



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Zielonej Górze

LZG. 410.001.03.2021

Ryszard Zajączkowski  
Prezes Izby  
Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze  
ul. Chmielna 13, 65-261 Zielona Góra

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/21/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. – wykonanie planu finansowego Regionalnej Izby  
Obrachunkowej w Zielonej Górze

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze (dalej <i>RIO w Zielonej Górze, Izba</i> ) ul. Chmielna 13, 65-261 Zielona Góra
Kierownik jednostki kontrolowanej	Ryszard Zajązkowski, Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze, od 1.11.2010 r. (dalej <i>Prezes Izby</i> )
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 i art. 4 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>1</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Zielonej Górze
Kontroler	Lidia Sobkowiak-Mariasz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LZG/4/2021 z 8.01.2021 r.  (akta kontroli str. 1-5)

## II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego na 2020 r. Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze, pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. Ocenie podlegały w szczególności:
Zakres kontroli	<ul style="list-style-type: none"><li>- realizacja wydatków budżetu państwa ,</li><li>- sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2020 r. w zakresie operacji finansowych,</li><li>- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości sporządzania sprawozdań.</li></ul> Ponadto przeprowadzono analizę porównawczą danych ujętych w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych z wynikami roku ubiegłego.  Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych: <ul style="list-style-type: none"><li>- analiza realizacji wydatków budżetu państwa, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków,</li><li>- szczegółowa analiza wybranej próby wydatków dysponenta III stopnia<sup>2</sup>,</li><li>- kontrola prawidłowości udzielania i realizacji wybranych zamówień publicznych,</li><li>- analiza stanu zobowiązań,</li><li>- analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań,</li><li>- analiza stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań.</li></ul> Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. <i>Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej kontrolowanej działalności.</i>

<sup>1</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, dalej: ustawa o NIK.

<sup>2</sup> Decyzją nr 46 Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie ustanowienia dysponentów środków budżetu państwa w części 80 - Regionalne izby obrachunkowe (Dz. Urz. MSWiA z 2011 r. Nr 5, poz. 26) ustanowiono Regionalną Izbę Obrachunkową w Zielonej Górze dysponentem środków budżetu państwa trzeciego stopnia bezpośrednio podległym dysponentowi głównemu.

### III. Ocena ogólna<sup>3</sup> kontrolowanej działalności

#### OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie planu finansowego na 2020 r. Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze.

#### Uzasadnienie oceny ogólnej

W wyniku kontroli 6% wydatków ogółem zrealizowanych przez Izbę w 2020 r., stwierdzono, że zostały one poniesione w sposób celowy, zgodnie z zasadami gospodarowania środkami publicznymi, określonymi w ustawie o finansach publicznych. Objęte badaniem dwa podprogowe zamówienia publiczne zostały przeprowadzone z zastosowaniem zasady konkurencyjności oraz w sposób zapewniający przejrzystość postępowania w zakresie wyboru wykonawcy. Wydatki były realizowane zgodnie z treścią zawartych umów; celowe i gospodarne oraz służyły realizacji zadań jednostki. W świetle faktycznie stosowanych w jednostce reguł przy udzielaniu podprogowych zamówień publicznych warto rozważyć wprowadzenie regulaminu zamówień publicznych, stanowiącego element dokumentacji systemu kontroli zarządczej.

Sprawozdania budżetowe oraz sprawozdania w zakresie operacji finansowych zostały sporządzone w prawidłowy sposób i terminowo przekazane odbiorcom określonym w rozporządzeniach o sprawozdawczości.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły:

- stosowania umów o dzieło w przypadku umów niemających takiego charakteru – dotyczy umów na przeprowadzenie szkoleń i przygotowanie materiałów szkoleniowych;
- dokonywania zapisów operacji gospodarczych w zakresie daty dokonania wydatków budżetowych niezgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują;
- niedochowania zasady czystości obrotów w związku z ewidencją wydatków budżetowych;
- obowiązującej polityki rachunkowości, która nie odzwierciedlała faktycznie stosowanych w RIO w Zielonej Górze rozwiązań ewidencyjnych.

Ww. nieprawidłowości nie miały wpływu na prawidłowość sporządzenia sprawozdań.

### IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej<sup>4</sup> kontrolowanej działalności

#### OBSZAR

#### 1. Dochody budżetowe

#### Opis stanu faktycznego

Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze zrealizowała w 2020 r. dochody budżetowe w wysokości istotnie niższej w stosunku do wielkości zaplanowanych oraz dochodów wykonanych w roku poprzednim.

W 2020 r. wykonanie dochodów budżetowych wyniosło 41,8 tys. zł, co stanowiło 26,9% planu pierwotnego i 72,1% planu po zmianach<sup>5</sup>, w tym z tytułu:

<sup>3</sup> W kontroli wykonania budżetu państwa w 2020 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> 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>5</sup> Dochody realizowane w dziale 750, rozdziale 75015 – *Regionalne izby obrachunkowe*. Plan w tym rozdziale wyniósł 155 tys. zł. W lipcu 2020 r. Prezes Izby przesłał dysponentowi części korektę zmniejszeń prognozy dochodów o łączną kwotę 97 tys. zł. W listopadzie na podstawie ustawy z dnia 28 października 2020 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2020 (Dz. U. poz. 1919) zmniejszono ww. plan o 95 tys. zł (decyzja w sprawie zmian w budżecie państwa na rok 2020 z 3.11.2020 r.), a następnie o 2 tys. zł (korekta ww. decyzji z dnia 24.11.2020 r.).

- odpłatnej działalności szkoleniowej prowadzonej na podstawie art. 1 ust. 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych<sup>6</sup> (§ 0830 *wpływy z usług*) – 39,8 tys. zł, co stanowiło 26,5% planu pierwotnego i 72,4% planu po zmianach;
- kosztów postępowania przed Regionalną Komisją Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy RIO w Zielonej Górze, dalej RKO<sup>7</sup> (§0690 *wpływy z różnych opłat*) – 2,0 tys. zł, odpowiednio: 39,8% i 66,4%.

Wykonanie dochodów budżetowych w 2020 r. w porównaniu do roku poprzedniego dla kwot ogółem było niższe i wyniosło 18,0%, co wynikało z niższego wykonania dochodów z odpłatnej działalności szkoleniowej, tj. 17,3% wykonania w roku 2019 (w zakresie kosztów postępowania wykonanie wyniosło 123,3%).

Przyczyną zrealizowania ww. dochodów budżetowych w kwotach istotnie niższych od planu na 2020 r. oraz od wykonania - w zakresie odpłatnej działalności szkoleniowej - w roku poprzednim, było wprowadzenie stanu zagrożenia epidemicznego, a w konsekwencji:

- brak możliwości realizacji planu szkoleń na 2020 r. (obostrzenia i ryzyko dotyczące zgromadzeń w związku z rozprzestrzenianiem się COVID-19); dochody z tego tytułu wykonano w całości wyłącznie w I kwartale 2020 r., kiedy przeprowadzono trzy jednodniowe szkolenia;
- zmniejszenie ilości spraw wpływających do RKO.

Zarówno na koniec 2020 r., jaki i na koniec 2019 r. nie wystąpiły należności pozostałe do zapłaty.

(akta kontroli str. 14-20)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

OBSZAR

## 2. Wydatki

### Wydatki budżetu państwa

Opis stanu  
faktycznego

#### 2.1. Zagadnienia ogólne

1. RIO w Zielonej Górze w 2020 r. wykonała wydatki budżetu państwa w wysokości 4.899,0 tys. zł<sup>8</sup>, tj. o 1,3% więcej niż w 2019 r. (4.834,2 tys. zł). Zrealizowane wydatki stanowiły 100% kwoty ujętej w planie wydatków po zmianach z uwzględnieniem blokady (4.899,0 tys. zł) i 91,1% wielkości planu według ustawy budżetowej (4.945 tys. zł).

W 2020 r. RIO w Zielonej Górze nie planowała i nie realizowała wydatków budżetu środków europejskich.

