



PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Marian Banaś

KBF.410.008.01.2021

Pan
Mateusz Morawiecki
Prezes Rady Ministrów,
wykonujący obowiązki ministra
finansów
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

zmienione zgodnie z treścią uchwały nr 19/2022 Kolegium Najwyższej Izby Kontroli
z dnia 27 kwietnia 2022 r. oraz w wyniku sprostowania omyłek pisarskich

P/21/012 – Opracowanie ustaw budżetowych na lata 2021-2022

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Mateusz Morawiecki, Prezes Rady Ministrów, wykonujący obowiązki ministra finansów W okresie objętym kontrolą kierownikiem jednostki był Tadeusz Kościński, Minister Finansów od 15 listopada 2019 r. do 6 października 2020 r. i od 26 października 2021 r. do 10 lutego 2022 r. oraz Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej od 6 października 2020 r. do 26 października 2021 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Ocena sytuacji makroekonomicznej Polski i oszacowanie wskaźników makroekonomicznych2. Zastosowanie stabilizującej reguły wydatkowej (dalej: SRW)3. Planowanie rezerw budżetu państwa4. Określenie wstępnych kwot wydatków dla wybranych dysponentów5. Opracowanie prognozy dochodów i planu wydatków budżetu państwa6. Przebieg prac nad projektem ustawy budżetowej i opracowanie tego projektu wraz z uzasadnieniem
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2020 r. do 30 listopada 2021 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2018-2020, okres kontroli obejmuje również te lata.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none">1. Jakub Czarnecki, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/81/2021 z 24 sierpnia 2021 r.2. Agnieszka Krasowska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/80/2021 z 24 sierpnia 2021 r.3. Marcin Tomalak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/75/2021 z 9 sierpnia 2021 r.4. Anna Pikuła, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/86/2021 z 3 września 2021 r.5. Tomasz Wańkowicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/82/2021 z 1 września 2021 r.6. Jan Werenowski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/90/2021 z 11 października 2021 r.

(akta kontroli str. 1-12)

¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia w formie opisowej opracowanie ustaw budżetowych na lata 2021-2022.

Uzasadnienie oceny ogólnej

NIK ocenia pozytywnie ustalenie wskaźników makroekonomicznych stanowiących podstawę opracowania projektów ustaw budżetowych na lata 2021-2022. Prognozowane przez Ministerstwo Finansów wartości wskaźników zostały ustalone z zachowaniem zasady ostrożności, a jednocześnie nie odbiegały od wartości prognozowanych przez inne ośrodki analityczne. NIK dostrzega problem prognozowania w warunkach wysokiej niepewności spowodowanej epidemią COVID-19 oraz w warunkach dużej zmienności sytuacji gospodarczej w krótkim okresie. Jednocześnie zwraca uwagę na nieprzejrzysty proces sporządzenia prognozy makroekonomicznej przez Ministerstwo Finansów. W czasie kontroli nie przedstawiono dokumentacji poszczególnych etapów tego procesu, co uniemożliwia jego weryfikację zarówno przez NIK, jak również w zakresie sprawowanego nadzoru.

NIK negatywnie ocenia stosowanie reguły wydatkowej w procesie planowania ustawy budżetowej na rok 2021 i ustawy budżetowej na rok 2022. Przy obliczaniu kwoty wydatków (dalej: kwota wydatków SRW), o której mowa w art. 112aa ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych³ (dalej: uofp), na 2021 r. przyjęto inną wartość tej kwoty na 2020 r. niż wynikało z zastosowania wzoru określonego w tym przepisie. NIK nie kwestionuje celowości ponownego obliczenia kwoty wydatków SRW na 2020 r., ale zgodnie z opisem zawartym pod ww. wzorem, informacja o tej kwocie powinna być ujęta w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020, aby można ją było uwzględnić w obliczeniach na 2021 r. Ponadto w obliczeniach zawyżono limit wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 uofp (dalej: limit wydatków SRW), a w konsekwencji także limit wydatków budżetu państwa, wyznaczony w oparciu o stabilizującą regułę wydatkową, o 4425,2 mln zł w 2021 r. i o 4748,3 mln zł w 2022 r. w związku z:

- niewłączeniem do stabilizującej reguły wydatkowej – poprzez zmianę przepisów – wydatków podmiotów otrzymujących opłatę mocową⁴, mimo ujęcia w wartości działań dyskrejonalnych dochodów z tej opłaty w wysokości 4837,4 mln zł w 2021 r. i w wysokości 5154,2 mln zł w 2022 r.;
- ujęciem, w obliczeniach kwoty wydatków SRW, wartości działań dyskrejonalnych dotyczących:
 - aktualizacji dochodów z tytułu wyeliminowania przypadków stosowania tzw. agresywnej optymalizacji podatkowej; korekta wartości działania w 2020 r. wyniosła -387,3 mln zł, co spowodowało zmniejszenie kwoty wydatków SRW w 2021 r. o 412,2 mln zł, a w 2022 r. o 439,2 mln zł;
 - aktualizacji dochodów z tytułu daniny solidarnościowej, uwzględnionej w 2022 r. w wysokości 235 mln zł;
 - aktualizacji dochodów z tytułu rozszerzenia tzw. małego ZUS, skutkującej zmniejszeniem kwoty wydatków SRW na 2022 r. o 201,8 mln zł, mimo że wartość każdej z tych korekt była niższa od 0,03% wartości produktu krajowego brutto prognozowanej w projekcie ustawy budżetowej odpowiednio na rok 2020 i na rok 2022.

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

³ Dz. U. z 2021 poz. 305, ze zm.

⁴ Opłata mocowa, czyli opłata za gotowość do zabezpieczenia dostarczania prądu, ma zapewnić bezpieczeństwo energetyczne (stałe dostawy prądu).

Na problem zwiększania kwoty wydatków SRW o dochody jednostek, których wydatki nie są objęte tą regułą, NIK zwracała już uwagę po kontroli wykonania budżetu państwa w 2020 r.⁵

Odnosząc się do kwestii zapewnienia stabilności finansów publicznych przy pomocy stabilizującej reguły wydatkowej, NIK zauważa, że w latach 2021-2022 limit wydatków budżetu państwa wynikający z zastosowania tej reguły był istotnie wyższy od wydatków ogółem budżetu państwa ujętych w projektach ustaw budżetowych. Zaplanowanie wydatków budżetu państwa na 2021 r. w wysokości wynikającej z limitu wydatków SRW określonego w projekcie ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021 spowodowałoby wzrost wydatków i deficytu budżetu państwa, a w konsekwencji także wzrost państwowego długu publicznego o 45,3 mld zł. Podobnie zaplanowanie wydatków budżetu państwa na 2022 r. w wysokości wynikającej z limitu wydatków SRW określonego w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 spowodowałoby wzrost wydatków i deficytu budżetu państwa, a w konsekwencji także wzrost państwowego długu publicznego o 30,3 mld zł. Dodatkowy wzrost państwowego długu publicznego w obu tych latach wyniósłby zatem 75,6 mld zł. Z danych tych wynika, że w latach objętych kontrolą mechanizm działania SRW został osłabiony w tak dużym stopniu, że przestała ona efektywnie spełniać swoje zadanie. W związku z tym ograniczenie skali deficytu finansów publicznych oraz tempa wzrostu długu publicznego było przede wszystkim wynikiem decyzji mających charakter dyskrecjonalny, a nie wynikiem stosowania samej reguły wydatkowej.

