



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Bydgoszczy

LBY.410.001.05.2020

plk Janusz Kryszpin  
Komendant  
12. Wojskowego Oddziału Gospodarczego  
w Toruniu

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/20/001 Wykonanie budżetu państwa w 2019 r. – wykonanie planu finansowego 12. Wojskowego Oddziału Gospodarczy w Toruniu

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Bydgoszczy  
ul. Wały Jagiellońskie 12, 85-950 Bydgoszcz  
T +48 52 567 58 00, F +48 52 567 58 60  
lby@nik.gov.pl

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	12. Wojskowy Oddział Gospodarczy w Toruniu <sup>1</sup> , 87-100 Toruń, ul. Okólna 37
Kierownik jednostki kontrolowanej	płk Janusz Kryszpin, Komendant 12. Wojskowego Oddziału Gospodarczego w Toruniu
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>2</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontrolerzy	1. Andrzej Grzymysławski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBY/12/2020 z 13 stycznia 2020 r. 2. Andrzej Szulc, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBY/13/2020 z 13 stycznia 2020 r.

(akta kontroli str. 1-5)

## II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego na 2019 r. 12. WOG, pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności.
Zakres kontroli	Ocenie podlegały w szczególności: <ul style="list-style-type: none"><li>– realizacja wydatków budżetu państwa, w tym rzeczowe efekty uzyskane w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych;</li><li>– prawidłowość sporządzenia rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2019 r. w zakresie operacji finansowych.</li></ul> Ponadto przeprowadzono analizę porównawczą danych ujętych w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych z wynikami roku ubiegłego oraz badanie skuteczności podejmowanych przez dysponenta działań windykacyjnych. Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były w szczególności następujące działania kontrolne: <ul style="list-style-type: none"><li>– analiza wykonania planu dochodów;</li><li>– analiza stanu należności pozostałych do zapłaty oraz stanu zobowiązań;</li><li>– szczegółowa kontrola prawidłowości i terminowości ustalenia wybranych należności oraz windykacji zaległości;</li><li>– analiza realizacji wydatków budżetu państwa, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków;</li><li>– szczegółowe badanie wybranej próby wydatków, stanowiącej 19,1% wydatków 12. WOG;</li><li>– badanie trzech postępowań o udzielenie zamówienia publicznego;</li></ul>

<sup>1</sup> Dalej: „12. WOG”.

<sup>2</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 489 ze zm., dalej: „ustawa o NIK”.

- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań;
- analiza stosowanych procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. pn. „Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe kontrolowanej działalności”.

### III. Ocena ogólna kontrolowanej działalności

#### OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli – w wyniku opisanych powyżej działań kontrolnych – ocenia<sup>3</sup>, że podejmowane przez 12. WOG działania w zakresie windykacji zaległych należności były rzetelne oraz zgodne z przepisami prawa i przyjętymi w tym zakresie uregulowaniami wewnętrznymi. Objęte badaniem wydatki mieściły się w planie finansowym 12. WOG na 2019 r. i zostały poniesione w celu wykonania jego zadań statutowych. Realizacja ww. wydatków była zgodna z zawartymi umowami lub zamówieniami. Nie wystąpiły przypadki nieterminowych płatności skutkujących zapłaceniem odsetek lub kar. W wyniku szczegółowego badania trzech postępowań o udzielenie zamówień publicznych stwierdzono nieprawidłowości, naruszające m.in. przepisy ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych<sup>4</sup>, dotyczące:

- przyjęcia zabezpieczenia należytego wykonania umowy w postaci gwarancji, której treść nie odpowiadała postanowieniom Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia<sup>5</sup>;
- sporządzenia protokołu jednego postępowania w którym nie zamieszczono informacji wymaganych w § 2 ust. 2 pkt 2, 17 i 22 rozporządzenia Ministra Rozwoju z dnia 26 lipca 2016 r. w sprawie protokołu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego<sup>6</sup>;
- ustalenia wartości jednego zamówienia z nienależyłą starannością.

Pozytywnie oceniono, że umowy zawarte w wyniku badanych postępowań zostały zrealizowane prawidłowo, w tym dwie we właściwych terminach. 12. WOG naliczył wykonawcy, który nie wykonał zamówienia w terminie karę umowną zgodnie z zawartą umową i we właściwej wysokości. Wyплаcone wykonawcom wynagrodzenie było zgodne z przewidzianym w umowach.

Objęte badaniem sprawozdania za 2019 r. zostały przekazane w wymaganych terminach<sup>7</sup>. Prawidłowo sporządzono sprawozdania w zakresie operacji finansowych. Dane dotyczące dochodów i wydatków wykazane w sprawozdaniach budżetowych nie wynikały bezpośrednio z obrotów konta 130 – *Rachunek bieżący jednostki*, gdyż nie zachowano na nim zasady czystości obrotów oraz nie prowadzono do tego konta ewidencji szczegółowej w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych. Ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji budżetowej nie była też stosowana alternatywnie na kontach

<sup>3</sup> W kontroli wykonania budżetu państwa w 2019 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku, gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej, stosuje się ocenę w formie opisowej.

<sup>4</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 1843; dalej: „Pzp”.

<sup>5</sup> Dalej: „SIWZ”.

<sup>6</sup> Dz. U. poz. 1128, dalej: „rozporządzenie”.