(akta kontroli str. 21-22)

2. W 2020 r. nie zwiększano planu wydatków RIO w Zielonej Górze z rezerwy ogólnej i rezerw celowych.

W granicach zaplanowanych wydatków dokonano sześciu zmian – w okresie od czerwca do grudnia 2020 r. dokonano przesunięć pomiędzy paragrafami. Cztery z nich polegały na zwiększeniu planu w § 4000 - *Grupa wydatków bieżących*

<sup>6</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 2137.

<sup>7</sup> Działająca w oparciu o art. 51 i nast. ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 289).

<sup>8</sup> W części 80 – *Regionalne Izby Obrachunkowe* jako dysponent III stopnia.

jednostk<sup>9</sup>, o łącznie 182,5 tys. zł, a ich uzasadnieniem była konieczność zabezpieczenia środków na bieżące utrzymanie Izby oraz zakupy wyposażenia.

Dwie pozostałe wynikały z:

- oszczędności w zakresie wydatków na dodatkowe wynagrodzenie roczne powstałej z tytułu absencji chorobowej pracowników oraz związanej z urlopami macierzyńskimi i wychowawczymi, która została przeznaczona na wypłatę nagród jubileuszowych oraz odprawę emerytalną pracowników (§ 4610 – 23,1 tys. zł);
- konieczności zwrotu kosztów postępowania sądowego na rzecz jednostki samorządu terytorialnego w związku z uchYLENIEM przez sąd administracyjny dwóch uchwał Kolegium RIO wydanych w ramach działalności nadzorczej i stwierdzających nieważność uchwał organów gminy (§ 4610 – 1,0 tys. zł).

(akta kontroli str. 23-24, 43-56)

3. W kontrolowanym roku budżetowym w grudniu zablokowano planowane wydatki budżetowe w wysokości 46 tys. zł. Minister Finansów<sup>10</sup> zablokował planowane wydatki w budżecie państwa w części 80 – *Regionalne Izby Obrachunkowe*, dysponent RIO w Zielonej Górze, dział 750 – *Administracja publiczna*, rozdział 75015 – *Regionalne Izby Obrachunkowe*, § 4010 - *Wynagrodzenia osobowe pracowników*. Decyzja została podjęta na podstawie art. 31 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych<sup>11</sup> oraz w związku z decyzją Prezesa Rady Ministrów z dnia 26 listopada 2020 r. w sprawie blokowania planowanych na rok 2020 wydatków budżetu państwa<sup>12</sup>.

Z uzasadnienia decyzji wynikało, że konieczne stało się zapewnienie środków na zakup szczepionki oraz przeprowadzenie procesu szczepień. Równoległe kontynuowane jest udzielanie wsparcia przedsiębiorstwom działającym w branżach, które znalazły się w trudnej sytuacji w związku z nowymi zasadami bezpieczeństwa, czy też ponoszących dodatkowe koszty związane z obostrzeniami sanitarnymi. Kwoty blokad w poszczególnych częściach budżetowych zostały określone w związku ze stwierdzeniem niepełnej realizacji planu wydatków na wynagrodzenia wraz z pochodnymi oraz uposażenia - na podstawie analizy wykonania wydatków budżetu państwa w okresie styczeń-październik 2020 r. oraz na podstawie złożonych zapotrzebowań na środki na wydatki na listopad i grudzień. Sytuacja związana z działalnością w warunkach pandemii wpłynęła na stopień wykonania budżetu w tych kategoriach wydatkowych, co wraz z rozwagą i szczególną ostrożnością dysponentów realizujących budżet w tym trudnym okresie pozwala na dokonanie oszczędności w wydatkach na wynagrodzenia wraz z pochodnymi i uposażenia oraz przekierowanie ich na zakup szczepionki oraz zwalczanie skutków COVID-19.

W dniu 2.12.2020 r. przekazano dysponentowi części - Ministrowi Spraw Wewnętrznych i Administracji, na jego wniosek, informację dotyczącą realizacji

<sup>9</sup> 4210 Zakup materiałów i wyposażenia, 4220 Zakup środków żywności, 4260 Zakup energii, 4280 Zakup usług zdrowotnych, 4300 Zakup usług pozostałych, 4360 Opłaty z tytułu zakupu usług telekomunikacyjnych.

<sup>10</sup> Decyzją nr MF/BP2.4143.19.42.2020.BLOK (zatwierdzoną 16.12.2020 r.).

<sup>11</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1842 ze zm.

<sup>12</sup> Art. 31 ust. 2 i 3 ww. ustawy stanowi, że:

- W celu przeciwdziałania COVID-19 Prezes Rady Ministrów może podjąć decyzję o zablokowaniu planowanych wydatków w zakresie całego budżetu państwa, określając część budżetu państwa oraz łączną kwotę wydatków, która podlega blokowaniu (ust. 2).
- Prezes Rady Ministrów powierza Ministrowi Finansów wykonanie decyzji, o której mowa w ust. 2. Szczegółową klasyfikację wydatków, które podlegają blokowaniu, ustala dysponent części budżetowej.

wydatków na wynagrodzenia i pochodne na dzień 30.11.2020 r., z której wynikało, że na koniec grudnia pozostaną niewykorzystane środki w wysokości 128,6 tys. zł<sup>13</sup>.

W 2020 r. nie wystąpiły inne przypadki podjęcia przez dysponenta części decyzji o blokowaniu wydatków w oparciu o przesłanki określone w art. 177 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>14</sup> (dalej ufp)<sup>15</sup>.

(akta kontroli str. 25-37)

4. Zrealizowane w 2020 r. przez RIO w Zielonej Górze wydatki budżetu państwa wynoszące 4.899,0 tys. zł zostały dokonane wyłącznie w jednej grupie ekonomicznej *wydatki bieżące jednostek budżetowych*<sup>16</sup> i stanowiły one 99,1% planu pierwotnego (4.945,0 tys. zł) oraz 100% planu po zmianach (4.899,0 tys. zł).

W stosunku do poprzedniego roku poniesione w 2020 r. wydatki nie zmieniły się znacząco i stanowiły 102,7% wykonania w roku poprzednim w tej grupie ekonomicznej (4.768,2 tys. zł). Na wzrost wydatków wpłynęło przede wszystkim zwiększenie wykonania w 2020 r.:

- wynagrodzeń osobowych i pochodnych (w §§ 4010 *Wynagrodzenia osobowe pracowników*, 4040 *Dodatkowe wynagrodzenie roczne*, 4110 *Składki na ubezpieczenia społeczne*, 4120 *Składki na Fundusz Pracy oraz Fundusz Solidarnościowy*) - o 163,6 tys. zł w stosunku do roku poprzedniego (o 4,3%), ww. wyniosły łącznie 3.949 tys. zł; przyczyną zmiany były podwyżki wynagrodzeń pracowników oraz rosnące wydatki na nagrody jubileuszowe oraz odprawy emerytalne (opis w pkt 5, poniżej);
- zakup materiałów i wyposażenia (§ 4210) – o 113,9 tys. zł (o 123,1%); wykonanie wyniosło 206,4 tys. zł w porównaniu do 92,5 tys. zł w roku poprzednim; zwiększenie wydatków było spowodowane m.in. poniesieniem wydatków w łącznej wysokości 54,0 tys. zł związanych z przeciwdziałaniem pandemii COVID-19, w tym: 49,4 tys. zł na zakup komputerów przenośnych i pozostałe 4,6 tys. zł na rękawiczki, maseczki ochronne, dozowniki i płyny do dezynfekcji.

Z kolei istotne zmniejszenie wydatków w porównaniu do roku poprzedniego wystąpiło w zakresie:

- podróży służbowych krajowych (§ 4410) - o 97,5 tys. zł (wykonanie wydatków wyniosło 62,3 tys. zł i stanowiło 39,0% roku poprzedniego),
  - szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej (§ 4700<sup>17</sup>) - o 16,3 tys. zł (odpowiednio: 15,7 tys. zł i 49,1%),
  - zakup żywności (§ 4220) – o 7,8 tys. zł (odpowiednio 4,5 tys. zł i 36,6%),
- co wynikało z realizacji części zadań w formie pracy zdalnej (opis w pkt 5, poniżej) oraz ograniczenia odpłatnej działalności szkoleniowej w związku z pandemią COVID-19 (opis w obszarze 1 wystąpienia).

