



WICEPREZES  
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI  
Ewa Polkowska

KBF.410.005.02.2016  
P/16/012

Tekst ujednolicony

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

# I. Dane identyfikacyjne kontroli

<i>Numer i tytuł kontroli</i>	P/16/012 - Wycena i windykacja należności niepodatkowych Skarbu Państwa
<i>Jednostka przeprowadzająca kontrolę</i>	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
<i>Kontrolerzy</i>	1. Bogusława Moszczyńska, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr KBF/22/2016 z dnia 27 lipca 2016 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2) 2. Anna Grabarczyk, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/38/2016 z dnia 14 września 2016 r. (dowód: akta kontroli str. 3-4)
<i>Jednostka kontrolowana</i>	Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad - Centrala, zwana dalej Centralą GDDKiA, ul. Wronia 53, 00-874 Warszawa
<i>Kierownik jednostki kontrolowanej</i>	Pełniącym obowiązki Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad od dnia 4 grudnia 2015 r. jest Pan Jacek Bojarowicz. W okresie od dnia 24 kwietnia 2015 r. do dnia 3 grudnia 2015 r. pełniącym obowiązki Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad był Pan Tomasz Rudnicki. W okresie od dnia 13 lutego 2014 r. do dnia 23 kwietnia 2015 r. pełniącą obowiązki Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad była Pani Ewa Tomala-Borucka. (dowód: akta kontroli str. 5-8)
<i>Okres objęty kontrolą</i>	Kontrolą objęto okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2015 r. oraz działania wcześniejsze i późniejsze, jeżeli miały związek z przedmiotem kontroli.

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie<sup>1</sup> wycenę i windykację należności niepodatkowych Skarbu Państwa, prowadzoną przez Centralę Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad.

### Uzasadnienie oceny ogólnej

Funkcjonujący w Centrali GDDKiA system windykacji należności niepodatkowych nie zapewniał skutecznej egzekucji zaległości.

Należności z tytułu przychodów Krajowego Funduszu Drogowego (KFD) stanowiły 76% należności ogółem Centrali GDDKiA i 100% zaległości.

W wyniku kontroli 31 zaległości na kwotę 5.158.698,74 zł, stanowiących 59% należności wymagalnych (z odsetkami) na dzień 31 grudnia 2015 r. stwierdzono, że w 21 badanych sprawach (67,7%), w łącznej kwocie należności 527.511,36 zł, tj. 10,2% wartości przyjętej próby, wystąpiły opóźnienia w podejmowaniu działań windykacyjnych, tj. nieterminowo wystawiano upomnienia i tytuły wykonawcze oraz wykonywano inne obowiązki wynikające z przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, a w przypadku należności cywilno-prawnych

<sup>1</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria oceny pozytywnej ani negatywnej stosuje się ocenę opisową.

stwierdzono zwłokę w kierowaniu spraw na drogę postępowania sądowego. W każdej z zakwestionowanych spraw, pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanej jednostki przyczyn, nie podejmowano działań przez okres od 12 miesięcy do 4 lat, co zmniejszało szanse na odzyskanie należności. Było to działaniem nierzetelnym oraz stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>2</sup> i procedur wewnętrznych GDDKiA.

Stwierdzone liczne przypadki opóźnień w podejmowaniu działań windykacyjnych wynikały między innymi ze złego zarządzania zasobem kadrowym w komórkach organizacyjnych odpowiedzialnych za windykację należności, w tym z niezapewnienia ciągłości wykonywania zadań w procesie dochodzenia należności.

Zasady rachunkowości dotyczące obowiązku dokonywania odpisów aktualizujących, a także naliczania odsetek od należności z tytułu przychodów KFD, określone w Polityce rachunkowości<sup>3</sup> Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad oraz Zarządzeniu nr 63 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w sprawie procedury windykacji należności<sup>4</sup>, były sprzeczne z postanowieniami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>5</sup>, a także rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości (...)<sup>6</sup>. W Polityce rachunkowości zapisano, że obowiązek dokonywania odpisów aktualizujących, a także naliczania i ewidencjonowania odsetek od należności w terminie nie później niż na koniec kwartału, nie dotyczy należności stanowiących przychody KFD, pomimo tego, iż od wielu lat występowało wysokie ryzyko braku zapłaty tych należności, a ich wartość wielokrotnie przekraczała wartość objętych aktualizacją i wycenianych łącznie z odsetkami należności z tytułu dochodów budżetowych. Stosowanie ww. niezgodnych z obowiązującymi przepisami zapisów w Polityce rachunkowości skutkowało nieprawidłową wyceną należności z tytułu przychodów KFD, tj. bez uwzględnienia należnych odsetek oraz wymaganych odpisów aktualizujących, w kwocie co najmniej 3.641.628,01 zł.

Skala nieprawidłowości stwierdzonych w trakcie kontroli w Centrali GDDKiA oraz Oddziale GDDKiA w Warszawie świadczą o braku skutecznej kontroli zarządczej w badanym obszarze.