<sup>7</sup> Tj. terminach określonych w: rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2019 r. poz. 1393, ze zm.), dalej: „rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej”; rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773), dalej: „rozporządzenie w sprawie sprawozdań w zakresie operacji finansowych”; rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. z 2018 r. poz. 1793 ze zm.), dalej: „rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym”.

korespondujących z kontem rachunku bieżącego jednostki<sup>8</sup>. W wyniku tej nieprawidłowości dane dotyczące dochodów i wydatków wykazane w rocznych sprawozdaniach budżetowych nie wynikały bezpośrednio z obrotów (sum zapisów) konta 130.

## IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>9</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR

### 1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

1.1. Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania w 2019 r. budżetu państwa, kontrola dochodów budżetowych w części 29. *Obrona narodowa* została ograniczona do przeprowadzenia analizy porównawczej danych ujętych w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych oraz kontroli stanu należności.

Na 2019 rok dochody budżetowe 12. WOG zostały zaplanowane w kwocie 1 346 tys. zł. Zrealizowane dochody wyniosły 1 213,9 tys. zł, tj. 90% kwoty planowanej, i były wyższe o 7,5% (o 85,2 tys. zł) od uzyskanych w roku poprzednim. Największy udział w dochodach (stanowiący 99,8% wartości ogółem) stanowiły dochody w rozdz. 75220 Zabezpieczenie wojsk, w tym głównie: wpływy z usług (§ 0830) w kwocie 573 tys. zł, wpływy z tytułu kar i odszkodowań wynikających z umów (§ 0950) w kwocie 557,2 tys. zł, wpływy z rozliczeń/zwrotów z lat ubiegłych (§ 0940) w wysokości 498,5 tys. zł. Realizacja dochodów z tytułu kar umownych w rozdz. 75220 miała największy wpływ na niższe od planowanego wykonania dochodów.

(akta kontroli str. 6, 94-95)

1.2. Na koniec 2019 r. wystąpiły należności pozostałe do zapłaty w kwocie 875,7 tys. zł, w tym zaległości stanowiły 864,7 tys. zł. W porównaniu z 2018 r. należności ogółem i zaległości były niższe o odpowiednio 168,9 tys. zł (16,2%) i 180 tys. zł (17,2%). Powodem zmniejszenia kwoty zaległości była ich spłata przez dłużników oraz umorzenie przez 12. WOG części zaległych należności.

(akta kontroli str. 7, 94-95, 227-231)

Szczegółowym badaniem objęto próbę 20 zaległości w kwocie 715,5 tys. zł<sup>10</sup>, stanowiących 82,7% zaległych należności 12. WOG. Wyboru próby dokonano metodą celową<sup>11</sup>. W objętych badaniem sprawach działania podejmowane przez 12. WOG w celu odzyskania należności były rzetelne i adekwatne do wielkości tych należności oraz zgodne z przepisami prawa i przyjętymi w tym zakresie uregulowaniami wewnętrznymi.

(akta kontroli, str. 227-321)

<sup>8</sup> Obowiązki w tym zakresie wynikały z załącznika nr 3 (pkt II. ppkt 17) do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. poz. 1911 ze zm.); dalej: „rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości”.

<sup>9</sup> 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.

<sup>10</sup> Zaewidencjonowanych w: § 0830 „Wpływy z usług”, § 0940 „Wpływy z rozliczeń/zwrotów z lat ubiegłych”, § 0950 „Wpływy z tytułu kar i odszkodowań wynikających z umów”, § 0970 „Wpływy z różnych dochodów”.

<sup>11</sup> Według kryterium wysokości zaległych należności, okresu ich przeterminowania i zakresu czynności windykacyjnych.

W 2019 r. łączna kwota umorzonych w 12. WOG należności pieniężnych stanowiących należności z tytułu dochodów budżetowych wyniosła 24,8 tys. zł. W 2019 r. na raty rozłożono trzy należności, których łączna wartość wyniosła 27,6 tys. zł.

Badaniem objęto cztery umorzone należności<sup>12</sup> w kwocie łącznie 12,2 tys. zł, stanowiącej 27,2% umorzonych należności oraz należności rozłożone na raty. Wytypowane do badania należności umorzono i rozłożono na raty na wniosek dłużników zgodnie z przyjętą „Procedurą Windykacji Należności Skarbu Państwa w 12. Wojskowym Oddziale Gospodarczym w Toruniu”. Umorzenia albo rozłożenia należności na raty dokonywano po ustaleniu stanu faktycznego (w tym ustaleniu wysokości długu i podstaw jego powstania) i wyjaśnieniu okoliczności badanych spraw.

W 2019 r. dziewięć należności w kwocie 3,8 tys. zł umorzono z powodu ich nieściągalności. Umorzenia tych należności, zgodnie z procedurami wewnętrznymi, dokonywano po otrzymaniu od komornika postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z powodu bezskuteczności egzekucji wierzytelności. Umorzone nieściągalne należności zaliczono odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych zgodnie z art. 35b ust. 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>13</sup>.

W 2019 r. w 12. WOG nie zawierano ugód w sprawach spornych należności cywilnoprawnych oraz nie wystąpiły przypadki przedawnienia należności. Monitorowanie terminów spłat należności polegało na bieżącym porównywaniu zapisów na kontach księgi głównej z ewidencją pomocniczą. W przypadku nieuregulowania należności w terminie podejmowano czynności windykacyjne.

