmiotu do jej udzielenia, objęcie dzieci opieką pedagogiczną, zapewnienie bezpiecznego miejsca schronienia, poinformowanie o możliwości uzyskania pomocy finansowej, wszczęcie procedury Niebieskiej Karty, wystąpienie o objęcie ochroną zgodnie z ustawą o ochronie i pomocy dla pokrzywdzonego i świadka, wystąpienie do prokuratury z wnioskiem o zastosowanie właściwego środka zapobiegawczego, skierowanie sprawy do mediacji.

Wskazany tu zakres merytoryczny opracowanego już kwestionariusza może w istocie stanowić solidną podstawę do przygotowania przez Ministerstwo Sprawiedliwości formularza, którego celem będzie zebranie wymaganych danych do oceny sytuacji procesowej i prawnej uczestnika postępowania.

## Zakończenie

Idea wdrożenia środków ochrony pokrzywdzonego oraz świadka jest bardzo słuszna. W celu pełnego inkorporowania do porządku prawnego wspomnianych dyrektyw należało w jasny sposób określić możliwości stosowania adekwatnych do stanu faktycznego środków wsparcia. Odnosi się jednak wrażenie, że sformułowania użyte w § 1 art. 52a k.p.k. zostały tam umieszczone jedynie w celu realizacji tego obowiązku.

Artykuł 52a k.p.k. z uwagi na redakcję przepisu wywoła więc zapewne trudności interpretacyjne. Wymaga on przeredagowania i doprecyzowania. Istotą przepisu jest realizacja dyrektywy nakazującej zebranie danych o pokrzywdzonym,

aby zapewnić mu należytą ochronę i ten nadrzędny cel powinien zostać wyeksponowany w § 1. Dopiero po uzyskaniu informacji o sytuacji pokrzywdzonego zasadne jest bowiem rozważenie, jakie narzędzie procesowe czy środek wsparcia zastosować wobec niego. Obecnie przepis wprowadza fakultatywną ocenę sytuacji pokrzywdzonego przez organ procesowy, dokonywaną co do zasady po uzyskaniu jego zgody. Realne jest tu ryzyko podejmowania działań nieadekwatnych do sytuacji. Ponadto organ procesowy jest zobligowany zastosować enumeratywnie wskazany środek, np. rejestrację czynności czy wsparcie psychologiczne. W kontekście uwag dotyczących redakcji przepisu zasadne byłoby – zamiast wskazywania poszczególnych jednostek redakcyjnych – przedstawić opisowo spektrum stosowanych środków, np. dokonanie rejestracji czynności, zapewnienie udziału osoby wskazanej w czynności czy pomocy psychologicznej. Organ procesowy, zwłaszcza w sytuacji dynamicznej, przy braku współdziałania pokrzywdzonego lub świadka, niejednokrotnie nie będzie w stanie zdiagnozować realnych zagrożeń, okoliczności uzasadniających stosowanie wymienionych środków, co może powodować nieprzewidziane, obciążające go odpowiedzialnością konsekwencje.

dr **MONIKA PORWISZ**  
młodszy inspektor Policji,  
adiunkt w Instytucie Nauk Prawnych,  
Wydział Bezpieczeństwa i Nauk  
Prawnych Akademii Policji w Szczytnie,  
ORCID 0000-0002-9936-6605

**Słowa kluczowe:** kwestionariusz indywidualnej oceny świadka i pokrzywdzonego, gwarancje procesowe, ochrona ofiar przestępstw

### Bibliografia:

1. Falenta P.: *Nowy art. 52a k.p.k. jako realizacja praw pokrzywdzonego*, „Prokuratura i Prawo” nr 6/2021.
2. Hofmański P.: *Świadek anonimowy*, Kraków 1998.
3. Kulesza C. [w:] *Kodeks postępowania karnego. Komentarz, wyd. II*, red. K. Dudka, Warszawa 2020.
4. Sakowicz A. (red.), *Kodeks postępowania karnego. Komentarz*, 9 wydanie, Warszawa 2020.
5. Stefański R. A., Zabłocki S. [w:] Stefański R. A., Zabłocki S.: *Kodeks postępowania karnego. Tom II. Komentarz do art. 167-296*, Warszawa 2019.
6. Wiliński P.: *Świadek incognito w polskim procesie karnym*, Kraków 2003.