Do narzędzi ograniczających w latach 2021-2022 poprawne działanie stabilizacyjnej reguły wydatkowej zaliczyć należy:

- ustawowe wyłączenie spod działania tej reguły wydatków inwestycyjnych budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego (dalej: j.s.t.) oraz nieuwzględnienie w obliczeniach wydatków ogółem Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, mimo że standardowa kwota wydatków do rozdysponowania w ramach reguły została powiększona o dodatkowy składnik, którego wprowadzenie można uzasadnić potrzebą realizacji dodatkowych wydatków na walkę ze skutkami COVID-19 i wsparciem gospodarki podczas jej powrotu do stanu równowagi (czyli realizacji przede wszystkim wydatków ww. funduszu oraz wydatków inwestycyjnych budżetu państwa i j.s.t.);
- przekazywanie do jednostek nieobjętych regułą wydatkową środków w formie skarbowych papierów wartościowych, co pozwala ominąć ograniczenia wydatkowe nałożone tą regułą; w latach 2021-2022 upoważniono Ministra Finansów do przekazania tym jednostkom skarbowych papierów wartościowych o wartości co najmniej 27,4 mld zł;
- powiększenie kwoty wydatków SRW o dochody tych jednostek, których wydatki nie są objęte regułą (oprócz opłaty mocowej można także wymienić skutki przechodzące rozwiązań uwzględnionych w obliczeniach na 2020 r.).

NIK pozytywnie ocenia określenie przez Ministra Finansów wstępnych kwot wydatków dla dysponentów części budżetu państwa oraz zmianę metodyki obliczania tych wydatków. Określenie wstępnych i wyjściowych kwot wydatków na trzy kolejne lata powinno pozwolić na lepsze zaplanowanie wydatków poszczególnych dysponentów. W 2020 r. po raz pierwszy Minister Finansów ustalił wstępne kwoty wydatków na rok kolejny w oparciu o tzw. początkową bazę wydatków na 2021 r., sporządzoną przez

⁵ P/21/001 Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. Planowanie dochodów i wydatków budżetu państwa w 2020 r., wykonanie przez Ministra Finansów zadań z zakresu budżetu państwa określonych w ustawie o finansach publicznych oraz wykonanie budżetu państwa w częściach 81 – Rezerwa ogólna i 83 – Rezerwy celowe, str. 4 i 18-21.

dysponentów części budżetowych w 2019 r. na podstawie wyjściowych kwot wydatków.

NIK zwraca jednak uwagę, że informacje zawarte w początkowej bazie wydatków na 2022 r., po uwzględnieniu wprowadzonych przez Ministerstwo Finansów korekt, co do zasady, nie uwzględniały znaczącego wzrostu prognozowanej na lata 2021-2022 inflacji. Zwiększało to ryzyko zaniżenia w budżecie państwa wydatków zależnych od inflacji, rodziło także ryzyko spadku realnych wynagrodzeń pracowników sfery budżetowej w warunkach wysokiego wzrostu gospodarczego i wysokiej realnej dynamiki wynagrodzeń w gospodarce. Ponadto istotne i liczne korekty wprowadzane w planie wydatków na 2021 r. i na 2022 r. po otrzymaniu od dysponentów wypełnionych formularzy planistycznych, a także rosący udział rezerw celowych w wydatkach budżetu państwa wskazują na potrzebę doskonalenia metod planistycznych na etapie wcześniejszym, przed ustaleniem wstępnych kwot wydatków, tak aby jak najwięcej wydatków ujmowano w tych kwotach. Co do zasady, początkowa baza wydatków powinna być uzupełniana o skutki wszystkich zmian systemowych i w miarę potrzeb aktualizowana o skutki istotnych zmian makroekonomicznych, tak aby można je było uwzględnić we wstępnych kwotach wydatków, na podstawie których dysponenti części budżetowych planują wydatki budżetu państwa. Czyniłoby to proces planowania bardziej przejrzystym i ułatwiałoby dysponentom części budżetowych planowanie wydatków.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie opracowanie prognozy dochodów i planu wydatków budżetu państwa ujętych w przekazanych do Sejmu projektach ustaw budżetowych na lata 2021-2022, a także opracowanie prognozy dochodów ujętej w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2021, wskazując jednocześnie, że ocena planowania dochodów w części *77 Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa* zostanie dokonana przez NIK po zakończeniu odrębnej kontroli. Natomiast plan wydatków w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2021 został częściowo sporządzony z pominięciem zasady realności budżetu, gdyż ujęto w nim wydatki na finansowanie zadań przewidzianych do realizacji dopiero w latach następnych.

Budżet państwa został zaplanowany w oparciu o analizy Ministerstwa Finansów i materiały przekazane przez dysponentów części budżetowych. Z uwagi na niepewną sytuację związaną z przebiegiem epidemii COVID-19 i jej wpływem na gospodarkę opracowanie prognozy dochodów na lata 2021-2022 było znacznie utrudnione. W tej sytuacji zastosowanie przez Ministerstwo Finansów zasady ostrożnego planowania dochodów należy uznać za zasadne i celowe. Aktualizacja wskaźników makroekonomicznych dokonana w czasie prac nad nowelizacją ustawy budżetowej na rok 2021 pozwoliła zwiększyć prognozę dochodów budżetu państwa o 78,5 mld zł. W związku z tym zwiększono także plan wydatków budżetowych na 2021 r., przy czym istotną część tej zmiany stanowiły wpłaty do państwowych funduszy celowych lub wydatki na rzecz innych podmiotów w wysokości co najmniej 25,2 mld zł, przekazane na zadania planowane do realizacji w 2022 r. lub nawet w latach następnych. NIK zauważa, że praktyka finansowania zadań publicznych w określonych latach ze środków zaplanowanych w budżecie państwa na inne lata znacząco pogarsza przejrzystość finansów publicznych, bowiem na podstawie danych zawartych w budżecie państwa nie można ustalić, jakie wydatki zaplanowano na realizację zadań w określonym roku budżetowym, a jakie – w latach następnych. Ogranicza to również możliwość porównywania budżetów w poszczególnych latach oraz zakłóca powiązanie wydatkowanych w danym roku środków z uzyskanymi efektami.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie planowanie rezerw budżetu państwa na lata 2021 i 2022. Rezerwa ogólna i rezerwy celowe zostały zaplanowane zgodnie

