



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Środowiska

Tekst jednolity*

KSI.410.6.1.2025

Pani
Dorota Zawadzka-Stępnik
Prezes Zarządu
Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska
i Gospodarki Wodnej
ul. Pańska 97, 00-834 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

***Uwzględniono zmiany wprowadzone uchwałą Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej w Najwyższej Izbie Kontroli z dnia 22 grudnia 2025 r. (znak KPK-KPO.441.223.2025) oraz sprostowano, w trybie art. 35c ust. 1 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli, oczywiste omyłki pisarskie.**

P/25/040 Badanie sprawozdania finansowego Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej z realizacji programu priorytetowego „Czyste Powietrze” (umowa między Skarbem Państwa a Międzynarodowym Bankiem Odbudowy i Rozwoju)

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Środowiska
ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa
tel. 48224445232, ksi@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Narodowy Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej ul. Pańska 97, 00-834 Warszawa ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Dorota Zawadzka-Stępniak, Prezes Zarządu Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej ² , od 18 marca 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili ³ : <ul style="list-style-type: none">– Przemysław Ligenza, Prezes Zarządu NFOŚiGW – od 31 marca 2022 r. do 18 stycznia 2024 r. (akta kontroli str. 1104-1105)
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Zapewnienie środków na dofinansowanie przedsięwzięć w ramach PPCP⁴, ich wykorzystanie i uzyskane efekty oraz monitoring2. Sporządzenie sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Międzynarodowego Banku Odbudowy i Rozwoju
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2024 r. do dnia zakończenia kontroli ⁵ , z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem, jeśli miały one wpływ na zakres objęty kontrolą.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁶
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Departament Środowiska
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none">1. Władysława Siekierska-Szarejko, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KSI/69/2025 z 6 sierpnia 2025 r.2. Jolanta Bogucka-Klajner, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KSI/71/2025 z 6 sierpnia 2025 r.3. Maciej Siejbik - specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KSI/74/2025 z 7 sierpnia 2025 r.4. Krzysztof Dąbrowski, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr KSI/70/2025 z 6 sierpnia 2025 r. (akta kontroli str. 1-8)

¹ Dalej: „NFOŚiGW”.

² Dalej: „Prezes Zarządu”.

³ W okresie od 19 stycznia 2024 r. do 19 lutego 2024 r. nie było osoby pełniącej funkcję Prezesa Zarządu NFOŚiGW. W okresie od 20 lutego 2024 r. do 17 marca 2024 r. Pan Robert Gajda - Zastępca Prezesa Zarządu NFOŚiGW był wyznaczony przez Ministerstwo Klimatu i Środowiska do zastępowania Prezesa Zarządu NFOŚiGW.

⁴ Program priorytetowy „Czyste Powietrze”.

⁵ 14 listopada 2025 r.

⁶ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: „ustawa o NIK”.

II. Ocena ogólna⁷ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W 2024 r. w ramach realizacji PPCP NFOŚiGW zapewnił co do zasady wypłatę środków z przeznaczeniem na dofinansowanie przedsięwzięć ze środków Krajowego Planu Odbudowy⁸; Programu Fundusze Europejskie na Infrastrukturę, Klimat i Środowisko⁹ oraz środków własnych NFOŚiGW w ramach mechanizmu nadkontraktacji, przy czym stwierdzono przypadki opóźnień w wypłacie środków wojewódzkim funduszom ochrony środowiska i gospodarki wodnej¹⁰, co było niezgodne z warunkami umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, zawartych z tymi jednostkami.

Sprawozdanie finansowe PPCP sporządzone 27 sierpnia 2025 r. nie odzwierciedlało faktycznej sytuacji finansowej PPCP w zakresie kwoty dotacji wypłaconych beneficjentom PPCP w ramach umów zakończonych i rozliczonych w 2024 roku oraz latach 2020-2024. Ze względu na skalę i zakres rozbieżności, ujawnionych w toku kontroli NIK, sprawozdanie to nie stanowiło wiarygodnego źródła informacji o kwocie środków wypłaconych przez wfośiGW beneficjentom PPCP w ramach umów dotacji zakończonych i rozliczonych, zawartych na podstawie wniosków złożonych od 15 maja 2020 r., spełniających wymagania określone przez Bank Światowy w polityce księgowej, zdefiniowanej we wzorze sprawozdania finansowego PPCP. Przyczyną takiego stanu rzeczy było nierzetelne opracowanie procedury przygotowania sprawozdania finansowego PPCP, w efekcie czego nie ustalono i nie wdrożono mechanizmów kontroli zarządczej, zapewniających rzetelne opracowanie ww. dokumentu, w tym przede wszystkim w zakresie doboru i analizy danych, komunikacji z kluczowymi interesariuszami, potwierdzenia zgodności danych ze stanem faktycznym. Skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP, sporządzone na podstawie danych zweryfikowanych i potwierdzonych przez kierowników wfośiGW za zgodność z dokumentami i danymi źródłowymi oraz uwzględniające korekty jednostkowych sprawozdań finansowych PPCP wynikające z ustaleń kontroli NIK, zostało zatwierdzone 14 listopada 2025 r. przez Zarząd NFOŚiGW. Wyniki kontroli pozwoliły uzyskać racjonalną pewność, że skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego błędem.

Stwierdzono niedochowanie standardów kontroli zarządczej w zakresie organizacji jednostki, komunikacji wewnętrznej i zewnętrznej, a także identyfikacji ryzyka, określonych w załączniku do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych¹¹, w związku z niezapewnieniem odpowiednich zasobów kadrowych do obsługi powiadomień o podejrzeniu nadużyć i oszustw w PPCP otrzymywanych w latach 2023-2024 od osób fizycznych i jednostek organizacyjnych, braku identyfikacji ryzyka dla realizacji PPCP związanego z nadużyciami i oszustwami w 2024 r., w sytuacji posiadania informacji o możliwości materializacji takiego ryzyka. Nie zapewniono także rzetelnego przepływu informacji o ww. powiadomieniach, skutkiem czego jednostka organizacyjna właściwa do spraw kontroli terenowych nie uwzględniała w planach kontroli tego typu problematyki, a pierwsza kontrola w tym zakresie została rozpoczęta dopiero 4 listopada 2024 r., tj. 14 miesięcy od otrzymania pierwszego powiadomienia. Istotność stwierdzonego stanu

⁷ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁸ Dalej: „KPO”.

⁹ Dalej: „FEnlKS”.

¹⁰ Dalej: „wfośiGW”.

¹¹ Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84.

nieprawidłowego podkreśla fakt wstrzymania 28 listopada 2024 r. naboru wniosków o dofinansowanie w ramach PPCP m.in. ze względu na stwierdzone przez NFOŚiGW nieprawidłowości w toku ww. kontroli.

Zasady rachunkowości NFOŚiGW obowiązujące w 2024 r. dopuszczały ujmowanie w księgach rachunkowych operacji gospodarczych dotyczących wypłaty zaliczek wfośiów z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, niezgodnie z ich treścią ekonomiczną. Ponadto zwrócone przez wfośiów niewykorzystane kwoty zaliczek oraz ich rozliczenie były ujmowane w księgach rachunkowych metodą kasową, co naruszało zasadę memoriału w sytuacji, gdy księgi rachunkowe okresu sprawozdawczego, w którym należało ująć operacje, nie były jeszcze zamknięte w dniu zatwierdzenia rozliczenia lub w dniu zwrotu środków. Ponadto nierzetelnym działaniem było niewskazanie w ww. zasadach rachunkowości programów wspomagających obsługę procesów biznesowych.

W NFOŚiGW nie aktualizowano danych o efektach rzeczowych i ekologicznych uzyskanych w ramach PPCP w okresie 2020-2023, pomimo iż dane te, jak wykazała także kontrola P/24/042 „Badanie sprawozdania finansowego z realizacji programu priorytetowego „Czyste Powietrze” oraz niniejsza kontrola NIK, ulegają zmianie w związku z przypadkami wznowienia lub wypowiedzenia umów w całości lub części, co było działaniem nierzetelnym.

W NFOŚiGW realizowano działania w celu zapewnienia możliwości ewidencjonowania efektów rzeczowych i ekologicznych PPCP, a tym samym zachowania zgodności z § 5 ust. 2 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji.

Kontrola 123 dowodów księgowych dotyczących wypłaty zaliczek na kwotę 2 319 226,4 tys. zł oraz ich rozliczenia w 2024 r. wykazała, że proces kontroli ww. dowodów księgowych był prowadzony w przypadku 79 dowodów z naruszeniem art. 21 ust. 1 pkt 6 lub art. 23 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹².

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej¹³ kontrolowanej działalności

OBSZAR 1. Zapewnienie środków na dofinansowanie przedsięwzięć w ramach PPCP, ich wykorzystanie i uzyskane efekty oraz monitoring

Opis stanu faktycznego

Na potrzeby zapewnienia możliwości udzielania przez wfośiów dotacji w ramach PPCP NFOŚiGW realizował w 2024 r. umowy zawarte ze wszystkimi wfośiów:

- a) na udzielanie dotacji i wspólną realizację PPCP (umowy zawarte w latach 2018-2019)^{14, 15};

¹² Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm., dalej: „uor”.

¹³ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

¹⁴ Umowy nr: 303/2018/WF/US (Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej (WFOŚiGW) w Gdańsku); 311/2018/WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku); 313/2018/WF/US (WFOŚiGW w Katowicach); 315/2018/WF/US (WFOŚiGW w Kielcach); 317/2018/WF/US (WFOŚiGW w Krakowie); 319/2018/WF/US (WFOŚiGW w Lublinie); 321/2018/WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie); 323/2018/WF/US (WFOŚiGW w Opolu); 325/2018/WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu); 327/2018/WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie); 329/2018/WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie); 331/2018/WF/US (WFOŚiGW w Toruniu); 334/2018/WF/US (WFOŚiGW w Warszawie); 336/2018/WF/US (WFOŚiGW we Wrocławiu); 338/2018/WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze); 15/2019/WF/US (WFOŚiGW w Łodzi).

¹⁵ Dalej: „umowy udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji”.

- b) na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego i wspólną realizację PPCP (umowy zawarte w 2021 r.)^{16,17};
- c) o dofinansowanie w ramach działania FENX.01.01 Efektywność energetyczna priorytet FENX.01 Wsparcie sektorów energetyka i środowisko z Funduszu Spójności programu Fundusze Europejskie na Infrastrukturę, Klimat, Środowisko 2021-2027 (umowy zawarte w 2024 r.)^{18 19};
- d) o udostępnienie środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w ramach mechanizmu nadkontraktacji w naborze objętym finansowaniem Programu Fundusze Europejskie na Infrastrukturę, Klimat, Środowisko 2021-2027^{20 21}.

W 2024 r. NFOŚiGW przekazał wfośigw środki, w formie zaliczek, łącznie - 6 845 613,0 tys. zł, z tego w ramach umów:

- a) udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w kwocie 5 063 886,2 tys. zł;
- b) udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego w wysokości 7 822,4 tys. zł;
- c) dotacji FEnIKS w wysokości 1 773 904,4 tys. zł

Wfośigw zwróciły w 2024 r. łącznie 609 192,1 tys. zł, z tego: z tytułu umów udostępnienia środków na udzielanie dotacji 18 142,5 tys. zł, udostępnienia środków z przeznaczeniem na częściową spłatę kredytu bankowego - 117 068,4 tys. zł; dotacji FEnIKS - 473 981,2 tys. zł.

¹⁶ Umowy nr: 583/2021/Wn-2/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Toruniu); 584/2021/Wn-3/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Lublinie); 585/2021/Wn-4/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze); 586/2021/Wn-5/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Łodzi); 587/2021/Wn-6/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Krakowie); 588/2021/Wn-7/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Warszawie); 589/2021/Wn-8/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Opolu); 590/2021/Wn-9/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie); 591/2021/Wn-10/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku); 592/2021/Wn-11/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Gdańsku); 593/2021/Wn-12/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Katowicach); 594/2021/Wn-13/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Kielcach); 595/2021/Wn-14/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie); 596/2021/Wn-15/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu); 603/2021/Wn-16/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie).

¹⁷ Dalej: „umowy udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego”.

¹⁸ Umowy nr: FENX.01.01-IW.01-0009/24 (WFOŚiGW w Białymstoku); FENX.01.01-IW.01-0004/24 (WFOŚiGW w Gdańsku); FENX.01.01-IW.01-0001/24 (WFOŚiGW w Katowicach); FENX.01.01-IW.01-0007/24 (WFOŚiGW w Kielcach); FENX.01.01-IW.01-0003/24 (WFOŚiGW w Krakowie); FENX.01.01-IW.01-0016/24 (WFOŚiGW w Lublinie); FENX.01.01-IW.01-0013/24 (WFOŚiGW w Łodzi); FENX.01.01-IW.01-0006/24 (WFOŚiGW w Olsztynie); FENX.01.01-IW.01-0012/24 (WFOŚiGW w Opolu); FENX.01.01-IW.01-0008/24 (WFOŚiGW w Poznaniu); FENX.01.01-IW.01-0010/24 (WFOŚiGW w Rzeszowie); FENX.01.01-IW.01-0011/24 (WFOŚiGW w Szczecinie); FENX.01.01-IW.01-0015/24 (WFOŚiGW w Toruniu); FENX.01.01-IW.01-0014/24 (WFOŚiGW w Warszawie); FENX.01.01-IW.01-0002/24 (WFOŚiGW we Wrocławiu); FENX.01.01-IW.01-0005/24 (WFOŚiGW w Zielonej Górze).

¹⁹ Dalej: „umowy dotacji FEnIKS”.

²⁰ Umowy nr: 116/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku); 117/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Gdańsku); 118/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Katowicach); 119/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Kielcach); 112/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Krakowie); 109/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Lublinie); 111/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Łodzi); 120/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie); 114/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Opolu); 121/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu); 115/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie); 122/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie); 108/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Toruniu); 113/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Warszawie); 107/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW we Wrocławiu); 110/2025/Wn-1/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze).

²¹ Dalej „umowy w ramach mechanizmu nadkontraktacji”.

W 2024 roku NFOŚiGW uzyskał²² od poszczególnych wfośiów²³ pożyczki²⁴ z tytułu odsetek od środków udostępnionych wfośiów, a znajdujących się na rachunkach bankowych tych jednostek, w wysokości 15 583,7 tys. zł²⁵.

(akta kontroli str. 19-30; 199-209)

Ponadto wfośiów przekazały na rachunek NFOŚiGW pożyczki w wysokości 18 707,4 tys. zł z tytułu odsetek od przekazanych środków w ramach dotacji FEnIKS, które zgodnie z § 4 ust. 7 i 8 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 stycznia 2021 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa²⁶, były następnie przekazane na rachunek bieżący dochodów ministra właściwego do spraw klimatu.

(akta kontroli str. 199-209)

Wfośiów miały zapewnioną możliwość występowania o udostępnienie środków w 2024 r., wypłaty realizowane były na podstawie wniosków przedkładanych przez te jednostki, część wypłat (realizowanych w I półroczu) realizowana była w transzach. Dyrektor Departamentu Środków Zagranicznych²⁷ wyjaśniła „W 2023 r. NFOŚiGW do listopada 2023 r. włącznie realizował wypłaty zaliczek dla WFOŚiGW w pełnej wnioskowanej wysokości wykorzystując własne środki. Możliwości finansowe NFOŚiGW w tym zakresie wyczerpały się w końcu listopada 2023 r., kiedy rozpoczęto wypłaty dla WFOŚiGW w transzach. Przywrócenie wypłat ze strony PRF w końcu 2023 r. miało miejsce nie w pełnej wnioskowanej przez NFOŚiGW wysokości, tj. odbywało się stopniowo w transzach, stąd NFOŚiGW mimo przywrócenia wypłat PFR ze względu na ich niewystarczającą wysokość zmuszony był kontynuować wypłaty w transzach dla WFOŚiGW do kwietnia 2024 r.”

(akta kontroli str. 95-102)

Wypłaty dokonywane były, zgodnie z umowami, po rozliczeniu 80 % uprzednio wypłaconej zaliczki²⁸. Stwierdzono przypadki nieterminowej wypłaty zaliczek w ramach umów o udostępnieniu środków, w tym w szczególności wynikające z podziału wypłat, w ramach składanych wniosków, na transze (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 488-517, 424-425)

W listopadzie 2024 r. NFOŚiGW wstrzymał nabór wniosków o dofinansowanie w ramach PPCP.

Dyrektor DU wyjaśniła, że: „Wstrzymanie naboru PPCP w listopadzie 2024 r. spowodowane było wyczerpaniem środków na kontynuowanie naboru Wyczerpanie środków na kontynuowanie naboru dotyczyło naboru PPCP finansowanego z Programu Fundusze Europejskie na Infrastrukturę, Klimat,

²² Według danych przekazanych 15 listopada 2024 r.

²³ Z tego w ramach umowy nr: 583/2021/Wn-2/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Toruniu) – 1 328,9 tys. zł; 584/2021/Wn-3/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Lublinie) – 2 006,3 tys. zł; 585/2021/Wn-4/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Zielonej Górze) – 101,0 tys. zł; 586/2021/Wn-5/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Łodzi) – 2 211,2 tys. zł; 587/2021/Wn-6/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Krakowie) - 228,6 tys. zł; 588/2021/Wn-7/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Warszawie) – 2 000,4 tys. zł; 589/2021/Wn-8/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Opolu) – 1 066,7 tys. zł; 590/2021/Wn-9/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Rzeszowie) - 142,5 tys. zł; 591/2021/Wn-10/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Białymstoku) - 838,5 tys. zł; 592/2021/Wn-11/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Gdańsku) - 287,4 tys. zł; 593/2021/Wn-12/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Katowicach) - 306,4 tys. zł; 594/2021/Wn-13/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Kielcach) - 998,1 tys. zł; 595/2021/Wn-14/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Olsztynie) - 322 tys. zł; 596/2021/Wn-15/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Poznaniu) - 239 tys. zł; 603/2021/Wn-16/OA-po-WF/US (WFOŚiGW w Szczecinie) - 623,7 tys. zł.

²⁴ O których mowa w §4 ust. 2 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytów bankowych.

²⁵ Z tego w: 2021 r. - 2,6 tys. zł; 2022 r. - 4 611,9 tys. zł; 2023 r. - 9 006,1 tys. zł; 2024 r. - 2 790,5 tys. zł.

²⁶ Dz.U. z 2025 r. poz. 1375.

²⁷ Dalej: „DU”.

²⁸ Zgodnie z § 3 ust. 2 umów udostępnienia środków.

Środowisko 2021-2027 (FEnIKS) trwającego od 22.04.2024 r. do 28.11.2024 r. Nabór został wstrzymany, gdy łączna wartość wniosków złożonych przez grantobiorców w naborze FEnIKS wyniosła 10,9 mld zł przy alokacji FEnIKS na realizację PPCP na wypłaty dla grantobiorców w wysokości 7,12 mld zł. W celu zapewnienia finansowania wszystkich, złożonych do czasu wstrzymania naboru, wniosków oraz dla efektywnego wykorzystania alokacji FEnIKS NFOŚiGW zapewnił możliwość nadkontraktacji w FEnIKS w oparciu o umowy udostępnienia środków krajowych dla 16 wfośigw do łącznej kwoty 3,78 mld zł. Mechanizm nadkontraktacji pozwolił wfośigw zawrzeć umowy dofinansowania w oparciu o wszystkie pozytywnie ocenione wnioski o dofinansowanie z naboru PPCP finansowanego z FEnIKS, co jest niezbędne dla pełnego wykorzystania alokacji FEnIKS na wypłaty dla grantobiorców. Ryzyko wyczerpania środków zidentyfikowano w lipcu 2024 r.”.