(akta kontroli, str. 227-339)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

**OCENA CZĄSTKOWA**

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2019 r. przez kontrolowaną jednostkę w zakresie dochodzenia należności. Podejmowane przez 12. WOG działania windykacyjne były rzetelne i adekwatne do wielkości egzekwowanych zaległości oraz zgodne z przepisami prawa i przyjętymi w tym zakresie uregulowaniami wewnętrznymi.

**OBSZAR**

## **2. Wydatki budżetowe**

Opis stanu  
faktycznego

2.1. Plan wydatków budżetowych 12. WOG na 2019 r. został ustalony w wysokości 587 892,6 tys. zł. W ciągu roku budżetowego, na podstawie 41 decyzji Szefa Inspektoratu Wsparcia Sił Zbrojnych dokonano zmian planu wydatków, zwiększając go per saldo o kwotę 120 149,7 tys. zł (o 20,4%), tj. do kwoty 708 042,3 tys. zł. Największe zmiany dotyczyły zwiększenia planu wydatków w § 6060 wydatki na zakupy inwestycyjne o 106 630,5 tys. zł (o 175,3%).

Nie wystąpiły zwiększenia wydatków z rezerwy ogólnej i rezerw celowych budżetu państwa.

(akta kontroli str. 8-56, 59-65)

<sup>12</sup> Tj. cztery z 21 umorzonych należności, w tym dwie o najwyższej jednostkowej wartości.

<sup>13</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 351 ze zm.

Zrealizowane w 2019 r. wydatki budżetu państwa w kwocie 702 176,4 tys. zł były niższe o 5 865,9 tys. zł (o 0,84%) od wielkości planowanej (708 042,3 tys. zł) i wyższe o 183 982,7 tys. zł (o 35,5%) od wykonania w 2018 r.

Świadczenia na rzecz osób fizycznych<sup>14</sup> wyniosły 15 056,3 tys. zł, tj. 100% planu po zmianach, i w porównaniu do 2018 r. były niższe o 5,7%, tj. o 903,6 tys. zł. Największy udział w tej grupie wydatków (96,7%) stanowiły wydatki osobowe niezaliczone do uposażeń wypłacane żołnierzom (§ 3070), wykonane w łącznej kwocie 14 567,6 tys. zł. Wszystkie należne świadczenia objęte kontrolą<sup>15</sup> zostały wypłacone.

Zrealizowane wydatki bieżące wyniosły 519 678,6 tys. zł, tj. 98,9% planu po zmianach, i były wyższe od wykonania w 2018 r. o 98 876,6 tys. zł, tj. o 23,5%. Dominującą pozycję w tej grupie wydatków (56,4%) stanowiły wydatki na zakup towarów i usług, zrealizowane w §§ 4210-4380 w kwocie 293 376,8 tys. zł, oraz wydatki na wynagrodzenia<sup>16</sup> wraz z pochodnymi, wykonane w §§ 4010-4140 w kwocie 208 956,3 tys. zł (40,2%), nieprzekraczającej limitu określonego w planie finansowym.

Niepełna realizacja planu wydatków bieżących wynikała głównie z niewykonania wydatków w § 4270 Zakup usług remontowych, z przyczyn leżących po stronie wykonawcy.

(akta kontroli str. 61-66, 68-70, 83-91, 96-104)

Wykonanie wydatków na wynagrodzenia osobowe wraz z dodatkowym wynagrodzeniem rocznym<sup>17</sup> w 2019 r. wyniosło 197 845,9 tys. zł i było wyższe o 12,8% (tj. o 22 450 tys. zł) od wykonania w 2018 r. W jednostce nie zostały przekroczone planowane wydatki na wynagrodzenia<sup>18</sup>.

Przyczynami wzrostu wydatków na wynagrodzenia były w głównej mierze zwiększenie poziomu zatrudnienia<sup>19</sup> oraz wzrost przeciętnego wynagrodzenia brutto na jednego pełnozatrudnionego.

Wydatki na wynagrodzenia bezosobowe (§ 417) wyniosły 706,2 tys. zł i były wyższe o 65,5 tys. zł (10,2%) od ich wykonania w 2018 r.

Wydatki z tytułu zawartych z dziesięcioma osobami umów zleceń trwających sześć miesięcy lub dłużej (lub powtarzanych nieprzerwanie przez ten okres) w 2019 r. wyniosły 162,1 tys. zł i były o 12,9 tys. zł (8,6%) wyższe, niż w roku poprzednim.

(akta kontroli str. 61-70)

Wydatki majątkowe, poniesione w dziale 752 rozdz. 75204 § 6060<sup>20</sup> w zaplanowanej kwocie 167 441,5 tys. zł, były wyższe od wykonania w 2018 r. o 86 009,7 tys. zł, tj. o 105,6%. Wyższe niż w roku poprzednim wykonanie wydatków majątkowych było wynikiem realizacji przez 12. WOG zadań zleczanych w trakcie roku przez

<sup>14</sup> Tj. świadczenia zrealizowane w: § 3020 Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń, § 3030 Różne wydatki na rzecz osób fizycznych, § 3040 Nagrody o charakterze szczególnym niezaliczone do wynagrodzeń, § 3070 Wydatki osobowe niezaliczone do uposażeń wypłacane żołnierzom i funkcjonariuszom, § 3110 Świadczenia społeczne oraz § 3250 Stypendia różne.