z obowiązującymi przepisami. Zwraca jednak uwagę, że w przypadku trzech rezerw celowych ich tytuły zostały sformułowane w sposób zbyt ogólny, co pozwala na dużą swobodę w dysponowaniu ich środkami, ponadto nie przedstawiono wyliczeń ani dokumentów świadczących o rzetelnej kalkulacji środków zaplanowanych na 2021 r. w wysokości 4260,3 mln zł, a na 2022 r. w wysokości 6039 mln zł. Tym samym należy uznać, że przy planowaniu rezerw na 2022 r. wnioski NIK o tworzenie rezerw celowych na jasno zdefiniowane zadania oraz o ujednoczenie nazewnictwa rezerw celowych z celami ich utworzenia⁶ nie zostały w pełni zrealizowane. Należy także zauważyć, że od 2020 r. udział rezerw w budżecie państwa znacząco się zwiększył. O ile w 2020 r. rezerwy celowe i rezerwa ogólna stanowiły łącznie 6,1% wydatków ujętych w budżecie państwa po nowelizacji, to w przekazanym do Sejmu projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 udział ten wyniósł 7,6%.

NIK zwraca uwagę na nieprzejrzysty proces opracowania planu wydatków budżetu państwa. Punktem wyjścia dla ustalenia wstępnych kwot wydatków powinien być, zgodnie z zasadą planowania *top down*, maksymalny poziom wydatków budżetu państwa określony w oparciu o zastosowanie stabilizującej reguły wydatkowej. Wyznaczanie limitu wydatków SRW dopiero w końcowej fazie procesu planistycznego, czyli na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej, jest niespójne z logiką tego procesu i z sensem stosowania reguły wydatkowej. Na ww. problem NIK wskazywała już w latach poprzednich w wystąpieniach po kontroli wykonania budżetu państwa.

Na lata 2021-2022 zaplanowano m.in. możliwość:

- przekazania różnym podmiotom skarbowych papierów wartościowych w łącznej wysokości 59,5 mld zł,
- przekazania pożyczek dla Banku Gospodarstwa Krajowego i dla Funduszu Ubezpieczeń Społecznych do kwoty 14 mld zł,
- udzielenia przez Skarb Państwa gwarancji spłaty obligacji emitowanych przez Bank Gospodarstwa Krajowego do wysokości 42,5 mld zł w 2021 r. i 11,5 mld zł w 2022 r. w celu sfinansowania wydatków Funduszu Przeciwdziałania COVID-19.

W ocenie NIK wyłączenie z rachunku budżetu państwa operacji, których charakter ekonomiczny wskazywał na zasadność ujęcia ich w budżecie państwa, w istotny sposób zmniejszało przejrzystość finansów publicznych.

Należy również podkreślić, że wykazywanie zasadniczej części nierównowagi finansowej, prognozowanej na lata 2021-2022, poza centralnym planem finansowym państwa, jakim jest jego budżet, obniża rangę tego planu, a także ogranicza kontrolę nad finansami publicznymi, jednocześnie czyniąc je mniej przejrzystymi. Stanowi także istotne odejście od stosowania zasady powszechności (zupełności) budżetu oraz zasady jedności dochodów i wydatków państwa. NIK wskazuje, że planem finansowym, w którym powinna być, co do zasady, odzwierciedlona nierównowaga finansowa państwa, jest właśnie budżet państwa⁷, a nie plany jednostek podlegające znacznie mniejszym rygorom kontroli i cechujące się dużo niższą dostępnością i szczegółowością danych, w szczególności plan finansowy Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 pozostający *de facto* poza kontrolą Parlamentu.

NIK pozytywnie ocenia przebieg prac nad sporządzeniem projektu budżetu państwa na rok 2021 i projektu budżetu państwa na rok 2022. Proces planowania był realizowany w oparciu o przepisy noty budżetowej i pozwolił na terminowe

⁶ Wnioski te sformułowano w Informacji o wynikach kontroli P/20/12 *Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich*, Nr ewid. 30/2021/P/20/012/KBF, z kwietnia 2021 r.

⁷ A w podsektorze samorządowym budżety jednostek samorządu terytorialnego.

opracowanie materiałów do projektów ustawy budżetowej na rok 2021 i na rok 2022 oraz na terminowe przedłożenie tych projektów Sejmowi.

W uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 pominięto informacje istotne z punktu widzenia analizy i oceny sytuacji finansowej opisywanych jednostek. Przede wszystkim nie wyjaśniono przyczyn istotnych zmian wielkości ujętych w planach finansowych załączonych do ustawy budżetowej, w tym między innymi zmian przychodów i kosztów ogółem. W ocenie NIK uzasadnienie powinno stanowić kompleksowe źródło informacji o najważniejszych zagadnieniach dotyczących finansów opisywanych jednostek, w tym również obrazować tendencje zmian w planach finansowych w odniesieniu do roku poprzedniego.

Wniosek pokontrolny po kontroli P/21/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2020 r.* dotyczący omówienia, w uzasadnieniu ustawy budżetowej, wszystkich wskaźników makroekonomicznych, które wymienione są w art. 142 ust. 1 pkt 2 uofp, został zrealizowany. Nie został natomiast zrealizowany, na etapie opracowania uzasadnienia ustawy budżetowej na rok 2022, wniosek dotyczący podawania w tym uzasadnieniu informacji o wpływie stabilizującej reguły wydatkowej na wysokość wydatków budżetu państwa.

Biorąc pod uwagę opisane powyżej problemy odnoszące się do procesu planowania budżetu państwa i do treści materiałów objaśniających ten proces, NIK wskazuje na potrzebę zapewnienia większej przejrzystości. Powinna ona polegać między innymi na dokumentowaniu przebiegu poszczególnych etapów prac planistycznych, w tym procesu sporządzania prognoz makroekonomicznych, przebiegu planowania wydatków budżetu państwa przy uwzględnieniu limitu wynikającego z zastosowania stabilizującej reguły wydatkowej oraz planowania rezerw celowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁸ kontrolowanej działalności

OBSZAR 1. Ocena sytuacji makroekonomicznej Polski i oszacowanie wskaźników makroekonomicznych

Opis stanu faktycznego

Prognozy makroekonomiczne stanowiące podstawę opracowania projektów ustaw budżetowych na lata 2021-2022 zostały sporządzone w czerwcu i lipcu roku poprzedzającego. W 2020 r., z uwagi na wyjątkowo niepewną sytuację dotyczącą dalszego przebiegu i skutków epidemii COVID-19 prognozy opierały się w większej niż zazwyczaj mierze na założeniach eksperckich.