(akta kontroli str. 110-112, 430-438, 463-468)

W 2024 r. wfośigw złożyły wnioski o dofinansowanie w ramach umów FEnIKS, w których wskazano rozliczenie kosztów kwalifikowanych łącznie na 143 530,9 tys. zł.

(akta kontroli str. 12-18)

Do dnia zakończenia kontroli w NFOŚiGW nie zatwierdzono żadnych wniosków dotyczących rozliczenia środków w ramach programu FEnIKS.

Dyrektor DU wyjaśniła, że: „Rozliczanie zaliczek oraz wniosków refundacyjnych było wstrzymane na podstawie pisma Ministerstwa Klimatu i Środowiska znak DFE-WN.322.8.4.2025.IC z dnia 20 stycznia 2025 r. zawierającego rekomendacje dalszych działań naprawczych dotyczących finansowania PPCP w ramach FEnIKS. Efektem tego była konieczność wypracowania nowych procedur w zakresie kontroli oraz metodyki doboru próby dokumentów do kontroli z uwagi na zidentyfikowane ryzyka dotyczące powstania nieprawidłowości w ramach rozliczanych grantów. Nowa „Metodyka doboru próby dokumentów do kontroli w ramach weryfikacji WoP Beneficjenta Projektu Grantowego realizującego Program Czyste Powietrze ze środków FEnIKS” została przyjęta, po uprzednim uzgodnieniu z MKiŚ oraz MFiPR, przez Zarząd NFOŚiGW dnia 28 maja 2025 r. co pozwoliło na rozpoczęcie procesu certyfikacji, o czym WFOŚiGW zostały poinformowane dnia 30 maja 2025 r.”.

(akta kontroli str. 430-438)

Zastępca dyrektora DC wyjaśniła m.in., że „Obecnie mamy w weryfikacji 61 wniosków na łączną kwotę 1,2 mld zł, które będą podlegały certyfikacji. Ostatnią deklarację w tym roku możemy złożyć w pierwszej dekadzie grudnia, więc w przyszłym roku będziemy kontynuować certyfikację wydatków. Termin zakończenia certyfikacji zależy od intensywności procesu składania wniosków o płatność przez beneficjentów, a następnie działań wfośigw i procesu składania wniosków o płatność przez te jednostki. Moim zdaniem w tym roku prawdopodobna jest certyfikacją ok. 28 wniosków na kwotę ok. 413 mln zł.”.

(akta kontroli str. 975-979)

W ramach umów o udostępnieniu środków NFOŚiGW monitorował realizację PPCP na podstawie danych sprawozdawanych cyklicznie przez wfośigw. Tryb i zakres realizacji tego zadania w 2024 r. był tożsamy jak dla okresu 2020-2023, objętego kontrolą NIK P/24/042 „Badanie sprawozdania finansowego z realizacji programu priorytetowego „Czyste Powietrze”.

W ramach sprawozdawczości NFOŚiGW, w 2024 r., analogicznie jak w okresie 2020-2023 (objętym kontrolą NIK P/24/042), pozyskiwał dane od wfośigw dotyczące złożonych przez beneficjentów wniosków o dofinansowanie, zawartych oraz zakończonych umowach dotacji oraz o osiągniętych efektach ekologicznych i rzeczowych.

Zastępca dyrektora Departamentu Czystego Powietrza w NFOŚiGW²⁹ wyjaśniła m.in., że: „[...] Zapisy umów udostępnienia środków WFOŚiGW w formie dotacji nie przewidują kompleksowych rocznych sprawozdań z ich realizacji, lecz sprawozdania końcowe do przedłożenia po zakończeniu wdrażania Programu. WFOŚiGW są zobowiązane natomiast do rozliczenia określonej w umowach procentowej wysokości ostatniej otrzymanej od NFOŚiGW zaliczki poprzez udokumentowanie przekazania odpowiadającej jej puli środków do beneficjentów PPCP wraz z wnioskiem o kolejną zaliczkę, co przekłada się na bieżące informowanie NFOŚiGW o postępach realizacji umów udostępnienia przez WFOŚiGW. Dodatkowo WFOŚiGW, w cyklu półrocznym, zobowiązane są do przekazywania danych nt. efektów rzeczowych i ekologicznych, zgodnie z załącznikiem 3a i 3b do umowy udostępnienia środków. [...] Kaskadowa struktura wdrażania Programu zapewnia monitorowanie efektów w odniesieniu do indywidualnych umów przez właściwe wfośigw, które są stronami umów z osobami fizycznymi, będącymi właścicielami budynków, w których realizowane są przedsięwzięcia. NFOŚiGW, który jest odpowiedzialny za monitorowanie PPCP na poziomie całego kraju, realizuje swoje zadania w oparciu o zagregowane dane dające obraz postępów wdrażania programu na terenie całego kraju i poszczególnych województw [...]”.

(akta kontroli str. 715-720)

Na dzień 31 grudnia 2024 r. plan wdrażania PPCP³⁰, w zakresie umów dofinansowania w ramach PPCP o potwierdzonych osiągniętych efektach został zrealizowany dla poszczególnych celów PPCP na następującym poziomie:

- a) Ograniczenie zużycia energii końcowej³¹; 85%.
- b) Dodatkowa zdolność wytwarzania energii elektrycznej z zainstalowanych mikroinstalacji fotowoltaicznych³² - -72%.
- c) Zmniejszenie emisji dwutlenku węgla³³ - 79%.
- d) Ograniczenie emisji pyłu o średnicy mniejszej niż 10 mikrometrów (PM10)³⁴ - 51%.
- e) Ograniczenie emisji benzo(a)pirenu³⁵ - 95%.
- f) Liczba budynków/lokali mieszkalnych o poprawionej efektywności energetycznej³⁶ - 73%.
- g) Liczba wymienionych nieefektywnych źródeł ciepła na niskoemisyjne w budynkach/lokalach mieszkalnych³⁷ - 67%.

(akta kontroli str. 230-231, 625-639)

W sprawie nieosiągnięcia planowanych wskaźników realizacji celów PPCP dla umów zakończonych zastępca dyrektora DC wyjaśniła m.in., że „Niewykonanie planu dla poszczególnych wskaźników związane jest głównie z planowaniem wartości wskaźników osiągnięcia celu wg Metodyki z lat poprzednich. [...] w programie [...] sprawozdawane efekty dla przedsięwzięć kończących się w 2024 r. wyliczane są

²⁹ Dalej: „DC”.

³⁰ Określony w załączniku do uchwały Zarządu NFOŚiGW nr B/13/8/2025 z 13 marca 2025 r. Wartości wskaźników wynikające z planowanego potwierdzenia osiągnięcia efektu ekologicznego/rzeczowego. Wartości procentowe wyliczone dla efektów ekologicznych i rzeczowych z umów zakończonych w 2024 r.

³¹ Wartość wskaźnika wynikająca z planu wdrażania 1 842 203 MWh/rok.

³² Wartość wskaźnika wynikająca z planu wdrażania 110 MWe.

³³ Wartość wskaźnika wynikająca z planu wdrażania 888 146 Mg/rok.

³⁴ Wartość wskaźnika wynikająca z planu wdrażania 5 760 Mg/rok.

³⁵ Wartość wskaźnika wynikająca z planu wdrażania 4 Mg/rok.

³⁶ Wartość wskaźnika wynikająca z planu wdrażania 146 580 szt.

³⁷ Wartość wskaźnika wynikająca z planu wdrażania 121 305 szt.

według dwóch metodyk. Jedna obowiązywała dla wniosków złożonych od początku wdrażania programu do 2.01.2023 r., druga od 3.01.2023 r. Zmiana wynikała z konieczności doprecyzowania i urealnienia uzyskiwanych efektów, przy nieobciążaniu beneficjentów nadmiernymi formalnościami. Nowa metodyka jest bardziej precyzyjna i uwzględnia szereg parametrów technicznych, stan budynków, w których realizowane jest przedsięwzięcie w ramach dotacji, a tych aspektów nie uwzględniała poprzednia jej wersja. Ponadto z upływem czasu zmienia się charakter inwestycji realizowanych przez beneficjentów oraz zakres ich przedsięwzięć, w tym również rodzaj instalowanych źródeł ciepła. Powoduje to, że osiągnięte efekty ekologiczne są inne niż pierwotnie planowano. Planowanie osiągnięcia poszczególnych efektów ekologicznych i rzeczowych opiera się także na uwzględnianiu sposobu i tempa wdrażania Programu do dnia planowania/aktualizowania Planu wdrażania. Natomiast wartość i liczba wypłat może ulegać odchyleniom z uwagi na to, że Beneficjent ma od 18 do 36 miesięcy na realizację przedsięwzięcia od dnia złożenia wniosku o dofinansowanie, a wypłata następuje po zakończeniu części lub całości prac. Liczba faktycznie zrealizowanych przedsięwzięć okazała się mniejsza niż zakładano planując efekty na 2024 r. Wynika to z faktu wolniejszego realizacji przedsięwzięć przez beneficjentów/grantobiorców. Działania, które wdrożono w celu zapewnienia osiągnięcia efektów w kolejnych latach na poziomie zgodnym z planem dotyczą aktualizacji Planu wdrażania, w związku ze zmianami treści i warunków programu Czyste Powietrze. Wprowadzone do Programu zmiany polegające na wymaganiu minimalnego efektu ekologicznego i energetycznego w wyniku realizacji dotowanego przedsięwzięcia powinny pomóc w osiąganiu efektów ekologicznych w stosunku do planów, na przestrzeni kolejnych lat, w miarę realizacji przedsięwzięć w ramach umów dotacji dla Programu w wersji od 31.03.2025 r. Masowy charakter programu [...] znacząco utrudnia precyzyjne planowanie zarówno efektów ekologicznych, jak i rzeczowych. Duża liczba beneficjentów, zróżnicowane potrzeby techniczne budynków oraz różne tempo realizacji inwestycji powodują, że prognozowanie realnych redukcji emisji czy liczby zmodernizowanych źródeł ciepła staje się obciążone dużą niepewnością [...]”.

(akta str. 986-991)

W latach 2023-2024 wpłynęły do NFOŚiGW 64 zawiadomienia w sprawie możliwości wystąpienia przypadków nadużyć lub oszustw w trakcie realizacji PPCP. Pierwsze zawiadomienie o nieprawidłowościach wpłynęło 30 sierpnia 2023 r. Spośród skierowanych zawiadomień, 39 zawiadomień stanowiły informacje od osób fizycznych, 9 informacje od WFOŚiGW, 6 stanowiło zapytanie od organów ścigania w ramach prowadzonych postępowań, 3 informacje od pracowników jednostek samorządu terytorialnego, 1 od Ministerstwa Środowiska i Klimatu oraz 6 od innych osób prawnych.

Wśród 64 zawiadomień, zgłoszono 75 nieprawidłowości dot. działania m. in. wykonawców oraz beneficjentów, z czego 40 nieprawidłowości zawierało informacje dotyczące wątpliwości co do działalności wykonawcy, 8 nieprawidłowości dotyczyło wątpliwości co do działalności beneficjenta oraz 18 dotyczyło nieprawidłowości w zakresie wykonania umowy. Wśród zgłaszanych nieprawidłowości w zakresie realizacji umowy przez wykonawcę wskazano na m.in.: brak przekazania dokumentów beneficjentowi (7 zgłoszeń), nieprawidłowości w zakresie wykonania audytu energetycznego (3), zawyżenie wartości przedmiotu umowy (3) oraz nieprawidłowo lub brak wykonania umowy (6).

(akta kontroli str. 1084-1103)

W 2025 r. do NFOŚiGW³⁸ wpłynęły 242 zawiadomienia³⁹ w sprawie możliwości wystąpienia przypadków nadużyć lub oszustw w trakcie realizacji PPCP. Spośród skierowanych zawiadomień, 127 stanowiły zawiadomienia od osób fizycznych, 84 zawiadomienia przekazane do NFOŚiGW przez Ministerstwo Klimatu i Środowiska, które zostały skierowane do innych podmiotów, 8 zawiadomień od organów ścigania, 16 zawiadomień od WFOŚiGW, 3 zawiadomienia od posłów na sejm, 1 zawiadomienie od Krajowej Informacji Skarbowej, 1 od Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, 2 zawiadomienia od organów samorządu terytorialnego, 2 zawiadomienia od osób prawnych.

(akta kontroli str. 450-453, 1103)

Ponadto w latach 2024-2025 (do 10 października) NFOŚiGW otrzymał i załatwił 8 skarg, w rozumieniu Działu VIII ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego⁴⁰, dotyczących m.in. warunków PPCP, realizacji umów dotacji zawartych przez beneficjentów PPCP z wfośiGW oraz nieuczciwych wykonawców realizujących usługi w PPCP. W przypadku jednej sprawy, nieuznanej przez Ministra Klimatu i Środowiska za skargę, NFOŚiGW udzielił odpowiedzi.

(akta kontroli str. 675-714)

Szczegółowym badaniem w zakresie rzetelności działania NFOŚiGW w odpowiedzi na powiadomienia o nadużyciach i oszustwach objęto sprawy dotyczące zawiadomień otrzymanych przez NFOŚiGW w latach 2023-2024⁴¹. Badanie to wykazało, że odpowiedzi udzielono na 52 z 75 zgłoszonych nieprawidłowości⁴². W 23 przypadkach⁴³, NFOŚiGW nie podjął działań (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 447-449, 463-468)

Zgodnie z warunkami umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólnej realizacji PPCP NFOŚiGW był uprawniony do prowadzenia kontroli w wfośiGW zakresie wykorzystania przez te jednostki udostępnionych środków oraz w zakresie realizacji przedsięwzięć finansowanych z udostępnionych środków⁴⁴.

W 2024 r. w okresie od 19 marca do 6 września Departament Kontroli przeprowadził 3 kontrole planowe w 3 WFOŚiGW⁴⁵. Kontrole obejmowały swoim zakresem realizację przez wfośiGW wymagań umów o udostępnienie środków, w tym kontrolę zgodności z warunkami ww. umów dokumentacji technicznej i formalno-prawnej, dokumentacji finansowo-księgowej oraz realizowanych przez wfośiGW działań audytowo-kontrolnych i nie wykazały nieprawidłowości.

Ponadto Departament Kontroli przeprowadził w latach 2024-2025 (do 14 sierpnia 2025 r.) 20 kontroli w WFOŚiGW⁴⁶, dotyczących podejrzeń nadużyć w PPCP, z tego 2 w 2024 r. i 18 w 2025 r. Przedmiotem tych kontroli było m. in. sprawdzenie prowadzonych przez WFOŚiGW działań kontrolnych u wnioskodawców

³⁸ Stan na dzień 30 września 2025 r.

³⁹ W tym 42 dotyczyły braku kontaktu wykonawcy z beneficjentem, 20 dotyczyło braku wykonania umowy przez wykonawcę, 32 nieuczciwych działań wykonawcy.

⁴⁰ Dz. U. z 2024 r. poz. 572, ze zm.

⁴¹ Badaniem objęto próbę obejmującą 64 zawiadomienia o nieprawidłowościach, wskazujących na 75 nieprawidłowości.

⁴² Tj. na 41 zawiadomień.

⁴³ 23 zawiadomienia z 64 dotyczące 23 nieprawidłowości z 75 zgłoszonych.

⁴⁴ W § 5 ust. 1-3 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólnej realizacji PPCP ustalono, że: „1. WFOŚiGW zapewni NFOŚiGW możliwość kontroli realizacji przedsięwzięć finansowanych z udostępnionych środków, 2. NFOŚiGW ma prawo kontroli w zakresie wykorzystania przez WFOŚiGW udostępnionych środków, 3. Efekty rzeczowe i ekologiczne przedsięwzięć są ewidencjonowane przez NFOŚiGW i WFOŚiGW, proporcjonalnie do zaangażowanych środków.”.

⁴⁵ WFOŚiGW w Warszawie, Rzeszowie i Toruniu.

⁴⁶ WFOŚiGW w Warszawie, Krakowie, Lublinie, Białymstoku, Łodzi, Szczecinie, Toruniu, Poznaniu, Olsztynie, Rzeszowie, Wrocławiu, Gdańsku, Katowice, Kielce, Opole, Zielonej Górze,

wynikających z założeń PPCP, sprawdzenie zasad postępowania WFOŚiGW z sygnałami o nadużyciach w realizacji PPCP i rozliczania grantów uznanych za ryzykowne, kontrole u wybranych wnioskodawców/grantobiorców. Wśród ważniejszych ustaleń kontroli były m.in.: nieprawidłowości w zakresie jakości realizowanych umów przez wykonawców; fałszowanie podpisów wnioskodawców na dokumentacji odbiorowej; brak wykonywania audytów energetycznych; zawyżanie kosztów w stosunku do średnich cen rynkowych; brak informowania wnioskodawców o kosztach; poświadczanie nieprawdy w dokumentach odbiorowych.

26 września 2024 r. odbyło się spotkanie pracowników NFOŚiGW z funkcjonariuszami Centralnego Biura Śledczego Policji⁴⁷ w sprawie czynności operacyjnych prowadzonych przez PPCP w związku z oszustwami i nadużyciami w realizacji PPCP. CBŚP poinformowało NFOŚiGW, że przy realizacji programu dochodzi do oszustw w zakresie udzielania pełnomocnictw przez beneficjentów PPCP, w szczególności polegających na podrabianiu i preparowaniu dokumentów.

(akta kontroli str. 1084-1102)

Pierwszą kontrolę dotyczącą nadużyć i oszustw NFOŚiGW wykonał w okresie od 4 do 15 listopada 2024 r., tj. 14 miesięcy od otrzymania pierwszych zawiadomień od osób prywatnych i innych podmiotów instytucjonalnych⁴⁸ (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Kontrolą tą objęto 20 umów dotacji zawartych z beneficjentami przez WFOŚiGW w Warszawie. Stwierdzone podejrzenia nadużyć dotyczyły m.in.: nieprawidłowego wykonywania robót, zawyżania kosztów realizacji przedmiotu umowy, fałszowania podpisów wnioskodawców oraz składania dokumentów potwierdzających nieprawdę. W wyniku przeprowadzonej kontroli NFOŚiGW skierował 5 grudnia 2024 r. do Prokuratury Okręgowej w Warszawie zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przestępstwa przez 3 wykonawców.

(akta kontroli str. 1084-1102)

Dyrektor DC zwrócił się 27 listopada 2024 r. do Zarządu NFOŚiGW z wnioskiem w sprawie wstrzymania naboru wniosków w ramach PPCP w zakresie: Część 1) dla Beneficjentów uprawnionych do podstawowego poziomu dofinansowania, Część 2) dla Beneficjentów uprawnionych do podwyższonego poziomu dofinansowania oraz Część 3) dla Beneficjentów uprawnionych do najwyższego poziomu dofinansowania. Wniosek został złożony w związku z m. in. powziętymi informacjami dotyczącymi potencjalnych nieprawidłowości ze strony firm będących wykonawcami przedsięwzięć realizowanych w ramach PPCP oraz wyczerpaniem alokacji środków przeznaczonych na finansowanie PPCP. Uchwałą z dnia 28 listopada 2024 r. Zarząd NFOŚiGW wstrzymał w dniu 28 listopada 2024 r. nabór wniosków ramach PPCP w zakresie objętym wnioskiem Dyrektora Departamentu Czystego Powietrza.