### ABSTRACT

#### Individual Assessment Form for the Aggrieved and Witness – Special Protection Tool in Criminal Proceedings

The issue discussed in the article is the amended Article 52a of the Code of Criminal Procedure, in force since 15 February 2024. The need to introduce relevant regulations to the Polish law stemmed from the introduction of Directive 2012/29/EU of the European Parliament and of the Council of 25 October 2012 establishing minimum standards on the rights, support and protection of victims of crime, and replacing Council Framework Decision 2001/220/JHA, as well as Directive 2011/93/EU of the European Parliament and of the Council of 13 December 2011 on combating the sexual abuse and sexual exploitation of children and child pornography, and replacing Council Framework Decision 2004/68/JHA. The amended Article 52a of the Code of Criminal Procedure strengthens the procedural guarantees of the aggrieved and witness by obliging the enforcement bodies to make an assessment of the situation with the use of an individual assessment form. The article presents the procedural regulations comprised in Article 52a, as well as legislative deficiencies that may lead to limited application of these solutions in practice.

**Monika Porwisz**, PhD, Junior Police Inspector, Lecturer at the Institute of Legal Sciences, Unit of Security and Legal Sciences of the Police Academy in Szczytno, ORCID 0000-0002-9936-6605

**Key words:** individual assessment form for the aggrieved and witness, procedural guarantees, protection of victims of crimes

# Z życia NIK

## W WARSZAWIE O ZWALCZANIU KLĘSK I KATASTROF

W siedzibie Najwyższej Izby Kontroli, 22-23 kwietnia 2024 r., odbyło się doroczne, dziesiąte już spotkanie Grupy roboczej EUROSAI ds. wykorzystania funduszy na rzecz katastrof i klęsk żywiołowych (ang. EUROSAI Working Group on the Audit of Funds Allocated to Disasters and Catastrophes). W sesji uczestniczyli przedstawiciele najwyższych organów kontroli (NOK) Ukrainy (która przewodniczy pracom Grupy), Gruzji, Serbii, Mołdawii, Słowacji, Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, wiceprezesa NIK Piotr Miklis i Jacek Kozłowski, dyrektor generalny NIK Jarosław Melnarowicz oraz komendant główny Państwowej Straży Pożarnej Mariusz Feltynowski i wiceprezydent m.st. Warszawy Tomasz Bratek.



Fot. Marek Brzeziński, NIK

Uczestnicy spotkania. Przy stole prezydialnym od lewej: członkowie ukraińskiej Izby Obrachunkowej Mykhailo Tolstanov, Viktor Bohun, Olha Pishchanska (przewodnicząca), wiceprezesa NIK Piotr Miklis i Jacek Kozłowski, komendant główny Państwowej Straży Pożarnej Mariusz Feltynowski, dyrektor generalny NIK Jarosław Melnarowicz oraz wiceprezydent m.st. Warszawy Tomasz Bratek.



Jednym z zadań Grupy jest monitorowanie działań administracji publicznej dotyczących wykorzystania funduszy na zapewnienie bezpieczeństwa obywateli oraz udzielanie im pomocy w wypadku wystąpienia katastrofy lub klęski żywiołowej. Przejrzystość i uczciwe wykorzystanie środków publicznych gwarantuje wsparcie finansowe tam, gdzie jest ono najbardziej potrzebne.

Pierwszego dnia spotkania członek Izby Obrachunkowej Ukrainy Viktor Bohun przedstawił sprawozdanie z działalności Grupy w latach 2021–2024, następnie audytorzy ETO oraz NOK Gruzji, Serbii, Ukrainy, Mołdawii i Słowacji zaprezentowali główne osiągnięcia, przede wszystkim wdrożenia rekomendacji z kontroli, najczęściej sprawdzających przygotowanie poszczególnych krajów na wypadek powodzi czy transgranicznego przemieszczania odpadów.

Drugiego dnia uczestnicy – na zaproszenie Komendy Głównej Państwowej Straży Pożarnej – odwiedzili Jednostkę Ratowniczo-Gaśniczą nr 15 Komendy Miejskiej PSP w Warszawie. Siedzibę mają tam strażacy wchodzący w skład Specjalistycznej Grupy Poszukiwawczo-Ratowniczej USAR Poland, przeznaczonej do działań na terenach zurbanizowanych poza granicami kraju. W 2023 r. uczestniczyli w misji ratowniczej po trzęsieniu ziemi w Turcji.