Tak jak w poprzednich latach, jednym z elementów procesu przygotowania prognoz makroekonomicznych na lata 2021-2022 było porównanie wyników uzyskanych w Ministerstwie Finansów z dostępnymi prognozami innych instytucji (Komisja Europejska, Narodowy Bank Polski, banki komercyjne). Uwzględniając wrażliwy charakter prognozy stóp procentowych NBP, scenariusz ich kształtowania się w 2022 r. oparto na oczekiwaniach rynkowych. Wykorzystano w tym celu medianę ankiety prognostycznej agencji Refinitiv z lipca 2021 r.

Prognozę kursu złotego sporządzono, zakładając stały poziom kursu walutowego w horyzoncie prognozy, obliczany jako średnia z kursów publikowanych przez NBP dla 10 dni roboczych z początkowego okresu prac prognostycznych. Taka praktyka wynikała z dużej zmienności tej kategorii ekonomicznej. W przypadku niektórych zmiennych makroekonomicznych wykorzystywano prognozy zewnętrznych instytucji.

⁸ Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

W celu oszacowania tempa wzrostu PKB⁹ w Unii Europejskiej oraz cen surowców energetycznych przyjęto prognozy Komisji Europejskiej.

W pracach prognostycznych Ministerstwo Finansów nie korzystało z pomocy ekspertów zewnętrznych. Podstawowym źródłem informacji były dane Głównego Urzędu Statystycznego w zakresie wykonania poszczególnych kategorii makroekonomicznych oraz krótkookresowych indykatorów sytuacji gospodarczej dotyczących m.in. sprzedaży detalicznej, produkcji przemysłowej, produkcji budowlano-montażowej, budownictwa czy wskaźników koniunktury. Prognozowane przez Ministerstwo Finansów wskaźniki makroekonomiczne były omawiane z partnerami społecznymi w Radzie Dialogu Społecznego i podlegały ocenie Rady Polityki Pieniężnej.

W trakcie kontroli nie zostały okazane dokumenty obrazujące sposób ustalania poszczególnych wskaźników makroekonomicznych wykorzystywanych do opracowania Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2021-2024 oraz założeń lub projektów ustaw budżetowych na lata 2021-2022.

NIK wskazuje, że ze względu na realizację celów kontrolnych i nadzorczych, a także z uwagi na przejrzystość sposobu ustalania wskaźników makroekonomicznych poszczególne etapy przygotowania prognoz makroekonomicznych powinny być dokumentowane. Z dokumentów sporządzonych w czasie prac prognostycznych w Ministerstwie Finansów powinno wynikać, w jaki sposób wskaźniki makroekonomiczne zostały skalkulowane i jak przebiegał proces akceptacji na poszczególnych poziomach decyzyjnych. Zaniechanie tych działań narusza podstawową zasadę finansów publicznych dotyczącą jawności i przejrzystości, której poświęcono rozdział 4 uofp.

Z porównania wartości parametrów makroekonomicznych szacowanych w Ministerstwie Finansów z wartościami prognozowanymi przez Komisję Europejską, NBP i niezależnych analityków wynika, że sporządzone w 2020 r. i 2021 r. prognozy Ministerstwa Finansów nie odbiegały znacząco od prognoz innych instytucji.

Przyjęcie ostrożnej¹⁰ prognozy makroekonomicznej na 2020 r. i 2021 r. na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2021 było uzasadnione sytuacją, jaka miała miejsce w połowie 2020 r. Rada Ministrów przyjęła założenia projektu budżetu państwa na rok 2021 w lipcu 2020 r., w okresie łagodzenia obostrzeń związanych z zapobieganiem i przeciwdziałaniem negatywnym skutkom epidemii COVID-19. Prognozowanie sytuacji gospodarczej na następne kwartały było w tamtym okresie obarczone bardzo wysokim ryzykiem błędu w związku z możliwością znaczącego wzrostu zachorowań na COVID-19 po wznowieniu zajęć stacjonarnych w szkołach. Nie było wówczas także wiadomo, kiedy zostanie opracowana i wprowadzona szczepionka przeciwko tej chorobie, jak poważne będą skutki ograniczenia światowej produkcji, transportu i handlu, ani jak na tę sytuację zareagują konsumenci oraz przedsiębiorcy podejmujący decyzje inwestycyjne.

Prognozy gospodarcze dla Polski przygotowane przez międzynarodowe i krajowe instytucje w drugim i trzecim kwartale 2020 r. nie różniły się znacząco od prognozy opracowanej w Ministerstwie Finansów. Komisja Europejska prognozowała na 2020 r., tak samo jak Ministerstwo Finansów, zmniejszenie się wielkości produktu krajowego brutto o 4,6% w stosunku do roku poprzedniego, natomiast w 2021 r. miał on wzrosnąć o 4,3%. Podobną prognozę przedstawił w czerwcu 2020 r.

⁹ W niniejszym wystąpieniu pokontrolnym poprzez tempo wzrostu PKB i jego składowych rozumie się, o ile nie zaznaczono inaczej, realne tempo wzrostu.

¹⁰ Świadczy o tym znacznie wyższe tempo wzrostu gospodarczego i towarzyszących mu skutków gospodarczych niż zakładało Ministerstwo Finansów we wczesnej fazie epidemii COVID-19.

Międzynarodowy Fundusz Walutowy (odpowiednio -4,6% w 2020 r. i 4,2% w 2021 r.). Według prognozy Banku Światowego z czerwca 2020 r. tempo wzrostu gospodarczego Polski miało wynieść -4,2% w 2020 r. i 2,8% w 2021 r.

Krajowe ośrodki prognostyczne ankietowane przez Narodowy Bank Polski na ogół charakteryzowały się bardziej pozytywną oceną trendów gospodarczych w porównaniu z ocenami ośrodków zagranicznych i Ministerstwa Finansów. W czerwcu 2020 r. przedział centralnych prognoz tempa wzrostu PKB dla Polski na rok 2020, przedstawionych przez ośrodki ankietowane przez NBP, wynosił od -1% do -4,5%, a zatem nawet wartość minimalna była wyższa od prognozy Ministerstwa Finansów. Niemniej mediana tych prognoz wyniosła -3,8%, co było wartością nieznacznie tylko odbiegającą od prognozy przyjętej przez Ministerstwo Finansów, różnica wyniosła bowiem 0,8 punktu procentowego.

Według prognozy Ministerstwa Finansów głównymi motorami wzrostu gospodarczego w 2021 r. miały być konsumpcja (realny wzrost o 4,4% względem wartości z 2020 r.) oraz akumulacja, w tym inwestycje (wzrost o 4%). Oczekiwano ułatwień w dostępie do środków unijnych zaplanowanych do wykorzystania w ramach Perspektywy Finansowej 2014-2020, a także nowych środków pomocowych przewidzianych na przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii. Wsparciem dla inwestycji przedsiębiorstw miał być niski koszt kapitału. Spożycie publiczne wzrosnąć miało realnie zaledwie o 1,5%, co wynikało m.in. z zahamowania wzrostu wynagrodzeń w administracji rządowej. Dodatnie tempo wzrostu spożycia publicznego wiązało się z utrzymaniem przez państwo aktywnej roli we wsparciu gospodarki dźwigającej się z recesji. Natomiast oczekiwany wkład eksportu netto we wzrost PKB zarówno w 2020 r., jak i w 2021 r. miał być bliski zera.