NIK zwraca uwagę na – niemożliwy zdaniem Ministerstwa Finansów do rozstrzygnięcia w obecnym stanie prawnym – problem określania podmiotu zobowiązanego do ewidencji księgowej należności z tytułu kar nakładanych przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego (GITD) na podstawie art. 13 k i l ustawy z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych<sup>7</sup> za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej. Skutkiem tego jest brak ewidencji księgowej powyższych należności zarówno w GDDKiA, jak i GITD. Tym samym brak jest wiarygodnych danych o stanie tych należności oraz związanych z nimi zaległości, co z kolei nie pozwala na rzetelne monitorowanie ich ściągalności. GDDKiA nie posiada wiedzy o wysokości naliczonych a nierozliczonych kar, natomiast według szacunków GITD, za okres od lipca 2011 r. do września 2016 r., mogą one wynosić około 19,7 mln zł.

---

<sup>2</sup> Dz.U. z 2013 r. poz. 885, ze zm.

<sup>3</sup> Polityka rachunkowości GDDKiA wprowadzona Zarządzeniem nr 21 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad z 23 lutego 2015 r.

<sup>4</sup> Zarządzenie z dnia 23 grudnia 2014 r.

<sup>5</sup> Dz.U. z 2016 r. poz. 1047.

<sup>6</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2013 r. poz. 289, ze zm.).

<sup>7</sup> Dz.U. z 2016 r. poz. 1440.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego

#### 1. Należyć i efektywność dochodzenia należności niepodatkowych Skarbu Państwa

Opis stanu faktycznego

Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad jako centralny urząd administracji rządowej funkcjonujący w ramach części 39 Transport realizuje dochody budżetu państwa między innymi z wpływów ze sprzedaży, najmu i dzierżawy składników majątkowych, z kar pieniężnych od osób prawnych oraz z różnych opłat. Dochody Centrali GDDKiA stanowiły głównie wpływy z różnych opłat, w tym za wydane zezwolenia na wykonanie międzynarodowego transportu drogowego rzeczy i osób. Do zadań Centrali GDDKiA, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawnymi należy między innymi pobieranie opłat na rzecz Krajowego Funduszu Drogowego, utworzonego na podstawie ustawy z dnia 27 października 1994 r. o autostradach płatnych oraz Krajowym Funduszu Drogowym<sup>8</sup>. Należności z tego tytułu miały największy udział w należnościach pozostałych do zapłaty według stanu na koniec 2015 r. (73,8%).

W Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad stosowano system monitoringu windykacji należności, prowadzony z wykorzystaniem analizy kwartalnych sprawozdań<sup>9</sup> sporządzanych przez Centralę i oddziały GDDKiA oraz przygotowanych na tej podstawie zbiorczych informacji dla Kierownictwa GDDKiA, obejmujących między innymi dane dotyczące struktury należności, przyczyn ich wzrostu oraz podejmowanych działań w celu wyegzekwowania należności. Generalny Dyrektor w wyjaśnieniach odnośnie działań podejmowanych w celu usprawnienia procesu windykacji należności i skrócenia czasu kierowania spraw do właściwych organów egzekucyjnych podał, iż w grudniu 2014 r. dokonał zmian w Procedurze windykacji należności, polegających na przeniesieniu obowiązku wystawiania tytułów wykonawczych z Biura Prawnego do Biura Ekonomiczno-Finansowego. Ponadto poinformował, że wprowadzono zasadę przekazywania do Centrali GDDKiA wniosków dłużnika o udzielenie ulg w spłacie należności o wartości powyżej 40 tys. zł wraz z pełną dokumentacją, którą po weryfikacji Centrala GDDKiA bezpośrednio przekazywała, zgodnie z kompetencjami, do Ministra Infrastruktury i Budownictwa.

Działania powyższe nie przyczyniły się do zwiększenia skuteczności i efektywności windykacji należności. Świadczą o tym między innymi stwierdzone nieprawidłowości w niniejszej kontroli oraz w kontroli<sup>10</sup> przeprowadzonej przez NIK w GDDKiA Oddział w Warszawie.

Na koniec 2015 r. należności wykazane w księgach Centrali GDDKiA wynosiły 32.056.311,78 zł, w tym należności z tytułu przychodów KFD 13.999.547,57 zł. Kwota 8.483.595,88 zł stanowiła zaległości i dotyczyła KFD. W porównaniu do 2014 r. nastąpił wzrost zaległości o 14,4%, na co wpływ miały głównie zaległości z tytułu opłat za dzierżawę terenów wydzielonych w pasie drogowym przy autostradach i drogach ekspresowych (Miejsc Obsługi Podróżnych) oraz kar pieniężnych nakładanych przez Wojewódzkie Inspektoraty Transportu Drogowego (WITD) za naruszenie przepisów art. 140ae ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym<sup>11</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 180-302, 350-399, 390, 596, 1400-1402)

<sup>8</sup> Dz.U. z 2015 r. poz. 641, ze zm.

<sup>9</sup> Kwartalne sprawozdania sporządzano w oparciu o przyjętą w GDDKiA praktykę.

<sup>10</sup> Kontrola P/16/012 – Wycena i windykacja należności niepodatkowych Skarbu Państwa.

<sup>11</sup> Dz.U. z 2012 r. poz. 1137, ze zm.