<sup>15</sup> Szczegółowym badaniem objęto próbę dwóch wydatków z tytułu świadczeń na rzecz osób fizycznych w łącznej kwocie 6,4 tys. zł, wylosowanych statystyczną metodą monetarną (MUS).

<sup>16</sup> Według danych wykazanych w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-28 z wykonania planu wydatków. Przeciętne zatrudnienie w 2019 r. wyniosło 2 966,6 etatów.

<sup>17</sup> Według danych ze sprawozdań rocznych Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniu.

<sup>18</sup> Według danych wykazanych w rocznym sprawozdaniu budżetowym Rb-28 z wykonania planu wydatków.

<sup>19</sup> W związku z powstaniem Wojsk Obrony Terytorialnej oraz przejęciem przez 12. WOG Archiwów Wojskowych w Gdyni i Nowym Dworze Mazowieckim.

<sup>20</sup> Rozdział 75204 Centralne wsparcie, § 6060 Zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych.

dysponenta wyższego stopnia<sup>21</sup>. Na podstawie decyzji tego dysponenta, w trakcie roku zrezygnowano z realizacji dwóch zadań<sup>22</sup>. Objęte badaniem wydatki majątkowe<sup>23</sup> były zgodne z zakresem rzeczowym planu wydatków na 2019 r. i uzasadnione z punktu widzenia realizowanych zadań. Wydatki majątkowe w 2019 r. wykorzystano głównie na zakup oraz modernizację sprzętu wojskowego i transportowego.

(akta kontroli str. 61-65, 71-75, 83-91)

Wykazane w sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa zobowiązania 12. WOG na koniec 2019 r. wyniosły 19 771,2 tys. zł i były wyższe o 1 173,7 tys. zł (o 6,31%) od zobowiązań na koniec 2018 r. Główną pozycję zobowiązań (15 288 tys. zł) oraz przyczynę ich wzrostu w porównaniu do roku poprzedniego stanowiły zobowiązania z tytułu dodatkowego uposażenia rocznego dla żołnierzy zawodowych oraz dodatkowego wynagrodzenia rocznego pracowników cywilnych wojska i pochodnych od tego wynagrodzenia. Sprawozdanie 12. WOG z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28) było generowane automatycznie, na podstawie danych z prowadzonych komputerowo ksiąg tej jednostki.

W 2019 r. nie wystąpiły zobowiązania wymagalne oraz odsetki od nieterminowych płatności zobowiązań.

(akta kontroli str. 61-65, 82, 96-104, 135-164, 110, 193-195)

W 2019 r. 12. WOG nie realizował wydatków finansowanych z budżetu środków europejskich.

(akta kontroli str. 110, 195)

2.2. Szczegółowym badaniem objęto próbę wydatków w kwocie łącznie 133 838,9 tys. zł, co stanowiło 19,1% wydatków 12. WOG (702 176,3 tys. zł). Próbę ww. wydatków wylosowano statystyczną metodą monetarną<sup>24</sup>. Badanie przeprowadzono przy zastosowaniu kryteriów kontrolnych: legalności, gospodarności, celowości i rzetelności. Objęte badaniem wydatki dotyczyły m.in.:

- w § 3070 – wypłat gratyfikacji urlopowych żołnierzy oraz odpraw z tytułu zwolnienia ze służby przygotowawczej;
- w § 4210 – zakupu materiałów do utrzymania i remontu sprzętu wojskowego oraz materiałów kartograficznych;
- w § 4220 – zakupu produktów spożywczych;
- w § 4270 – remontów uzbrojenia i sprzętu wojskowego, środków transportu oraz budynków i pomieszczeń;
- w § 4300 – badań technicznych i kontrolnych środków bojowych, usług ochrony obiektów oraz szkoleń;
- w § 4420 – zagranicznych podróży służbowych;
- w § 6060 – zakupu oraz modernizacji sprzętu wojskowego i środków transportu.

Badane wydatki mieściły się w planie finansowym 12. WOG i zostały poniesione w celu wykonania jego zadań statutowych, tj. zabezpieczenia finansowego i logistycznego jednostek organizacyjnych resortu obrony narodowej przydzielonych

<sup>21</sup> Na podstawie decyzji dysponenta wyższego stopnia w trakcie roku zwiększono per saldo plan wydatków majątkowych (w rozdz. 75204 § 6060) o kwotę łącznie 106 630,5 tys. zł, w zw. ze zleceniem do realizacji dziewięciu nowych zadań, dotyczących zakupu i modernizacji sprzętu wojskowego i transportowego.

<sup>22</sup> W tym, jednego ujętego w planie pierwotnym oraz jednego wprowadzonego do planu w trakcie roku.

<sup>23</sup> Szczegółowym badaniem objęto próbę 29 wydatków majątkowych w kwocie 17 427 tys. zł, wylosowanych statystyczną metodą monetarną (MUS).

<sup>24</sup> Metoda statystyczna uwzględniająca prawdopodobieństwo wyboru proporcjonalnie do wartości transakcji – MUS.

mu na zaopatrzenie w zakresie m.in.: obsługi finansowej, zabezpieczenia materiałowego i technicznego, zabezpieczenia infrastruktury wojskowej, ochrony obiektów. Realizacja ww. wydatków była zgodna z zawartymi umowami lub zamówieniami. Nie stwierdzono przypadków dokonania zakupów bez akceptacji głównego księgowego. Nie wystąpiły przypadki nieterminowych płatności skutkujących zaplaceniem odsetek, kar lub opłat.