W Ministerstwie Finansów przyjęto, że co prawda obserwowana w 2020 r. recesja spowoduje znaczący wzrost stopy bezrobocia rejestrowanego: z 5,2% na koniec 2019 r. do 8% na koniec 2020 r., nie doprowadzi jednak do obniżenia przeciętnego, realnego wynagrodzenia brutto, które utrzyma się na poziomie z roku 2019. W 2021 r., wraz z powrotem gospodarki na ścieżkę wzrostu gospodarczego, miała ulec poprawie także sytuacja na rynku pracy, chociaż należy zaznaczyć, że szacowany przez Ministerstwo Finansów powrót stopy bezrobocia do poziomu sprzed epidemii (około 5%) miał nastąpić dopiero w 2024 r. Przeciętne wynagrodzenie brutto w gospodarce narodowej miało w 2021 r. wynieść 5259 zł.

Przyjęcie ostrożnych prognoz odnośnie realnych procesów gospodarczych w warunkach występowania bardzo dużej niepewności w gospodarce było uzasadnione, wątpliwości można było natomiast zgłaszać wobec uzasadnienia prognozy inflacji na 2021 r. O ile Ministerstwo Finansów szacowało średnioroczne tempo wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w 2020 r. na podwyższonym poziomie wynoszącym 3,3%, to w 2021 r. miało nastąpić obniżenie wartości tego wskaźnika do 1,8%. W prognozie nie przewidywano wystąpienia dodatkowych szoków podażowych ani popytowych prowadzących do wzrostu inflacji, a ponadto w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej wskazano, że przewiduje się spadek inflacji bazowej z uwagi na wyhamowanie tempa wzrostu wynagrodzeń. Warto jednak zwrócić uwagę na to, że z danych Ministerstwa Finansów o wynagrodzeniach nie wynikało, aby w 2021 r. miały one rosnać wolniej niż w 2020 r. Zgodnie z prognozą zawartą w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej na rok 2021 przeciętne wynagrodzenie brutto w 2020 r. miało być o 3,5% wyższe niż w roku poprzednim, zaś w 2021 r. – wyższe o 3,4%, a zatem tempo wzrostu wynagrodzeń w obydwu latach objętych prognozą miało utrzymać się na podobnym poziomie.

Mimo tego zastrzeżenia niekwestionowanym faktem jest to, że w połowie 2020 r. występowały mocne przesłanki wskazujące na możliwość obniżenia się inflacji w 2021 r. Wskazywać na to mogło prognozowane utrzymanie się w 2021 r. niższej, względem okresu przed epidemią, aktywności gospodarczej oraz podwyższonej stopy bezrobocia. Centralna prognoza średniorocznej inflacji opracowana na podstawie ankietowanych przez NBP ośrodków prognostycznych we wrześniu 2020 r. wskazywała, że w 2021 r. należy oczekiwać średniorocznego wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w wysokości 2,2%, a prognozy inflacji mieszczące się w przedziale prawdopodobieństwa 50% wynosiły od 1,6% do 2,8%. Prawdopodobieństwo wystąpienia inflacji niższej od celu inflacyjnego (2,5%) oszacowano na poziomie przekraczającym 60%. W lipcu 2020 r. Narodowy Bank Polski oszacował wartość inflacji w 2021 r. na 1,5%. Powyższe dane wskazują, że o ile założenie dotyczące obniżenia się inflacji nie budziło kontrowersji w okresie przygotowania projektu ustawy budżetowej na 2021 r., to przedmiotem dyskusji pozostawała skala tej obniżki. Biorąc pod uwagę ryzyko prawidłowego oszacowania rozwoju sytuacji związanej z dalszym przebiegiem epidemii, które latem 2020 r. pozostawało wciąż wysokie, należy wskazać, że przyjęcie przez Ministerstwo Finansów ostrożnej prognozy inflacji znajdowało uzasadnienie w prognozowanych procesach gospodarczych.

(akta kontroli str. 2233-2821)

W uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 prognozowano tempo wzrostu PKB w 2021 r. na 4,9%. Prognoza ta była zbieżna z prognozą Komisji Europejskiej, według której tempo wzrostu PKB miało wynieść 4,8%¹¹. Nieco bardziej optymistyczną prognozę wzrostu gospodarczego przedstawił Narodowy Bank Polski, który w *Raporcie o inflacji* z lipca 2021 r. wskazał, że tempo wzrostu PKB wyniesie w 2021 r. 5%.

Według prognozy zawartej w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022, tempo wzrostu PKB w 2022 r. miało być nieco niższe niż w 2021 r. i wynieść 4,6%. Wartość ta była niższa od prognozy wzrostu gospodarczego przedstawionej przez NBP (5,4%)¹², Komisję Europejską (5,2%)¹³ oraz OECD (5,3%). W prognozie Ministerstwa Finansów nie uwzględniono środków przewidzianych w Krajowym Programie Odbudowy i Zwiększenia Odporności.

Opracowując projekt ustawy budżetowej na rok 2022, przyjęto, że w 2021 r. przeciętne zatrudnienie w gospodarce narodowej wzrośnie o 0,5% w stosunku do roku poprzedniego, a w 2022 r. o 0,7%. Wzrostowi popytu na pracę miał sprzyjać wzrost aktywności gospodarczej, w szczególności inwestycyjnej. Według Ministerstwa Finansów wzrost zatrudnienia powinien przełożyć się na spadek stopy bezrobocia rejestrowanego z 6,2% na koniec 2020 r. do 6% na koniec 2021 r. i 5,9% na koniec 2022 r.

Według szacunków Ministerstwa Finansów, w dalszej perspektywie zjawiska wywołane epidemią miały wygasnąć, prowadząc tym samym do ograniczenia inflacji w ujęciu rocznym. Zakładając brak dodatkowych szoków podażowych na rynku żywnościowym i energetycznym, w Ministerstwie Finansów przyjęto, że inflacja w 2022 r. wyniesie 3,3%. W czasie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2022 prognoza Ministerstwa Finansów nie odbiegała od prognoz inflacji sporządzonych przez inne ośrodki prognostyczne. Na przykład Komisja Europejska prognozowała w lecie 2021 r. inflację w Polsce na poziomie 4,2% w 2021 r. i 3,1% w

¹¹ Komisja Europejska, European Economic Forecast. Summer 2021, s. 31.

¹² Raport o inflacji. Lipiec 2021 r.

¹³ Komisja Europejska, op. cit., s. 31.

2022 r., a NBP w prognozie z lipca 2021 r. przewidywał inflację na poziomie 4,2% w 2021 r. i 3,3% w 2022 r.