(akta kontroli str. 1183-1189)

W celu minimalizacji ryzyka nadużyć i oszustw wprowadzono zmiany warunków programu PPCP, obowiązujące od 22 kwietnia 2024 r. takie jak m.in. obowiązkowy audyt energetyczny przy zakupie i montażu pompy ciepła w celu przeciwdziałania montowaniu pomp ciepła w budynkach nieocieplonych, warunek przyznania dofinansowania w 3 części programu wyłącznie na 1 budynek, w celu przeciwdziałania uzyskiwaniu najwyższego poziomu dotacji przez osoby ukrywające swoje dochody a będące właścicielem więcej niż jednego budynku, obowiązek

⁴⁷ Dalej: „CBŚP”.

⁴⁸ Pierwsze zawiadomienia o możliwości nadużyć lub oszustw w ramach PPCP wpłynęły do NFOŚiGW 30 sierpnia 2023 r.

notarialnego poświadczenia podpisów na pełnomocnictwach w przypadkach, gdy beneficjent decyduje się na realizację przedsięwzięcia z udziałem pełnomocnika. Wprowadzono obowiązek podpisania przez beneficjenta (nawet gdy realizuje przedsięwzięcie przy pomocy pełnomocnika) i dostarczenia do WFOŚiGW dyspozycji wypłaty zaliczki podpisanej osobiście przez beneficjenta. Ponadto podejmowano w NFOŚiGW od 23 sierpnia 2024 r. działania komunikacyjne polegające na umieszczeniu na stronie internetowej PPCP komunikatów ostrzegających przed: zawyżaniem kosztów, wskazujących na możliwość nieuznawania zawyżonych kosztów przez WFOŚiGW.

(akta kontroli str. 1084-1102; 975-979)

NFOŚiGW pozyskiwał od wfośigw informacje i dane o zidentyfikowanych umowach dotacji w ramach PPCP obarczonych ryzykiem nadużyć. W ramach grantów finansowanych z FEnIKS wfośigw były zobowiązany na podstawie art. 16 ust. 1 umowy o dofinansowanie projektu grantowego zawartej przez NFOŚiGW z każdym z 16 wfośigw do przekazywania wszelkich informacji dotyczących podejmowanych czynności lub postępowań prowadzonych w szczególności przez organy ścigania bądź organy nadzoru⁴⁹. W ramach grantów finansowanych z KPO wfośigw stosując te same kryteria, przekazywały do NFOŚiGW informacje i dane o zidentyfikowanych umowach dotacji w ramach PPCP obarczonych ryzykiem nadużycia lub oszustwa. Departament Czystego Powietrza zwrócił się 18 czerwca 2025 r. do wfośigw drogą mailową o przedstawienie zestawienia umów zakończonych i rozliczonych od 15 maja 2020 r. obarczonych istotnym ryzykiem nadużyć lub oszustw. Na podstawie przekazanych danych, NFOŚiGW zidentyfikował umowy obciążone ryzykiem nadużyć: realizowanych przez 3 wykonawców (odpowiednio: 231, 464, 389 umów), umowy finansowane w ramach FEnIKS, które z uwagi na toczące się postępowanie organów ścigania obciążone są podejrzeniem nadużyć finansowych (1220 umów⁵⁰) oraz umowy finansowane w ramach KPO, które z uwagi na toczące się postępowanie organów ścigania obciążone są podejrzeniem nadużyć finansowych (27 umów).

(akta kontroli str. 463-468; 447-449, 1190-1196)

NFOŚiGW w latach 2020-2024 przeprowadził analizę ryzyka dla realizacji PPCP w ramach przygotowania „Planu działalności NFOŚiGW”, zgodnie z „Polityką zarządzania ryzykiem” zatwierdzoną uchwałą Zarządu NFOŚiGW. W 2023 r. zidentyfikowano następujące ryzyka dot. PPCP: nieosiągnięcie planowanych wskaźników programów; ryzyko związane z zapewnieniem refinansowania PPCP (KPO), Zielony Transport Publiczny i Ciepłownictwo (KPO) oraz finansowanie PP Czyste Powietrze (FEnIKS). W 2024 r. zidentyfikowano następujące ryzyko: brak środków na bieżące i średnioterminowe funkcjonowanie programów; nieracjonalne zarządzanie wolnymi środkami; ryzyko błędnego lub długotrwałego procedowania wniosków o dofinansowanie i wniosków o płatności; ryzyko związane z wyborem i wprowadzeniem operatorów programu w ramach wsparcia osób najuboższych; ryzyko związane z brakiem odpowiedniej współpracy z Departamentem Informatyki w realizacji zadań np. w ramach zmian programowych; problemy z dostępem do usług IT oraz brak lub niedostateczne wsparcie dla użytkowników w zakresie systemów informatycznych; ryzyko konieczności zwrotu środków na konto PFR w przypadkach stwierdzenia nieprawidłowości, w ramach wydatkowania środków. Niemniej jednak rejestr ten

⁴⁹ Dane pomiędzy wfośigw a NFOŚiGW w zakresie podejmowanych czynności lub postępowań prowadzonych w szczególności przez organy ścigania bądź organy nadzoru były przekazywane raz na kwartał, oraz w ciągu 7 dni o każdorazowym przypadku podejmowanych czynności lub dot. postępowań prowadzonych przez te organy.

⁵⁰ Na podstawie danych przekazanych przez wfośigw do NFOŚiGW.

nie zawierał ryzyka polegającego na możliwości wystąpienia nadużyć i oszustw w PPCP (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 450-453)

Dla potrzeb sporządzenia sprawozdania finansowego dla Banku Światowego opracowano w NFOŚiGW „Procedurę przygotowania sprawozdania finansowego Programu Priorytetowego Czyste Powietrze (PPCP) na potrzeby Banku Światowego”. Procedura została przyjęta Uchwałą Zarządu nr B/38/11/2025 w dniu 7 sierpnia 2025 r. Procedura ta zawierała wskazanie komórek realizujących poszczególne działania oraz czas i terminy ich wykonania.

W przedmiotowej procedurze przewidziano m.in.:

- 1) sporządzenie jednostkowych sprawozdań finansowych PPCP przez wfośigw w terminie do 30 kwietnia roku, w którym ma miejsce przygotowanie sprawozdania lub w innym wskazanym terminie;
- 2) sporządzenie skonsolidowanego sprawozdania przez NFOŚiGW w terminie do końca miesiąca po wyznaczonym w pkt 1) terminie;
- 3) przygotowanie wniosku ws przyjęcia sprawozdania przez Zarząd NFOŚiGW w terminie do 15 czerwca lub do 15 dnia kolejnego miesiąca po miesiącu z terminu wyznaczonego w pkt 1)., a następnie przyjęcie sprawozdania finansowego przez Zarząd NFOŚiGW;

- 4) przekazanie sprawozdania finansowego do NIK celem przeprowadzenia badania.
(akta kontroli str. 572-578)

Tym samym procedura ta stanowiła harmonogram działań niezbędnych do sporządzenia sprawozdania, nie zawierała natomiast istotnych definicji i zasad sporządzenia jednostkowych sprawozdań, które zapewniłyby jednolite podejście wszystkich 16 wfośigw do sporządzenia sprawozdania (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Analogicznie jak w okresie 2020-2023 w NFOŚiGW nie ewidencjonowano na potrzeby sprawozdawcze efektów rzeczowych i ekologicznych osiągniętych w wyniku realizacji umów dotacji w ramach PPCP, proporcjonalnie do poniesionych nakładów przez NFOŚiGW, ze względu na określenie wymogu sprawozdawania przez wfośigw danych zagregowanych, bez podziału na środki udostępnione przez NFOŚiGW oraz środki własne wfośigw.

Prezes Zarządu wyjaśniła w sprawie realizacji wniosku pokontrolnego NIK po kontroli P/24/042 m.in., że „Zapewnienie możliwości ewidencjonowania efektów rzeczowych i ekologicznych PPCP zaplanowano poprzez uruchomienie dedykowanego narzędzia analityczno-sprawozdawczego – Centralnej Bazy Czystego Powietrza (dalej: CBCP). Prace nad CBCP zakończono z końcem grudnia 2024 r. CBCP technicznie funkcjonuje od stycznia 2025 r.”.

Oględziny CBCP wykazały, brak kompletności danych w tej bazie ze względu trwający proces zasilania jej danymi przez wfośigw.

(akta kontroli str. 427-429, 549-580)

NFOŚiGW nie korzystał z danych zawartych w CBCP w procesie opracowania skonsolidowanego sprawozdania finansowego dla Banku Światowego, Dyrektor DU wyjaśniła, iż zakres funkcjonalności CBCP nie pozwala jej wykorzystać do celów sprawozdawczości. Planowane jest wykorzystanie bazy w przyszłości, w momencie, gdy centralna baza osiągnie pełną funkcjonalność i zostanie zasilona przez wszystkie wfośigw historycznymi danymi.

(akta kontroli str. 430-438)

Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone na podstawie danych wfośigw i z tego względu badanie szczegółowe w ramach kontroli prowadzonej w NFOŚiGW nie obejmowało zdarzeń gospodarczych ujętych w tym sprawozdaniu. Badanie organizacji rachunkowości i prowadzenia ksiąg rachunkowych przeprowadzone zostało w zakresie zapewnienia prawidłowej ewidencji księgowej operacji związanych z udostępnianiem środków wfośigw z przeznaczeniem na dotacje.

Księgi rachunkowe prowadzono przy użyciu systemu informatycznego SAP oznaczonego jako SAP ERP 6.0 EHP 8.

Przyjęte w NFOŚiGW zasady rachunkowości i księgi rachunkowe spełniały określone w art. 10 ust. 2 uor wymagania, za wyjątkiem przyjętej zasady ujmowania w koszty działalności operacyjnej NFOŚiGW (w dniu wypłaty) udostępnionych wfośigw środków w formie zaliczki z przeznaczeniem na wypłatę dotacji oraz ujmowania w księgach rachunkowych zwrotów zaliczek i rozliczeń udostępnionych środków z naruszeniem zasady memoriału (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Sposób dokonywania zapisów w dzienniku umożliwiał ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi (art. 14 ust. 2 uor), a zapisy księgowe spełniały wymogi określone w art. 23 uor. Zawierały one wymagane dane, w tym automatycznie nadawany numer pozwalający jednoznacznie powiązać zapisy w dzienniku księgowym i na kontach księgi głównej.

W NFOŚiGW obowiązywały regulacje określające obieg i kontrolę dokumentów finansowo-księgowych, w tym operacji polegających na wypłacie i rozliczaniu środków z przeznaczeniem na dotacje w ramach PPCP. W dokumentacji tej określono tryb postępowania, w tym komórki organizacyjne i stanowiska uprawnione do dokonywania kontroli merytorycznej, formalno-rachunkowej, kontroli wstępnej, a także zatwierdzania wypłaty dofinansowania.

(akta kontroli str. 1084-1102)

Kontrola poziomu wykorzystania przez wfośigw środków udostępnionych przez NFOŚiGW z przeznaczeniem na udzielanie dotacji beneficjentom PPCP, analogicznie jak w okresie 2020-2023, dokonywana była na etapie kontroli wniosku o wypłatę środków na podstawie przedłożonej dokumentacji z ksiąg rachunkowych wfośigw (potwierdzony stan /saldo/ wpłat otrzymanych z NFOŚiGW pomniejszonych o wypłaty środków na rzecz beneficjentów, w formie raportu z systemu księgowego podpisanego przez osobę/osoby uprawnione do reprezentacji wfośigw, ujmującego wszystkie obroty od ostatniego złożonego wniosku o wypłatę środków).

Weryfikacja zasadności udostępnienia przez NFOŚiGW środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, o które występowały wfośigw we wnioskach o wypłatę środków w 2024 r., odbywała się w NFOŚiGW na etapie oceny merytorycznej procedowanych ww. wniosków i zatwierdzenia wypłaty na podstawie:

- zapisów umowy udostępniania środków zawartej z danym wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji,
- oceny merytorycznej wniosków o wypłatę środków wraz z załączonymi dokumentami do wniosku, podpisanymi przez osoby reprezentujące wfośigw, biorące odpowiedzialność za prawidłowość, rzetelność i wiarygodność przedstawionych danych w dokumentach.

Zgodnie z § 3 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji⁵¹ wfośigw składały do NFOŚiGW wnioski o wypłatę środków wraz z potwierdzonym stanem (saldem) wpłat otrzymanych z NFOŚiGW, pomniejszonych o wypłaty środków na rzecz beneficjentów, w formie raportu z systemu księgowego, podpisanego przez osoby uprawnione do reprezentacji wfośigw. Raport ten zawierał wszystkie obroty od ostatniego złożonego wniosku o wypłatę środków. Wniosek o wypłatę środków mógł być złożony po dokonaniu przez dany wfośigw wypłaty 80% kwoty ostatnio otrzymanej zaliczki, na kwotę nie mniejszą niż suma wypłat na rzecz beneficjentów dokonanych w okresie trzech pełnych miesięcy kalendarzowych, poprzedzających datę złożenia wniosku, oraz nie wyższą niż suma wypłat na rzecz beneficjentów dokonanych w okresie sześciu pełnych miesięcy kalendarzowych, poprzedzających datę złożenia wniosku.

W praktyce wfośigw składając kolejny wniosek o płatność rozliczał środki udostępnione w poprzednim wniosku (wykorzystanie co najmniej 80% wartości ostatniej zaliczki oraz końcowe rozliczenie przedostatniej zaliczki).

(akta kontroli str. 228-235)

Badaniem szczegółowym objęto 54 operacje przekazania 5 wfośigw⁵² w 2024 r. środków w wysokości 2 319 226,4 tys. zł, w ramach umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji i wspólną realizację PPCP, pod kątem terminowości dokonywania wypłat oraz poprawności ujęcia tych operacji w księgach rachunkowych.

Kontrolowane operacje były realizowane w terminie od 3 do 40 dni roboczych od dnia złożenia przez wfośigw wniosku o wypłatę środków. Zgodnie z umowami udostępnienia środków termin wypłaty wynosi 10 dni roboczych od dnia wpływu wniosku do NFOŚiGW⁵³. Badanie terminów wypłat wykazało opóźnienia w realizowaniu płatności do 30 dni roboczych (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 106-108, 424-425)

Podstawą ujęcia operacji związanych z wypłatą środków oraz rozliczeniem środków w ramach umów udostępnienia był w NFOŚiGW dokument „Karta akceptacji rozliczenia”. Badaniem szczegółowym dowodów księgowych, objęto 123 karty akceptacji rozliczenia/wypłaty środków. W wypadku 79 kart akceptacji, tj. 64% badanych dokumentów, stwierdzono na dokumentach brak elementów wymaganych zgodnie z ustawą o rachunkowości (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Ponadto w toku badania dowodów księgowych stwierdzono, iż zatwierdzanie dokumentów pod względem formalno – merytorycznym oraz formalno – rachunkowym odbywało się w formie nie spełniającej wymogów procedury „Obieg dokumentów finansowo – księgowych”, obowiązującej w NFOŚiGW (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 237-242, 422-423)

W księgach rachunkowych operacje dotyczące realizacji umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na dotacje, w tym dotacje na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, ewidencjonowano na koncie 824420, tj. Opłata emisyjna – zaliczki udostępnienie środków wydatki inwestycyjne, do poszczególnych operacji,

⁵¹ Wprowadzono w 2021 r. Wymóg obowiązuje od dnia wejścia w życie aneksu nr 3 do poszczególnych umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji.

⁵² WFOŚiGW w Katowicach, WFOŚiGW w Lublinie, WFOŚiGW w Rzeszowie, WFOŚiGW w Warszawie oraz WFOŚiGW we Wrocławiu.

⁵³ Zgodnie z § 1 ust. 1 umów udostępnienia środków.

w systemie finansowo – księgowym w pozycji „przypisanie” wskazano numer umowy udostępnienia środków.

W 2024 roku, analogicznie jak w latach 2020-2023, środki udostępniane wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, były ujmowane w dniu wypłaty w księgach rachunkowych – jako koszty działalności operacyjnej, pomimo że środki wypłacane były w formie zaliczki na działania przyszłe i niepewne, a w dniu ich kwalifikacji jako koszt działalności operacyjnej, NFOŚiGW nie uzyskiwał żadnych efektów z poniesionych nakładów. Do czasu wykorzystania lub zwrotu udostępnionych środków przez wfośigw, NFOŚiGW otrzymywał pożytki ze środków zakwalifikowanych uprzednio jako koszt. W księgach rachunkowych ww. koszty wykazywano niezgodnie z treścią ekonomiczną tych operacji (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Stan ten był konsekwencją braku realizacji wniosku pokontrolnego po kontroli P/24/042 oraz wniosku pokontrolnego po kontroli P/25/001 „Wykonanie budżetu państwa w 2024 r. – wykonanie planu finansowego Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej” o ustalenie i wdrożenie zasad rachunkowości zapewniających ujmowanie zdarzeń w księgach rachunkowych zgodnie z treścią ekonomiczną i zachowaniem zasady memoriału.

(akta kontroli str. 9-11, 199-209, 549-580)

W zasadach (polityce) rachunkowości obowiązującej w 2024 r. w NFOŚiGW, w części dotyczącej programów wspomagających obsługę procesów biznesowych, nie wskazano systemów służących ewidencji pozabilansowej środków FEnIKS oraz wspomagających obsługę przedmiotowych środków, tj. systemów eLiZZ'a FENX oraz CST2021 (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 19-29, 1084-1102, 1106-1143)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Zarząd NFOŚiGW zatwierdził procedurę przygotowania sprawozdania finansowego Programu Priorytetowego Czyste Powietrze (PPCP) na potrzeby Banku Światowego, pomimo jej nierzetelnego opracowania.

W przedmiotowej procedurze nie zawarto w szczególności:

- a) definicji umowy zakończonej i rozliczonej w okresie sprawozdawczym, w tym kryteriów stosowanych do uznania jej za spełniającą wymagania Banku Światowego do ujęcia w sprawozdaniu finansowym PPCP;
- b) definicji terminu zakończenia i rozliczenia w okresie sprawozdawczym umowy dotacji ujmowanej w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP, w tym w szczególności jakie kryterium decyduje o uznaniu umowy jako zakończonej i rozliczonej do 31 grudnia roku sprawozdawczego;
- c) określenia daty pobrania przez wszystkie wfośigw danych o umowach zakończonych i rozliczonych z systemu informatycznego wfośigw, które powinny być podstawą ustalenia na potrzeby jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP liczby umów zakończonych i rozliczonych w okresie sprawozdawczym oraz kwoty grantów wypłaconych w ramach tych umów;
- d) opisu sposobu ujęcia w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP grantów umów zakończonych i rozliczonych w poprzednim okresie sprawozdawczym, a następnie wznowionych, co skutkowało wzrostem kwoty grantu wypłaconego beneficjentowi w ramach danej umowy w porównaniu do kwoty wykazanej w poprzednim sprawozdaniu

finansowym PPCP oraz zakończeniem umowy w kolejnym okresie sprawozdawczym;

- e) opisu sposobu ujęcia w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP grantów umów zakończonych i rozliczonych po zakończeniu okresu sprawozdawczego, a przed dniem sporządzenia jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP;
- f) opisu sposobu ujęcia w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP grantów umów zakończonych i rozliczonych w ramach których beneficjent dokonał zwrotu całości lub części otrzymanego grantu w trakcie okresu sprawozdawczego, ale także po zakończeniu okresu sprawozdawczego, a przed dniem sporządzenia jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP;
- g) określenia wzoru zestawienia danych o umowach zakończonych i rozliczonych w okresie sprawozdawczym oraz wzoru zestawienia danych o umowach zakończonych i rozliczonych ujętych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP;
- h) wymogu pozyskania od wfośigw liczby i kwoty grantów umów zakończonych i rozliczonych ujmowanych w ww. sprawozdaniu, obarczonych ryzykiem nadużycia lub oszustwa;
- i) wymogu pozyskania od wfośigw liczby i kwoty grantów umów zakończonych i rozliczonych raportowanych w poprzednim sprawozdaniu finansowym PPCP, a wypowiedzianych w całości lub w części, wraz informacją o zakresie i przyczynach wypowiedzenia;
- j) wymogu pozyskania od wfośigw zestawień danych o umowach zakończonych i rozliczonych w okresie sprawozdawczym oraz danych o umowach zakończonych i rozliczonych ujętych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP wraz danymi finansowo-księgowymi potwierdzającymi źródło finansowania dotacji, daty wypłaty środków oraz kwotę grantu;
- k) wymogu przeprowadzenia w NFOŚiGW weryfikacji poprawności danych prezentowanych w jednostkowych sprawozdaniach finansowych PPCP, sporządzonych przez poszczególne wfośigw, dla określonej próby umów dotacji, w tym w zakresie zgodności zakresu rzeczowego z wymogami Banku Światowego, na podstawie pozyskanej od wfośigw dokumentacji źródłowej;
- l) wymogu pozyskania od wfośigw potwierdzenia przez głównego księgowego zgodności danych finansowych prezentowanych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP z księgami rachunkowymi za prowadzenie których odpowiadają.