Kontrolą objęto dokumentację 31 sald należności wymagalnych na łączną kwotę 5.158.698,74 zł, co stanowiło 59% badanej populacji według stanu na koniec 2015 r. (z należnymi odsetkami). Doboru spraw do kontroli dokonano w sposób celowy, spośród zaległości o najwyższych kwotach ujętych w ewidencji księgowej na koncie 211 – *Rozrachunki z tytułu opłat drogowych*, w poszczególnych rodzajach opłat.

(dowód: akta kontroli str. 610-611, 1396-1397)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

W przypadku 21 pozycji zaległości (67,7% badanych) o łącznej wartości 527.511,36 zł (10,2% badanej próby), pomimo braku obiektywnych i niezależnych od kontrolowanej jednostki przyczyn<sup>12</sup> wystąpiły przerwy w prowadzeniu czynności windykacyjnych, wynoszące od 12 miesięcy do 4 lat. Powyższe było działaniem nierzetelnym i stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania w stosunku do zobowiązanych czynności zmierzających do wykonania zobowiązania. W przypadku nieprawidłowości opisanych w poniższych punktach 2 i 3 naruszono również postanowienia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli należności pieniężnych przy podejmowaniu czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych<sup>13</sup> oraz rozporządzenia Ministra Finansów z 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych<sup>14</sup>. Dotyczyło to:

1) Siedmiu sald należności cywilno-prawnych w łącznej kwocie 501.376,96 zł<sup>15</sup> z tytułu opłat za przejazd pojazdów samochodowych po drogach krajowych, pobieranych przez GDDKiA na podstawie ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym<sup>16</sup>.

Do wszystkich dłużników zostały wysłane wezwania do zapłaty, a następnie w związku z ich nieuregulowaniem Biuro Ekonomiczno-Finansowe (BE) przekazało do Biura Prawnego (BP) dokumentację źródłową, wnioskując na początku 2012 r. w odniesieniu do sześciu spraw i w jednej sprawie pod koniec 2012 r. o skierowanie spraw na drogę postępowania sądowego. We wrześniu 2012 r. BP zwróciło się do BE o uzupełnienie brakujących dokumentów. Czynności zmierzające do odzyskania należności zostały podjęte wobec sześciu przedsiębiorców dopiero na początku 2016 r., tj. po ponad 3 latach od przekazania spraw do BP. W jednym przypadku (należność w kwocie 245.181,46 zł) decyzję o skierowaniu sprawy do egzekucji komorniczej podjęto po roku od przekazania dokumentacji przez BE do BP, które w dniu 3 grudnia 2013 r. wystawiło tytuł wykonawczy. Tytuł ten zwrócono do uzupełnienia w dniu 28 stycznia 2014 r. Ostatecznie we wrześniu 2015 r., tj. prawie po dwóch latach stwierdzono, że skierowanie sprawy na drogę egzekucji administracyjnej było nieprawidłowe, gdyż powstała należność wynikała z umowy cywilno-prawnej. W styczniu 2016 r. GDDKiA zgłosiła wierzytelność do syndyka masy upadłości, gdyż od dnia 5 lutego 2014 r. dłużnik był w stanie upadłości likwidacyjnej.

<sup>12</sup> Przykładowo obiektywną i niezależną przyczyną może być szczególnie skomplikowany charakter spraw i sporów.

<sup>13</sup> Dz.U. poz. 656.

<sup>14</sup> Dz.U. poz. 2367.

<sup>15</sup> W łącznej kwocie należności odsetki stanowiły 245.181,46 zł.

<sup>16</sup> Dz.U. z 2013 r. poz. 1414, ze zm.

Dokumentacja sześciu spraw opisanych powyżej była prowadzona przez osoby, które zakończyły pracę w Centrali GDDKiA w maju i sierpniu 2013 r., pięć z nich zostało przejęte przez nowych referentów dopiero po 1,5 roku, tj. w grudniu 2015 r., jedna w czerwcu 2014 r. Akta pięciu spraw nie zostały odnalezione w Biurze Prawnym i musiały zostać odtworzone w grudniu 2015 r., natomiast jedna sprawa została odtworzona w trakcie kontroli NIK w październiku 2016 r.

Powyższe świadczy o złej organizacji pracy Biura, w tym o nieskuteczności mechanizmów kontroli zarządczej, w wyniku czego nie zapewniono ciągłości wykonywania zadań w sytuacji częstych zmian personalnych.

Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad podał, że *„opóźnienia w procesie windykacji wynikały z niewystarczającego zasobu kadrowego BP w stosunku do liczby i wagi spraw, którymi zajmowało się Biuro. W okresie, którego dotyczy kontrola, nastąpiła znaczna intensyfikacja inwestycji drogowych, co wymagało daleko idącego zaangażowania pracowników BP w zapewnienie obsługi prawnej działań podejmowanych przez Centralę GDDKiA związanych z procesami inwestycyjnymi, a także sporami z wykonawcami. (...) Wobec szczupłości obsady kadrowej Biura konieczne było dokonywanie wyboru pomiędzy sprawami najistotniejszymi i najbardziej pilnymi, ze względu na ich wagę oraz potencjalne skutki finansowe. Do tej ostatniej kategorii (w porównaniu z wagą i pilnością innych spraw) należały sprawy objęte przedmiotową kontrolą NIK. W takiej sytuacji, jak wyjaśnił Generalny Dyrektor, mogło się niestety zdarzyć, że – w natłoku innych spraw – pracownikom Biura umykał fakt, że sprawy dotyczące windykacji nie były procedowane przez tak długi czas.”*

Najwyższa Izba Kontroli nie podziela powyższej argumentacji, gdyż trudno uznać sprawy dotyczące dochodzenia należności Skarbu Państwa za nieistotne. Ponadto zwraca uwagę, że zgodnie z komunikatem nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych<sup>17</sup> struktura organizacyjna jednostki powinna być dostosowana do jej aktualnych celów i zadań, a zapewnienie skutecznej, adekwatnej i efektywnej kontroli zarządczej jest, w świetle art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, obowiązkiem kierownika jednostki.