<sup>13</sup> Niewykorzystane środki obliczone w oparciu o wydatki w § 4010 – 74,0 tys. zł, § 4040 – 0,00 zł, § 4110 - 45,5 tys. zł, § 4120 – 9,1 tys. zł, następująco: plan po zmianach minus wykonanie wydatków na dzień 30.11.2020 r., minus potrzeby do końca roku (tj. wydatki z paragrafu netto za grudzień plus zobowiązania wobec US i ZUS od wypłat za listopad).

<sup>14</sup> Dz.U. z 2021 r. poz. 305.

<sup>15</sup> Zgodnie z art. 177 ust. 1 ufp w przypadku stwierdzenia: 1) niegospodarności w określonych jednostkach, 2) opóźnień w realizacji zadań, 3) nadmiaru posiadanych środków, 4) naruszenia zasad gospodarki finansowej, o których mowa w art. 162 - może być podjęta decyzja o blokowaniu planowanych wydatków budżetowych. Stosownie do ust. 2 tego artykułu blokowanie planowanych wydatków budżetowych oznacza okresowy lub obowiązujący do końca roku zakaz dysponowania częścią lub całością planowanych wydatków.

<sup>16</sup> Spośród siedmiu wyodrębnionych grup ekonomicznych: 1) dotacje i subwencje, 2) świadczenia na rzecz osób fizycznych; 3) wydatki bieżące jednostek budżetowych; 4) wydatki majątkowe; 5) wydatki na obsługę długu Skarbu Państwa; 6) wydatki na realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ufp, w tym wydatki ze środków europejskich 7) środki własne Unii Europejskiej.

<sup>17</sup> Niezależnie od rodzaju działalności szkoleniowej paragraf ten uwzględnia również wydatki stanowiące wypłatę wynagrodzenia z tytułu umów o dzieło lub umów zlecenia, których przedmiotem są szkolenia pracowników.

W 2020 r. nie wystąpiły realizowane w roku poprzednim wydatki w dwóch grupach ekonomicznych: *świadczenia na rzecz osób fizycznych* (12,5 tys. zł) oraz *wydatki majątkowe* (53,5 tys. zł). W ww. grupach nie planowano wydatków w roku 2020.

Wykonanie wydatków w relacji do planu w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej w 2020 r. wyniosło 100% planu po zmianach. Natomiast odnosząc wykonanie do planu pierwotnego wyniosło ono ogółem 99,1%. Najniższe wykonanie wystąpiło w następujących paragrafach:

- szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej (§ 4700) – 32,7% planu pierwotnego,
- zakup usług remontowych (§ 4270) – 37,5% planu pierwotnego,
- podróże służbowe krajowe (§ 4410) – 44,5% planu pierwotnego,

a najwyższe - w zakresie wydatków dotyczących materiałów, wyposażenia i usług wykonanych w sześciu paragrafach<sup>18</sup>, planowanych łącznie w § 4000 - *Grupa wydatków bieżących jednostki* – 147,0% planu pierwotnego.

Rozbieżności między pierwotnym planem wydatków a kwotą wydatków zrealizowanych były wynikiem zdarzeń, których na etapie konstruowania budżetu nie można było przewidzieć.

(akta kontroli str. 21-22, 38-40, 42, 100-102, 125)

#### **5.1. Wynagrodzenia osobowe i dodatkowe wynagrodzenie roczne**

Wynagrodzenia<sup>19</sup> były główną grupą wydatków w RIO w Zielonej Górze (68,8%). W 2020 r. stanowiły one 3.329 tys. zł i nie przekroczyły limitów określonych w planie finansowym po zmianach, z uwzględnieniem blokad (3.329 tys. zł, w tym § 4010 - 3.102,1 tys. zł, § 4040 – 226,9 tys. zł, opis powyżej w pkt 2 i 3).

Pierwotnie, na 2020 r. zaplanowano wydatki w wysokości 3.375 tys. zł, w tym:

- wynagrodzenia osobowe (§ 4010) – 3.125 tys. zł, przy czym: osoby nieobjęte mnożnikowymi systemami wynagrodzeń 2.209 tys. zł, a etatowi członkowie kolegów 916 tys. zł;
- dodatkowe wynagrodzenia roczne (§ 4040) – 250 tys. zł.

Zgodnie z materiałami planistycznymi ww. zostały skalkulowane przy założeniach:

- kwoty bazowe dla osób objętych mnożnikowymi systemami wynagrodzeń oraz wynagrodzenia osób objętych i nieobjętych mnożnikowymi systemami wynagrodzeń zwiększone o 6%;
- środki na wynagrodzenia naliczone wg średniorocznego poziomu zatrudnienia: 43 osoby nieobjęte mnożnikowymi systemami wynagrodzeń oraz 9 etatowych członków kolegium.

Wykonane kasowo wydatki na wynagrodzenia w 2020 r. w porównaniu do roku poprzedniego wzrosły o 136 tys. zł (o 4,3%), a po uwzględnieniu składek na ubezpieczenia społeczne opłacanych przez ubezpieczonych oraz zaliczki na podatek dochodowy od tych wynagrodzeń, płatnych w 2021 r. - o 177,7 tys. zł, tj. o 5,6%. Ww. wzrost *per saldo* wynikał z 6-procentowych podwyżek wynagrodzeń (168,1 tys. zł)<sup>20</sup>, a także rosnących wydatków na nagrody jubileuszowe i odprawy emerytalne, które wyniosły łącznie 95,4 tys. zł, tj. o 74,8 tys. zł więcej niż w roku poprzednim (wówczas 20,6 tys. zł) oraz niższych wydatków na wynagrodzenia w związku ze zwolnieniami chorobowymi.

Ww. wydatki, przy stabilnym zatrudnieniu, przełożyły się na wzrost przeciętnego wynagrodzenia brutto. Według sprawozdania *Rb-70 o zatrudnieniu*

<sup>18</sup> 4210 Zakup materiałów i wyposażenia, 4220 Zakup środków żywności, 4260 Zakup energii, 4280 Zakup usług zdrowotnych, 4300 Zakup usług pozostałych, 4360 Opłaty z tytułu zakupu usług telekomunikacyjnych.

<sup>19</sup> Ujęte w § 4010 – *Wynagrodzenia osobowe* i 4040 – *Dodatkowe wynagrodzenie roczne*.

<sup>20</sup> 6,0% w grupie osób objętych mnożnikowymi systemami wynagrodzeń i przeciętnie 6,1% w grupie osób nieobjętych tymi systemami.