Dyrektor DU wyjaśniła m.in., iż doprecyzowanie definicji i wytycznych dotyczących sporządzania sprawozdań miało miejsce w korespondencji prowadzonej z wfośigw oraz w bieżących roboczych kontaktach i konsultacjach. Dyrektor DU wyjaśniła, iż „Procedura zapewnia niezbędne ramy zakresu zaangażowania i rozpisania w czasie zadań na rzecz sporządzenia sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego, natomiast szczegóły, w tym określenie zakresu danych i podejścia jednolitego do ich ujmowania w sprawozdaniu wynika z równoległej korespondencji, uzgodnień roboczych i praktyki działania WFOŚiGW.”

(akta kontroli str. 430-438)

Prezes Zarządu w odniesieniu do nieprawidłowości wskazanych w:

- a) lit. a) - f) wyjaśniła m.in., że [...] umowa zakończona i rozliczona to podstawowe pojęcie stosowane przez instytucje odpowiedzialne za podpisywanie i rozliczanie umów dofinansowania. NFOŚiGW sprecyzował oczekiwania wobec WFOŚiGW w zakresie umów o statusie zakończone i rozliczone do 2024 r. wg stanu na dzień 30.06.2025 r. [...]”;
- b) lit. g) - j) wyjaśniła m.in., że „wzór zestawienia skonsolidowanych danych o umowach zakończonych i rozliczonych został uzgodniony z Bankiem Światowym i odzwierciedla stopień szczegółowości danych oczekiwanych przez Bank Światowy w ramach realizacji umowy pożyczki Banku Światowego”.

(akta kontroli str. 1106-1143)

Brak w/w definicji i wytycznych w przyjętej procedurze był przyczyną niejednakowego podejścia przez wfośigw do przyjmowania danych do ujęcia w sprawozdaniu finansowym. Na potrzeby kontroli 6 z 16 wfośigw wskazało, iż wytyczne dot. kryteriów ujmowania umów dotacji do określonego okresu sprawozdawczego, biorąc pod uwagę kwestie zmiany statusu umowy lub kwoty grantu, wymagają doprecyzowania na potrzeby kolejnych sprawozdań finansowych PPCP dla Banku Światowego. Ponadto nieujęcie przedmiotowych kwestii we wdrożonej procedurze rodzi ryzyko, braku przekazywania informacji, które zostały zawarte w korespondencji czy też poruszane podczas spotkań roboczych, między pracownikami, w przypadku zmian kadrowych czy absencji pracowników.

Zgodnie ze standardem kontroli zarządczej określonym w pkt 10 „Mechanizmy kontroli” części II „Standardy kontroli zarządczej” lit. C Procedury wewnętrzne, instrukcje, wytyczne, stanowią dokumentacją systemu kontroli zarządczej. Dokumentacja powinna być spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

W NFOŚiGW nie dochowano standardu określonego w pkt 18 „Komunikacja zewnętrzna” części II. „Standardy kontroli zarządczej” lit. D. „Informacja i komunikacja” załącznika do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych. Zgodnie z tymi standardami należy zapewnić efektywny system wymiany ważnych informacji z podmiotami zewnętrznymi mającymi wpływ na osiąganie celów i realizację zadań.

NFOŚiGW nie wystąpił do wfośigw o przekazanie danych o umowach dotacji ujętych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP, pomimo iż kontrola P/24/042 wykazała kluczową rolę analizy danych źródłowych celem potwierdzenia zgodności danych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym PPCP ze stanem faktycznym. Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone wyłącznie na podstawie danych zagregowanych, bez jakiegokolwiek możliwości weryfikacji w NFOŚiGW poprawności tych danych. Jednak podejmowane działania były zgodne z przyjętą procedurą, która nie określała obowiązku wykonania ww. kluczowych czynności.

Dane prezentowane w sprawozdaniu finansowym PPCP w pozycji „dane skumulowane” nie stanowiły sumy kwot grantów wykazanych w bieżącym sprawozdaniu finansowym PPCP dla okresu od 1 stycznia-31 grudnia 2024 r. oraz kwot grantów wykazanych w poprzednim sprawozdaniu finansowym PPCP za okres od 15 maja 2020 r. do 31 grudnia 2023 r. W związku z powyższym NFOŚiGW powinien zapewnić odbiorcy sprawozdania finansowego PPCP możliwość poprawnej interpretacji danych, w tym poinformować – w informacji dodatkowej

do ww. dokumentu – o przyczynach zmiany kwot i liczby grantów dla umów dotacji uprzednio raportowanych jako zakończone i rozliczone.

Tym samym w NFOŚiGW nie wdrożono podstawowych mechanizmów kontroli zarządczej, zapewniających NFOŚiGW zminimalizowanie ryzyka pozyskania nierzetelnych danych i wykorzystania ich na potrzeby sprawozdania finansowego PPCP.

Opisane wyżej postępowanie należy uznać za nierzetelne.

2. W NFOŚiGW nie aktualizowano danych efektów rzeczowych i ekologicznych uzyskanych w ramach finansowania PPCP dla lat 2020-2023, co było postępowaniem nierzetelnym.

NFOŚiGW nie dysponował aktualnymi danymi o efektach rzeczowych i ekologicznych uzyskanych w latach 2020-2023.

Dyrektor Departamentu Kontrolingu wyjaśnił m.in., że „[...] NFOŚiGW na mocy umowy udostępnienia środków zbiera dane o uzyskanych efektach co pół roku. Stanowi to odstępstwo od praktyki działania NFOŚiGW, gdyż zasadniczo efekty dla przedsięwzięć finansowanych ze środków NFOŚiGW są określone dwa razy - przy podpisywaniu umowy (tzw. efekt planowany z realizacji umowy) oraz przy jej zakończeniu (tzw. efekt rzeczywisty). Ze względu na długi charakter umowy z wfośiGW, ważny interes społeczny oraz potrzebę prezentacji danych w sprawozdaniach, odstąpiono od takiego założenia i zbierane są dane cząstkowe realizacji umowy z wfośiGW. Ostateczne rozliczenie zarówno środków finansowych, jak i efektów nastąpi po zakończeniu realizacji umów. [...] zbierane przez NFOŚiGW dane zagregowane służą celom informacyjnym i nie są aktualizowane po zamkniętych okresach sprawozdawczych. Aby sprawdzić czy dane za poprzednie okresy sprawozdawcze są aktualne na dzień dzisiejszy należałoby wspólnie z wfośiGW dokonać ponownej analizy danych. Tak samo działa każda sprawozdawczość w NFOŚiGW i dla umów zakończonych sprawdzenie czy efekty są osiągnięte w dalszym ciągu w takiej samej wartości jak podczas rozliczania umowy należałoby dokonać ponownego sprawdzenia tych wartości wspólnie z beneficjentem. [...] Departament Kontrolingu nie odpowiada za przeprowadzanie kontroli w wfośiGW i ich nie dokonywał. Nie ma także dostępu do danych źródłowych ani systemów informatycznych wfośiGW. Departament Kontrolingu w toku prowadzonej agregacji mógł jedynie zauważyć pewne elementy istotnie odbiegające od przeciętnych wartości przekazywanych w obrębie danego wfośiGW, bądź w porównaniu do korespondujących wartości pochodzących od innych wfośiGW [...]”.

(akta kontroli str. 669-674)

Kierownik Wydziału sprawozdawczości wyjaśnił m.in., że „[...] Dane o efektach ekologicznych i rzeczowych zbierane są na potrzeby sprawozdawcze np. na potrzeby sprawozdania z działalności NFOŚiGW, które dotyczy okresu jednego roku. Rozliczenie umowy, w tym efektów rzeczowych i ekologicznych następuje po zakończeniu umowy dotacji. Tak działają wszystkie umowy dofinansowania zawierane przez NFOŚiGW w relacji NFOŚiGW-wfośiGW lub NFOŚiGW-beneficjent (osoba fizyczna lub instytucja). W przypadku umów udostępniania środków zawartych z wfośiGW z przeznaczeniem na dofinansowanie przedsięwzięć w ramach PPCP przyjęto jako wyjątek, sprawozdawanie przez wfośiGW o efektach ekologicznych i rzeczowych przed zakończeniem umowy, ze względu na wieloletnią realizację tej umowy. [...] NFOŚiGW może zaktualizować dane pozyskując je od wfośiGW. Zgodnie z umową o udostępnienie środków półroczne sprawozdania są sporządzane przez wfośiGW i przekazywane do NFOŚiGW za dany okres

sprawozdawczy (I półrocze, drugie sprawozdanie za cały rok dla umów czynnych na dzień 30 czerwca lub 31 grudnia, zakończonych w okresie sprawozdawczym). Dane te nie są raportowane narastająco, w szczególności nie jest możliwe raportowanie takich danych dla umów czynnych. Jeżeli wystąpi taka potrzeba to istnieje możliwość wystąpienia do wfośigw o aktualizację danych, co będzie się wiązać z dużym nakładem pracy. [...]”.

(akta kontroli str. 972-974).

Prezes Zarządu wyjaśniła m.in., że „[...] Dane dotyczące efektów rzeczowych i ekologicznych uzyskiwanych w latach poprzednich i nie podlegają bieżącej aktualizacji z następujących powodów: 1. Cel zbierania danych [...] mają na celu przedstawienie realizacji programu w danym roku budżetowym. [...] 2. Źródło i charakter danych. [...] Dane te nie są zbierane w sposób narastający. 3. Cel sprawozdawczości. Dane służą do przygotowania rocznych sprawozdań z działalności, które po zatwierdzeniu przez Radę Nadzorczą NFOŚiGW nie podlegają corocznym, późniejszym korektom. Przedstawiają dane za dany rok i określony dzień. 4. Zakres zmian w umowach. Wypowiedzenia umów dotacji w całości lub częściowo oraz zawieranie aneksów wpływają na zakres efektów rzeczowych i ekologicznych, jednak zmiany te nie powodują automatycznej aktualizacji danych w sprawozdaniach rocznych będących w dyspozycji NFOŚiGW z ww. powodów. Natomiast w bazach wfośigw dane są aktualne. 5. Ostateczne rozliczenie efektów. Pełne podsumowanie efektów rzeczowych i ekologicznych nastąpi w sprawozdaniu końcowym po realizacji całego programu [...] Na tę okoliczność w umowie udostępnianie środków przewidziano odpowiednie wzory sprawozdań. 6. Możliwość dodatkowej analizy W przypadku potrzeby uzyskania danych narastających, możliwe jest ich zebranie bezpośrednio od WFOŚiGW.”.

(akta kontroli str. 1106-1143)

Zdaniem NIK, NFOŚiGW takie dane powinien posiadać co najmniej na potrzeby rzetelnego rozliczenia środków w ramach KPO oraz na potrzeby rzetelnego sporządzania sprawozdania finansowego PPCP, zabezpieczając sobie dokumentację do wykorzystania na potrzeby weryfikacji zgodności danych przekazywanych przez wfośigw na potrzeby importu danych do systemu CST2021 oraz Banku Światowego. Dane te były niezbędne na potrzeby bieżącego monitorowania postępów realizacji programu, w zakresie czy i na jakie cele i w jakiej wysokości wydatkowano środki udostępnione przez NFOŚiGW.

Ponadto nieuruchomienie centralnej bazy danych PPCP do czasu sporządzenia sprawozdania finansowego PPCP było jedną z przyczyn braku bieżącego dostępu do danych o realizacji tego programu, w tym także m.in. ustalenia, weryfikacji i ewidencjonowania efektów rzeczowych i ekologicznych PPCP, proporcjonalnie do ponoszonych nakładów.

Katalog danych o realizacji PPCP, gromadzonych przez NFOŚiGW, powinien być dostosowywany do potrzeb, a jak wykazały wyniki badania sprawozdania finansowego PPCP, opisane w obszarze nr 2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego, zakres danych w dyspozycji NFOŚiGW był niewystarczający do wyeliminowania ryzyka wykorzystania nierzetelnych danych.

(akta kontroli str. 549-580)

3. Prezes Zarządu nie dokonała aktualizacji zasad (polityki) rachunkowości w zakresie wskazania programów wspomagających obsługę procesów biznesowych eELIZZ'a FENX oraz CST2021, co było działaniem nierzetelnym.

Zastępca Głównego Księgowego wyjaśnił, iż „NFOŚiGW realizuje zadania Instytucji Wdrażającej programu FEnIKS 2021–2027 [...] Zgodnie z art. 187 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych za obsługę płatności w ramach

programów finansowanych z udziałem środków europejskich, odpowiada Minister Finansów. NFOŚiGW, będąc Instytucją Wdrażającą, dokonuje wypłaty z rachunków Ministerstwa Finansów w oparciu o składane zlecenia płatności, za pośrednictwem portalu komunikacyjnego Banku Gospodarstwa Krajowego. W konsekwencji NFOŚiGW nie ujmuje w swoich księgach rachunkowych zdarzeń związanych z przepływem tych środków. Zawarte porozumienie z dnia 4 lipca 2023 r. również nie nakłada na NFOŚiGW obowiązku prowadzenia ewidencji księgowej dla tych środków.”

Zgodnie z zapisami obowiązujących w 2024 r. „Zasad (polityki) rachunkowości” NFOŚiGW prowadzi pozaksięgową ewidencję płatności przekazanych dla Beneficjentów projektów realizowanych w ramach PO FEnIKS. Zgodnie z wyjaśnieniami Głównej Księgowej ewidencja pozaksięgowa płatności przekazanych beneficjentom w ramach programu FEnIKS prowadzona jest w dedykowanym programie informatycznym eELiZZ’a FENX dla Funduszy Europejskich (perspektywa 2021–2027). System ten obejmuje: rejestr limitów na poszczególne obszary programowe, rejestr zleceń płatności oraz rejestr zwrotów środków od beneficjentów.

Ponadto Główna Księgowa wyjaśniła, że: „rozliczenia w ramach poszczególnych projektów w perspektywie finansowej 2021–2027 odbywają się w centralnym systemie teleinformatycznym CST2021, zgodnie z wytycznymi Ministra Funduszy i Polityki Regionalnej. System CST2021 zapewnia ewidencjonowanie danych dotyczących programów w tym m.in.: celami, wskaźnikami, funduszami, kategoriami regionów, kodami rodzajów interwencji, przeprowadzanie procedury wyboru projektów i ich późniejszego rozliczania, obsługę kontroli projektów, realizację procesów certyfikacji, w tym: tworzenia wniosków o płatność, rocznych zestawień wydatków, rejestru obciążeń na projekcie, zaliczek, funkcje raportowania.”

(akta kontroli str. 19-21, 215-217)

Odnosnie do nieujęcia w polityce rachunkowości systemów eELiZZ’a FENX oraz CST2021 Główna Księgowa wyjaśniła, że: „rozliczenia w ramach perspektywy finansowej 2021–2027 rozpoczęły się w roku 2024 i częściowo nałożyły się na końcowy okres realizacji projektów w ramach perspektywy POliŚ 2014–2020. W związku z tym, w obowiązującej Polityce rachunkowości Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej wskazano system SL2014, który był wykorzystywany do obsługi projektów w poprzedniej perspektywie finansowej. [...] systemy eELiZZ’a FENX oraz CST2021 zostaną dodane w aktualizacji polityki rachunkowości za rok 2025”.

(akta kontroli str. 19-22)

Prezes Zarządu wyjaśniła, że „ww. systemy zostaną ujęte w aktualizacji Polityki rachunkowości za rok 2025 (z mocą obowiązywania od 1 stycznia 2025 r.). Dodatkowo informuję, że wykazywanie ww. systemów w Polityce rachunkowości NFOŚiGW nie odbywa się na podstawie ustawy o rachunkowości, ale w ramach tzw. rachunkowości zarządczej, a tym samym nie jest obligatoryjnym obowiązkiem. Należy zwrócić uwagę, że w Zasadach (polityce) rachunkowości Ministerstwa Finansów nie został wskazany system CST2021 pomimo, że jest on głównym systemem do obsługi programów operacyjnych współfinansowanych z Funduszy Europejskich w perspektywie finansowej 2021-2027.”.

(akta kontroli str. 1106-1143)

NIK zauważa, że w dotychczas obowiązujących zasadach (polityce) rachunkowości zostały opisane systemy wspomagające procesy biznesowe m.in. system SL2014,

a przykładowo system CST2021 jest odpowiednikiem systemu SL2014 w obecnej perspektywie finansowej.

(akta kontroli str. 1084-1102)

4. Główna Księgowa nie zapewniła w 2024 r. prawidłowej realizacji kontroli formalno-rachunkowej 79 spośród 123 dokumentów księgowych objętych szczegółowym badaniem⁵⁴, czego skutkiem było naruszenie przez pracowników NFOŚiGW niżej wskazanych regulacji wewnętrznych oraz wymagań uor określonych w art. 21 ust. 1 pkt 6 oraz art. 23 ust. 2 pkt 2 tej ustawy.

Badanie szczegółowe dokumentów księgowych dotyczących 54 operacji wypłaty środków dla wfośiGW oraz 69 operacji dotyczących rozliczenia środków wypłaconych zaliczek wykazało, że dokumentem księgowym stanowiącym podstawę ujęcia operacji w księgach rachunkowych był dokument pn. "Karta akceptacji rozliczenia".

W NFOŚiGW w 2024 r. funkcjonowała procedura 2.2 „Obieg i kontrola dokumentów finansowo – księgowych w NFOŚiGW”, w której, w części II „Zasady kontroli dokumentów finansowo-księgowych”, wskazano poszczególne etapy kontroli dokumentów księgowych, tj. kontrolę merytoryczną, kontrolę formalno – rachunkową oraz kontrolę wstępną Głównego Księgowego. Zgodnie z ww. procedurą potwierdzeniem przeprowadzenia czynności był podpis pracownika, opatrzony datą na oryginale dokumentu finansowo-księgowego, a w przypadku braku miejsca podpis na załączniku związanym z dokumentem. Dopuszczono również potwierdzanie czynności kontrolnych w formie elektronicznej, przez złożenie podpisu elektronicznego pod cyfrowo odwzorowanym dokumentem.