Zapowiedziane przez Generalnego Dyrektora w trakcie kontroli NIK zmiany, polegające na sporządzaniu w Biurze Prawnym wykazu spraw zakończonych i niezakończonych i periodycznym przekazywaniu informacji w tym zakresie osobie kierującej Biurem oraz referentom spraw, a także wprowadzenie w Biurze Ekonomiczno-Finansowym rejestru spraw przekazanych do BP i ich monitoring, zdaniem Generalnego Dyrektora, usprawnią proces windykacji zaległych należności, zapewnią ciągłość działania na wypadek nieobecności pracownika oraz zagwarantują kompletność informacji i ograniczą ryzyko wystąpienia podobnych nieprawidłowości w przyszłości.

(dowód: akta kontroli str. 990 -1106, 1477-1512, 1550, 1561-1562)

2) Dwunastu sald należności w łącznej kwocie 25.619,3 zł z tytułu opłat za wydanie w latach 2010-2012 zezwoleń przez Centralę GDDKiA na przejazd pojazdów nienormatywnych, na podstawie art. 64g ustawy Prawo o ruchu drogowym.

Kontrolowana jednostka w latach 2010-2014 wysłała do dłużników średnio od czterech do sześciu wezwań do zapłaty, w tym ostatnie 24 listopada 2014 r. Natomiast upomnienia wysłane zostały dopiero w grudniu 2015 r. i lutym 2016 r. Oznacza to, że w ciągu co najmniej 12 miesięcy zaniechano prowadzenia

---

<sup>17</sup> Dz.U. MF Nr 15, poz.84.

jakichkolwiek działań windykacyjnych w celu wyegzekwowania należnych kwot od dłużników. W przypadku upomnień skierowanych do czterech dłużników otrzymano zwrot przesyłek z adnotacją adresat nieznanym/adres nieznanym. W pozostałych przypadkach, mimo otrzymania zwrotnego potwierdzenia odbioru upomnień przez zobowiązanych, tytuły wykonawcze wystawiono dopiero po upływie od 2 do 10 miesięcy po terminie określonym w upomnieniu, przy czym ostatni wysłano dopiero w trakcie kontroli NIK 13 października 2016 r. Było to niezgodne z § 5 i 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli (...), a ponadto stanowiło naruszenie § 2 pkt 7 Zarządzenia nr 63 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w sprawie procedury windykacji należności w Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad, zgodnie z którym tytuły wykonawcze powinny zostać sporządzone i wysłane w terminie 14 dni po upływie terminów określonych w upomnieniach.

Należy zauważyć, że w związku z wprowadzeniem z dniem 10 października 2012 r. art. 64c ust. 2 ustawy Prawo o ruchu drogowym, tj. przepisu, zgodnie z którym do wniosku o wydanie zezwolenia na przejazd pojazdu normatywnego dołącza się dowód wniesienia opłaty za zezwolenie, nierozliczone należności z powyższego tytułu od 2013 r. nie występowały.

(dowód: akta kontroli str. 173, 1205, 1270, 1561-1565)

3) Dwóch sald należności w łącznej kwocie 515,1 zł z tytułu opłat za przejazdy autostradą, na podstawie ustawy o autostradach płatnych oraz Krajowym Funduszu Drogowym. Na koniec 2015 r. zaległości z tego tytułu wyniosły 11.188,20 zł i obejmowały 993 salda należności od osób fizycznych. Szczegółowym badaniem tej grupy należności objęto dwie zbiorcze pozycje, obejmujące należności od osób fizycznych, które nie dokonały płatności za przejazd płatną autostradą. Analiza dokumentacji źródłowej, tj. wezwań do zapłaty za przejazd autostradą wystawionych przez Centralę GDDKiA w dniu 13 maja 2014 r. dla 35 dłużników oraz 24 października 2014 r. dla 22 dłużników wykazała, że we wszystkich przypadkach upomnienia zostały wysłane w lipcu, sierpniu i wrześniu 2016 r., tj. dopiero po dwóch latach od momentu powstania zaległości. W powyższych przypadkach nie zostały sporządzone i wysłane tytuły wykonawcze w terminie 14 dni po upływie terminów określonych w upomnieniach, co było niezgodne z § 2 pkt 7 Zarządzenia nr 63 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w sprawie procedury windykacji należności w Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad. Dodatkowo analiza ewidencji wszystkich upomnień wysłanych do dłużników w 2015 r. w związku z niedokonaniem płatności za przejazd autostradą wykazała, że 9% z nich wysłano z opóźnieniem ponad rocznym w stosunku do daty powstania zaległości. Działanie to stanowiło naruszenie § 5 i 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 maja 2014 r. w sprawie trybu postępowania wierzycieli (...) oraz § 7 i 9 rozporządzenia Ministra Finansów z 30 grudnia 2015 r. w sprawie postępowania wierzycieli (...).