Na zakończenie wysłuchano sprawozdania z działalności Grupy roboczej ds. nadzoru nad zarządzaniem klęskami żywiołowymi w ramach celów zrównoważonego rozwoju (GTFD) Łatynoamerykańskiej i Karaibskiej Organizacji Najwyższych Organów Kontroli (OLACEFS).

---

## WSPÓŁPRACA Z UNIWERSYTEM ŁÓDZKIM

Organizacja studiów podyplomowych „Prawo finansów publicznych” pod patronatem prezesa NIK czy badania naukowe dotyczące jakości kontroli państwowej w Polsce to jedno z najważniejszych punktów porozumienia o współpracy między Najwyższą Izbą Kontroli i Uniwersytetem Łódzkim (UŁ). Zostało podpisane 10 czerwca 2024 r. przez prezesa NIK Mariana Banasia i rektor UŁ prof. Elżbietę Żadzińską. W spotkaniu uczestniczyli również wiceprezes NIK Michał Jędrzejczyk, dyrektor generalny Jarosław Melnarowicz, p.o. dyrektor Delegatury NIK w Łodzi Piotr Walczak oraz doradca prawny łódzkiej placówki Wojciech Robaczyński.

Przemawiając w trakcie uroczystości prezes Marian Banaś podkreślił, że należy łączyć teorię z praktyką, która ją weryfikuje. Wyraził także nadzieję na współpracę, która będzie służyć polskiej nauce.

Zgodnie z zapisami porozumienia będzie ona dotyczyć m.in.: projektów i wspólnych przedsięwzięć dydaktycznych, publikacji naukowych w czasopismach i wydawnictwach prowadzonych przez NIK i UŁ, organizacji tematycznych konferencji naukowych, seminariów lub sympozjów z zakresu problematyki funkcjonowania i rozwoju państwa i społeczeństwa, opracowania przez komórki merytoryczne UŁ ekspertyz i opinii związanych



Uczestnicy uroczystości, w pierwszym rzędzie od lewej: dziekan Wydziału Prawa i Administracji UŁ dr hab. Monika Bogucka-Felczak, prezes NIK Marian Banaś, rektor UŁ prof. dr hab. Elżbieta Żądzińska, prorektor UŁ dr hab. Agnieszka Kurczewska, w drugim rzędzie: doradca prawny w Delegaturze NIK w Łodzi i prof. WPiA UŁ Wojciech Robaczyński, wiceprezes NIK dr Michał Jędrzejczyk, dyrektor generalny NIK dr Jarosław Melnarowicz i p.o. dyrektora Delegatury NIK w Łodzi Piotr Walczak.

z realizacją konstytucyjnych zadań NIK, współpracy dotyczącej kursów, szkoleń i studiów podyplomowych w obszarach tematycznych zgodnych z profilem działalności Izby i UŁ, organizacji wizyt studyjnych dla pracowników, studentów, uczestników studiów podyplomowych i doktorantów, odbywania przez studentów UŁ praktyk dyplomowych lub staży w NIK.

## SESJA EWGEA NA MALCIE

Bezpieczeństwo energetyczne było głównym tematem spotkania Grupy roboczej EUROSAI ds. kontroli środowiska (ang. EUROSAI Working Group on Environmental Auditing – EWGEA), zorganizowanego wspólnie z Narodowym Urzędem Kontroli Malty 15-17 maja 2024 r. we Florianie na Malcie. Uczestniczyło w nim, zarówno osobiście, jak i online, ponad 80 kontrolerów z 42 najwyższych organów kontroli (NOK) oraz Europejskiego Trybunału Obrachunkowego (ETO).

Przewodniczącym grupy jest prezes NIK Marian Banaś, który w swoim przemówieniu podkreślił, że Grupa pracuje nieprzerwanie pomimo obciążeń i trudności, takich jak pandemia COVID-19 czy wojna w Ukrainie. Zwrócił też uwagę, że kwestie ochrony środowiska i zmian klimatu są kluczowe i wymagają stałego monitorowania dla dobra przyszłych pokoleń.