Wskaźniki makroekonomiczne przyjęte w założeniach do projektu ustawy budżetowej na rok 2022 (z czerwca 2021 r.) miały identyczne wartości jak wskaźniki przyjęte w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa na lata 2021-2024 z kwietnia 2021 r. Rewizji tych wskaźników dokonano na dalszym etapie prac na projektem ustawy budżetowej. Między innymi zwiększono z 3,8% do 4,9% prognozowane na 2021 r. tempo wzrostu PKB, a z 3,1% do 4,3% prognozowaną inflację.

Na decyzję o zmianie prognozy wpłynęła analiza danych statystycznych oraz prognoz innych instytucji, opublikowanych już po publikacji założeń. Po pierwsze Komisja Europejska w prognozie z lipca 2021 r. przyjęła, że PKB w Unii Europejskiej zwiększy się w latach 2021-2022 odpowiednio o 4,8% i 4,5% w stosunku do roku poprzedniego. Wartości te były wyższe niż w poprzednich dwóch rundach progностycznych, a zwłaszcza w porównaniu z prognozą z lutego 2021 r., która była podstawą scenariusza makroekonomicznego przedstawionego w założeniach projektu budżetu państwa na 2022 r. Po drugie wyniki gospodarki w pierwszej połowie 2021 r. okazały się lepsze od oczekiwań formułowanych na etapie przygotowania prognoz do założeń. Dotyczyło to zwłaszcza tempa wzrostu PKB i jego głównych komponentów, w tym nakładów inwestycyjnych. Z kolei dotychczasowy przebieg procesów inflacyjnych wskazywał na konieczność podwyższenia także prognozy inflacji na 2021 r. Było to związane m.in. ze wzrostem cen surowców energetycznych na rynkach światowych oraz z wyższą niż przewidywano dynamiką wzrostu cen usług w sektorach, w których poluzowane zostały obostrzenia epidemiczne (np. gastronomia, turystyka, kultura). W uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 przyjęto, że inflacja w 2021 r. wyniesie 4,3%, a w 2022 r. 3,3%, podczas gdy w założeniach tego projektu ww. wartości przyjęto na poziomie odpowiednio 3,1% i 2,8%.

(akta kontroli str. 2270-2272, 2836, 2934)

Jak poinformował Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej w Ministerstwie Finansów (dalej: Departament PM), w celu zapewnienia trafności prognozy wskaźników makroekonomicznych Ministerstwo Finansów wykorzystywało model prognostyczny eMPF, będący strukturalnym, makroekonometrycznym modelem gospodarki polskiej, którego równania behawioralne zbudowane są na bazie mechanizmu korekty błędem.

Poszczególne wersje prognoz sporządzanych w oparciu o rozwiązania modelu nie były dokumentowane, a wyniki uzyskane za pomocą narzędzia eMPF miały charakter roboczy. Jak wskazał Dyrektor Departamentu PM, model eMPF generuje rozwiązania za pomocą programu statystyczno-ekonometrycznego EVIEWS, w którym zawarte są równania modelu oraz niezbędne transformacje danych źródłowych. W ramach tego narzędzia wprowadzane są założenia egzogeniczne, jak również korekty eksperckie, jeżeli zachodzi taka konieczność.

NIK nie dokonała oceny przydatności modelu eMPF do opracowania założeń makroekonomicznych, ponieważ w trakcie kontroli nie przedstawiono dokumentacji obrazującej wyniki jego zastosowania na poszczególnych etapach prac nad projektami ustaw budżetowych. Nie było możliwe zatem określenie, w jakim stopniu Ministerstwo Finansów wykorzystywało dane otrzymane przy zastosowaniu modelu eMPF oraz czy dane te były spójne z prognozą makroekonomiczną prezentowaną w założeniach i projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 i na rok 2022.

(akta kontroli str. 2803-3041)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK ocenia pozytywnie oszacowanie wskaźników makroekonomicznych, stanowiących podstawę opracowania projektów ustaw budżetowych na lata 2021-2022. Wskaźniki te zostały ustalone z zachowaniem zasady ostrożności. Prognozy makroekonomiczne Ministerstwa Finansów nie odbiegały od prognoz sporządzonych przez inne ośrodki analityczne. NIK dostrzega problem prognozowania w warunkach wysokiej niepewności spowodowanej epidemią COVID-19 oraz w warunkach dużej zmienności sytuacji gospodarczej w krótkim okresie.

Jednocześnie NIK zwraca uwagę na nieprzejrzysty proces sporządzania prognozy makroekonomicznej. W czasie kontroli nie przedstawiono dokumentacji poszczególnych etapów tego procesu.

OBSZAR

Opis stanu faktycznego

2. Zastosowanie stabilizującej reguły wydatkowej

W celu przygotowania projektów ustawy budżetowej na rok 2021 i ustawy budżetowej na rok 2022 w Ministerstwie Finansów obliczono kwotę i limit wydatków, o których mowa w art. 112aa ust. 1 i 3 uofp. W projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 z dnia 28 września 2020 r. kwota wydatków SRW wyniosła 975 288 mln zł. Była ona o około 77 mld zł, tj. o 8,6% wyższa od analogicznej kwoty ujętej w ustawie budżetowej na rok 2020 z dnia 14 lutego 2020 r., a także w przekazanym do Sejmu projekcie tej ustawy z 20 grudnia 2019 r. Taką samą kwotę ujęto w art. 1 ust. 3 ustawy budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r.

Na etapie opracowania projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 ponownie obliczono kwotę wydatków SRW na 2021 r. Była ona o 12 044,5 mln zł wyższa od kwoty ujętej w tej ustawie przed nowelizacją i wyniosła 987 332,5 mln zł. Nową kwotę wydatków SRW ujęto w art. 1 pkt 1 ustawy z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021.

Kwota wydatków SRW na 2022 r. zawarta w przekazanym do Sejmu projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 wyniosła 1 054 767,5 mln zł¹⁴. Była ona o 6,8% wyższa od kwoty wydatków SRW na 2021 r.

Wzór na obliczenie kwoty wydatków SRW na lata 2021-2022 został określony w art. 112aa ust. 1 i art. 112d ust. 3 uofp. W celu obliczenia kwoty wydatków SRW na 2021 r. przyjęto poprawne wartości poziomu średniookresowego celu inflacyjnego, wskaźnika średniookresowej dynamiki produktu krajowego brutto w cenach stałych i korekty kwoty wydatków określonej w projekcie ustawy budżetowej, a także częściowo poprawne wartości działań dyskrejonalnych i niepoprawnie ustaloną wartość kwoty wydatków SRW na 2020 r.