*i wynagrodzeniach za 2020 r. przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto<sup>21</sup> w 2020 r. wyniosło 6.265,6 zł i wzrosło w porównaniu do roku poprzedniego (5.837,5 zł) o 7,3%, przy czym w poszczególnych statusach zatrudnienia w latach 2019-2020 stanowiło odpowiednio:*

- osoby nieobjęte mnożnikowymi systemami wynagrodzeń (status 01) – 5,1 tys. zł i 5,5 tys. zł, wzrost o 8,1 %,*
- etatowi członkowie kolegiów regionalnych izb obrachunkowych (status 11) – 8,9 tys. zł i 9,4 tys. zł, wzrost o 4,7%.*

*Z kolei przeciętne zatrudnienie (w przeliczeniu na pełne etaty) było stabilne; wyniosło 44,83 i uległo zmniejszeniu w porównaniu do roku poprzedniego o 0,75. Zmiana dotyczyła grupy osób nieobjętych mnożnikowymi systemami wynagrodzeń i wynikała m.in. z wniosku pracownika o zmniejszenie etatu o 0,25 oraz urlopów macierzyńskich i wychowawczych.*

*Zatrudnienie w poszczególnych statusach zatrudnienia wyniosło:*

- osoby nieobjęte mnożnikowymi systemami wynagrodzeń (status 01) – 35,83;*
- etatowi członkowie kolegiów (status 11) – 9 zatrudnionych.*

*Rozbieżność pomiędzy etatami kalkulacyjnymi (43), a przeciętnym zatrudnieniem (35,83) w grupie osób nieobjętych mnożnikowymi systemami wynagrodzeń związana była z nieobsadzeniem przez cały rok pięciu etatów w: Wydziale Informacji, Analiz i Szkoleń (1 etat), Wydziale Kontroli Gospodarki Finansowej (2 etaty), Biurze Izby (1 etat), na Stanowisku obsługi komisji orzekającej i rzecznika dyscypliny finansów publicznych (1 etat), a także powyżej wskazanymi przyczynami (urlopy macierzyńskie i wychowawcze). Ponadto, pomimo ujęcia w *Regulaminie organizacyjnym* komórek: Radcy Prawnego (RIO.IV), Audytora Wewnętrznego (RIO.V) oraz Inspektora Ochrony Danych Osobowych (RIO.VII) nie planowano zatrudnienia w oparciu o umowę o pracę. W tych wypadkach zawarto umowy cywilnoprawne, a wydatki ujmowano w par. 4170 – *wynagrodzenia bezosobowe* i 4300 – *zakup usług pozostałych*.*

*Kierownik Biura RIO w Zielonej Górze wyjaśniła, że w 2020 r nabór nowych pracowników do pracy w Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze został wstrzymany ze względu na bezpieczeństwo pracowników Izby. Ponadto jako przyczynę ww. rozbieżności wskazała obciążenie roku 2021 wypłatami odpraw emerytalnych i nagród jubileuszowych, które obciążają wydatki funduszu płac. Przy planowaniu wydatków w tym zakresie należało wygospodarować oszczędności na ten cel. Nie ma możliwości zwiększenia planu finansowego w § 4010 wynagrodzenia osobowe. Blokada wydatków w roku 2020 skutkowałą także powstaniem zobowiązań w § 4010, co dodatkowo obciąża plan finansowy 2021 r. Zabezpieczenie wydatków na powyższe cele obciąża wyjątkowo w 2021 r. plan finansowy o kwotę ok. 238.000 zł, co stanowi blisko jednomiesięczne wynagrodzenie wszystkich pracowników Izby.*

*Prezes Izby wyjaśnił, że: plan wydatków w § 4010 wynagrodzenia osobowe stanowi nieprzekraczalny limit do określenia składników wynagrodzeń pracowników oraz obowiązku zabezpieczenia środków na odprawy emerytalne oraz nagrody jubileuszowe. Etaty kalkulacyjne określają natomiast jedynie szacunkową ilość etatów ze względu na zróżnicowanie wielkości poszczególnych izb. Planując wydatki w perspektywie kilku lat, należy uwzględnić wszystkie możliwe do przewidzenia obciążenia planu w § 4010. Należy wskazać, że wypłaty nagród jubileuszowych i odpraw emerytalnych rozkładają się w poszczególnych latach*

<sup>21</sup> Zgodnie z § 17 pkt 12 i § 18 załącznika nr 34 - *Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetu państwa* w sprawozdaniu Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach wykazuje się wykonanie wydatków klasyfikowanych w § 401-407 klasyfikacji budżetowej, w wysokości zgodnej z kwotami brutto listy płac (łącznie ze składkami na ubezpieczenia społeczne opłacanymi przez ubezpieczonych oraz z zaliczką na podatek dochodowy od tych wynagrodzeń, niezależnie od terminu płatności). Dane liczbowe wykazane w "Wykonaniu" według list płac brutto nie mogą przekraczać ustalonego zgodnie z § 17 pkt 11 planu po zmianach wynagrodzeń.

w sposób zróżnicowany wielkością wydatków. [...] Dokonanie pełnego zatrudnienia spowodowałoby brak możliwości wypłat takich świadczeń w roku 2021, ponieważ wydatki na ten cel w tym roku będą szczególnie wysokie i wyniosą 238 tys. zł, co odpowiada prawie jednomiesięcznemu wynagrodzeniu pracowników Izby. Jednocześnie wskazuję, że 16 grudnia 2020 r. nastąpiła blokada środków w § 4010 w wysokości 46 tys. zł, co skutkowało powstaniem zobowiązań na 2021 rok w wysokości 41.107,14 zł. Dodatkowo plan finansowy na 2021 r. pomniejszono w stosunku do roku poprzedniego o kwoty w § 4010 - 91 tys. zł, § 4110 - 16 tys. zł i § 4120 - 2 tys. zł.

W związku z trudną sytuacją w zakresie wynagrodzeń w izbach podejmowane są działania koordynowane przez Krajową Radę Regionalnych Izb Obrachunkowych. Na podstawie uchwał kolegiów poszczególnych izb Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych wnioskuje o zapewnienie w budżecie państwa środków w poszczególnych latach na wzrost wynagrodzeń w wysokości 15% oraz pochodnych od wynagrodzeń. Uchwała taka przekazywana jest Ministrowi Finansów, Ministrowi Spraw Wewnętrznych i Administracji oraz odpowiednim Komisjom Sejmowym. Podejmowanie działania nie przyniosły jednak spodziewanych efektów, co spowodowało dalszą fluktuację kadr oraz znaczące trudności i ograniczenia w gospodarowaniu funduszem płac.

(akta kontroli str. 21, 42, 57-63, 109-112, 198, 202-203, 206-208)

## 5.2. Wynagrodzenia bezosobowe

Zadania na rzecz kontrolowanej jednostki w innej formie niż umowa o pracę, o trwałym charakterze<sup>22</sup> wykonywała jedna osoba i były to zadania w zakresie audytu wewnętrznego realizowanego na podstawie art. 274 ust. 4 upf. Zgodnie z *Regulaminem organizacyjnym* do zadań audytora wewnętrznego należy:

- przygotowanie rocznego planu audytu w porozumieniu z Prezesem Izby,
- przeprowadzenie audytu wewnętrznego zgodnie z odrębnymi przepisami,
- wykonywanie funkcji doradczych w tym składanie wniosków mających na celu usprawnienie funkcjonowania Izby,
- systematyczna, obiektywna i niezależna ocena funkcjonowania kontroli zarządczej,
- monitorowanie funkcjonowania systemu kontroli zarządczej,
- sporządzanie raportu z wyników samooceny kontroli zarządczej.

Ww. zadania zostały wykonane. W 2020 r. audytor wewnętrzny zrealizował pięć zadań zapewniających dotyczących: funkcjonowania kontroli zarządczej, prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych, sprawozdań budżetowych, polityki bezpieczeństwa danych, prawidłowości i terminowości przeprowadzenia inwentaryzacji. Audytor wyraził pozytywną ocenę dotyczącą funkcjonowania jednostki w ww. obszarach, nie wydał rekomendacji. Zgodnie ze *sprawozdaniem z realizacji zadań w 2020 r.* na wykonywane zadania poświęcił on 34 dni.

(akta kontroli str. 64-79, 91-93, 209-212)

W I kwartale 2020 r. w związku z realizacją przez RIO w Zielonej Górze trzech jednodniowych szkoleń<sup>23</sup> zawarto umowę zlecenia i dwie umowy o dzieło polegające na:

- przygotowaniu i wygłoszeniu wykładu wraz z udostępnieniem opracowanych materiałów szkoleniowych, gdzie zastrzeżono, że żaden z elementów składających się na przedmiot zlecenia, w tym opracowane materiały

<sup>22</sup> Umowa zlecenie trwająca 6 miesięcy lub dłużej, lub powtarzana nieprzerwanie przez ten okres.

<sup>23</sup> Zasady prowadzenia rachunkowości samorządowych jednostek i zakładów budżetowych, zamknięcie ksiąg rachunkowych roku 2019 oraz sprawozdanie finansowe i sprawozdanie finansowe JST (w dniu 16.01.2020 r.);

Inwentaryzacja aktywów i pasywów – zasady, sposób przeprowadzania i dokumentowania, w kontekście odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (w dniach 3.03.2020 r. i 4.03.2020 r.).