(akta kontroli str. 76-91)

2.3. Wszystkie objęte próbą 84 wydatki w łącznej kwocie 133 838,9 tys. zł zbadano pod kątem prawidłowości wyboru trybów udzielania zamówień publicznych określonych w Pzp oraz wyłączenia stosowania tej ustawy. Wśród zbadanych wydatków:

- 1) 11 poniesiono na podstawie zamówień udzielonych bez stosowania Pzp – łączna wartość tych wydatków wyniosła 574,5 tys. zł i stanowiła 0,4% próby,
- 2) 73 wydatki poniesiono na podstawie zamówień udzielonych po przeprowadzeniu postępowań w trybach określonych w Pzp, z tego:
  - a) 40 w trybie z wolnej ręki (łącznie 117 451,2 tys. zł – 87,8% próby),
  - b) 28 w trybie przetargu nieograniczonego (łącznie 13 947,5 tys. zł – 10,4% próby),
  - c) pięć w trybie przetargu ograniczonego (łącznie 1 866,4 tys. zł – 1,4% próby).

(akta kontroli str. 340-343)

Analizę prawidłowości udzielania zamówień publicznych przeprowadzono na podstawie trzech zamówień, spośród których:

- a) dwa udzielono w trybach przewidzianych w Pzp:
  - „Dostawa samochodów wywozów dużej ładowności i samochodów ogólnego przeznaczenia dużej ładowności<sup>25</sup>” udzielone po przeprowadzeniu postępowania w trybie przetargu nieograniczonego - łączna wartość zawartych umów<sup>26</sup> wyniosła 79 114,1 tys. zł<sup>27</sup>;
  - „Wykonanie naprawy głównej z modyfikacją przeciwlotniczego raketowego wozu bojowego (PRWB) 9A33BM2/3-P (OSA-P) w latach 2019 - 2021”<sup>28</sup> udzielone w trybie z wolnej ręki - wartość zamówienia 135 595,4 tys. zł.
- b) jedno udzielono bez stosowania Pzp, na podstawie art. 131 b tej ustawy - zamówienie „Dostawa gąsienic do podwozia GM-575 urządzenia ZSU-23-4”<sup>29</sup> - wartość umowy 350,4 tys. zł.

Przeprowadzona analiza wykazała naruszenia Pzp odnośnie do dwóch postępowań, co opisano poniżej w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli str. 340-342, 344-491)

Wytypowane zamówienia zrealizowano zgodnie ze zobowiązaniami wykonawców wynikającymi z zawartych umów. Zamówienia dostawy samochodów oraz dostawy gąsienic zrealizowano we właściwych terminach, natomiast zamówienie naprawy wozu bojowego częściowo wykonano z opóźnieniem od pięciu do 21 dni<sup>30</sup>. 12. WOG naliczył wykonawcy karę umowną na zasadach i w wysokości zgodnej z postanowieniami zawartej umowy. Wykonawca w dniu 2 marca 2020 r. uiścił ww. karę w wysokości 1 365 tys. zł.

Odbioru przedmiotów umów dokonano zgodnie z postanowieniami umów. 12. WOG zapłacił wykonawcom wynagrodzenie w wysokościach przewidzianych w umowach,

<sup>25</sup> Postępowanie Nr P/77/IW/18, dalej: „zamówienie dostawy samochodów”.

<sup>26</sup> W wyniku postępowania zamówień udzielono dwóm wykonawcom (przedmiot zamówienia podzielono na dwie części).

<sup>27</sup> Dotyczy maksymalnej wartości w przypadku skorzystania z prawa opcji. Wartość umów bez prawa opcji to 18 853,6 tys. zł.

<sup>28</sup> Postępowanie Nr U/02/IW/19, dalej: „zamówienie naprawy wozu bojowego”.

<sup>29</sup> Postępowanie Nr U/25/IW/19, dalej: „zamówienie dostawa gąsienic”.

<sup>30</sup> Z opóźnieniem dokonano naprawy trzech z sześciu wozów bojowych. Opóźnienia wyniosły odpowiednio pięć, 13 i 21 dni.

po sprawdzeniu wydatków pod względem merytorycznym i zgodności z planem rzeczowym oraz pod względem rachunkowym. Wykonawcy wnieśli przewidziane w umowach zabezpieczenie należytego wykonania umowy oraz udzielili gwarancji na okres określony w ofertach.

(akta kontroli str. 345-347, 386-416, 440-487)

Komendant zgodnie z art. 13a ust. 1 Pzp w terminie nie później niż 30 dni od dnia przyjęcia planu finansowego sporządził plan postępowań o udzielenie zamówień oraz zamieścił go na stronie internetowej 12. WOG. W planie zawarto dane wymagane art. 13 a ust. 2 Pzp.