W obliczeniach kwoty wydatków SRW na 2021 r. należało m.in. uwzględnić, zgodnie z ww. wzorem, kwotę wydatków określoną w projekcie ustawy budżetowej na 2020 r. W projekcie ustawy budżetowej na rok 2020 z 20 grudnia 2019 r. kwota ta wyniosła 898 255,1 mln zł, natomiast w obliczeniach kwoty wydatków SRW na 2021 r. przyjęto kwotę 878 503,1 mln zł, czyli o 19 752 mln zł niższą od kwoty wskazanej w projekcie ustawy budżetowej na 2020 r.

Dyrektor Departamentu PM poinformował, że kwoty wydatków SRW nie ujęto w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na 2020 r., gdyż w roku tym zawieszono stosowanie stabilizującej reguły wydatkowej, co wynikało z art. 112d uofp. Co prawda Minister Finansów na etapie opracowania nowelizacji ustawy budżetowej na 2020 r. na nowo obliczył kwotę wydatków, o której mowa w art. 112aa ust. 1 ustawy o finansach publicznych, ale działanie to miało charakter wyłącznie informacyjny i techniczny. Służyło ono określeniu ścieżki kwot wydatków, tak aby było możliwe

¹⁴ Art. 1 ust. 3 projektu ustawy.

określenie kwoty wydatków w następnych latach – zarówno w okresie klauzuli powrotu (art. 112d ust. 3 uofp), jak i po powrocie do standardowej formuły stabilizującej reguły wydatkowej.

Zdaniem NIK, zawieszenie stosowania stabilizującej reguły wydatkowej, w następstwie którego nie obowiązywał limit wydatków na 2020 r., nie oznaczało zniesienia obowiązku określenia kwoty wydatków SRW w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020, jeżeli przy okazji prac nad nowelizacją stwierdzono potrzebę ponownego obliczenia tej kwoty. Jej nieopublikowanie w projekcie nowelizacji ww. ustawy spowodowało bowiem, że zgodnie z art. 112 aa ust. 1 uofp kwota ta nie mogła zostać uwzględniona w obliczeniach kwoty wydatków SRW na 2021 r., a zamiast niej należało uwzględnić kwotę wydatków określoną w projekcie ustawy budżetowej na rok 2020 z 20 grudnia 2019 r. Powyższy przepis jednoznacznie określa, że w obliczeniach kwoty wydatków SRW na dany rok budżetowy należy uwzględnić kwotę wydatków określoną w projekcie ustawy budżetowej na rok poprzedzający.

NIK zauważa, że informacyjny i techniczny charakter obliczania kwoty wydatków SRW wynika z jej istoty, a nie ze specyficznych okoliczności występujących w 2020 r. Odróżnia ją to od wskazanego w art. 112aa ust. 3 uofp limitu wydatków, który jest wiążący dla objętych nim jednostek, dlatego jego ustalenie w roku zawieszenia reguły wydatkowej byłoby nieuzasadnione. Natomiast nowo obliczoną kwotę wydatków SRW należało ująć w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020, aby można było tę kwotę uwzględnić w obliczeniach kwoty wydatków SRW na 2021 r.

(akta kontroli str. 5338-5476, 6388-6417)

Przy obliczaniu kwoty wydatków SRW na 2021 r. uwzględniono sześć działań dyskrejonalnych o łącznej wartości 7717,7 mln zł. Działaniem o największej wartości, wynoszącej 6236,1 mln zł, było wprowadzenie tzw. opłaty mocowej. Na wartość tę składały się:

- środki w wysokości 5070 mln zł zaplanowane z tytułu opłaty mocowej, stanowiące własność operatora systemu przesyłowego elektroenergetycznego lub systemu połączonego elektroenergetycznego, który powierza te środki zarządcy rozliczeń, zgodnie z art. 77 ust. 1-3 ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o rynku mocy¹⁵;
- środki budżetu państwa z tytułu podatku od towarów i usług w wysokości 1166,1 mln zł.

Ujęcie w obliczeniach środków zaplanowanych z tytułu opłaty mocowej pozwoliło na zwiększenie kwoty wydatków SRW na 2021 r. pierwotnie o 5070 mln zł, a w wyniku aktualizacji obliczeń – o 4837,4 mln zł. Skutek przechodzący na 2022 r. wyniósł 5154,2 mln zł.

Zastępca Dyrektora Departamentu PM podała, że przepisy nie dopuszczają możliwości zaliczenia ww. operatorów do jednostek, których wydatki są objęte stabilizującą regułą wydatkową. Natomiast ich dochody w zakresie opłaty mocowej zostały uwzględnione w obliczeniach kwoty wydatków SRW, gdyż należą do działań wskazanych w rozporządzeniu wymienionym w art. 104 ust.1 pkt 1 uofp, w zakresie podatków i składek na ubezpieczenia społeczne, o których mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 549/2013 z dnia 21 maja 2013 r. w sprawie europejskiego systemu rachunków narodowych i regionalnych w Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE L 174 z 26 czerwca 2013 r., s. 1, ze zm.). W oparciu o interpretację prawną tych przepisów przyjętą w Ministerstwie Finansów działania dyskrejonalne

¹⁵ Dz. U. z 2021 r. poz. 1854.

uwzględniane w stabilizującej regule wydatkowej dotyczą całego sektora instytucji rządowych i samorządowych, a nie tylko tych jednostek, których wydatki są objęte tą regułą.

Zdaniem NIK zwiększenie kwoty wydatków SRW o dochody zarządcy rozliczeń, bez jednoczesnego uwzględnienia w obliczeniach jego wydatków, doprowadziło do sytuacji, w której dodatkowe środki powiększyły w nieuzasadniony sposób limit wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 uofp, a w konsekwencji limit wydatków budżetu państwa wynikający z zastosowania reguły wydatkowej. Zwiększenie limitu wydatków budżetu państwa o wartość działań dyskrejonalnych powinno dotyczyć wyłącznie tych przypadków, w których zwiększane są dochody budżetu państwa. Natomiast jeżeli na skutek podjęcia działań dyskrejonalnych rosną dochody innych jednostek sektora instytucji rządowych i samorządowych, to w obliczeniach dochody te powinny mieć przełożenie na wyższe wydatki tych właśnie jednostek. W przypadku, gdy wydatki podmiotu uzyskującego dodatkowe dochody nie są ujmowane w obliczeniach, należało doprowadzić do ich włączenia do tych obliczeń poprzez zmianę przepisów lub nie ujmować w nich dochodów tego podmiotu.

Minister Finansów nie podejmował działań mających na celu włączenie do SRW wydatków podmiotów otrzymujących dochody z opłaty mocowej. Jak wskazał Zastępca Dyrektora Departamentu PM, planowany jest kompleksowy przegląd stabilizującej reguły wydatkowej. Wnioski i rekomendacje z tego przeglądu zostaną opublikowane najpóźniej za trzy lata (tj. w pierwszym kwartale 2025 r.).