- szkoleniowe, nie stanowi utworu w rozumieniu ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych<sup>24</sup> (umowa zlecenia);
- przeprowadzenie szkolenia i opracowanie materiałów szkoleniowych - w odniesieniu do kwestii autorskich praw majątkowych wykładowca złożył jedynie oświadczenie, że wykład jest przejawem działalności twórczej o indywidualnym charakterze, celem odliczenia 50% kosztów uzyskania przychodu (dwie umowy o dzieło).

Ww. szkolenia, pomimo zbliżonego charakteru, zostały rozbieżnie potraktowane pod względem prawnym (rodzaj umów nazwanych, przypisanie cech utworu) i w konsekwencji finansowym (opłacenie składek z tytułu ubezpieczenia społecznego). Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Łącznie z ww. tytułów wydatkowano 16,4 tys. zł (szkolenia i audytor), sklasyfikowane w § 4170 – *wynagrodzenia bezosobowe*.

(akta kontroli str. 80-85, 114-115, 199-205)

Poza wyżej wymienionymi, w paragrafie tym ponoszono również wydatki związane z funkcjonowaniem RKO, w której skład wchodzi ośmiu członków, a także rzecznika dyscypliny finansów publicznych i dwóch zastępców rzecznika<sup>25</sup>, działających na podstawie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (rozdział 6 - *Uprawnienia członków organów orzekających i rzeczników oraz funkcjonowanie i obsługa komisji i rzeczników*). Wyniosły one 178,6 tys. zł w 2020 r., w tym na:

- miesięczne ryczałtowe wynagrodzenie, które przysługuje niezależnie od faktycznie wykonywanych w danym miesiącu obowiązków, także podczas urlopu wypoczynkowego lub choroby<sup>26</sup> (rocznie 172,6 tys. zł, miesięcznie 14,4 tys. zł);
- wynagrodzenie z tytułu posiedzeń – 5,9 tys. zł (cztery posiedzenia w 2020 r.).

Ww. wydatki zostały poniesione zgodnie z obowiązującymi przepisami, zwłaszcza art. 65 i 66 ww. ustawy, co zostało potwierdzone w toku badania próby wydatków w wysokości 67,3 tys. zł (opis w pkt 9).

(akta kontroli str. 86-90, 126-127)

W *Regulaminie organizacyjnym*, w części opisującej strukturę organizacyjną oraz zakres działania komórek organizacyjnych Izby wskazano zadania: audytora wewnętrznego (§ 19, opis powyżej), inspektora ochrony danych osobowych (§ 21) oraz radcy prawnego (§ 18). Zgodnie z Regulaminem ww. podlegają bezpośrednio Prezesowi Izby. Na ww. stanowiskach nie planowano etatów oraz nie zatrudniono osób w oparciu o umowę o pracę.

Audytor wewnętrzny wykonuje zadania wskazane w regulaminie w oparciu o umowę zlecenia. Inspektor ochrony danych osobowych na podstawie umowy wykonywania obowiązków Inspektora Ochrony Danych Osobowych (IODO) wraz z powierzeniem przetwarzania danych osobowych<sup>27</sup>. Ww. umowę o świadczenie usług zawarto z osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, w umowie wskazano

<sup>24</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 1231, ze zm.

<sup>25</sup> <http://www.zielonagora.rio.gov.pl/strona.php?id=23>, <http://www.zielonagora.rio.gov.pl/strona.php?id=22> [dostęp 18.02.2021 r.]

<sup>26</sup> Wysokość wynagrodzenia miesięcznego wypłacanego osobom sprawującym funkcje w postępowaniu w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest określona ryczałtowo w odniesieniu do przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia ustalonego ustawą o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych i wynosi dla:

- przewodniczącego KO - 0,6 przeciętnego wynagrodzenia;
- z-cy przewodniczącego - 0,4;
- pozostałych członków - 0,08;
- rzecznika dyscypliny f.p. - 0,8;
- z-ców rzecznika dyscypliny f.p. - 0,6.

<sup>27</sup> W oparciu o art. 37-39 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz. U. UE. L. z 2016 r. Nr 119, str. 1 z późn. zm.), dalej RODO. Zgodnie z art. 37 ust. 6 ww. rozporządzenia inspektor ochrony danych może być członkiem personelu administratora lub podmiotu przetwarzającego lub wykonywać zadania na podstawie umowy o świadczenie usług.

konkretną osobę pełniącą funkcję IODO<sup>28</sup>. Z kancelarią prawną zawarto umowę na świadczenie pomocy prawnej, zgodnie z którą przedmiotem jest udzielanie porad i opinii prawnych, sporządzanie projektów umów i innych aktów, opracowanie pism procesowych, zastępstwo procesowe w postępowaniu sądowym i w postępowaniu administracyjnym<sup>29</sup>.

Ponadto, zawarto umowę wykonywania usług pilnowania obiektu przy ul. Chmielnej w Zielonej Górze, wykonanie prac porządkowych wokół obiektu oraz obsługę monitoringu wizyjnego obiektu, z osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, gdzie wynagrodzenie zostało ustalone jako iloczyn godzin wykonywania usług objętych umową i kwoty 17 zł brutto - stawka zgodna z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 10 września 2019 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz wysokości minimalnej stawki godzinowej w 2020 r.<sup>30</sup>.

(akta kontroli str. 64-94, 126-134, 209-225)

### **5.3. Świadczenie pracy w trybie zdalnym**

Zmiany stanu zatrudnienia i wynagrodzeń nie wynikały z działań dysponenta związanych z pandemią COVID-19. Sytuacja epidemiczna COVID-19 miała natomiast wpływ na tryb świadczenia pracy w RIO w Zielonej Górze. Poczynając od marca 2020 r. jednostka pracowała w trybie zdalnym. Udział procentowy osób pracujących w tym trybie wyniósł od 29% do 98,3% przeciętnej liczby osób zatrudnionych w poszczególnych miesiącach<sup>31</sup>. Jak wyjaśniła Kierownik Biura, w miesiącach gdy odsetek pracy zdalnej jest najwyższy w ramach tego trybu pracowała cała Izba. Pracownicy wykonywali pracę zgodnie z ustalonym harmonogramem pracy w poszczególnych wydziałach. Praca zdalna nie stanowiła 100% w wydziałach, ponieważ w siedzibie pracowały wyznaczone osoby.

Pracodawca określił warunki wykonywania przez pracowników pracy zdalnej<sup>32</sup>, określające m.in. zasady zlecania (harmonogramy) i weryfikowania wykonania zadań. Z tytułu pracy w trybie zdalnym poniesiono dodatkowe koszty związane z zakupem sprzętu komputerowego (we wrześniu 2020 r. zakupiono 9 komputerów przenośnych za 49,4 tys. zł), licencji do pracy zdalnej (1,7 tys. zł, zakup w marcu 2020 r.).

Ponadto w związku z epidemią COVID poniesiono wydatki na: ozonowanie pomieszczeń (4,2 tys. zł), maski ochronne, przyłbice, rękawiczki, dozowniki i płyny do dezynfekcji (4,7 tys. zł), badania Sars-CoV-2 (1,1 tys. zł). Jednocześnie zmniejszeniu w porównaniu do roku poprzedniego uległy wydatki na podróże służbowe krajowe oraz związane ze szkoleniami (opis powyżej).