W zakresie powyższych nieprawidłowości Generalny Dyrektor wyjaśnił, iż „pracownicy Biura Ekonomiczno-Finansowego odpowiedzialni za prowadzenie windykacji należności, dokładają wszelkich starań do wykonywania czynności zgodnie z wytycznymi Zarządzenia nr 63 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad, niemniej jednak nie były dochowywane terminy przewidziane dla wystawiania upomnień oraz tytułów wykonawczych. (...) We wrześniu 2014 r. osoba, zajmująca się windykacją w Wydziale, w zakresie którego leży jej prowadzenie, została przeniesiona do innego Wydziału. Na jej miejsce przyjęto osobę dopiero w marcu 2015 r. Natomiast w kwietniu 2015 r. przeszła na emeryturę kolejna osoba, która zajmowała się dochodzeniem należności w ww. Wydziale.

*Ponadto Zarządzeniem nr 63 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad nałożono na Biuro Ekonomiczno-Finansowe obowiązek wykonywania zadań związanych z wystawieniem tytułów wykonawczych, co spowodowało dodatkowe obciążenia.” Generalny Dyrektor poinformował, iż w najbliższym czasie zostanie przygotowany harmonogram prac mających na celu skierowanie tytułów wykonawczych do powstałych należności.*

(dowód: akta kontroli str. 173, 965-989, 1515-1520)

Skala powyższych nieprawidłowości świadczy o braku skutecznej kontroli zarządczej i nieefektywnym monitoringu windykacji należności.

#### Ocena cząstkowa

NIK ocenia negatywnie należytość i efektywność dochodzenia należności niepodatkowych Skarbu Państwa przez Centralę GDDKiA.

## **2. Współpraca pomiędzy Prokuratorem Generalnym Skarbu Państwa a Centralą GDDKiA w zakresie windykacji należności niepodatkowych Skarbu Państwa**

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą Prokuratoria Generalna Skarbu Państwa (PGSP) prowadziła w ramach zastępstwa procesowego dwie sprawy przekazane przez Centralę GDDKiA. W jednym przypadku zastępstwo procesowe zostało przejęte w 2010 r. i dotyczyło należności z tytułu przychodów KFD o wartości 1.388.497 zł. Druga sprawa dotyczyła spornej należności budżetowej w kwocie 5.810.276,38 zł i została przekazana do PGSP w 2014 r.

Centrala GDDKiA i PGSP stosowały zasady określone m.in. w ustawie z dnia 8 lipca 2005 r. o Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa<sup>18</sup> oraz rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 4 listopada 2009 r. w sprawie zakresu i trybu współdziałania Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa z właściwymi podmiotami przy wykonywaniu zastępstwa procesowego Skarbu Państwa i zastępstwa Rzeczypospolitej Polskiej oraz przy wydawaniu opinii prawnych<sup>19</sup>.

Analiza dokumentacji i korespondencji pomiędzy GDDKiA a PGSP w powyższych sprawach wykazała, że informacje, dokumenty i inne dowody wymieniane w ramach współdziałania Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa i jednostek budżetowych przekazywane były w formie i sposób określony w § 5 rozporządzenia w sprawie współdziałania, a także w terminach umożliwiających PGSP zapoznanie się z nimi i podjęcie niezbędnych czynności wynikających z przepisów prawa lub wyznaczonych przez sąd.

W przypadku należności KFD, z korespondencji pomiędzy Centralą GDDKiA a PGSP wynikało, iż w 2010 r. Centrala GDDKiA na prośbę PGSP uzupełniała brakującą dokumentację. Ostatni wniosek o przekazanie informacji PGSP skierowała do Centrali GDDKiA w marcu 2012 r. Postępowanie w sprawie zostało zawieszono w lipcu 2015 r. z uwagi na brak organów Stowarzyszenia. Do dnia 13 października 2016 r. postępowanie nie zostało wznowione.

(dowód: akta kontroli str. 1148-1203,1517-1547)

Ustalone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

<sup>18</sup> Dz.U. z 2016 r. poz. 1313.

<sup>19</sup> Dz.U. z 2009 r. Nr 190, poz. 1477, ze zm.

NIK ocenia pozytywnie współpracę Centrali GDDKiA z PGSP w zakresie windykacji należności niepodatkowych Skarbu Państwa.

### 3. Wycena należności niepodatkowych Skarbu Państwa

Opis stanu faktycznego

Badanie przeprowadzono na próbie 38 należności, w tym 31 należności z tytułu opłat drogowych, o których mowa w pierwszym punkcie niniejszego rozdziału. W badanej próbie stwierdzono, że kwota należności głównej wynikała z odpowiedniego tytułu prawnego.

W przypadku należności budżetowych spornych kwota należności obejmowała należne odsetki.