Fot. Grzegorz Haber, NIK

Uczestniczący w spotkaniu prezesi NOK, od lewej: Duško Pejović (Serbia), Marian Banaś (Polska), Charles Deguara (Malta) i Maksim Acevski (Macedonia Północna).

Podczas warsztatów uczestnicy wiosennej sesji EWGEA dyskutowali na temat bezpieczeństwa energetycznego w poszczególnych krajach, w tym o źródłach energii, zrealizowanych i planowanych kontrolach i ocenie ryzyka, największych wyzwaniach i problemach podczas kontroli oraz rozważali podjęcie wspólnej kontroli w ramach Grupy lub w mniejszych podgrupach.

Malta ma potencjał rozwoju energetyki wiatrowej, do pozyskiwania której wykorzystuje pływające zakotwiczone platformy z turbinami wiatrowymi i planuje inwestycje również w pływające platformy z panelami fotowoltaicznymi. Obecnie część energii sprowadza z Sycylii przez leżący na dnie morza kabel o długości 98 km. Jest to jeden z najdłuższych na świecie interkonektorów prądu przemiennego wysokiego napięcia, którego niedawne uszkodzenie przez kotwicę jednego ze statków spowodowało wstrzymanie dostaw prądu dla wyspy.

Podczas spotkania EWGEA, powołana z inicjatywy NIK w maju 1999 r., obchodziła 25-lecie działalności. Z tej okazji życzenia i gratulacje przesłali poprzedni przewodniczący grupy, audytorzy generalni Estonii Janar Holm i Norwegii – Karl Eirik Schjøtt-Pedersen. Tematem kolejnego dorocznego spotkania Grupy roboczej EWGEA będą ekstremalne zjawiska pogodowe oraz metody zabezpieczania się przed nimi i ich skutkami. (red.)

# Contents

<b>Auditing</b>	<b>8</b>
<b>WOJCIECH GOLEŃSKI, MARCIN BĘDZIESZAK: Risk Analysis in the NIK Planning Process – Application of Audit Topics Assessment Matrix</b>	<b>8</b>
<b>AGNIESZKA SERLIKOWSKA: Review of ISSAI 140 – Changes in Quality Management of Supreme Audit Institutions</b>	<b>22</b>
<b>FINDINGS OF NIK AUDITS</b>	<b>33</b>
<b>KSYMENA KRAMARCZYK-ROSIĄK, ARTUR URBAN: Water Supplies in Crisis Situations – Ensuring Security of Supplies to Inhabitants of Local Communities</b>	<b>33</b>
<b>IZABELA OSEMEK: Fuel Safety in the Oil Sector – Takeover of Grupa Lotos and PGNiG by Orlen</b>	<b>44</b>
<b>EDYTA KOŚCIARZ, DARIUSZ SZAŁKOWSKI: Selected Expenditure of Companies with State Treasury’s Share – Supervision of Their Foundations and Financial Management of Foundations</b>	<b>64</b>

contents	_____	
<b>OTHER AUDITS OF NIK</b>	_____	<b>77</b>
Audit Findings Published in April and May 2024 – ed.	_____	77
<b>State and Society</b>	<b>_____</b>	<b>80</b>
MONIKA PORWISZ: Individual Assessment Form for the Aggrieved and Witness – Special Protection Tool in Criminal Proceedings	_____	80
<b>NIK in Brief</b>	<b>_____</b>	<b>95</b>
Meeting in Warsaw on Combating Disasters and Catastrophes – ed.	_____	95
Cooperation With The University of Lodz – ed.	_____	96
EWGEA Session in Malta – ed.	_____	97
<b>Information for Subscribers</b>	_____	<b>101</b>
<b>Information for Readers and Authors</b>	_____	<b>102</b>

## PRZYPOMINAMY O PRENUMERACIE

---

Szanowni Prenumeratorzy!

Koszt zaprenumerowania naszego pisma na 2024 r. wynosi 108 zł + 8% VAT (116,64 zł) za 1 komplet, czyli 6 zeszytów (19,44 zł za jeden zeszyt).

Prosimy o przysyłanie do redakcji jedynie zamówień z podaniem nazwy firmy, dokładnego adresu oraz numeru NIP, a należności za prenumeratę prosimy uiszczać dopiero po otrzymaniu faktury z podaną kwotą.

Prosimy skorzystać z zamieszczonego poniżej kuponu.