(akta kontroli str. 1084-1102)

Ww. badanie szczegółowe wykazało, że wszystkie karty akceptacji rozliczenia nim objęte, podpisywane były elektronicznie jedynie przez Główną Księgową oraz osobę zatwierdzającą dokument księgowy. Pozostałe etapy obiegu, tj. kontrola merytoryczna oraz kontrola formalno - rachunkowa potwierdzana była poprzez wypełnienie na karcie akceptacji imienia i nazwiska osoby dokonującej czynności oraz daty dokonania czynności. Karta przekazywana była drogą mailową do pracowników wykonujących kolejne czynności.

(akta kontroli str. 237-416)

Główna Księgowa wyjaśniła, iż „W ramach obiegu dokumentów na każdym etapie pracownicy przeprowadzający weryfikacje i wskazani na karcie przesyłają dokumenty drogą mailową, co stanowi jednoznaczną identyfikację osób oraz datę dokonania przez nich czynności kontrolnych.”

(akta kontroli str. 191-193)

Podanie w dokumencie danych pracowników dokonujących czynności oraz identyfikacja ich poprzez dane nadawcy e-maila nie wypełniało wymogów procedury, w której jednoznacznie wskazano, iż potwierdzeniem czynności powinien być podpis pracownika na oryginale dokumentu lub podpis elektroniczny na cyfrowo odwzorowanym dokumencie. Nie ma także znaczenia fakt, iż osobę dokonującą czynności oraz datę można jednoznacznie zidentyfikować w ścieżce elektronicznej poczty.

Zgodnie z 2.2 „Obieg i kontrola dokumentów finansowo – księgowych w NFOŚiGW” pracownicy komórki organizacyjnej ds. księgowości byli odpowiedzialni za dokonywanie dekretacji dokumentów księgowych. Badanie kart akceptacji rozliczenia dotyczących wypłat zaliczek oraz rozliczenia tych zaliczek, stanowiących

⁵⁴ Dobór celowy próby – wszystkie operacje gospodarcze dotyczące wypłaty zaliczek dla 5 wfośiGW, w tym 4 objętych kontrolą, z przeznaczeniem na dofinansowanie przedsięwzięć w ramach PPCP oraz ich rozliczenia w 2024 r.

dokumenty będące podstawą ujęcia zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych NFOŚiGW wykazało, iż:

W wypadku:

- a) 27 operacji stwierdzono brak na dokumentach księgowych. miesiąca ujęcia operacji w księgach rachunkowych (element wymagany zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 6 uor);
- b) 32 operacji – brak podpisu osoby odpowiedzialnej za dekretację (element wymagany zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 6 uor);
- c) 26 operacji na dokumentach nie uwidoczniono numeru dokumentu, pozwalającego na powiązanie go z zapisami w księgach rachunkowych (element wymagany zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 2 uor w związku z art. 21 ust. 1 pkt 6 uor);
- d) 47 dokumentów, na dekrecie zamieszczono jedynie parafę osoby dokonującej czynności, bez umieszczenia pieczęci imiennej lub czytelnego podpisu (element wymagany zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 6 uor).

(akta kontroli str. 237-416, 422-423)

Pracownicy NFOŚiGW odpowiedzialni za brak czytelnego podpisu lub pieczęci imiennej, pozwalającej na identyfikację osoby dokonującej dekretacji jako przyczynę stwierdzonego stanu podali brak „[...] formalnego obowiązku zamieszczania przy dekrecie imiennej pieczęci lub czytelnego podpisu.”

(akta kontroli str. 32-94)

NIK nie podziela stanowiska o braku formalnego obowiązku zamieszczenia przy dekrecie podpisu jednoznacznie identyfikującego osobę odpowiedzialną za te wskazania, bowiem art. 21 ust. 6 uor wprost reguluje tą kwestię.

Ponadto pracownicy NFOŚiGW odpowiedzialni za nieumieszczenie numeru dokumentu księgowego, pozwalającego na powiązanie go z zapisami w księgach rachunkowych wyjaśnili, iż „Karty akceptacji rozliczenia/wypłaty zaliczki zawierają elementy dowodu księgowego w tym numer identyfikacyjny (numer umowy) pozwalające na powiązanie dokumentu z zapisami w księgach rachunkowych.”

(akta kontroli str. 32-94)

NIK nie podziela stanowiska, iż numer umowy o udostępnienie środków pozwala na powiązanie, zgodnie z art. 23 ust. 2 pkt 2 uor, dokumentu księgowego z zapisami w księgach rachunkowych, gdyż dla każdej umowy generowane jest wiele dokumentów - przykładowo dla umowy nr 334/2018/WF/US badaniu poddano 24 dokumenty księgowe (10 kart akceptacji wypłat zaliczki oraz 14 kart rozliczenia zaliczki) i każdy z tych dokumentów opatrzony był tym samym numerem umowy, co nie pozwala uznać, iż numer umowy umożliwia jednoznaczne powiązanie zapisu w księgach rachunkowych z konkretnym dokumentem.

Wyżej wymienieni pracownicy NFOŚiGW wyjaśnili również, iż w ramach sprawdzenia pod względem formalno – rachunkowym dokumentu „pracownik księgowości dokonuje weryfikacji formalno-rachunkowej i potwierdza ją elektronicznie poprzez podpisanie (imieniem i nazwiskiem oraz datą) karty akceptacji w pozycji „sprawdzono pod względem formalno-rachunkowym” oraz wskazuje sposób ujęcia zdarzenia w księgach rachunkowych (numery kont). Następnie pracownik przekazuje elektroniczny dokument (karty akceptacji rozliczenia/wypłaty zaliczki) do kierownika wew. komórki, który weryfikuje dokumenty i proponowany sposób ujęcia w księgach. Po akceptacji przez kierownika wew. komórki generowany jest plik PDF i przedkładany Głównemu Księgowemu, a następnie osobie upoważnionej do zatwierdzenia operacji gospodarczej. Po zatwierdzeniu dokumentów przez ww. osoby pracownik

księgowości nie ma możliwości modyfikacji dokumentu PDF. Dokument ten stanowi podstawę do ujęcia w księgach rachunkowych. Dokumenty są drukowane i umieszczane w teczce księgowej." Odnosnie do braku na dokumentach daty ujęcia operacji w księgach rachunkowych, podpisu osoby dokonującej dekretacji oraz naniesienia numeru dokumentu pracownicy wyjaśnili iż: „z uwagi na prowadzenie ksiąg rachunkowych przy użyciu programu komputerowego możliwe jest odstąpienie od ręcznej dekretacji każdego dowodu księgowego, gdyż z systemu finansowo-księgowego SAP można uzyskać w każdym momencie informacje o sposobie ewidencji dowodu na kontach księgi głównej z zachowaniem zasady podwójnego zapisu. Ponadto system SAP umożliwia jednoznaczne powiązanie dowodu księgowego z zapisami w dzienniku poprzez numer umowy oraz powiązanie wydruku dekretu z właściwym dowodem źródłowym.”

(akta kontroli str. 32-94)

Do wyjaśnień załączono wydruki z systemu, które zawierały zarówno numer dokumentu, sposób ujęcia dokumentu w księgach rachunkowych, wskazanie okresu księgowania oraz dane osoby dokonującej wprowadzenia dokumentu do systemu. Wydruki zostały wygenerowane na potrzeby kontroli, nie były trwale związane z dokumentem księgowym.

Ponadto w przypadku dwóch dokumentów –

- a) karta akceptacji rozliczenia z dnia 2 lutego 2024 r. dotycząca wypłaty zaliczki, zgodnie z 14 WoP (WFOŚiGW w Krakowie) w kwocie 7 305,7 tys. zł,
- b) karta akceptacji rozliczenia z dnia 15 kwietnia 2024 r. dotycząca rozliczenia zaliczki, zgodnie z 12 WoP (WFOŚiGW we Wrocławiu) w kwocie 1 485,4 tys. zł.

na dekretach wskazano konto księgowe Wn 834420, nieujęte w zakładowym planie kont obowiązującym w 2024 r.

Pracownik dokonujący dekretacji wyjaśnił, iż „We wskazanych przypadkach nastąpiła oczywista pomyłka pisarska, jest „834420” powinno być „824420”. Należy jednak jednoznacznie stwierdzić, że pomyłka ta nie miała wpływu na prawidłowe ujęcie operacji w księgach NFOŚiGW. W systemie finansowo-księgowym SAP operacja została prawidłowo zaksięgowana tj. na konto 824420 – konto zgodne z zakładowym planem kont obowiązującym w 2024 roku”.

(akta kontroli str. 69-75)

5. NFOŚiGW nie zapewnił terminowej wypłaty środków w ramach umów udostępnienia w przypadku 16 z 39 wniosków objętych szczegółowym badaniem, tj. 41 % próby, co było niezgodne z par. 4 ust. 1 umów udostępnienia środków.

Dyrektor DU wyjaśniła, iż „Wypłata wniosków WFOŚiGW o płatność w podziale na transze była konsekwencją wstrzymania w II połowie 2023 r. a następnie w IV kwartale 2024 r. realizacji wniosków NFOŚiGW o płatność PFR na bieżącą obsługę wypłat w ramach naboru PPCP współfinansowanego z KPO i wyczerpania się możliwości finansowych NFOŚiGW w zakresie prefinansowania wypłat na rzecz WFOŚiGW ze środków własnych NFOŚiGW. Podział wypłat środków z jednego wniosku o płatność WFOŚiGW na transze miał na celu częściowe zaadresowanie potrzeb wfośigw dla utrzymania płynności wypłat na rzecz beneficjentów (grantobiorców) w świetle braku możliwości ich pełnej realizacji”.

Ponadto Dyrektor DU wyjaśniła „W 2023 r. NFOŚiGW do listopada 2023 r. włącznie realizował wypłaty zaliczek dla WFOŚiGW w pełnej wnioskowanej wysokości wykorzystując własne środki. Możliwości finansowe NFOŚiGW w tym zakresie wyczerpały się w końcu listopada 2023 r., kiedy rozpoczęto wypłaty dla WFOŚiGW

w transzach. Przywrócenie wypłat ze strony PRF w końcu 2023 r. miało miejsce nie w pełnej wnioskowanej przez NFOŚiGW wysokości, tj. odbywało się stopniowo w transzach, stąd NFOŚiGW mimo przywrócenia wypłat PFR ze względu na ich niewystarczającą wysokość zmuszony był kontynuować wypłaty w transzach dla WFOŚiGW do kwietnia 2024 r.

W IV kwartale 2024 r. wskutek ponownego wstrzymania wypłat PFR NFOŚiGW i braku możliwości wypłat dla WFOŚiGW z własnych środków NFOŚiGW, wypłaty dla WFOŚiGW były realizowane dopiero po otrzymaniu z PFR w dniach 19.12.2024 i 27.12.2024 r. zaległych przelewów. Wypłaty dla WFOŚiGW zostały wznowione od 20.12.2024, a więc niezwłocznie po otrzymaniu środków PFR.”

(akta kontroli str. 95-102, 424-425)

W listopadzie 2024 r. został wstrzymany nabór wniosków o dofinansowanie w PPCP. Przyczyną wstrzymania naboru, zgodnie z wyjaśnieniami Dyrektor DU, było wyczerpanie środków na kontynuowanie naboru. Wyczerpanie środków dotyczyło naboru finansowanego FEnIKS, nabór został wstrzymany, gdy łączna wartość wniosków wyniosła 10,9 mld zł, przy alokacji na poziomie 7,12 mld zł. Dla efektywnego wykorzystania alokacji FEnIKS NFOŚiGW zapewnił możliwość nadkontraktacji, w oparciu o umowy udostępnienia środków krajowych, na poziomie 3,78 mld zł.

Ryzyko wyczerpania środków na realizację przedsięwzięć w ramach PPCP zostało zidentyfikowane w NFOŚiGW w lipcu 2024 r. Dyrektor DU wyjaśniła, że NFOŚiGW, w korespondencji oraz podczas spotkań z Ministerstwem Klimatu i Środowiska oraz Ministerstwem Funduszy i Polityki Regionalnej podnosił konieczność zapewnienia finansowania kolejnych naborów PPCP. Finansowanie naboru, wznowionego 31 marca 2025 r. o alokacji 10 mld zł, zostało zapewnione ze środków Funduszu Modernizacyjnego.

(akta kontroli str. 110-112)

Prezes Zarządu wyjaśniła „[...] Przypadki braku terminowego dokonywania wypłat dotacji w ramach PPCP w 2024 r. były konsekwencją wstrzymania wypłat środków KPO na rzecz NFOŚiGW przez Polski Fundusz Rozwoju S.A. (dalej: PFR) na realizację PPCP w II połowie 2023 r. i w IV kwartale 2024 r. przy jednoczesnym braku możliwości realizacji wypłat ze środków własnych NFOŚiGW. Odpowiadając na wniosek WFOŚiGW o obniżenie 80% progu rozliczenia wartości poprzedniej zaliczki wydłużenie okresu 6 tygodni, na który WFOŚiGW może wnioskować o kolejną zaliczkę, NFOŚiGW we wrześniu 2025 r. przeprowadził proces aneksowania umów udostępnienia WFOŚiGW środków na wypłatę dotacji PPCP, obniżając powyższy próg do 70% i wydłużając powyższy okres do 9 tygodni. [...] W ramach mitygowania [...] skutków NFOŚiGW w miarę swoich możliwości finansowych zapewnił pomostowe finansowanie bieżących wypłat dla wfośigw ze środków krajowych NFOŚiGW w tym ze sprzedaży posiadanych obligacji Skarbu Państwa w kwocie 391,1 mln zł. Ponadto od maja 2024 r. zostały wypłacane środki w ramach FEnIKS działania 1.1.”

(akta kontroli str. 164-166, 1106-1143)

Niezapewnienie możliwości realizowania płatności dla wfośigw, a w konsekwencji dla beneficjentów PPCP skutkowało zawieszeniem realizacji tego programu, a przez to zdaniem NIK może zmniejszać poziom zaufania ze strony istniejących i potencjalnych beneficjentów do tego instrumentu finansowego.

6. Prezes Zarządu NFOŚiGW nie podjęła działań w przypadku 23 z 64 zawiadomień skierowanych do NFOŚiGW w latach 2023-2024 od podmiotów zewnętrznych w sprawach możliwości wystąpienia przypadków nadużyć, co było działaniem nierzetelnym.

Zgodnie z pkt 5 lit. b Wytycznych Banku Światowego w sprawie zapobiegania nadużyciom finansowym i korupcji oraz zwalczania tych nadużyć finansowych z dnia 1 lutego 2012 r. (zmienionych 10 lipca 2015 r.) NFOŚiGW był zobowiązany do podejmowania wszelkich odpowiednich środków w celu zapobiegania nadużyciom finansowym i korupcji w związku z realizacją PPCP.

(akta kontroli str. 1155-1182)

Zastępca dyrektora DC wyjaśniła m.in., że przyczyną braku udzielenia odpowiedzi jak wskazali pracownicy NFOŚiGW były braki kadrowe wśród pracowników jednostki odpowiedzialnej za obsługę PPCP.

(akta kontroli str. 463-468)

W sprawie niezapewnienia wzmocnienia kadrowego w Departamencie Czystego Powietrza Prezes Zarządu wyjaśniła m.in., że „NFOŚiGW działa w ramach limitów zatrudnienia i środków określonych w ustawie o finansach publicznych oraz zatwierdzonych planach. W okresie wzmożonej liczby zgłoszeń nie było możliwości natychmiastowego zwiększenia zasobów kadrowych. Dodatkowo w krótkim czasie odnotowano znaczący wzrost powiadomień o podejrzeniu nadużyć, co wymagało priorytetyzacji działań i skierowania zasobów na działania uszczelniające i zmieniające program.”

(akta kontroli str. 1106-1143)

Zgodnie ze standardem kontroli zarządczej pkt 3 „Struktura organizacyjna” część II „Standardy kontroli zarządczej” lit A „Środowisko wewnętrzne” struktura organizacyjna jednostki powinna być dostosowana do aktualnych celów i zadań.

NIK zauważa, że udzielenie odpowiedzi, a w szczególności uzyskanie dalszych wyjaśnień, celem weryfikacji sygnalizowanych nieprawidłowości, było istotne z punktu widzenia minimalizacji ryzyka i nadużyć w ramach realizacji programu PPCP.

(akta kontroli str. 447-449; 463-468, 518-548)

7. Prezes Zarządu nie zapewniła niezwłocznego przeprowadzenia przez NFOŚiGW kontroli realizacji umów dotacji w celu weryfikacji zgłaszanych do NFOŚiGW informacji o możliwości wystąpienia nadużyć i oszustw, co było działaniem nierzetelnym.

Kierownik Wydziału Kontroli Terenowej w Departamencie Kontroli wyjaśnił m.in. [...] nasz departament generalnie kontroluje WFOŚiGW i takie kontrole odbywały się. Ze względu na specyfikę umów o udostępnienie środków skupialiśmy się na kontroli zadań, za które odpowiada WFOŚiGW. Zgodnie z umową o udostępnienie środków WFOŚiGW odpowiada za kontrole u beneficjentów [...]”.

(akta kontroli str. 972-974, 1084-1102)

NIK zauważa, że NFOŚiGW miał prawo kontroli dokumentacji i przedsięwzięć w zakresie wykorzystania przez wfośigw udostępnionych środków, zgodnie z § 5 ust. 1-3 umów o udostępnienie środków zawartymi z wfośigw.

NFOŚiGW podjął pierwszą kontrolę dopiero w listopadzie 2024 r., tj. 1,5 miesiąca po spotkaniu z funkcjonariuszami CBŚP, w sprawie czynności operacyjnych jakie CBŚP prowadziło w związku z realizacją PPCP, oraz 14 miesięcy od otrzymania pierwszych zawiadomień od osób prywatnych i innych podmiotów instytucjonalnych⁵⁵

⁵⁵ Pierwsze zawiadomienia o możliwości nadużyć lub oszustw w ramach PPCP wpłynęły do NFOŚiGW 30 sierpnia 2023 r.

(akta kontroli str. 549-580, 1084-1102)

Dyrektor Departamentu Kontroli wyjaśnił, że kontrole doraźne są wszczynane na podstawie zgłoszeń komórek ekologicznych prowadzących umowy o dofinansowanie oraz po zatwierdzeniu wniosku o kontrolę doraźną przez członka Zarządu NFOŚiGW. Pierwsze zgłoszenie dot. konieczności przeprowadzenia kontroli z powodu podejrzenia zaistnienia potencjalnych nieprawidłowości w realizacji PPCP Departament Kontroli NFOŚiGW otrzymał w dniu 22 października 2024 r.

(akta kontroli str. 472-474)

Kierownik Wydziału Kontroli Terenowych wyjaśnił m.in., że: [...] Informację o nadużyciach i oszustwach w PPCP uzyskałem dopiero po spotkaniu z CBŚP od Departamentu Czystego Powietrza. W samym spotkaniu z CBŚP nie uczestniczyłem. Wcześniej takie informacje nie były przekazywane do komórki właściwej do spraw kontroli terenowej. Ponadto w czasie kontroli prowadzonych w WFOŚiGW nie byliśmy informowani przez pracowników WFOŚiGW o istnieniu takich ryzyk. Dlatego też nie ma to odzwierciedlenia w informacjach pokontrolnych. W przypadku pozyskaniu takich informacji byłyby one poddane analizie i kontroli [...]”.