12. WOG sporządził roczne sprawozdanie o udzielonych w 2019 r. zamówieniach i przekazał je Prezesowi Urzędu Zamówień Publicznych<sup>31</sup> 4 marca 2020 r. tj. 2 dni po terminie wskazanym w art. 98 ust. 2 Pzp<sup>32</sup>. Opóźnienie wynikało z niewłaściwego funkcjonowania formularza udostępnionego na stronie<sup>33</sup> internetowej UZP, za pomocą, którego przekazywane jest sprawozdanie zgodnie z § 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 15 grudnia 2016 r. w sprawie informacji zawartych w rocznym sprawozdaniu o udzielonych zamówieniach, jego wzoru oraz sposobu przekazywania<sup>34</sup>. Sprawozdanie sporządzono wg wzoru stanowiącego załącznik do tego rozporządzenia.

(akta kontroli str. 344, 593-599)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. Od wykonawcy umowy nr 291/2019 zawartej w dniu 27 czerwca 2019 r. przyjęto zabezpieczenie należytego wykonania umowy wniesione w formie gwarancji ubezpieczeniowej, której treść była niezgodna z treścią SIWZ zamówienia dostawy samochodów. W treści „Gwarancji należytego wykonania umowy” stanowiącej załącznik nr 3 do umowy nr 291/2019 gwarant zawarł warunek zgodnie, z którym wezwanie do zapłaty musiało zawierać również oświadczenie 12 WOG, jako beneficjenta gwarancji, że żądana kwota jest bezsporna.

Zgodnie z pkt 6. Rozdziału XV. SIWZ z treści zabezpieczenia przedstawionego w formie gwarancji winno m.in. wynikać, że ubezpieczyciel zapłaci, na rzecz zamawiającego żądaną kwotę zabezpieczenia, na pierwsze wezwanie bez warunku, niezależnie od kwestionowania czy zastrzeżeń wykonawcy i bez dochodzenia czy wezwanie zamawiającego jest uzasadnione czy nie.

Komendant 12. WOG wyjaśnił m.in., że zawarcie w treści gwarancji, w części dotyczącej wymagań formalnych dla skutecznego zgłoszenia roszczeń obowiązku złożenia oświadczenia, że żądana kwota jest „bezporna” nie skutkuje niezgodnością gwarancji z postanowieniami SIWZ, jak również w żaden sposób nie ogranicza możliwości skorzystania przez zamawiającego z gwarancji w przypadku nienależytego wykonania umowy przez wykonawcę. Podstawową funkcją gwarancji jest zastąpienie zabezpieczenia wnoszonego w formie pieniądza, stąd przypadku gwarancji ubezpieczeniowej posiadającej cechy zobowiązania nieodwołalnego i bezwarunkowego nie istnieje uprawnienie gwaranta do badania czegokolwiek, poza tym czy żądanie zapłaty równowartości sumy gwarancyjnej spełnia warunki formalne. W szczególności gwarant nie posiada uprawnienia do tego, żeby badać czy żądanie jest uzasadnione merytorycznie, czy między stronami istnieją okoliczności, które powodowałyby, że żądanie nie jest usprawiedliwione. Zgodnie

<sup>31</sup> Dalej: „UZP”.

<sup>32</sup> Zgodnie z art. 98 Pzp termin to 1 marca, który w 2020 r. wypadł w niedzielę.

<sup>33</sup> <http://sr.uzp.pl>

<sup>34</sup> Dz.U. poz. 2038.

ze stanowiskiem Sądu Najwyższego użycie w treści gwarancji zwrotu, że gwarancja jest bezwarunkowa, podkreśla abstrakcyjny charakter gwarancji, a zatem niemożliwe jest podnoszenie przez gwaranta zarzutów wynikających ze stosunku podstawowego. W wyroku<sup>35</sup> z 14 maja 2009 roku Krajowa Izba Odwoławcza wskazała, że gwarancja jest bezwarunkowa nawet, gdy wypłata uzależniona jest od złożenia żądania zapłaty w formie określonej w treści gwarancji. Oświadczenie beneficjenta gwarancji o tym, że kwota objęta wezwaniem jest bezsporna, nie ma znamion warunku, stanowi jedynie formalny element wezwania do ewentualnej wypłaty sumy gwarancyjnej. Reasumując konieczność złożenia przez beneficjenta wezwania do zapłaty w określonej przez gwaranta formie nie stanowi o warunkowości zobowiązania gwarancyjnego. Uznanie przez wykonawcę zamówienia roszczenia lub jego zakwestionowanie nie ma żadnego wpływu na skuteczność dochodzenia roszczenia z gwarancji ubezpieczeniowej – bowiem jest ona gwarancją nieodwołaną i bezwarunkową.

(akta kontroli str. 367-385, 401-412, 491, 494-496)

NIK zauważa, że w gwarancji zawarto zapis „bez stawiania warunków poza przewidzianymi w niniejszym dokumencie” więc gwarancja nie była bezwarunkowa. Złożenie oświadczenia nie jest wymogiem formalnym. Treść oświadczenia jest zależna od stanu faktycznego czyli od istnienia bądź nie istnienia sporu pomiędzy zamawiającym a wykonawcą. W przypadku istnienia sporu 12. WOG nie mógłby skutecznie wezwać gwaranta do zapłaty, ponieważ do ważności wezwania było wymagane oświadczenie o bezsporności żądanej kwoty.

(akta kontroli str. 411-412)

2. Ustalenia szacunkowej wartości zamówienia naprawy wozu bojowego dokonano z naruszeniem art. 32 ust. 1 i art. 34 ust. 5 Pzp.