(akta kontroli str. 95-102, 130, 137-148)

<sup>28</sup> „Do pełnienia funkcji inspektora ochrony danych może być wyznaczona tylko konkretna osoba fizyczna. Argumentem przemawiającym za takim wnioskiem jest fakt, iż tylko osoba fizyczna jest w stanie spełnić wymogi określone w art. 37 ust. 5 rozporządzenia, stąd przyjmuje się, że nie można wyznaczyć do pełnienia funkcji spółki ani innego podmiotu organizacyjnego. Nie oznacza to braku możliwości zawarcia z podmiotem organizacyjnym (np. spółką) umowy outsourcingowej, której przedmiotem byłoby pełnienie funkcji inspektora ochrony danych, jednak w takiej umowie powinna być wskazana konkretna osoba wyznaczona do pełnienia tej funkcji.” - P. Fajgielski [w:] Komentarz do rozporządzenia nr 2016/679 w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) [w:] Ogólne rozporządzenie o ochronie danych. Ustawa o ochronie danych osobowych. Komentarz, Warszawa 2018, art. 37. <http://lexn.nik.gov.pl/#/commentary/587773181/570621/fajgielski-pawel-komentarz-do-rozporzadzenia-nr-2016-679-w-sprawie-ochrony-osob-fizycznych-w...?cm=URELATIONS> (dostęp: 2021-02-18).

<sup>29</sup> Na podstawie umowy cywilnoprawnej (zlecenia), stosownie do art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 75, ze zm.).

<sup>30</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 1778.

<sup>31</sup> Udział procentowy osób zatrudnionych zdalnie (%) w miesiącach marzec-grudzień 2020 r.: 91,8 (III), 98,3 (IV), 98,3 (V), 29,0 (VI), 29,0 (VII), 29,0 (VIII), 29,0 (IX), 58,1 (X), 98,3 (XI), 98,3 (XII). Udział procentowy został obliczony jako iloraz liczby osób pracujących w trybie zdalnym do przeciętnej liczby osób zatrudnionych w Izbie w poszczególnych miesiącach.

<sup>32</sup> Zarządzeniem nr 3 z dnia 1 kwietnia 2020 r. Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze ustalił regulamin pracy zdalnej.

6. W 2020 r. w RIO w Zielonej Górze nie planowano i nie realizowano zadań finansowanych z wydatków majątkowych.

(akta kontroli str. 39, 103-104)

7. Zobowiązania na koniec 2020 r. wyniosły 311,3 tys. zł, w tym z tytułu:

- dodatkowego wynagrodzenia rocznego (§ 4040) – 236,7 tys. zł, płatne zgodnie z art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 12 grudnia 1997 r. o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników jednostek sfery budżetowej<sup>33</sup> do 31.03.2021 r. oraz składek na ubezpieczenia społeczne (§ 4110) i na Fundusz Pracy (§ 4120) od wyżej wymienionych – 21,6 tys. zł i 3,4 tys. zł;
- podatku dochodowego od osób fizycznych oraz składek na ubezpieczenia społeczne w części finansowanej przez pracownika od wynagrodzeń za miesiąc grudzień (ujętych w § 4010 - *wynagrodzenia osobowe*) - 41,1 tys. zł, płatnych odpowiednio do 20.01.2021 r. i 5.01.2021 r.;
- licencji za korzystanie z systemu informacji prawnej (ujętego w § 4300 - *zakup usług pozostałych*) – 8,1 tys. zł, płatne do 28.02.2021 r.;
- zakupu energii elektrycznej (§ 4260) – 0,4 tys. zł, płatne do 16.02.2021 r.

Ww. zobowiązania wykazane w sprawozdaniu Rb-28 z wykonania wydatków budżetu państwa były zgodne z ewidencją księgową. Na dzień zakończenia czynności kontrolnych zostały one uregulowane, terminowo.

W trakcie roku 2020 r. nie wystąpiły sytuacje wykazywania zobowiązań wymagalnych oraz zapłaty odsetek za nieterminowe regulowanie zobowiązań<sup>34</sup>.

(akta kontroli str. 39, 41, 113)

8. W RIO w Zielonej Górze nie wystąpiły wydatki, które:

- nie wygasły w upływie roku 2019 r. i zostały dokonane w 2020 r.
- nie wygasły z upływem 2020 r.

(akta kontroli str. 21, 39)

## 2.2. Badanie szczegółowe u dysponenta III stopnia

9. Szczegółowym badaniem objęto realizację wydatków w kwocie 294,7 tys. zł, tj. 6% zrealizowanych wydatków RIO w Zielonej Górze i 33,8% wydatków pozapłacowych (tj. z wyłączeniem wydatków w paragrafach 401-408, 411-414, 418, 420 i 444), w tym dwie umowy zlecenia i dwie umowy o dzieło, a także wydatki związane z pandemią COVID-19 (zakup komputerów przenośnych). Kontrola dotyczyła wydatków, ujętych w paragrafie:

- 4170 - funkcjonowanie RKO, rzecznika dyscypliny finansów publicznych i zastępców rzecznika, audytu wewnętrznego, prowadzenie trzech szkoleń – 76,4 tys. zł;
- 4210 – zakup komputerów, w tym przenośnych, monitorów, przełącznika, zasilania bezprzewodowego do serwerowni, tonerów i papieru – 140,4 tys. zł;
- 4300 – z tytułu:
  - wykonywania obowiązków IODO wraz z powierzeniem przetwarzania danych osobowych, świadczenia pomocy prawnej, wykonywania usług pilnowania obiektu przy ul. Chmielnej w Zielonej Górze, prac porządkowych wokół obiektu oraz obsługi monitoringu wizyjnego obiektu – 25,5 tys. zł,
  - wykonywania usługi serwisowej i opieki autorskiej nad systemem komputerowym pn. *elektroniczny nadzór nad aktami prawnymi*, opieki autorskiej systemu finansowo-księgowego oraz umów licencyjnych: na

<sup>33</sup> Dz. U. z 2018 r. poz. 1872.

<sup>34</sup> Nie wykazano wydatków w paragrafach: 456 *Odsetki od dotacji oraz płatności: wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ustawy, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości*; 457 *Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu pozostałych podatków i opłat*, 458 *Pozostałe odsetki*.

- korzystanie z serwisu on-line pakietów prawniczych, na dostęp do publikacji – 32,4 tys. zł,
- certyfikatów podpisów kwalifikowanych dla członków Kolegium RIO, przeglądu kominarskiego pieca – 2,8 tys. zł;
- 4700 i 4410 – podróży służbowych w związku z przeprowadzaniem kontroli przez inspektorów Wydziału Kontroli Gospodarki Finansowej oraz szkoleniem ww. – 10,7 tys. zł;
- pozostałych, tj. zakup żywności na szkolenie, opłat za trwały zarząd, gospodarowanie odpadami komunalnymi, telefon – 6,3 tys. zł.

We wszystkich przypadkach wydatki zostały rzetelnie skalkulowane i były dokonywane zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz w granicach określonych planem finansowym. Ponoszone wydatki służyły realizacji celów jednostki i były gospodarne (optymalizowały koszt uzyskanego zasobu niezbędnego do realizacji zadania – zasada oszczędności). Stwierdzono natomiast, że w wypadku ośmiu operacji na łączną kwotę 23,6 tys. zł zapis księgowy w zakresie daty dokonania operacji gospodarczej różnił się od faktycznej daty poniesienia wydatku. Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 116-121, 126-134)

**10.** W RIO w Zielonej Górze nie sporządza się planu postępowań o udzielenie zamówień publicznych<sup>35</sup>, ani nie przyjęto regulaminu udzielania zamówień publicznych. W toku kontroli NIK nie stwierdzono udzielania w 2020 r. zamówień o wartości przekraczającej 30 tys. euro (bez VAT), ani zamówień o wartości przekraczającej 50 tys. zł (bez VAT) dotyczących zadań finansowanych z budżetu środków europejskich. Według Kierownika Biura: *przy planowanych zakupach sprzętu komputerowego wysyłane są zapytania ofertowe do co najmniej pięciu dostawców, wybrane zostają oferty z najkorzystniejszą ceną oraz spełniające warunki podane w zapytaniu ofertowym, z przebiegu postępowania sporządza się protokół i zawierane są umowy w formie pisemnej. Przy zakupie tonerów i papieru wysyłane są zapytania ofertowe do kilku dostawców i wybierane są oferty z najniższą ceną. Ponadto w Izbie sporządza się zestawienie umów i usług i dostaw w każdym roku oraz odrębnie zestawienie licencji (opieki autorskiej) programów komputerowych.*