(dowód: akta kontroli str. 443-444)

Ustalone nieprawidłowości

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

1. W odniesieniu do należności spornych z tytułu dochodów budżetowych od pięciu dłużników w łącznej kwocie 5.869.666,26 zł nie dokonano odpisu aktualizującego wartość tych należności, co stanowiło naruszenie art. 35b ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości i zasady ostrożności wyrażonej w art. 7 tej ustawy oraz postanowień rozdziału IV pkt 7 załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 21 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad z dnia 23 lutego 2015 r., wprowadzającego przyjętą Politykę rachunkowości.

Przedmiotowe należności powstały w latach 2013-2014 i były kwestionowane przez dłużników, co wskazuje na wysokie prawdopodobieństwo braku ich zapłaty.

Generalny Dyrektor wyjaśnił, że na podstawie korespondencji mailowej z Biurem Prawnym ustalono, że należności te nie wymagają odpisu i że w ocenie Biura Ekonomiczno-Finansowego na dzień sporządzenia sprawozdania finansowego Centrali GDDKiA istniało prawdopodobieństwo zapłaty tych należności.

NIK zauważa, że przywoływana przez Generalnego Dyrektora korespondencja zawierała jedynie informację dotyczącą wykazu spraw spornych i podjętych działań w zakresie dochodzenia należności. Nie zawierała żadnych analiz dotyczących prawdopodobieństwa uzyskania ich zapłaty. Nie przedstawiono też innych dokumentów, z których wynikałoby, że nie istnieje ryzyko w tym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 1107-1130, 1436-1443)

2. Zasady rachunkowości dotyczące obowiązku dokonywania odpisów aktualizujących, a także naliczania odsetek od należności z tytułu przychodów KFD, określone w obowiązującej w 2015 r. Polityce rachunkowości Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad oraz Zarządzeniu nr 63 w sprawie procedury windykacji należności<sup>20</sup>, były sprzeczne z postanowieniami ustawy o rachunkowości i rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, w wyniku czego nieprawidłowo dokonano wyceny tych należności, tj. bez uwzględnienia należnych odsetek oraz wymaganych odpisów aktualizujących.

W Polityce rachunkowości zapisano, że nie dokonuje się odpisów aktualizujących wartość należności z tytułu przychodów KFD. Zapisu takiego dokonano, mimo iż od wielu lat wartość tych należności, jak również związanych z nimi zaległości wskazujących na możliwe wysokie ryzyko braku zapłaty, wielokrotnie przekraczała wartość należności z tytułu dochodów budżetowych. Zapis ten nie spełniał

<sup>20</sup> W Zarządzeniu w sprawie procedury windykacji należności w paragrafie 2 punkt 4 lit. b określono zasady naliczania i ujmowania w księgach rachunkowych odsetek od należności z tytułu przychodów KFD.

wymogów art. 8 ustawy o rachunkowości oraz stanowił naruszenie art. 35b ustawy o rachunkowości i zasady ostrożności wyrażonej w art. 7 tej ustawy.

Według stanu na koniec 2015 r. należności Centrali GDDKiA łącznie wyniosły 32.056.311,78 zł, w tym należności z tytułu przychodów KFD wynosiły 24.419.242,93 zł (76%). W kwocie należności ogółem zaległości oraz należności sporne z tytułu przychodów KFD stanowiły istotną pozycję i wyniosły 18.903.291,24 zł (59% należności ogółem).

Zdaniem NIK, biorąc pod uwagę wysoki udział zaległości i należności spornych z tytułu przychodów KFD w należnościach GDDKiA ogółem, kierując się zasadą istotności określoną w art. 8 ustawy o rachunkowości, należało objąć je odpisem aktualizującym.

Badanie dokumentacji dwóch należności z tytułu przychodów KFD o wartości 3.396.446,55 zł, stanowiących 32,6% należności ujętych w ewidencji roszczeń spornych Centrali GDDKiA wykazało, że egzekucja komornicza prowadzona wobec dłużników okazała się bezskuteczna i została umorzona w listopadzie i grudniu 2015 r. Ponadto wśród zaległości KFD występowała należność w kwocie 245.181,46 zł od dłużnika w stanie upadłości likwidacyjnej. Zdaniem NIK, co najmniej na kwotę 3.641.628,01 zł powinny być dokonane odpisy aktualizujące, obejmujące wartość powyższych należności.

W Zarządzeniu Nr 63 Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad w sprawie procedury windykacji należności podano, że odsetki od należności z tytułu przychodów KFD nalicza się od zapłaconych należności i ujmuje w księgach rachunkowych po zakończeniu kwartału, w wyniku czego nie naliczono odsetek od niezapłaconych należności. Zapis ten był sprzeczny z § 8 ust. 5 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, zgodnie z którym odsetki od należności ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału oraz z art. 28 ust. 1 pkt 7 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym nie rzadziej niż na dzień bilansowy należności wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty.

Jako przyczynę wyłączenia należności z tytułu przychodów KFD z obowiązku tworzenia odpisów aktualizujących Dyrektor Generalny wskazał rozbieżności interpretacyjne przepisów prawa, wynikające z faktu, że należności te nie stanowią przychodów GDDKiA, lecz są przekazywane na Krajowy Fundusz Drogowy.