(akta kontroli str. 972-974)

Fakt otrzymania zawiadomienia dopiero w dniu 22 października 2024 r., tj. 13 miesięcy po otrzymaniu przez NFOŚiGW pierwszych zawiadomień od osób prywatnych i innych podmiotów instytucjonalnych wskazuje na nieskuteczne mechanizmy kontroli zarządczej w zakresie komunikacji pomiędzy jednostkami organizacyjnymi w NFOŚiGW.

Prezes Zarządu w sprawie niezapewnienia niezwłocznego wszczęcia kontroli w sytuacji otrzymania już w 2023 r. pierwszych powiadomień o możliwości występowania nieprawidłowości, a dopiero w październiku 2024 r. wyjaśniła m.in. w trakcie prowadzenia czynności kontrolnych w wfośigw nie uzyskano informacji od wfośigw o występowaniu problemów dotyczących nadużyć w PPCP o charakterze systemowym. W związku z powyższym nie uwzględniano tych aspektów w planowanych w wfośigw kontrolach. Biorąc pod uwagę informacje uzyskiwane z wfośigw, nie było potrzeby podejmowania dalszych działań ponad prowadzone dotychczas planowe kontrole. Jednocześnie NFOŚiGW zintensyfikował prace mające na celu uszczelnienie programu i usprawnienie przepływu informacji pomiędzy NFOŚiGW a wfośigw.

(akta kontroli str. 1144-1151)

Zgodnie ze standardem kontroli zarządczej określonym w lit. D „Informacja i komunikacja” osoby zarządzające oraz pracownicy powinni mieć zapewniony dostęp do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków. System komunikacji powinien umożliwiać przepływ potrzebnych informacji wewnątrz jednostki, zarówno w kierunku pionowym jak i poziomym. Efektywny system komunikacji powinien zapewnić nie tylko przepływ informacji, ale także ich właściwe zrozumienie przez odbiorców. Zgodnie ze standardami kontroli zarządczej określonymi w pkt 16-17 „Bieżąca informacja” osobom zarządzającym i pracownikom należy zapewnić, w odpowiedniej formie i czasie, właściwe oraz rzetelne informacje potrzebne do realizacji zadań. W ramach komunikacji wewnętrznej należy zapewnić efektywne mechanizmy przekazywania ważnych informacji w obrębie struktury organizacyjnej jednostki

NIK zwraca uwagę, że jednostka organizacyjna NFOŚiGW właściwa do spraw kontroli terenowych nie otrzymywała informacji o powiadomieniach wpływających do Narodowego Funduszu w ramach komunikacji wewnętrznej, co świadczy o nieskutecznych mechanizmach kontroli zarządczej w obszarze komunikacji wewnętrznej. Tym samym brak tej wiedzy wpływał na zakres i sposób prowadzenia

kontroli planowych, w tym brak kontroli doraźnych w okresie od stycznia do października 2024 r. Skutkiem nieprawidłowości jest brak niezwłocznego zapewnienia minimalizacji ryzyka oszustw i nadużyć w ramach realizacji programu PPCP.

(akta kontroli str. 1084-1102)

8. Prezes Zarządu nie zapewniła w 2024 r. identyfikacji ryzyka polegającego na możliwości wystąpienia nadużyć i oszustw w realizacji PPCP.

W NFOŚiGW nie zidentyfikowano ryzyka nadużyć i oszustw w realizacji PPCP na etapie identyfikacji ryzyka na 2024 r. ani w ramach aktualizacji ryzyka w 2024 r.

Prezes Zarządu wyjaśniła m.in., że „[...] W związku z tym, że zgłoszenia dotyczące podejrzeń nadużyć i oszustw, które wpłynęły w 2023 r., miały charakter incydentalny, a nie systemowy, nie zostało zidentyfikowane ryzyko wystąpienia nadużyć i oszustw w ramach PPCP na rok 2024. Przy identyfikacji i ocenie ryzyka szczególną uwagę poświęcono zagrożeniom związanym z brakiem środków na bieżące oraz średnioterminowe funkcjonowanie [...]”.

(akta kontroli str. 1106-1143)

Biorąc pod uwagę fakt, że PPCP został wstrzymany 28 listopada 2024 r. ze względu m.in. na przypadki nadużyć i oszustw, brak identyfikacji ryzyka w tym zakresie pomimo posiadania informacji o podejrzeniach nadużyć i oszustw w PPCP NIK ocenia jako postępowanie nierzetelne.

Zgodnie ze standardem kontroli zarządczej określonym w pkt 7 i 8 „Analiza ryzyka” w przypadku istotnej zmiany warunków, w których funkcjonuje jednostka należy dokonać ponownej identyfikacji ryzyka. Zidentyfikowane ryzyka należy poddać analizie mającej na celu określenie prawdopodobieństwa wystąpienia danego ryzyka i możliwych jego skutków. Należy określić akceptowany poziom ryzyka.

9. Prezes Zarządu nie zapewniła ustalenia adekwatnych mechanizmów kontroli zarządczej w zakresie identyfikacji oszustw i nadużyć w realizacji PPCP oraz wymiany informacji w tym zakresie, co było działaniem nierzetelnym.

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym NFOŚiGW za planowanie i prowadzenia kontroli realizacji PPCP, w tym kontroli terenowych odpowiadał Departament Kontroli. Od 22 listopada 2025 r. utworzono Wydział do spraw naruszeń, który jest właściwy m.in. do przyjmowania, ewidencjonowania, procedowania spraw związanych z obsługą zgłoszeń dotyczących podejrzenia nadużyć finansowych.

(akta kontroli str. 1084-1102, 1152-1154)

Zastępca Dyrektora Departamentu Czystego Powietrza wyjaśniła m.in., że „według mojej wiedzy dotychczas komórka w Departamencie Kontroli odpowiadała za kwestie raportowania nieprawidłowości i prowadzenie analizy nadużyć finansowych dot. środków FEnIKS, tj. Wydział kontroli zamówień i nieprawidłowości. Według mojej wiedzy w regulaminie organizacyjnym NFOŚiGW nie określono wcześniej oddzielnej komórki, która odpowiadałby systemowo za sprawy nieprawidłowości dot. środków KPO. Rejestr KPO prowadzi obecnie Departament Czystego Powietrza. W ramach ostatniej zmiany regulaminu organizacyjnego NFOŚiGW, od 22 listopada 2025 r. utworzono Wydział do spraw naruszeń, który jest właściwy m.in. do przyjmowania, ewidencjonowania, procedowania spraw związanych z obsługą zgłoszeń dotyczących podejrzenia nadużyć finansowych, nieprawidłowości i naruszenia dyscypliny finansów publicznych oraz inicjowania, koordynowania i przeprowadzania analizy ryzyka nadużyć finansowych w programach w ramach których NFOŚiGW udziela dofinansowania i w programach w których uzyskuje dofinansowanie np. projekty grantowe.

(akta kontroli str. 972-974)

Kontrola NIK wykazała, iż NFOŚiGW nie pozyskał do listopada 2024 r, w wyniku kontroli prowadzonych przez NFOŚiGW, ani po kontrolach wykonanych przez wfośiGW, informacji o podejrzeniu popełnienia nadużyć lub oszustw o charakterze systemowym polegających m.in., na zawyżaniu kosztów, braku pełnej realizacji zakresu rzeczowego przedsięwzięcia wynikającego z umowy o dofinansowanie. Przedstawiciele NFOŚiGW informację o ogólnokrajowej skali potencjalnych nadużyć i ich znacznym zakresie kwotowym pozyskali dopiero na spotkaniu z przedstawicielami CBŚP we wrześniu 2024 r.

(akta kontroli str. 472-474, 972-974, 1106-1143)

Kierownik Wydziału Kontroli Terenowych w sprawie kontroli planowych prowadzonych w 2024 r. oraz ich ustaleń wyjaśnił m.in., że „W trakcie kontroli analizie poddawane były dane o liczbie kontroli zaplanowanych przez WFOŚiGW i realizacja planu w trakcie roku. Prowadzona była wyłącznie analiza ilościowa pod kątem realizacji wymagań umowy o udostępnienia umowy oraz planów kontroli opracowywanych na dany rok. [...] Analiza ilościowa wynikała z przyjętych założeń, w celu sprawdzenia czy WFOŚiGW czy realizują plany kontroli. Nie wykluczam że kontrolerzy NFOŚiGW zapoznawali się z treścią samych wystąpień pokontrolnych sporządzanych przez WFOŚiGW, ale nie były zgłaszane żadne sygnały o istniejących problemach w obszarze nadużyć i ryzyk.

Ponadto w sprawie badania w ramach kontroli planowych dokumentowania przez wfośiGW rozliczeń efektów ekologicznych, w tym wykrycia jakichkolwiek niezgodności dokumentacji rozliczeniowej ze zrealizowanym zakresem rzeczowym⁵⁶ wyjaśnił m.in., że „Nasz zakres kontroli obejmował zadania zarządcze, nie analizowaliśmy tych elementów, tylko skupialiśmy się czy WFOŚiGW posiadają niezbędne dokumenty, czy podlegają one odpowiedniej kontroli oraz na opóźnieniach w realizacji PPCP, w tym wypłat dotacji i długotrwałego procedowania wniosków o płatność składanych przez beneficjentów. Na tym się skupialiśmy biorąc pod uwagę sygnały, które do nas docierały od departamentu Czystego Powietrza. Ma to wszystko odzwierciedlenie w informacjach pokontrolnych z tego okresu. [...]”.

(akta kontroli str. 972-974)

Dopiero po spotkaniu z CBŚP Departament Kontroli przeprowadził od 4 października 2024 r. do lipca 2025 r. 6 kontroli planowych⁵⁷ i 14 kontroli doraźnych, w trakcie których, sprawdzano m.in zasady prowadzenie przez wfośiGW działań kontrolnych u wnioskodawców wynikających z założeń Programu Priorytetowego „Czyste Powietrze”; zasady postępowania wfośiGW z sygnałami o nadużyciach w realizacji Programu Priorytetowego „Czyste Powietrze” i rozliczania grantów uznanych za ryzykowne oraz kontrole u wybranych wnioskodawców/grantobiorców.

(akta kontroli str. 572-578)

Kierownik Wydziału Kontroli Terenowej w sprawie przeprowadzania kontroli dot. nadużyć i oszustw w PPCP dopiero po spotkaniu z CBŚP wyjaśnił m.in., że: „[...] Ze względu na specyfikę umów o udostępnieniu środków skupialiśmy się na kontroli zadań za które odpowiada WFOŚiGW. Zgodnie z umową o udostępnieniu środków

⁵⁶ Na przykład: faktura i protokół obioru zawierają informację o wykonaniu w zakresie prac wentylacji mechanicznej z odzyskiem ciepła, która nie została zamontowana lub zamontowano mniejszą ilość grzejników niż zostało to wskazane w protokole odbioru lub zakres realizowanego przedsięwzięcia jest niezgodny z dokumentem podsumowującym audyt energetyczny, wykonywaniem robót w sposób naruszający zasady „sztuki budowlanej” oraz bardzo niskiej jakości, które mogą powodować szkody w dalszej eksploatacji budynków mieszkalnych

⁵⁷ Kontrole planowane na 2025 r.

WFOŚiGW odpowiada za kontrole u beneficjentów. [...] Informację o nadużyciach i oszustwach w PPCP uzyskałem dopiero po spotkaniu z CBŚP od Departamentu Czystego powietrza. W samym spotkaniu z CBŚP nie uczestniczyłem. Wcześniej takie informacje nie były przekazywane do komórki właściwej do spraw kontroli terenowej. Ponadto w czasie kontroli prowadzonych w WFOŚiGW nie byliśmy informowani przez pracowników WFOŚiGW o istnieniu takich ryzyk. Dlatego też nie ma to odzwierciedlenia w informacjach pokontrolnych. W przypadku pozyskaniu takich informacji byłyby one poddane analizie i kontroli. [...]”.

(akta kontroli str. 972-974)

Prezes Zarządu NFOŚiGW wyjaśniała m.in., że w trakcie prowadzenia czynności kontrolnych w wfośigw nie uzyskano informacji od wfośigw o występowaniu problemów dotyczących nadużyć w PPCP o charakterze systemowym. W związku z powyższym nie uwzględniano tych aspektów w planowanych w wfośigw kontrolach. Biorąc pod uwagę informacje uzyskiwane z wfośigw, nie było potrzeby podejmowania dalszych działań ponad prowadzone dotychczas planowe kontrole. Jednocześnie NFOŚiGW zintensyfikował prace mające na celu uszczelnienie programu i usprawnienie przepływu informacji pomiędzy NFOŚiGW a wfośigw.”.

(akta kontroli str. 1144-1151)

W ocenie NIK, nie zapewniono rzetelnej komunikacji wewnętrznej i zewnętrznej z kluczowymi interesariuszami realizacji PPCP, co w efekcie doprowadziło do sytuacji, iż o skali nadużyć i oszustw w realizacji PPCP, powiadomiły NFOŚiGW służby śledcze, a nie komórki kontrolne NFOŚiGW i wfośigw, które powinny być zaopatrzone we wszelkie istotne informacje z punktu widzenia analizy ryzyka, celem niezwłocznego dostosowania zakresu i częstotliwości czynności kontrolnych do rzeczywistych potrzeb.

Zgodnie z komunikatem nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych część C „Mechanizmy kontroli” standardy w tym zakresie stanowią zestawienie podstawowych mechanizmów, które mogą funkcjonować w ramach systemu kontroli zarządczej. Nie tworzą one jednak zamkniętego katalogu, ponieważ system kontroli zarządczej powinien być elastyczny i dostosowany do specyficznych potrzeb jednostki. Mechanizmy kontroli powinny stanowić odpowiedź na konkretne ryzyko.

Brak informacji o możliwych oszustwach i nadużyciach w realizacji PPCP od komórek odpowiedzialnych za realizację PPCP był postępowaniem nierzetelnym.

10. Przyjęte w polityce rachunkowości NFOŚiGW zasady ujmowania w koszty działalności operacyjnej NFOŚiGW kwoty środków udostępnionych w formie zaliczki z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, w dniu wypłaty tej zaliczki, dopuszczały ewidencjonowanie tych operacji niezgodnie z ich treścią ekonomiczną.

W umowach udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji (§3 ust. 2) oraz w umowach udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego (§3 ust. 2) wskazano, iż wfośigw był uprawniony do złożenia kolejnego wniosku o wypłatę środków, jeżeli rozliczy odpowiednio 80% lub 60% wartości ostatnio otrzymanej zaliczki. Jednocześnie w umowach tych NFOŚiGW zabezpieczył w §4 ust. 2 ww. umów interes NFOŚiGW poprzez nałożenie na wfośigw obowiązku przekazywania pożytków z zaliczek niewykorzystanych przez wfośigw, co kwartał do 30 dnia następnego miesiąca po zakończeniu kwartału.

(akta kontroli str. 1084-1102)

Tym samym zaliczki były przekazywane wfośigw na zdarzenia przyszłe i niepewne. Ujmowanie kwoty środków udostępnionych w dniu wypłaty w poczet kosztów działalności operacyjnej skutkowało wykazywaniem, w poszczególnych latach, wyższych kosztów aniżeli wartość środków rozliczonych przez wfośigw, a jednocześnie wykazywaniem przychodów z tytułu pożytków uzyskanych ze środków uznanych za wykorzystane.

Obecna kontrola NIK wykazała, analogicznie jak kontrola P/24/042, że środki nie były wykorzystywane w całości i podlegały zwrotowi, a w przypadku umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego zwrot następował po kilku latach.

Ujmowanie kwoty środków udostępnionych w dniu wypłaty w poczet kosztów działalności operacyjnej skutkowało wykazywaniem w 2024 r. wyższych kosztów aniżeli wartość środków rozliczonych, z wypłaconych w danym roku zaliczek, przez wfośigw, a jednocześnie wykazywaniem przychodów z tytułu pożytków uzyskanych ze środków uznanych za wykorzystane.

W przypadku zwrotu środków udostępnionych w danej transzy zwrot ten ujmowano jako zmniejszenie kosztów działalności operacyjnej, przy czym zwrot taki ujmowano w księgach rachunkowych metodą kasową.

W konsekwencji, w odniesieniu do operacji podlegających badaniu, tj. 54 operacji gospodarczych polegających na wypłacie zaliczek w 2024 roku, stosując przyjęte zasady rachunkowości wykazano w księgach rachunkowych koszty działalności operacyjnej z tytułu realizacji umów udostępnienia środków na wypłatę dotacji w wysokości 2 319 226,4 tys. zł, podczas gdy rozliczenia zaliczek, do dnia 11 marca 2025 r., tj. do dnia zamknięcia ksiąg rachunkowych, zostały dokonane na kwotę 2 184 159,2 tys. zł tj. o 135 067,2 tys. zł niższą niż wypłacona kwota zaliczek.

Środki zwrócone ujmowano metodą kasową w księgach rachunkowych pomniejszając koszty działalności operacyjnej o kwotę zwróconą w 2024 r. Dla operacji objętych badaniem wykazano w księgach rachunkowych, w 2024 r., zwroty w wysokości 9 206,6 tys. zł, podczas gdy zwroty dotyczące zaliczek wypłaconych w tym okresie obrachunkowym wyniosły 9 550,4 tys. zł. Pozostała kwota zaewidencjonowanych zwrotów dotyczyła środków przekazanych wfośigw w latach poprzednich.

Szczegółowe badanie wypłat dokonanych w 2024 roku wykazało, że w przypadku:

- a) umowy z WFOŚiGW w Lublinie nr 319/2018/Wn7/UR-wf/cp/D NFOŚiGW wypłacił 10 września 2024 r. kwotę 70 000,00 tys. zł, na podstawie wniosku o płatność⁵⁸ nr 21, następnie 20 grudnia 2024 r. wypłacił kwotę 70 000,00 tys. zł na podstawie wop nr 22. Częściowe rozliczenie zaliczek, tj. rozliczenie kwoty 11 477,7 tys. zł wypłaconej w ramach wop nr 21 oraz kwoty 57 991,9 tys. zł wypłaconej w ramach wop nr 22 nastąpiło w kolejnym roku obrotowym tj. 14 stycznia 2025 r. W dniu zatwierdzenia wniosków rozliczających zaliczki księgi rachunkowe roku obrotowego 2024 nie były zamknięte, rozliczone środki w ramach 21 i 22 wop nie zostały jednak ujęte w księgach rachunkowych 2024 r. a w księgach rachunkowych roku 2025, wbrew zasadzie memoriału.
- b) umowy z WFOŚiGW w Rzeszowie nr 327/2018/Wn7/UR-wf/cp/D NFOŚiGW wypłacił 20 grudnia 2024 r. kwotę 77 000,00 tys. zł na podstawie wop nr 20, w okresie od 14 stycznia 2025 r. do 11 marca 2025 r. WFOŚiGW w Rzeszowie zwrócił do NFOŚiGW 270 tys. zł tytułem zwrotu kapitału z

⁵⁸ Dalej: „wop”.

umowy udostępnienia środków. W terminie dokonywania zwrotów księgi rachunkowe roku 2024 nie były zamknięte, zwrot zaliczek nie został ujęty w księgach rachunkowych roku obrotowego 2024, wbrew zasadzie memoriału.