### KUPON PRENUMERATY

#### **Dane nabywcy:**

1. Nazwa firmy/imię nazwisko
2. Adres (miasto, kod, ulica, nr domu i mieszkania)
3. NIP
4. Adres poczty elektronicznej
5. Liczba kompletów

#### **Dane sprzedawcy:**

1. Nazwa firmy: Najwyższa Izba Kontroli, Redakcja „Kontroli Państwowej”
2. Adres: 02-056 Warszawa, ul. Filtrowa 57



## „KONTROLA PAŃSTWOWA” – CZASOPISMO PUNKTOWANE

---

„Kontrola Państwowa” znajduje się w wykazie czasopism naukowych i recenzowanych materiałów z konferencji międzynarodowych z liczbą 40 punktów za publikowane na jej łamach artykuły. Wykaz stanowi załącznik do komunikatu Ministra Nauki z 5 stycznia 2024 r., wydanego na podstawie art. 267 ust. 3 ustawy z 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. z 2023 r. poz. 742, ze zm.).

„Kontrolę Państwową” można odnaleźć w trzech naukowych bazach danych: European Reference Index for the Humanities and Social Sciences (ERIH PLUS), The Central European Journal of Social Sciences And Humanities (CEJSH) oraz Index Copernicus Journal Master List (JML).

ERIH PLUS – jest ogólnodostępnym indeksem czasopism naukowych z dziedziny nauk humanistycznych i społecznych. Baza została utworzona przez Norwegian Social Science Data Services w lipcu 2014 r.

CEJSH jest elektroniczną, ogólnie dostępną bazą danych publikującą angielskie streszczenia artykułów, rozpraw oraz pozycji przeglądowych, które ukazują się, głównie w językach narodowych, w czasopismach poświęconych naukom społecznym i humanistycznym. Streszczenia publikacji naukowych, które ukazały się na łamach „Kontroli Państwowej” począwszy od nr. 6/2011 znajdują się na stronie CEJSH: <http://cejsh.icm.edu.pl/>.

JML to system zajmujący się oceną czasopism oraz sporządzający ich ranking na podstawie około 30 parametrów zgrupowanych w pięciu kategoriach: jakość naukowa, jakość edytorska, zasięg, częstotliwość/regularność/stabilność rynkowa oraz jakość techniczna. Wskaźnik Index Copernicus Value wyniósł dla „KP” w 2022 r.: 77,18.

Począwszy od numeru 1/2021 „KP” publikowane na łamach naszego pisma artykuły otrzymują numery identyfikacji elektronicznej DOI. Identyfikator DOI, zwane czasem punktami, to cyfrowe oznaczniki dowolnego przedmiotu własności intelektualnej (w przypadku czasopisma – artykułu), na stałe przypisane do danego obiektu. Raz nadany numer DOI nie może ulec zmianie, nawet jeśli prawa własności do niego zostaną przeniesione na inną instytucję. Ich posiadanie poprawia widoczność publikacji w Internecie, ułatwia również jej wyszukiwanie.

### Zasady publikowania w „Kontroli Państwowej”

---

1. Przyjmujemy do publikacji teksty naukowe, przeglądowe i pogładowe, poświęcone problematyce związanej z profilem czasopisma – szeroko rozumianej kontroli i audytowi oraz artykuły o pokrewnej tematyce.
2. Nie przyjmujemy artykułów opublikowanych w innych wydawnictwach.
3. Publikowane są jedynie te artykuły, które uzyskały pozytywne recenzje dwóch niezależnych recenzentów, zgodnie z przyjętymi w piśmie kryteriami: znaczenia podjętego tematu oraz zgodności tematyki z profilem pisma; nowatorskiego ujęcia problematyki; wartości merytorycznej. Warunkiem publikacji jest uwzględnienie zgłoszonych przez recenzentów uwag i poprawek.