Tym samym w RIO w Zielonej Górze nie ustalono pisemnie regulaminu udzielania zamówień publicznych w odniesieniu do zamówień o wartości poniżej 30 tys. euro (bez VAT), w którym zamieszczone zostałyby ww. zasady udzielania tego rodzaju zamówień. Zgodnie z Komunikatem nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych<sup>36</sup> (pkt 10 załącznika, *Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej*) procedury wewnętrzne, instrukcje, wytyczne, dokumenty określające zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników i inne dokumenty wewnętrzne stanowią dokumentację systemu kontroli zarządczej. Dokumentacja powinna być spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

Prezes Izby wyjaśnił, że mając na uwadze *zasady wydatkowania środków publicznych określone w ustawie o finansach publicznych (art. 44 ust. 2) w sposób celowy i oszczędny przyjęto jako praktykę stosowanie zapytań ofertowych w celu zbadania rynku. Praktyka taka gwarantowała wybór dostawcy z najniższą ceną. Opracowywana dokumentacja z przebiegu postępowania (wysyłane zapytania ofertowe, wybór dostawcy z oferowaną najkorzystniejszą ceną, zawierane umowy),*

<sup>35</sup> Zgodnie z opinią Urzędu Zamówień Publicznych zamawiający nie są zobowiązani do wykazywania w planach postępowań zamówień poniżej 30 tys. euro, jak również innych zamówień, które są wyłączone z obowiązku stosowania ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2019, ze zm.).

<sup>36</sup> Dz. Urz. MF. z 2009 r. nr 15, poz.84.

mają na celu zapewnienie działań w tym zakresie z zachowaniem zasad obowiązujących w prawie zamówień publicznych, w szczególności zasady konkurencyjności, efektywnego wydatkowania środków publicznych oraz przejrzystości postępowania. Zwracam uwagę, że wypracowane dobre praktyki, w tym praktyki o których mowa wyżej, zostały wyartykułowane w przepisach Zarządzenia Nr 2 Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze z dnia 19 stycznia 2011 r. w sprawie wprowadzenia regulaminu kontroli zarządczej w Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Zielonej Górze - jako element systemu kontroli zarządczej w RIO. Dodatkowo wskazuję, że w zakresach czynności pracowników Biura Izby zostały przypisane odpowiednie zadania w zakresie dokonywania i dokumentowania zamówień publicznych. W związku z tym w Izbie nie opracowano odrębnego pisemnego regulaminu udzielania zamówień.

Powołane w wyjaśnieniach Prezesa Izby zarządzenie oraz zakresy obowiązków nie odnoszą się bezpośrednio do zasad dokonywania zamówień poniżej 30 tys. euro.

W świetle faktycznie stosowanych w Izbie reguł przy udzielaniu podprogowych zamówień publicznych warto rozważyć wprowadzenie regulaminu zamówień publicznych, stanowiącego element dokumentacji systemu kontroli zarządczej.

(akta kontroli str. 105-108, 114-115, 126-134, 199-202, 226-239)

Kontrola realizacji wydatków pozapłacowych, za wyjątkiem wydatków, których sposób poniesienia jest determinowane przepisami prawa (np. podróże służbowe) wykazała, że opisane powyżej zasady były stosowane.

Szczegółową kontrolę udzielania zamówień publicznych przeprowadzono w odniesieniu do dwóch zamówień podprogowych:

- zakup komputerów przenośnych (9 szt.) oraz komputerów stacjonarnych (11 szt.) o wartości szacunkowej 23,9 tys. euro, zamówienie udzielone we wrześniu 2020 r. za 114,8 tys. zł brutto;
- zakup przełącznika sieciowego (1 szt.), monitorów (10 szt.), karty sieciowej (1 szt.) o wartości szacunkowej 3,8 tys. euro, zamówienie udzielone w listopadzie 2020 r. za 17,2 tys. zł brutto.

Postępowania o udzielenie skontrolowanych zamówień zostały przeprowadzone z zachowaniem opisywanych zasad, tj. zapytania ofertowe skierowano do odpowiednio siedmiu i pięciu dostawców, wybrano oferty z najniższą ceną oraz spełniające warunki podane w zapytaniu ofertowym, sporządzono *protokół z przeprowadzonego zapytania ofertowego*, zawarto umowy w formie pisemnej. Postępowania były prowadzone w sposób zapewniający równe traktowanie wykonawców, a realizacja zamówień (pod kątem przedmiotu zamówienia, terminu realizacji i wysokości wynagrodzenia wykonawcy) była zgodna z treścią zawartych umów; poniesione z tytułu realizacji zamówień wydatki były celowe i gospodarne oraz służyły realizacji zadań jednostki.

(akta kontroli str. 105-108, 114-115, 126-155)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. Przeprowadzenie dwóch szkoleń poprzedziło zawarcie umów o dzieło, niespełniających kryterium utworu, w których nie uregulowano kwestii autorskich praw majątkowych, a w konsekwencji nie opłacono składek z tytułu ubezpieczenia społecznego. Umowa przewidywała przeprowadzenie szkolenia i opracowanie materiałów szkoleniowych, w odniesieniu do kwestii autorskich praw majątkowych wykładowca złożył jedynie oświadczenie, że wykład jest przejawem działalności twórczej o indywidualnym charakterze, celem odliczenia 50% kosztów uzyskania przychodu (dwie umowy o dzieło). Pod względem finansowym różnica pomiędzy umowami o dzieło a umową zlecenia na przeprowadzenie szkolenia sprowadzała

się m.in. do opłacenia składek z tytułu ubezpieczenia społecznego w wypadku umowy zlecenia (270 zł) i ich braku – w wypadku umowy o dzieło.

Zgodnie z wyrokiem NSA z 23 stycznia 2020 r. (II GSK 3661/17) *warunkiem, aby wykładowi można było przypisać cechy utworu, jest spełnienie przezeń wyłącznie naukowego, niestandardowego charakteru, niepowtarzalności, wypełnienie kryteriów twórczego i indywidualnego dzieła naukowego, a nie — posiadania charakteru odtwórczego, polegającego jedynie na wykonywaniu czynności wymagających określonej wiedzy i zdolności do jej przekazania.*

Szkoleniom prowadzonym w RIO w Zielonej Górze nie można przypisać cech utworu.

Prezes Izby wyjaśnił, że w sprawie, w której zawarta została umowa o dzieło, na taki charakter przyjętego zamówienia, tzn. osiągnięcie konkretnego rezultatu wskazywał przede wszystkim wykonawca tej umowy, który w złożonym oświadczeniu stwierdził, że wykład jest przejawem działalności twórczej o indywidualnym charakterze. Zawierając umowę o dzieło Izba oczekiwała od wykonawcy tej umowy nie tylko dołożenia należytej staranności przy jej wykonaniu, ale przede wszystkim osiągnięcia ustalonego między stronami umowy rezultatu, którym miał być wykład, przekazujący nowe treści, stanowiące wkład twórczy wykładowcy w pozyskaniu i przekazywaniu nowej wiedzy. [...] Niezależnie od wyżej przedstawionych wyjaśnień, wobec rozbieżnych poglądów doktryny i orzeczeń sądów na temat klasyfikowania autorskich wykładów, Izba uznaje za uzasadnione uwzględnianie przy zawieraniu umów związanych z prowadzoną działalnością szkoleniową również stanowiska Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażonego w wyroku z dnia 23 stycznia 2020 r., wydanego w sprawie o sygnaturze akt II GSK 3661/17.

(akta kontroli str. 80-85, 199-205)

2. Zgodnie z załącznikiem nr 3 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<sup>37</sup> zapisy na koncie 130 - „Rachunek bieżący jednostki” są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych. Stosownie do art. 23 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>38</sup> zapis księgowy powinien zawierać co najmniej datę dokonania operacji gospodarczej.