- c) umowy z WFOŚiGW w Warszawie nr 334/2018/Wn7/UR-wf/cp/D NFOŚiGW wypłacił 9 września 2024 r. kwotę 88 800,0 tys. zł, na podstawie wniosku o płatność nr 19, następnie 24 października 2024 r. wypłacił kwotę 98 330,0 tys. zł na podstawie wniosku o płatność nr 20. Częściowe rozliczenie zaliczki nr 19 w kwocie 15 603,6 tys. zł oraz rozliczenie zaliczki nr 20 w kwocie 80 620,2 tys. zł nastąpiło w dniu 27 stycznia 2025 r. oraz 26 marca 2025 r. Ponadto 8 stycznia 2025 r. WFOŚiGW w Warszawie zwrócił do NFOŚiGW 53,7 tys. zł tytułem zwrotu kapitału dotacji. W dniu zatwierdzenia wniosków rozliczających zaliczki jak również w dniu zwrotu zaliczek księgi rachunkowe roku 2024 nie były zamknięte, operacje rozliczenia oraz zwrotu w/w zaliczek nie zostały ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2024, wbrew zasadzie memoriału.
- d) umowy z WFOŚiGW we Wrocławiu nr 336/2018/Wn7/UR-wf/cp/D NFOŚiGW wypłacił 25 lipca 2024 r. kwotę 18 800 tys. zł, na podstawie wniosku o płatność nr 16, następnie 7 października 2024 r. wypłacił kwotę 15 000 tys. zł na podstawie wniosku o płatność nr 17. Częściowe rozliczenie zaliczki nr 16 w kwocie 3 142 tys. zł oraz rozliczenie zaliczki nr 17 w kwocie 13 367 tys. zł nastąpiło w dniu 15 stycznia 2025 r. Ponadto 8 stycznia 2025 r. WFOŚiGW we Wrocławiu zwrócił do NFOŚiGW 35 tys. zł. W dniu zatwierdzenia wniosków rozliczających zaliczki jak również w dniu zwrotu zaliczek księgi rachunkowe roku 2024 nie były zamknięte, operacje rozliczenia oraz zwrotu w/w zaliczek nie zostały ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2024, wbrew zasadzie memoriału.
- e) umowy z WFOŚiGW w Krakowie nr 317/2018/Wn7/UR-wf/cp/D r. NFOŚiGW wypłacił 4 października 2024 r. kwotę 100 000 tys. zł, na podstawie wniosku o płatność nr 19, następnie 23 grudnia 2024 r. wypłacił kwotę 30 000 tys. zł na podstawie wniosku o płatność nr 20. Częściowe rozliczenie zaliczki nr 19 w kwocie 19 781,2 tys. zł oraz rozliczenie zaliczki nr 20 w kwocie 24 394,9 tys. zł nastąpiło w dniu 5 lutego 2025 r. Ponadto 7 stycznia 2025 r. oraz 22 stycznia 2025 r. WFOŚiGW w Krakowie zwrócił do NFOŚiGW łączną kwotę 112,7 tys. zł tytułem zwrotu kapitału z tytułu wypowiedzenia umowy. W dniu zatwierdzenia wniosków rozliczających zaliczki jak również w dniu zwrotu zaliczek księgi rachunkowe roku 2024 nie były zamknięte, operacje rozliczenia oraz zwrotu w/w zaliczek nie zostały ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego 2024, wbrew zasadzie memoriału.

Główna Księgowa wyjaśniła, iż „NFOŚiGW działa w sposób zgodny z ustawą o rachunkowości, a stosowana w NFOŚiGW Zasady (Polityka) rachunkowości odpowiada wymaganiom z art.10 ustawy o rachunkowości. Uwzględnia ona również specyfikę działania NFOŚiGW wynikającą z przepisów ustawy Prawo ochrony środowiska (ustawa POŚ)⁵⁹ oraz rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 listopada 2010 r. w sprawie gospodarki finansowej Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i w Gospodarki Wodnej i wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej, w którym w § 7 ust. 1 wskazano, że kosztami działalności NFOŚiGW są w szczególności koszty związane z przeznaczaniem środków zgodnie z ustawą m.in. na dotacje. Przyjęte w NFOŚiGW zasady ujmowania

⁵⁹ Przypis kontrolera: Dz.U. z 2025 r. poz. 647, ze zm.

w momencie wypłaty środków udostępnianych wfośigw do kosztów działalności operacyjnej zapewniają zgodność z przepisami ustawy POŚ dotyczących udzielania dofinansowania ze środków zobowiązań wieloletnich oraz właściwą ewidencję przychodów i kosztów. Z uwagi na stosowaną w NFOŚiGW zasadę kasowego ujęcia przychodów z opłat i kar, które stanowią podstawowe źródło finansowania dotacji ze środków zobowiązań wieloletnich, biegli rewidenci w trakcie przeprowadzanych audytów finansowych NFOŚiGW potwierdzali, że przyjęte rozwiązania zapewniają rzetelny i jasny obraz sytuacji finansowej NFOŚiGW, zgodny z nadrzędnymi zasadami rachunkowości [...]”.

(akta kontroli str. 199-209)

Prezes Zarządu w sprawie niezapewnienia prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z zasadą memoriału, tj. zgodnie z wymogami uor, wyjaśniła m.in., że „NFOŚiGW stosuje przepisy ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem dopuszczonych uproszczeń, opisanych w zasadach (polityce) rachunkowości. Powyższe zagadnienie zostało wyjaśnione precyzyjnie w trakcie kontroli P/24/042, P/25/0011 i podczas obecnej kontroli, a poprawność działania NFOŚiGW została poparta jednoznacznymi i nie budzącymi wątpliwości stanowiskami biegłych rewidentów z 21 lutego 2025 r. oraz 30 czerwca 2025 r. Formułowane po raz kolejny tezy Najwyższej Izby Kontroli o rzekomej niezgodności z ustawą o rachunkowości stanowią w mojej ocenie nieuprawnioną ingerencję w kompetencje zastrzeżone dla biegłych rewidentów. Pragnę bowiem podkreślić, że ocena polityki rachunkowości została wskazana w ustawie o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, gdyż zgodnie z art. 83 ust. 3 pkt 8 tej ustawy biegły rewident wyraża opinię, czy sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego badanej jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami dotyczącymi rachunkowości i sprawozdawczości finansowej, a także przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości. [...] Najwyższa Izba Kontroli z niezrozumiałych powodów pomija dotychczasowe ustalenia biegłych rewidentów w zakresie badania sprawozdań finansowych NFOŚiGW i zastrzeżone dla biegłych rewidentów przepisy i standardy badania, obejmujące:

1. weryfikację zgodności polityki z obowiązującymi przepisami prawa i zasadami rachunkowości,
2. odpowiedniość przyjętych rozwiązań polityki do specyfiki działalności jednostki,
3. poprawność stosowania polityki rachunkowości i zgodność stosowanych rozwiązań z przyjętymi w polityce,
4. odpowiedniość ujawnień w sprawozdaniu finansowym w zakresie przyjętych i stosowanych zasad rachunkowości.

Pragnę również zwrócić uwagę, że zalecenia pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli mogą stanowić wyłącznie wskazówki, a nie kształtowanie praw i obowiązków jednostek kontrolowanych. NFOŚiGW przeprowadził wnikliwą analizę wyników kontroli P/24/042 i P/25/001 jednak otrzymane w ramach realizacji wniosków pokontrolnych, stanowisko biegłego rewidenta z dnia 30 czerwca 2025 r., nie stwierdziło zasadności wprowadzania zmian w zasadach (polityce) rachunkowości NFOŚiGW. Aktualnie jest prowadzone dodatkowe zamówienie na usługę wykonania szczegółowej analizy przyjętego przez NFOŚiGW ujęcia przychodów i kosztów, o czym również została poinformowana Najwyższa Izba Kontroli. Wyniki dodatkowej analizy bezstronnego audytora mogą stanowić podstawę do ewentualnych zmian w zasadach (polityce) rachunkowości NFOŚiGW, o czym jednak samodzielnie zdecyduje zgodnie z ustawą o rachunkowości kierownik jednostki,

którym jest Zarząd NFOŚiGW, a nie Prezes Zarządu NFOŚiGW, jak sugeruje sformułowane pytanie.”.

(akta kontroli str. 1106-1143)

Opisane powyżej postępowanie NIK ocenia jako niezgodne z art. 4 ust. 1 i 4 uor. Zgodnie z tą regulacją jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Jednostka może w ramach przyjętych zasad (polityki) rachunkowości stosować uproszczenia, jeżeli nie wywiera to istotnie ujemnego wpływu na realizację ww. obowiązku.

W przypadku udostępnienia środków w formie zaliczki wfośigw na potrzeby udzielania dotacji w ramach PPCP w NFOŚiGW nie zapewniono także tożsamego postępowania, jakie określono w polityce rachunkowości dla zaliczek wypłaconych państwowym jednostkom budżetowym, a nierozliczonych na dzień bilansowy. W przypadku tych zaliczek polityka rachunkowości przewidywała, że „nierozliczone na dzień bilansowy zaliczki, wypłacone państwowym jednostkom budżetowym z terminem rozliczenia upływającym na dzień bilansowy, pomniejszają wydatki i są ujmowane jako należności.

(akta kontroli str. 1084-1102)

Księgowanie w dniu wypłaty w koszty działalności operacyjnej środków wypłaconych z przeznaczeniem na dotację przedsięwzięć dofinansowanych w formie refinansowania nie budzi zastrzeżenia biorąc pod uwagę, że w dniu zatwierdzenia rozliczenia poniesionych uprzednio przez beneficjenta kosztów materializuje się warunek, o którym mowa w art. 3 ust. 1 pkt 31 uor. W przypadku wypłaty zaliczki warunek ten materializuje się w momencie rozliczenia przez NFOŚiGW, wyłącznie w odniesieniu do rozliczonej kwoty.

Przedmiotowa kontrola została przeprowadzona na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o NIK. Z przepisów tej ustawy nie wynika, że NIK związana jest treścią opinii biegłych rewidentów i nie może wykonywać szczegółowych badań kosztów ponoszonych przez jednostkę czy też przyjętych w niej zasad (polityki) rachunkowości oraz dokonywać ich własnej oceny pod kątem legalności, rzetelności, celowości czy gospodarności. Stwierdzone w kolejnej, trzeciej już kontroli NIK odstępianie od stosowania zasady memoriału stanowi naruszenie ww. przepisów uor. Kierownik jednostki organizacyjnej, zgodnie z art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁶⁰, jest zobowiązany do zapewnienia, aby jednostka sektora finansów publicznych, którą kieruje, prowadziła rachunkowość zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w ustawie o finansach publicznych.

OCENA CZĄSTKOWA

W 2024 r. w ramach realizacji PPCP NFOŚiGW zapewnił co do zasady wypłaty środków z przeznaczeniem na dofinansowanie przedsięwzięć ze środków KPO; FEnIKS oraz środków własnych NFOŚiGW w ramach mechanizmu nadkontraktacji, przy czym stwierdzono przypadki opóźnień w wypłacie środków wfośigw, co było niezgodne z warunkami umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, zawartych w tych jednostkach.

Stwierdzono niedochowanie standardów kontroli zarządczej w zakresie organizacji jednostki, komunikacji wewnętrznej i zewnętrznej, a także analizy ryzyka, określonych w załączniku do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów

⁶⁰ Dz.U. z 2025 r. poz. 1483.

publicznych, w związku z niezapewnieniem odpowiednich zasobów kadrowych do obsługi powiadomień o nadużyciach i oszustwach w PPCP otrzymywanych w latach 2023-2024 od osób fizycznych i jednostek organizacyjnych, braku identyfikacji ryzyka dla realizacji PPCP związanego z nadużyciami i oszustwami na 2024 r. w sytuacji posiadania informacji o możliwości materializacji takiego ryzyka. Nie zapewniono także rzetelnego przepływu informacji o ww. powiadomieniach, skutkiem czego jednostka organizacyjna właściwa do spraw kontroli terenowych nie uwzględniała w planach kontroli tego typu problematyki, a pierwsza kontrola w tym zakresie została rozpoczęta dopiero 4 listopada 2024 r. Istotę stwierdzonego stanu nieprawidłowego podkreśla fakt wstrzymania 28 listopada 2024 r. naboru wniosków o dofinansowanie w ramach PPCP m.in. ze względu na stwierdzone przez NFOŚiGW nieprawidłowości w toku ww. kontroli.

Zasady rachunkowości NFOŚiGW obowiązujące w 2024 r. dopuszczały ujmowanie w księgach rachunkowych operacji gospodarczych dotyczących wypłaty zaliczek wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji, w tym dotacji na częściową spłatę kapitału kredytu bankowego, niezgodnie z ich treścią ekonomiczną. Ponadto zwrócone przez wfośigw niewykorzystane kwoty zaliczek oraz ich rozliczenie były ujmowane w księgach rachunkowych metodą kasową, co naruszało zasadę memoriału w sytuacji, gdy księgi rachunkowe okresu sprawozdawczego, w którym należało ująć operacje, nie były jeszcze zamknięte w dniu zatwierdzenia rozliczenia lub w dniu zwrotu środków. Ponadto nierzetelnym działaniem był niewskazanie w ww. zasadach rachunkowości programów wspomagających obsługę procesów biznesowych.

W NFOŚiGW nie aktualizowano efektów rzeczowych i ekologicznych uzyskanych w ramach PPCP w okresie 2020-2023, pomimo iż dane te, jak wykazała także kontrola P/24/042 oraz bieżąca kontrola ulegają zmianie, w związku z przypadkami wznowienia lub wypowiedzenia umów w całości lub części, co było działaniem nierzetelnym.

W NFOŚiGW realizowano działania w celu zapewnienia możliwości ewidencjonowania efektów rzeczowych i ekologicznych PPCP, a tym samym zachowania zgodności z § 5 ust. 2 umów udostępnienia środków z przeznaczeniem na udzielanie dotacji.

W NFOŚiGW nie ustalono i nie wdrożono mechanizmów kontroli, zapewniających weryfikację przez pracowników NFOŚiGW zgodności ze stanem faktycznym danych otrzymywanych od wfośigw w jednostkowych sprawozdaniach finansowych PPCP o umowach dotacji zamkniętych i rozliczonych w latach 2020-2024 w ramach PPCP. Nie zapewniono także określenia jednoznacznych: zasad kwalifikacji umów dotacji do ujęcia w sprawozdaniu finansowym PPCP na potrzeby Banku Światowego, w tym terminu sporządzenia zestawień i jednostkowych sprawozdań przez właściwych interesariuszy; zasad dokonania weryfikacji danych o umowach dotacji pod kątem ich zgodności ze stanem faktycznym; zasad zatwierdzania dokumentacji będącej podstawą opracowania sprawozdania finansowego PPCP oraz potwierdzania zgodności danych wykorzystywanych na potrzeby opracowania sprawozdania finansowego PPCP z księgami rachunkowymi, w związku z wdrożeniem nierzetelnej procedury przygotowania sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego.

Kontrola 123 dowodów księgowych dotyczących wypłaty zaliczek na kwotę 2 319 226,4 tys. zł oraz ich rozliczenia w 2024 r. wykazała, że proces kontroli ww. dowodów księgowych był prowadzony w przypadku 79 dowodów z naruszeniem art. 21 ust. 1 pkt 6 lub art. 23 ust. 2 pkt 2 uor.

2. Sporządzenie sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Międzynarodowego Banku Odbudowy i Rozwoju

Opis stanu faktycznego

Umowa pożyczki nr 9310-PL pomiędzy Skarbem Państwa a MBOiR pn. „Program Czyste Powietrze przez ekologiczne źródła ogrzewania w sektorze mieszkaniowym” („Clean Air Through Greening Residential Heating Program”) została podpisana 18 kwietnia 2024 r. i weszła w życie 90 dni od dnia jej podpisania, tj. 17 lipca 2024 r.

Zgodnie z wytycznymi Banku Światowego z 20 sierpnia 2024 r. w sprawozdaniu finansowym PPCP ujmowane powinny być kwoty udzielonych dotacji w ramach PPCP obejmujące kwoty dotacji wypłacone beneficjentom w momencie ich ostatecznego rozliczenia, zatwierdzenia i zakończenia umowy o dotację z beneficjentem dla umów zawartych na podstawie wniosków złożonych od 15 maja 2020 r. w ramach umów dotacji i umów dotacji na częściową spłatę kredytu bankowego.

Dane zawarte w sprawozdaniu finansowym PPCP nie powinny obejmować:

- a) umów, w ramach których wymieniono nieefektywny kocioł na kocioł węglowy;
- b) kwot kredytu udzielonego przez banki komercyjne na realizację przedsięwzięć w programie.

Sprawozdanie zostało sporządzone terminowo⁶¹ 27 sierpnia 2025 r. w formacie określonym przez Bank Światowy. Sprawozdanie finansowe PPCP za 2024 r. opracowane przez dyrektor DU i podpisane także przez główną księgową NFOŚiGW zostało przyjęte przez Zarząd NFOŚiGW uchwałą nr B/41/6/2025 z 27 sierpnia 2025 r.

NFOŚiGW przekazał wfośigw pierwsze wytyczne dotyczące przygotowania jednostkowych sprawozdań finansowych PPCP na potrzeby skonsolidowanego sprawozdania finansowego PPCP 1 sierpnia 2025 r. podczas spotkania koordynacyjnego z udziałem przedstawicieli DC i DU oraz przedstawicieli 16 wfośigw. Następnie 7 sierpnia 2025 r. za pośrednictwem poczty elektronicznej przekazane dostało podsumowanie ww. spotkania po przyjęciu uchwałą Zarządu NFOŚiGW nr B/38/11/2025 z 7 sierpnia 2025 r. procedury przygotowania sprawozdania finansowego Programu Priorytetowego Czyste Powietrze (PPCP) na potrzeby Banku Światowego”. NFOŚiGW pismem znak DUW.55.2.2025.1.KatRut z 8 sierpnia 2025 r. nałożył na wfośigw obowiązek sporządzenia i przekazania do NFOŚiGW jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP w terminie do 18 sierpnia 2025 r., przekazując jednocześnie wytyczne dot. wypełnienia formatki sprawozdania danymi zgodnie z zakresem opisanym w przedmiotowym piśmie za rok 2024 oraz lata 2020-2024 – dane wg stanu na 30 czerwca 2025 r. Nałożono jednocześnie obowiązek podpisania wypełnionej formatki jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP przez osoby upoważnione po stronie wfośigw i przesłanie do NFOŚiGW poprzez ePUAP oraz pocztą elektroniczną na wskazane adresy e-mail.

Sprawozdanie zostało sporządzone na podstawie jednostkowych sprawozdań finansowych PPCP sporządzonych przez 16 wfośigw i było zgodne z danymi wfośigw.

W sprawozdaniu wykazano granty umów dotacji zakończonych i rozliczonych w okresie:

- a) od 1 stycznia do 31 grudnia 2024 r. w wysokości 3 185 411 776 zł.

⁶¹ Termin upływał 1 września 2025 r.