Szacunkową wartość zamówienia ustalono 21 stycznia 2019 r. w wysokości 8 447 425,43 euro (36 422 764, 23 zł). Była to szacowana wartość odnosząca się do części zamówienia, która miała zostać zrealizowana w 2019 r. Zgodnie z zaproszeniem do negocjacji (w tym postanowieniami Części VII. Wymagań Taktyczno-Technicznych) przewidziano warunkowe udzielenie zamówienia w 2020 r. oraz 2021 r., więc zgodnie z art. 34 ust. 5 Pzp przy ustaleniu wartości zamówienia należało uwzględnić największy możliwy zakres tego zamówienia z uwzględnieniem prawa opcji. Przewidziane na te lata naprawy również obejmowały po sześć sztuk wozów bojowych.

Komendant 12. WOG wyjaśnił m.in., że w wyniku błędnej interpretacji, co do środków finansowych przeznaczonych na realizację tego zadania szacowaniu poddano tylko pierwszy rok zakresu prac i nie uwzględniono lat kolejnych, co było ewidentnym błędem.

Przewodniczący komisji przetargowej, który ustalił szacunkową wartość zamówienia w powyższej sprawie złożył wyjaśnienia podobnej treści.

(akta kontroli str. 426, 492, 500, 541, 544, 545)

3. W protokole postępowania o udzielenie zamówienia naprawy wozu bojowego nie zamieszczono informacji wymaganych w § 2 ust. 2 pkt 2, 17 i 22 rozporządzenia Ministra Rozwoju z dnia 26 lipca 2016 r. w sprawie protokołu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego<sup>36</sup>.

<sup>35</sup> KIO/UZP 570/09, KIO/UZP 571/09.

<sup>36</sup> Dz. U. poz. 1128, dalej: „rozporządzenie”.

Komendant 12. WOG, wyjaśnił m.in, że protokół został sporządzony według układu zawartego w Załączniku nr 10 „Regulaminu udzielania zamówień publicznych dziedzinie obronności i bezpieczeństwa” i zawierał on zasadnicze informacje wskazane w rozporządzeniu. Potwierdził, że w protokole nie zamieszczono informacji wymaganych w § 2 ust. 2 pkt 17 i 22 rozporządzenia. Wskazał jednak, że w informacje wymagane § 2 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia zamieszczono w protokole w części 5.

Przewodniczący komisji przetargowej, który sporządził protokół w powyższej sprawie złożył wyjaśnienia podobnej treści.

(akta kontroli str. 421-425, 492, 498, 499, 541-544)

NIK wskazuje, że w protokole w części 5. zawarto informacje dotyczące osób wykonujących czynności w postępowaniu, a nie wskazane w części 3. „Czynności związane z przygotowaniem postępowania” załącznika nr 6 do rozporządzenia informacje dotyczące przeprowadzenia procedury, o której mowa w art. 31a ust. 1 Pzp oraz dotyczących istnienia możliwości, że o udzielenie zamówienia będzie ubiegał się podmiot, który uczestniczył w przygotowaniu postępowania o udzielenie tego zamówienia.

(akta kontroli str.422, 425)

#### OCENA CZĄSTKOWA

W ocenie NIK, objęte badaniem wydatki mieściły się w planie finansowym 12. WOG i zostały poniesione w celu wykonania jego zadań statutowych. Realizacja ww. wydatków była zgodna z zawartymi umowami lub zamówieniami. W wyniku szczegółowego badania trzech postępowań o udzielenie zamówień publicznych stwierdzono nieprawidłowości, które dotyczyły m.in.: przyjęcia zabezpieczenia należytego wykonania umowy w postaci gwarancji, której treść nie odpowiadała postanowieniom SIWZ, ustalenia wartości jednego zamówienia z nienależytą starannością oraz nierzetelnego sporządzenia protokołu jednego z postępowań.

#### OBSZAR

### 3. Sprawozdawczość

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzenia rocznych sprawozdań budżetowych, w tym zgodność z ewidencją księgową danych wykazanych w tych sprawozdaniach za 2019 r.:

- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27);
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28);
- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23);
- z wykonania wydatków budżetu państwa w układzie zadaniowym (Rb-BZ1), a także sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2019 r. o stanie:
  - należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N);
  - zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Sprawozdania jednostkowe 12. WOG (dysponent trzeciego stopnia) były generowane automatycznie na podstawie danych z ksiąg tej jednostki prowadzonych komputerowo w Zintegrowanym Wieloszczeblowym Systemie Informatycznym Resortu Obrony Narodowej<sup>37</sup>. W ramach przedmiotowej kontroli

<sup>37</sup> Na podstawie zarządzenia Komendanta 12. WOG z 8 maja 2019 r. w sprawie wprowadzenia do stosowania zasad (polityki) rachunkowości (dalej: „polityka rachunkowości”), w 12. WOG przyjęto i stosowano zasady rachunkowości oraz plan kont określone w załączniku Nr 2 do decyzji nr 1/DB Ministra Obrony Narodowej z 18 grudnia 2018 r. w sprawie zasad grupowania operacji gospodarczych w wojskowych jednostkach budżetowych prowadzących księgi rachunkowe w Zintegrowanym Wieloszczeblowym Systemie Informatycznym Resortu Obrony Narodowej (dalej: „ZWSI RON”).

badaniem nie objęto poprawności i kompletności ksiąg rachunkowych<sup>38</sup>. Objęte badaniem sprawozdania zostały sporządzone w obowiązujących terminach. Do zakończenia kontroli nie dokonywano korekt ww. sprawozdań.