4. Recenzentami są członkowie Komitetu Redakcyjnego (lista recenzentów znajduje się w załączce „Komitet Redakcyjny” oraz w każdym wydaniu papierowym, na s. 2). Zgodnie z modelem „double-blind review process” autorzy i recenzenci nie znają swoich tożsamości. Recenzja zawiera jednoznaczny wniosek dotyczący warunków dopuszczenia artykułu do publikacji lub odrzucenia.
5. Artykuły zamieszczane w „Kontroli Państwowej” są chronione prawem autorskim. Przedruk może nastąpić tylko za zgodą redakcji.
6. Przywiązujemy szczególną wagę do oryginalności publikacji i jawności informacji o podmiotach przyczyniających się do jej powstania, ich udziału merytorycznego, rzeczowego lub finansowego. Dlatego od zgłaszających teksty oczekujemy ujawnienia ewentualnego wkładu innych osób w ich powstanie oraz pisemnego oświadczenia o oryginalności składanego w redakcji artykułu.
7. Wszelkie przypadki „ghostwriting” (nieujawnienia wkładu innych autorów w powstanie artykułu) lub „guest authorship” (wymieniania jako autora osoby, która nie miała udziału w publikacji lub jest on znikomy), będące przejawem nierzetelności naukowej, będą przez redakcję demaskowane, łącznie z powiadomieniem podmiotów, z którymi autor jest związany naukowo lub zawodowo.
8. Autentyczność publikacji jest sprawdzana z wykorzystaniem programu antyplagiatowego.

*Zasady publikacji zgodne ze standardami i zaleceniami Committee on Publication Ethics (COPE).*

## Sposób przygotowania materiałów

---

1. Prosimy o nadsyłanie artykułów pocztą elektroniczną, nasz adres: [kpred@nik.gov.pl](mailto:kpred@nik.gov.pl), w edytorze Word lub dostarczenie tekstu na nośniku elektronicznym. Objętość artykułu wraz z ewentualnymi tabelami i rysunkami nie powinna w zasadzie przekraczać 16 stron – 34 wiersze na stronie, marginesy 2,5 cm, interlinia 1,5 wiersza; w wypadku artykułów dotyczących ustaleń kontroli – 12 stron. Do tekstu prosimy dołączyć streszczenie w języku polskim, oddające istotę analizowanych problemów, słowa kluczowe oraz bibliografię zawierającą pozycje książkowe i artykuły z czasopism według schematu: w przypadku czasopisma – nazwisko autora (autorów) i imię (pierwsza litera), tytuł artykułu (kursywą), nazwa czasopisma (w cudzysłowie), nr zeszytu i rok, strona w czasopiśmie, na której znajduje się publikacja; w przypadku książki prosimy o wpisanie nazwiska autora (autorów) i imienia (pierwsza litera) publikacji, następnie, jeśli potrzeba, tytułu rozdziału książki (kursywą), tytułu książki (kursywą), wydawnictwa (w cudzysłowie), miejsca i roku wydania, numeru stron.
2. Przypisy należy umieszczać na dole stron, zgodnie z zasadami obowiązującymi w naszym tytule, powinny zawierać najważniejsze, aktualne informacje.
3. Ewentualne rysunki i wykresy prosimy nadsyłać w oddzielnych plikach, podając wartości umożliwiające przygotowanie danego elementu graficznego zgodnie z makietą „Kontroli Państwowej”. Nie publikujemy infografik.
4. Autorzy nadsyłający teksty proszeni są o podanie swoich danych: imienia i nazwiska, stopnia naukowego, adresu do korespondencji, adresu poczty elektronicznej, numeru telefonu.
5. Redakcja zastrzega sobie prawo dokonania w nadesłanych materiałach niezbędnych skrótów, poprawek redakcyjnych i innych, zgodnie z wymogami czasopisma.
6. Materiałów niezamówionych redakcja nie zwraca.



## WYDAJE NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

---

### Adres redakcji

Najwyższa Izba Kontroli, 02-056 Warszawa, ul. Filtrowa 57

e-mail: [kpred@nik.gov.pl](mailto:kpred@nik.gov.pl)

<http://www.nik.gov.pl>

Skład i łamanie: Sławomir Jakoniuk

Druk i oprawa: Wydział Wydawniczy NIK

Projekt graficzny: Studio Graficzne FILE

Oddano do druku w czerwcu 2024 r.

Nakład 650 egz.

Wersja papierowa jest wersją pierwotną (referencyjną) pisma.

### Prenumerata

---

tel. 22 444 54 01, 22 444 58 15

Cena egzemplarza – 18 zł + VAT. Prenumerata roczna – 108 zł + VAT

Wpłaty na konto: NBP O/O Warszawa,

nr 06 1010 1010 0036 7822 3100 0000, Najwyższa Izba Kontroli

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