- b) od 15 maja 2020 r. do 31 grudnia 2024 r. w wysokości 7 378 153 426 zł.
(akta kontroli str. 549-580)

Na potrzeby sprawozdania finansowego PPCP nie ustalono i nie wdrożono efektywnych mechanizmów kontroli zarządczej, gwarantujących wykorzystanie spójnych, sprawdzonych i poprawnych danych, w tym:

- a) nie zapewniono określenia jednoznacznej definicji daty zakończenia i rozliczenia umowy dotacji, w tym biorąc pod uwagę m.in. przypadki zmiany statusu umowy dotacji w wyniku wznowienia umowy dotacji lub wcześniejszego zakończenia umowy dotacji w wyniku rezygnacji przez beneficjenta z części zakresu rzeczowego umowy dotacji lub wypowiedzenia umowy w dotacji w całości lub części i konieczności zwrotu kwoty dotacji przez beneficjenta;
- b) nieuwzględnienia potrzeb wszystkich interesariuszy procesu przygotowania sprawozdania finansowego PPCP za 2024 r. w zakresie optymalnego terminu przygotowania jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP;
- c) nie zapewniono pobrania tego samego dnia przez wszystkie wfośigw danych o umowach dotacji zakończonych i rozliczonych w okresie od 15 maja 2020 r. do 31 grudnia 2024 r. z systemu informatycznego służącego do obsługi PPCP według stanu na dzień pobrania danych, bez konieczności retrospektywnego odtwarzania stanu faktycznego na dzień 30 czerwca 2025 r.;
- d) nie zapewniono weryfikacji w NFOŚiGW zgodności danych prezentowanych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP ze stanem faktycznym w zakresie zgodności terminu zakończenia umowy dotacji, zakresu rzeczowego umowy dotacji oraz kwoty grantu;
- e) nie zapewniono uzyskania potwierdzenia przez głównych księgowych wfośigw zgodności danych finansowych prezentowanych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP z księgami rachunkowymi wfośigw (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

(akta kontroli str. 430-438, 549-580, 1106-1143)

W celu rzetelnego ustalenia stanu faktycznego NIK wystąpiła na podstawie art. 29 ust. 1 pkt 1 lit. f ustawy o NIK do 12 prezesów zarządów wfośigw, nieobjętych kontrolą, o przygotowanie formalnych zestawień danych potwierdzonych za zgodność z dokumentami i danymi źródłowymi. Dane w tych zestawieniach zostały poddane analizie przez NIK pod względem zgodności ze stanem faktycznym poprzez:

- a) porównanie danych prezentowanych przez NFOŚiGW w sprawozdaniu finansowym PPCP, sporządzonym na podstawie wyłącznie jednostkowych sprawozdań finansowych PPCP zawierających dane zagregowane;
- b) porównanie danych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym PPCP za lata 2020-2023 oraz zestawieniach wfośigw sporządzonych na potrzeby kontroli P/24/042;
- c) porównanie pod kątem ich zgodności z dokumentacją źródłową, tj. m.in. dokumentami i/lub wydrukami z systemów informatycznych, w ramach badania szczegółowego 3600 umów dotacji wykazanych w sprawozdaniu finansowym PPCP jako umowy zakończone i rozliczone w 2024 r. Badanie szczegółowe obejmowało potwierdzenie zgodności daty ostatniej płatności, wysokości grantu oraz zgodności zakresu rzeczowego umowy dotacji z wymaganiami Banku Światowego, tj. wykazania umów dotacji zakończonych z wyłączeniem umów dotacji, w ramach których dofinansowano zakup i wymianę pieca na węgiel.

14 listopada 2025 r. Zarząd NFOŚiGW, w drodze uchwały nr A/82/1/2025, zatwierdził skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP uwzględniające ustalenia kontroli NIK, zgodnie z którym wykazano granty umów dotacji zakończonych i rozliczonych w okresie:

a) od 1 stycznia do 31 grudnia 2024 r. w wysokości 3 201 742 973 zł.

b) od 15 maja 2020 r. do 31 grudnia 2024 r. w wysokości 7 374 488 01 zł.

(akta kontroli str. 1106-1143)

Porównanie ww. danych z danymi prezentowanymi w pierwotnym sprawozdaniu finansowym PPCP wskazuje na ustaloną przez NIK różnicę per saldo wartości łącznych dla 2024 r. oraz całego okresu 2020-2024 na poziomie odpowiednio 0,51% oraz (-)0,05%. Nie oddaje to jednak rzeczywistego zakresu rozbieżności pomiędzy danymi udokumentowanymi przez NIK w toku kontroli, w tym na podstawie danych potwierdzonych przez kierowników wfośigw, a danymi wykorzystanymi przez NFOŚiGW, bowiem wartość bezwzględna wszystkich nierzetelnych danych dla poszczególnych wfośigw w 2024 r. i w całym okresie sprawozdawczym wyniosły odpowiednio 16,30% i 9,70% wartości ustalonych przez NIK, a uwzględnionych przez NFOŚiGW w skorygowanym sprawozdaniu finansowym PPCP (szczegółowy opis w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”).

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Sprawozdanie finansowe PPCP zostało sporządzone 27 sierpnia 2025 r. w NFOŚiGW nierzetelnie wskutek nieustalenia i niewdrożenia mechanizmów kontroli zarządczej, gwarantujących wykorzystanie jednolitych, sprawdzonych i poprawnych danych.

Proces przygotowania sprawozdania finansowego PPCP zrealizowany w NFOŚiGW nie uwzględniał sporządzenia przez wszystkie wfośigw zestawień umów dotacji zakończonych i rozliczonych na dzień sporządzenia jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP ani pobrania danych przez wszystkie wfośigw z ich systemów informatycznych tego samego dnia.

W sprawozdaniu finansowym PPCP zawarto nierzetelne dane o grantach wypłaconych w ramach umów dotacji zakończonych i rozliczonych w 2024 r. oraz w latach 2020-2024 w pozycjach „RRF” oraz „CP/FEnIKS” o łącznej wartości bezwzględnej błędów w wysokości odpowiednio 521 947,0 tys. zł oraz 715 437,3 tys. zł.

(akta kontroli str. 549-580, 1106-1143)

Nierzetelne postępowanie w zakresie przygotowania sprawozdania finansowego PPCP z 27 sierpnia 2025 r. r., w tym nierzetelność danych w nim prezentowanych, wynikała z faktu, że:

a) nie zapewniono określenia jednoznacznej definicji daty zakończenia i rozliczenia umowy dotacji, w tym biorąc pod uwagę m.in. możliwość zmiany statusu umowy dotacji w wyniku jej wznowienia przez wfośigw lub wcześniejszego zakończenia umowy dotacji w wyniku rezygnacji przez beneficjenta z części realizacji zakresu rzeczowego umowy dotacji lub wypowiedzenia umowy w dotacji w całości lub części i konieczności zwrotu kwoty dotacji przez beneficjenta.

W sprawie określenia okresu sprawozdawczego właściwego dla umowy dotacji dla której beneficjent zrezygnował z realizacji części zakresu rzeczowego dyrektor DU wyjaśniła, „Zmiana statusu powinna nastąpić w maju 2025 r. i powinna być uwzględniona w sprawozdaniu za 2024 r. Termin zakończenia umowy – nie wiem jak do tego podchodzą WFOŚiGW. Oba potencjalne terminy zakończenia umowy kwalifikują do sprawozdania za okres 1 stycznia – 31 grudnia 2024 r.”.

Ponadto w sprawie weryfikacji poprawności stosowania kryteriów do ujęcia umowy dotacji do odpowiedniego okresu sprawozdawczego na potrzeby JSF PPCP za 2024 r. dyrektor DU wyjaśniła, że „Nie weryfikowałam tego, nie mam wiedzy, żeby ktoś weryfikował. Weryfikacji nie była uwzględniona w procedurze obowiązującej w NFOŚiGW. Porównałam natomiast wielkości wypłat sprawozdawanych przez WFOŚiGW w ramach równoległej sprawozdawczości KPO i FEnIKS.”.

W sprawie wyeliminowania rozbieżności w interpretacji pojęcia „umowa dotacji zakończona i rozliczona” dyrektor DU wyjaśniła, że „kwestie tą zaadresowałam pismem z wytycznymi WFOŚiGW z 8 sierpnia 2025 r. i stworzeniem WFOŚiGW możliwości dyskusji, zadawania pytań podczas spotkań statusowych w sierpniu 2025 r. z WFOŚiGW pracowaliśmy nad tą kwestią w praktyce, kontynuując zasilanie bazy grantobiorców w systemie CST, na potrzeby bieżącej sprawozdawczości KPO.”.
(akta kontroli str. 430-438)

Na potrzeby kontroli 6 z 16 wfośigw wskazało, iż wytyczne dot. kryteriów ujmowania umów dotacji do określonego okresu sprawozdawczego, biorąc pod uwagę kwestie zmiany statusu umowy lub kwoty grantu, wymagają doprecyzowania na potrzeby kolejnych sprawozdań finansowych PPCP dla Banku Światowego.
(akta kontroli str. 745-971)

b) nieuwzględnienia potrzeb wszystkich interesariuszy procesu przygotowania sprawozdania finansowego PPCP za 2024 r. w zakresie optymalnego terminu przygotowania jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP.

Dyrektor DU w sprawie wyznaczenia tylko 10 dni na opracowanie przez wfośigw jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP wyjaśniła m.in., że „termin był uzgodniony z WFOŚiGW, na jednym z wcześniejszych spotkań statusowych z WFOŚiGW. WFOŚiGW zaakceptowały ten termin jako wykonalny. Mój zespół jak i zespół Departamentu Czystego Powietrza od marca 2025 r. był wraz z 16 wfośigw zaangażowany w proces zasilania bazy grantobiorców CST dla przygotowania i przeprowadzenia weryfikacji realizacji wskaźników KPO w PPCP. Przystąpienia do sporządzenia sprawozdania dopiero na początku sierpnia, było związane z pełnym zaangażowaniem osób w Departamencie Środków Zagranicznych, Departamentu Czystego Powietrza jak również po stronie 16 WFOŚiGW procesem przygotowania i przeprowadzenia tzw. „samplingu”, w ramach inwestycji B1.1.2.KPO, czyli współfinansowania PPCP ze środków KPO.”.

(akta kontroli str. 430-438)

Kontrola NIK wykazała, że wyznaczenie wfośigw terminu na opracowanie jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP dłuższego niż 10 dni kalendarzowych byłoby korzystniejsze dla 10 z 16 wfośigw, co umożliwiłoby m.in. przeprowadzenie przez wfośigw pełniejszej weryfikacji danych przed sporządzeniem jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP.

(akta kontroli str. 745-971)

c) nie zapewniono pobrania tego samego dnia przez wszystkie wfośigw danych o umowach dotacji zakończonych i rozliczonych w okresie od 15 maja 2020 r. do 31 grudnia 2024 r. z systemu informatycznego służącego do obsługi PPCP

według stanu na dzień pobrania danych, bez konieczności retrospektywnego odtwarzania stanu faktycznego na dzień 30 czerwca 2025 r.

W sprawie nieokreślenia w procedurze określenia daty pobrania przez wszystkie wfośigw danych o umowach zakończonych i rozliczonych z systemu informatycznego wfośigw, które powinny być podstawą ustalenia na potrzeby jednostkowego sprawozdania finansowego PPCP liczby umów zakończonych i rozliczonych w okresie sprawozdawczym oraz kwoty grantów wypłaconych w ramach tych umów Prezes Zarządu wyjaśniła m.in., że „[...] powyżej, umowa zakończona i rozliczona to podstawowe pojęcie stosowane przez instytucje odpowiedzialne za podpisywanie i rozliczanie umów dofinansowania. NFOŚiGW sprecyzował oczekiwania wobec WFOŚiGW w zakresie umów o statusie zakończone i rozliczone do 2024 r. wg stanu na dzień 30.06.2025 r.”.

(akta kontroli str. 1106-1143)

- d) nie zapewniono weryfikacji w NFOŚiGW zgodności danych prezentowanych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP ze stanem faktycznym w zakresie zgodności terminu zakończenia umowy dotacji, zakresu rzeczowego umowy dotacji oraz kwoty grantu

Prezes NFOŚiGW w sprawie nieuwzględnienia w procedurze przygotowania ww. mechanizmu kontroli wyjaśniła, że WFOŚiGW jako podmioty odpowiedzialne za zawieranie umów o dofinansowanie w ramach PPCP, prowadzenie kontroli, jak i dokonywanie wypłat na rzecz beneficjentów/grantobiorców PPCP są właściwym źródłem informacji, a zagregowana forma danych w JSF jest wystarczająca dla przygotowania skonsolidowanego sprawozdania finansowego PPCP na potrzeby Banku Światowego.”.

(akta kontroli str. 1106-1143)

NIK nie podziela ww. stanowiska, biorąc pod uwagę wyniki kontroli oraz kwotę koniecznej korekty grantów wykazanych w pierwotnym sprawozdaniu finansowym PPCP dla poszczególnych wfośigw.

- e) nie zapewniono uzyskania potwierdzenia przez głównych księgowych wfośigw zgodności danych finansowych prezentowanych w jednostkowym sprawozdaniu finansowym PPCP z księgami rachunkowymi wfośigw.

Prezes Zarządu wyjaśniła m.in., że „W procedurze przygotowania jednostkowych sprawozdań finansowych uwzględniono wymóg przekazania danych przy podpisie osób upoważnionych ze strony WFOŚiGW, jako wystarczający dla ich potwierdzenia.”.

Dyrektor DU wyjaśniła, że „Zastosowano wymóg podpisu przez os. upoważnione z strony WFOŚiGW, zgodnie z zasadami reprezentacji WFOŚiGW na zewnątrz, biorąc pod uwagę, że nie w każdym WFOŚiGW należą do nich główni księgowi.”.

(akta kontroli str. 430-438, 1106-1143)

NIK zwraca uwagę, że sprawozdanie finansowe PPCP jest dokumentem zawierającym dane finansowe o wysokości grantów wypłaconych zgodnie z końcowym rozliczeniem umowy dotacji, a tym samym powinno, jak każde inne sprawozdanie finansowe, być opatrzone podpisem głównego księgowego odpowiedzialnego za rzetelność ksiąg rachunkowych, na podstawie których sporządzono sprawozdanie finansowe. Złożenie podpisu przez głównego księgowego jest jednym z kluczowych mechanizmów kontroli zarządczej mającej minimalizować ryzyko prezentacji w sprawozdaniu finansowym danych niezgodnych z księgami rachunkowymi.

Opisane wyżej postępowanie w zakresie nieustalenia i niewdrożenia procedur kontroli zarządczej, w tym mechanizmów kontroli, na potrzeby przygotowania sprawozdania finansowego PPCP należy uznać za nierzetelne.

OCENA CZĄSTKOWA

Sprawozdanie finansowe PPCP sporządzone 27 sierpnia 2025 r. nie prezentowało faktycznej sytuacji finansowej PPCP w zakresie kwoty dotacji wypłaconych beneficjentom PPCP w ramach umów zakończonych i rozliczonych w 2024 roku oraz latach 2020-2024. Ze względu na skalę i zakres rozbieżności, ustalonych w toku kontroli NIK, sprawozdanie to nie stanowiło wiarygodnego źródła informacji o kwocie środków wypłaconych przez wfośigw beneficjentom PPCP w ramach umów dotacji zakończonych i rozliczonych, zawartych na podstawie wniosków złożonych od 15 maja 2020 r., spełniających wymagania określone przez Bank Światowy w polityce księgowej, zdefiniowanej we wzorze sprawozdania finansowego PPCP. Przyczyną takiego stanu rzeczy było nierzetelne opracowanie procedury przygotowania sprawozdania finansowego PPCP, w skutek czego nie ustalono i nie wdrożono mechanizmów kontroli zarządczej, zapewniających rzetelne opracowanie ww. dokumentu, w tym przede wszystkim w zakresie doboru i analizy danych, komunikacji z kluczowymi interesariuszami, potwierdzenia zgodności danych ze stanem faktycznym. Skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP, sporządzone na podstawie danych zweryfikowanych i potwierdzonych przez kierowników wfośigw za zgodność z dokumentami i danymi źródłowymi oraz uwzględniające ustalenia kontroli NIK, zostało zatwierdzone 14 listopada 2025 r. przez Zarząd NFOŚiGW. Wyniki kontroli pozwoliły uzyskać racjonalną pewność, że skorygowane sprawozdanie finansowe PPCP nie zawiera istotnego zniekształcenia spowodowanego błędem czy oszustwem.

IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące uwagi i wnioski:

- Uwagi
1. Stwierdzone stany nieprawidłowe w zakresie kontroli i zatwierdzania wypłat środków udostępnianych wfośigw z przeznaczeniem na udzielanie dotacji w ramach PPCP wskazują na potrzebę wzmocnienia mechanizmów kontroli zarządczej w tym zakresie.
 2. Biorąc pod uwagę obowiązek raportowania w sprawozdaniu finansowym PPCP danych skumulowanych od początku okresu sprawozdawczego, tj. 15 maja 2020 r., oraz stwierdzoną podczas kontroli P/25/040 zmienność w czasie danych o wysokości grantów wypłaconych beneficjentom w ramach umów zakończonych i rozliczonych uprzednio sprawozdawanych do Banku Światowego, a w konsekwencji konieczność aktualizacji kwot grantów ujmowanych w danych skumulowanych w bieżącym sprawozdaniu finansowym PPCP, NIK zwraca uwagę na konieczność dołączania każdorazowo do sprawozdania finansowego PPCP informacji dodatkowej o przyczynach i zakresie zmian w bieżącym sprawozdaniu finansowym PPCP w odniesieniu do kwot grantów umów dotacji, które ujęte były w poprzednim sprawozdaniu finansowym PPCP dla Banku Światowego.
- Wnioski
1. Określenie jednoznacznych: zasad kwalifikacji umów dotacji do ujęcia w sprawozdaniu finansowym PPCP na potrzeby Banku Światowego, w tym terminu sporządzenia zestawień i jednostkowych sprawozdań przez właściwych interesariuszy; zasad dokonania weryfikacji danych o umowach dotacji pod kątem ich zgodności ze stanem faktycznym; oraz potwierdzania zgodności danych wykorzystywanych na potrzeby opracowania sprawozdania finansowego PPCP z dokumentami i danymi źródłowymi, w tym księgami rachunkowymi.

2. Wzmocnienie komunikacji z interesariuszami zewnętrznymi, istotnymi z punktu widzenia rzetelnego opracowania sprawozdania finansowego PPCP, celem zapewnienia prawidłowej realizacji zadań przez tych interesariuszy oraz ich współdziałania, według ustalonych zasad i wymagań Banku Światowego.
3. Niezwłoczne ustalenie i wdrożenie zasad rachunkowości zapewniających ujmowanie zdarzeń w księgach rachunkowych zgodnie z treścią ekonomiczną i zachowaniem zasady memoriału, celem zapewnienia zgodności funkcjonowania jednostki sektora finansów publicznych z wymogami art. 40 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.
4. Zapewnienie posiadania cyklicznie zaktualizowanych, nie rzadziej niż raz w roku; danych o efektach rzeczowych i ekologicznych PPCP uzyskanych w okresie wdrażania PPCP.
5. Wzmocnienie mechanizmów kontroli zarządczej w celu wyeliminowania przypadków braku środków na terminowe regulowanie w ramach PPCP zobowiązań wobec beneficjentów tego Programu.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania
uwag i wykonania
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 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, 17 listopada 2025 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Dyrektor
Departamentu Środowiska

Paweł Trzaskowski
/podpisano elektronicznie/

Kontrolerzy

Władysława Siekierska-Szarejko
główny specjalista kontroli
państwowej
/podpisano elektronicznie/

Jolanta Bogucka-Klajner
specjalista kontroli państwowej
/podpisano elektronicznie/

Krzysztof Dąbrowski
doradca ekonomiczny
/podpisano elektronicznie/

Zmian w wystąpieniu pokontrolnym
dokonał Paweł Trzaskowski
Dyrektor Departamentu Środowiska
/podpisano elektronicznie/