(akta kontroli str. 92, 186-188)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

Na koncie księgowym *130 rachunek bieżący jednostki*, subkonta *130-1 rachunek wydatków budżetowych i 130-2 rachunek dochodów budżetowych*, nie była zachowana czystość obrotów, a sumy zapisów (obrotów) na odpowiednich stronach tego konta nie były zgodne z danymi wykazanymi w sprawozdaniach rocznych z wykonania w 2019 r. planów dochodów i wydatków budżetowych. Ponadto, ewidencja szczegółowa do ww. kont nie była prowadzona w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych. Ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji budżetowej nie była też stosowana alternatywnie na kontach korespondujących z kontem rachunku bieżącego jednostki.

Było to niezgodne z opisem funkcjonowania konta zawartym w załączniku nr 3 (pkt II. ppkt 17) do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, zgodnie z którym *„Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach. (...) Ewidencja szczegółowa do konta 130 jest prowadzona w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych. (...) Ewidencja szczegółowa według podziałek klasyfikacji budżetowej może być też stosowana alternatywnie na kontach korespondujących z kontem rachunku bieżącego jednostki”*.

W wyniku tej nieprawidłowości dane dotyczące dochodów i wydatków wykazane w rocznych sprawozdaniach budżetowych<sup>39</sup> nie wynikały bezpośrednio z obrotów (sum zapisów) konta 130. Nie było możliwe również wygenerowanie zestawienia obrotów i sald zgodnych z danymi wykazanymi w tych sprawozdaniach.

W polityce rachunkowości 12. WOG przyjęto m.in., że w ZWSI RON czystość obrotów na koncie 130 „Rachunek bieżący jednostki” uzyskuje się przy zastosowaniu wbudowanego filtrowania danych umożliwiającego prezentację prawidłowych danych sprawozdawczych, a ewidencja szczegółowa do ww. konta prowadzona jest w module FI i FM – Rachunkowość finansowa ZWSI RON.

(akta kontroli str. 92, 94, 96-100, 113-195, 200-203, 219-222)

Komendant wyjaśnił m.in., że w 12. WOG przyjęto i stosowano zasady rachunkowości oraz plan kont na podstawie decyzji nr 1/DB Ministra Obrony Narodowej z dnia 18 grudnia 2018 r. w sprawie zasad grupowania operacji gospodarczych w wojskowych jednostkach budżetowych prowadzących księgi rachunkowe w ZWSI RON, wprowadzonym decyzją Nr 8/MON Ministra Obrony Narodowej z dnia 20 stycznia 2012 r. w sprawie dopuszczenia do eksploatacji ZWSI RON w jednostkach budżetowych resortu obrony narodowej<sup>40</sup>. W związku z powyższym nieprawidłowości mają charakter systemowy, a wdrożenie tego systemu wymusiło stosowanie wzorcowej polityki rachunkowości.

(dowód: akta kontroli str. 221-222)

<sup>38</sup> Zgodnie z założeniami przyjętymi do kontroli wykonania budżetu państwa w 2019 roku.

<sup>39</sup> Rb-23 w wierszach: 11, 12, 21, 22, Rb-27 w kolumnach: 7, 9, 11, 12, a Rb-28 w kolumnach: 6, 7, 8, 9.

<sup>40</sup> Dz. Urz. MON z 2012 r. poz. 9.

NIK – przyjmując wyjaśnienia, że system ZWSI RON został wprowadzony na podstawie wskazanych decyzji MON – zauważa, że konto księgowo 130 prowadzone w tym systemie nie wykazywało obrotów zgodnie z zasadą czystości obrotów, a także nie prowadzono do niego ewidencji szczegółowej w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych, tym samym nie spełniało warunków wymaganych rozporządzeniem w sprawie szczególnych zasad rachunkowości.

#### OCENA CZĄSTKOWA

Objęte badaniem sprawozdania zostały przekazane w wymaganych terminach. Prawidłowo sporządzono sprawozdania w zakresie operacji finansowych. Dane dotyczące dochodów i wydatków wykazane w sprawozdaniach budżetowych nie wynikały bezpośrednio z obrotów konta 130 – *Rachunek bieżący jednostki*, gdyż nie zachowano na nim zasady czystości obrotów oraz nie prowadzono ewidencji szczegółowej do tego konta w szczególności planu finansowego dochodów i wydatków budżetowych.

## V. 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 Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

- Wnioski
1. Badanie przed zawarciem umowy, czy zabezpieczenie należytego wykonania umowy nie narusza postanowień Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia;
  2. Szacowanie wartości zamówień publicznych przy uwzględnieniu wszystkich czynników mających wpływ na tę wartość.

## VI. 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 Delegatury NIK w Bydgoszczy.

#### Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie 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.

Bydgoszcz,    marca 2020 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Bydgoszczy

p.o. Dyrektor  
Tomasz Sobecki

Kontrolerzy:  
Andrzej Grzymysławski  
Główny specjalista kontroli państwowej

.....  
*podpis*

.....  
*podpis*

Andrzej Szulc  
Główny specjalista kontroli państwowej

.....  
*podpis*