Zdaniem NIK przepisy prawa w powyższym zakresie są jednoznaczne. Obowiązek stosowania odpisów aktualizujących wartość należności jednostek budżetowych wprowadzony został już w 2006 r.<sup>21</sup> Obecnie wynika on z § 8 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości.

W dniu 18 sierpnia 2016 r. GDDKiA wystąpiła do Ministerstwa Finansów o stanowisko w zakresie dokonywania odpisów aktualizujących należności z tytułu KFD oraz naliczania odsetek od tych należności<sup>22</sup>. Departament Rachunkowości i Rewizji Finansowej Ministerstwa Finansów w piśmie skierowanym do Centrali GDDKiA<sup>23</sup> potwierdził konieczność dokonywania odpisów aktualizujących i naliczania odsetek od przedmiotowych należności w momencie zapłaty, lecz

<sup>21</sup> Obowiązek tworzenia odpisów aktualizujących wynikał z § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz.U. Nr 142, poz. 1020).

<sup>22</sup> Pismo GDDKiA z dnia 18 sierpnia 2016 r. znak: BE. 301.4.2016.mp.

<sup>23</sup> Pismo Ministerstwa Finansów z dnia 1 września 2016 r. znak: DR6.5101.18.2016.

nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału<sup>24</sup>.

NIK zwraca uwagę, że część zaległości z tytułu przychodów KFD dotyczy należności powstałych już w 2010 r. Zatem, skoro obowiązujące od wielu lat przepisy dotyczące obowiązku tworzenia odpisów aktualizujących budziły wątpliwości GDDKiA, to niezrozumiałe jest skierowanie pisma do Ministra Finansów w sprawie ich interpretacji dopiero w sierpniu 2016 r.

Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad, po otrzymaniu stanowiska z Ministerstwa Finansów, wprowadziła w dniu 10 października 2016 r. zmiany w Polityce rachunkowości Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad w zakresie dokonywania odpisów aktualizujących należności, obejmując tym obowiązkiem zarówno należności KFD, jak również odsetki od tych należności, dostosowując zapisy do obowiązujących przepisów prawa.

(dowód: akta kontroli str. 173, 259, 351-365, 443-444, 596, 600, 608, 627-628, 752, 1131-1147, 1436, 1444-1449, 1571)

NIK ocenia negatywnie wycenę należności niepodatkowych Skarbu Państwa.

Ocena cząstkowa

#### 4. Ewidencja należności niepodatkowych Skarbu Państwa

Opis stanu faktycznego

Ewidencja szczegółowa do kont zespołu 2 umożliwiła wyodrębnienie poszczególnych grup rozrachunków, ustalenie przebiegu ich rozliczeń oraz stanu należności, w tym roszczeń spornych, z podziałem według kontrahentów i poszczególnych tytułów opłat. Ewidencja w zakresie dochodów budżetowych prowadzona była według podziałek klasyfikacji budżetowej. Stosowany w Centrali GDDKiA system finansowo-księgowy pozwalał na generowanie różnego rodzaju raportów na potrzeby analizy i windykacji należności, w tym raportów obejmujących przekroczenia terminów płatności.

Roczną inwentaryzację należności przeprowadzono w 2015 r. z zachowaniem terminów określonych w art. 26 ust. 1 pkt 2 i ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości, poprzez uzgodnienie stanu sald z kontrahentami na dzień 30 października 2015 r. Rozbieżności były wyjaśniane z kontrahentami, a w przypadku nieotrzymania potwierdzenia salda dokonywano jego weryfikacji z dokumentacją źródłową jednostki.

Ewidencję księgową należności KFD prowadzono na koncie 211 - *Rozrachunki z tytułu opłat drogowych*, w ramach którego wyodrębniono 17 kont analitycznych służących do prowadzenia rozliczeń poszczególnych tytułów opłat wynikających z przepisów prawnych<sup>25</sup>.

Badanie przeprowadzone na próbie 31 pozycji należności KFD nie wykazało nieprawidłowości w zakresie przypisania należności do właściwych okresów sprawozdawczych. Zostały one ujęte na prawidłowym koncie syntetycznym i analitycznym.

(dowód: akta kontroli str. 323-345, 383-431, 595-609, 717-718)

Uwagi dotyczące badanej działalności

Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad nie prowadziła ewidencji księgowej (bilansowej ani pozabilansowej) należności z tytułu kar pieniężnych nakładanych

<sup>24</sup> Zaznaczyć należy, że Ministerstwo Finansów podkreśliło, iż postanowienia § 8 ust. 5 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości wyznaczają czynność techniczną, natomiast możliwość naliczania odsetek powinna wynikać z decyzji podejmowanych na podstawie przepisów systemowych obowiązujących w GDDKiA.

<sup>25</sup> Ustawa o drogach publicznych, ustawa Prawo o ruchu drogowym, ustawa o transporcie drogowym i ustawa o autostradach płatnych i Krajowym Funduszu Drogowym.

przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego na podstawie art. 13 k i l ustawy o drogach publicznych za naruszenie obowiązków związanych z uiszczeniem opłaty elektronicznej. Nie posiadała również informacji o wysokości naliczonych i nierozliczonych do końca grudnia 2015 r. kar pieniężnych nałożonych przez GITD.