W wypadku ośmiu operacji na łączną kwotę 23.591,05 zł zapis księgowy w zakresie daty dokonania operacji gospodarczej różnił się od faktycznej daty poniesienia wydatku, tj. wydatki w wysokości:

- 596 zł, 2.200 zł, 1.212,05 zł - zaksięgowane 31.01.2020 r., a faktyczna data dokonania operacji gospodarczej zgodnie z wyciągiem bankowym 30.01.2020 r.
- 1.450,00 zł - odpowiednio 20.02.2020 r. i 19.02.2020 r.
- 12.430,38 zł - odpowiednio 28.04.2020 r. i 24.04.2020 r.
- 3.116,76 zł - odpowiednio 1.08.2020 r. i 31.08.2020 r.,
- 596 zł i 1.989,86 zł - odpowiednio 29.10.2020 r. i 23.10.2020 r.

Jednocześnie wszystkie ww. wydatki zostały ujęte w księgach rachunkowych w miesiącu ich dokonania, a wykonanie wydatków zostało prawidłowo wykazane w sprawozdaniach. Główna księgowa wyjaśniła, że nieprawidłowość była spowodowana *niedopatrzeniem i wykonywaniem w tym okresie pracy zdalnej w związku z pandemią.*

(akta kontroli str. 116-134)

<sup>37</sup> Dz.U. z 2020 r. poz. 342.

<sup>38</sup> Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.

## OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2020 r. przez kontrolowaną jednostkę w zakresie wydatków.

W wyniku kontroli 6% wydatków ogółem zrealizowanych przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Zielonej Górze w 2020 r., stwierdzono, że zostały one poniesione w sposób celowy, zgodnie z zasadami gospodarowania środkami publicznymi, określonymi w ustawie o finansach publicznych. Objęte badaniem dwa podprogowe zamówienia publiczne zostały przeprowadzone z zastosowaniem zasady konkurencyjności oraz w sposób zapewniający przejrzystość postępowania w zakresie wyboru wykonawcy. Wydatki były realizowane zgodnie z treścią zawartych umów; celowe i gospodarne oraz służyły realizacji zadań jednostki. W świetle stosowanych reguł przy udzielaniu podprogowych zamówień publicznych warto rozważyć wprowadzenie regulaminu zamówień publicznych, stanowiącego element dokumentacji systemu kontroli zarządczej.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły:

- stosowania umów o dzieło w przypadku umów niemających takiego charakteru – dotyczy umów na przeprowadzenie szkoleń i przygotowanie materiałów szkoleniowych;
- dokonywanie zapisów operacji gospodarczych w zakresie daty dokonania wydatków budżetowych niezgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują.

## OBSZAR

### 3. Sprawozdawczość

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania przez RIO w Zielonej Górze, dysponenta trzeciego stopnia części 80 – *Regionalne Izby Obrachunkowe* rocznych sprawozdań jednostkowych za 2020 r.:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1).

Kontrolą poprawności sporządzenia objęto również sprawozdania w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2020 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Kwoty wykazane w sprawozdaniach jednostkowych kontrolowanej jednostki były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, przy czym w wypadku kwoty 6.218 zł nie zastosowano zasady czystości obrotów, wymaganej załącznikiem nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów 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. Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Stosowany system kontroli zarządczej zapewniał w sposób racjonalny prawidłowość sporządzania sprawozdań, przy czym przyjęta w jednostce polityka rachunkowości nie odzwierciedlała w pełni faktycznie stosowanych w jednostce rozwiązań ewidencyjnych. Opis nieprawidłowości w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Wyżej wymienione sprawozdania zostały sporządzone terminowo i prawidłowo.

(akta kontroli str. 156-197)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. Zgodnie z załącznikiem nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów 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 na koncie 130 - „Rachunek bieżący jednostki” 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.

W jednostce do zwrotów stosuje się zapisy ujemne po obydwóch stronach konta 130. Pomimo korekty odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (5.718 zł) oraz zwrotu zaliczki przez inspektora kontroli, który nie wykonywał czynności w związku z chorobą COVID-19 (500 zł), wpływających na pomniejszenie wydatków budżetowych, nie skorygowano obrotów stosowanym w jednostce zapisem ujemnym. Zgodnie z wyjaśnieniami głównej księgowej przyczyną nieprawidłowości było niedopatrzenie.

Ww. nieprawidłowość nie miała wpływu na rzetelność sporządzanych sprawozdań.

(akta kontroli str. 190-197)

2. Przyjęta w jednostce polityka rachunkowości<sup>39</sup> nie odzwierciedlała faktycznie stosowanych w RIO w Zielonej Górze rozwiązań ewidencyjnych. Zakładowy plan kont przewiduje konto pozabilansowe 990 – „Plan finansowy wydatków budżetowych w układzie zadaniowym” oraz 997 – „Zobowiązania w układzie zadaniowym”, służące do ewidencji planu finansowego i wykonania wydatków budżetowych w układzie zadaniowym (konto 130/01/01, zespół 4). Ww. konta nie są prowadzone, pomimo wystąpienia operacji spełniających kryteria ich ujęcia na ww. kontach<sup>40</sup>. Faktycznie ewidencja wykonania budżetu zadaniowego następuje poprzez księgowanie wydatków i kosztów według działań i wskaźników: dla działań kontrolnych 42%, nadzorczych – 26%, wydawania opinii – 32%. Ponadto stosowany w jednostce system finansowo-księgowy zawiera moduł przewidujący ewidencję budżetu w układzie zadaniowym, gdzie faktycznie ewidencjonuje się operacje w zakresie budżetu zadaniowego. Główna księgowa, w ww. sprawie, powołała się na stosowane przez jednostkę rozwiązania i wskazała, że polityka rachunkowości zostanie zaktualizowana w zakresie stosowania ewidencji księgowej budżetu zadaniowego.

(akta kontroli str. 156-197)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę sprawozdania budżetowe i w zakresie operacji finansowych.

Sprawozdania budżetowe oraz sprawozdania w zakresie operacji finansowych zostały sporządzone w prawidłowy sposób i terminowo przekazane odbiorcom określonym w rozporządzeniach o sprawozdawczości. Stwierdzone nieprawidłowości w zakresie niedochowania zasady czystości obrotów oraz przyjęciu polityki rachunkowości, która nie odzwierciedla faktycznie stosowanych w RIO w Zielonej Górze rozwiązań ewidencyjnych, nie miały wpływu na prawidłowość sporządzenia sprawozdań.

<sup>39</sup> Zarządzenie nr 1 Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze z dnia 2.01.2018 r. w sprawie wprowadzenia w życie planu kont dla Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze oraz określenia zasad polityki rachunkowości.

<sup>40</sup> Według dziennika są prowadzone konta pozabilansowe 980 – „plan wydatków finansowy budżetowych” oraz 998 – „zaangażowanie wydatków budżetowych”

## V. Wnioski

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

Wnioski

1. W odniesieniu do umów dotyczących przeprowadzenia szkoleń i przygotowania materiałów szkoleniowych, które nie mają charakteru utworu, zaprzestanie stosowania umów o dzieło;
2. Dokonywanie zapisów operacji gospodarczych w zakresie wydatków budżetowych zgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują;
3. Przestrzeganie zasady czystości obrotów na koncie 130 – „Rachunek bieżący jednostki”;
4. Dokonanie aktualizacji obowiązującej w jednostce polityki rachunkowości w zakresie budżetu zadaniowego, polegającej na uwzględnieniu w tym dokumencie stosowanych w jednostce rozwiązań ewidencyjnych.

## 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<sup>41</sup> umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Zielonej Górze. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 28 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.

Zielona Góra, dnia 16 marca 2021 r.

Kontroler  
Lidia Sobkowiak-Mariasz  
Główny specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Zielonej Górze  
p.o. Dyrektora  
Włodzimierz Stobrawa

.....  
*podpis*

.....  
*podpis*

<sup>41</sup> Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonego kwalifikowanym podpisem elektronicznym, na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub na adres mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia. W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami (pisma opatrzonego własnoręcznym podpisem) w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na ww. adres mailowy.