Opłaty z tytułu ww. kar, stanowiące przychody KFD, zgodnie z art. 40a ustawy o drogach publicznych, przekazywane były bezpośrednio na wyodrębniony rachunek GDDKiA. Rachunek ten wskazywany był na wystawianych przez GITD decyzjach o wymiarze kar. Centrala GDDKiA otrzymane środki przekazywała następnie na rachunek KFD. Wpływy z tytułu kar nakładanych przez GITD ujmowane były na koncie 139 - *Inne rachunki bankowe* w korespondencji z kontem rozliczeń 215 - *Rozrachunki z KFD z tytułu opłat drogowych*.

Ewidencji księgowej powyższych należności nie prowadzono także w GITD. Oznacza to, że w żadnej jednostce, tj. zarówno w GDDKiA, jak i GITD nie prowadzono ewidencji księgowej powyższych należności. Skutkiem nieujmowania w księgach rachunkowych tych należności jest brak wiarygodnych danych o ich kwotach oraz związanych z nimi zaległości, co nie pozwala na rzetelne monitorowanie ich ściągalności. GDDKiA nie posiada wiedzy o wysokości naliczonych a nierozliczonych kar, natomiast według szacunków przekazanych przez GITD, za okres od lipca 2011 r. do września 2016 r., mogą one wynosić około 19,7 mln zł. Należności te nie są wykazywane w żadnych sprawozdaniach.

Postępowanie wyjaśniające w sprawie ustalenia organu właściwego do prowadzenia ewidencji księgowej należności z tego tytułu zostało wszczęte dopiero 11 marca 2016 r.<sup>26</sup> Generalny Dyrektor podał, że działania mające na celu rozstrzygnięcie sporu kompetencyjnego w kwestii księgowania kar pieniężnych nakładanych przez GITD były podejmowane dużo wcześniej na spotkaniach przedstawicieli obu stron. Dopiero w marcu 2016 r. nastąpiło sformalizowanie stanowisk obu instytucji zakończone formalnym złożeniem wniosku do Ministra Infrastruktury i Budownictwa w tej sprawie.

W odpowiedzi z dnia 28 października 2016 r. Ministerstwo Finansów podało, iż w świetle aktualnych przepisów o rachunkowości, nie jest możliwe wskazanie jednoznacznego sposobu ewidencji zdarzeń gospodarczych dotyczących nakładania i pobierania przedmiotowych kar pieniężnych. Natomiast Ministerstwo Infrastruktury i Budownictwa do dnia zakończenia kontroli nie przedstawiło swojego stanowiska.

NIK zauważa, że w Centrali GDDKiA prowadzona była ewidencja księgowa należności z tytułu kar pieniężnych nakładanych przez Wojewódzkich Inspektorów Transportu Drogowego (WITD) za przejazd pojazdów nienormatywnych bez zezwolenia, na podstawie przepisów art. 140ae ustawy Prawo o ruchu drogowym, którym wprowadzono obowiązek przekazywania środków z kar na rachunek GDDKiA. Przepis ten wszedł w życie 19 października 2012 r. Początkowo należności z tytułu kar pieniężnych nakładanych przez WITD były ewidencjonowane na kontach pozabilansowych, a od 2014 r. zostały włączone do ewidencji bilansowej.

Uwzględniając powyższe, NIK wskazuje, że celowe jest ustalenie przez Centralę GDDKiA wartości należności z tytułu kar, nakładanych przez Głównego Inspektora Transportu Drogowego, za naruszenie obowiązków związanych z opłatą elektroniczną i ujęcie ich w ewidencji pozabilansowej GDDKiA do czasu

<sup>26</sup> W związku z pismem skierowanym do Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa, które 18 września 2016 r. wystąpiło do Ministerstwa Finansów o zajęcie stanowiska w tej kwestii.

rozstrzygnięcia, która jednostka budżetowa jest odpowiedzialna za prowadzenie ewidencji księgowej powyższych należności.

(dowód: akta kontroli str. 1550-1555, 1571, 1582-1630)

Ocena częściowa

NIK ocenia pozytywnie prowadzoną ewidencję należności niepodatkowych Skarbu Państwa.

## IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>27</sup>, wnosi o:

1. Zapewnienie właściwego nadzoru nad prowadzonym procesem windykacji należności i niedopuszczanie do nieuzasadnionej zwłoki w podejmowaniu czynności windykacyjnych, w szczególności w zakresie występowania na drogę sądową, a także określenie w przepisach wewnętrznych terminów w tym zakresie.
2. Zapewnienie ciągłości realizacji, przez komórki organizacyjne Centrali GDDKiA, zadań dotyczących dochodzenia należności w sytuacji fluktuacji pracowników.
3. Dokonanie przeglądu wszystkich zaległości i roszczeń spornych, oszacowanie prawdopodobieństwa braku ich zapłaty i utworzenie odpisów aktualizujących w przypadku wystąpienia przesłanek, o których mowa w art. 35b ustawy o rachunkowości.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Warszawa, dnia 30 listopada 2016 r.

Wiceprezes  
Najwyższej Izby Kontroli  
Ewa Polkowska

.....  
*podpis*

<sup>27</sup> Dz.U. z 2015 r. poz. 1096, ze zm.