Na problem zwiększania kwoty i limitu wydatków SRW o dochody jednostek, których wydatki nie są objęte tą regułą, NIK zwracała już uwagę po kontroli wykonania budżetu państwa w 2020 r.¹⁶ W celu kompleksowego uporządkowania tego problemu, a jednocześnie w celu zapewnienia bardziej przejrzystego sposobu prezentowania danych o finansach publicznych oraz uniemożliwienia powstawania nierównowag w finansach publicznych poza jednostkami objętymi SRW, należy, zdaniem NIK, objąć regułą wydatkową cały sektor instytucji rządowych i samorządowych. Obecnie dane dotyczące finansów publicznych są prezentowane w aż trzech układach: sektora finansów publicznych (dane o państwowym długu publicznym), sektora jednostek objętych stabilizującą regułą wydatkową oraz sektora instytucji rządowych i samorządowych, co nie sprzyja zachowaniu przejrzystości finansów publicznych.

(akta kontroli str. 5496-5524, 6385-6424)

W obliczeniach kwoty wydatków SRW na 2020 r., wykonanych w czasie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020 i wykorzystanych przy ustalaniu kwoty wydatków SRW na 2021 r., uwzględniono korektę wartości działania dyskrejonalnego polegającego na wprowadzeniu w przepisach o podatkach dochodowych rozwiązań mających na celu wyeliminowanie przypadków stosowania tzw. agresywnej optymalizacji podatkowej. Wartość korekty tego działania wyniosła -387,3 mln zł. Była ona niższa od 0,03% wartości produktu krajowego brutto prognozowanej w projekcie ustawy budżetowej na rok 2020, więc zgodnie z art. 112aa ust. 1 uofp nie powinna zostać uwzględniona w obliczeniach.

Podobnie wśród działań dyskrejonalnych uwzględnionych w prognozowanej kwocie wydatków SRW na 2022 r. ujęto korekty prognoz działań dyskrejonalnych za lata

¹⁶ P/21/001 Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. Planowanie dochodów i wydatków budżetu państwa w 2020 r., wykonanie przez Ministra Finansów zadań z zakresu budżetu państwa określonych w ustawie o finansach publicznych oraz wykonanie budżetu państwa w częściach 81 – Rezerwa ogólna i 83 – Rezerwy celowe, str. 4 i 18-21.

poprzednie w wartościach nieprzekraczających 0,03% prognozowanej wartości produktu krajowego brutto. Dotyczyło to następujących działań¹⁷:

- danina solidarnościowa – aktualizacja skutków uwzględnionych w kwocie wydatków na rok 2020 w wysokości 235 mln zł,
- rozszerzenie Małego ZUS – aktualizacja skutków uwzględnionych w kwocie wydatków na rok 2020 w wysokości -201,8 mln zł.

Skutek przechodzący ujęcia w obliczeniach na 2020 r. wartości rozwiązań mających na celu wyeliminowanie przypadków stosowania tzw. agresywnej optymalizacji podatkowej wyniósł w 2021 r. po nowelizacji -412,2 mln zł, a w 2022 r. -439,2 mln zł.

W 2022 r. łączne skutki finansowe ujęcia działań dyskrecjonalnych o wartości poniżej 0,03% prognozowanej wartości produktu krajowego brutto wyniosły, wraz ze skutkiem przechodzącym działania z 2020 r., -405,9 mln zł.

Zastępca Dyrektora Departamentu PM wskazała, że ujęcie w nowelizacji ustawy budżetowej na 2020 r. kwoty -387,3 mln zł wynikało z konieczności aktualizacji *post factum* skutków wprowadzenia w przepisach rozwiązań mających na celu wyeliminowanie przypadków stosowania tzw. agresywnej optymalizacji podatkowej za 2018 r. i 2019 r. przyjętych w ustawie budżetowej na 2019 r. Ponadto poinformowała, że kryterium progu 0,03% PKB odnosi się do skutków całego działania, a nie poszczególnych jego aktualizacji. Co więcej, jeśli w kwocie wydatków stabilizującej reguły wydatkowej w roku n-1 uwzględniono działanie, którego skutki w roku n zostały zaktualizowane na wartość poniżej progu 0,03% PKB, należy całe działanie wycofać w roku n, ponieważ gdyby skutek był znany w roku n-1, to nie spełniałby kryterium progu 0,03% PKB. Rozwiązanie to sprzyja zachowaniu stabilności finansów publicznych oraz ogranicza ryzyko pokusy nadużycia w postaci zgłoszenia działania o nieprawidłowej wysokości.

NIK zwraca uwagę, że przyjęcie w art. 112aa ust. 1 uofp 0,03% wartości produktu krajowego brutto jako poziomu istotności, poniżej którego nie uwzględnia się w obliczeniach wartości działań dyskrecjonalnych, pozwoliło na pominięcie zmian systemowych o małej wartości, niezależnie od tego, czy zmiany te wynikają z wprowadzenia nowych działań dyskrecjonalnych, czy z korekty wartości działań wprowadzonych w latach przeszłych. Zasada polegająca na tym, że w obliczeniach kwoty wydatków SRW na dany rok uwzględnia się korekty szacunków wartości działań dyskrecjonalnych z lat poprzednich wynoszące np. 200 lub 400 mln zł, a nie uwzględnia się nowych działań o wartości np. 700 mln zł, nie ma ekonomicznego uzasadnienia, tym samym brak jest przesłanek uzasadniających jej stosowanie.

Przyjęcie interpretacji mówiącej o tym, że w latach następujących po wprowadzeniu działania kryterium progu 0,03% PKB odnosi się do skutków całego działania, a nie do poszczególnych jego aktualizacji, oraz że nieznaczne korekty mogą decydować o wycofaniu całego działania z obliczeń, może wpłynąć na pogorszenie przejrzystości stosowania reguły wydatkowej. Możliwa jest bowiem sytuacja, w której nawet niewielkie wahania wartości działania poniżej i powyżej progu 0,03% PKB będą prowadziły w kolejnych latach do naprzemiennego wprowadzania i wycofywania tego działania z obliczeń. Warto zauważyć, że nawet jeśli ma miejsce zawyżenie szacunkowej wartości PKB o wartość nieprzekraczającą 0,03%, to wciąż jest to zawyżenie o wartości poniżej przyjętego progu istotności, a ponadto przy kumulacji błędnych oszacowań wpływających na nieprawidłowe ustalenie kwoty wydatków

¹⁷ Trzecim takim działaniem była „Opłata mocowa” – aktualizacja skutków uwzględnionych w kwocie wydatków na 2021 r. w wysokości -305 mln zł. Ze względu na zakwestionowanie zasadności ujęcia w obliczeniach całkowitej kwoty opłaty mocowej, nie zakwestionowano osobno jej korekt.

SRW zaczyna działać w następnych latach mechanizm korekcyjny, sprowadzający tę kwotę do odpowiedniego poziomu.

Co prawda z ustawy nie wynika wprost możliwość aktualizowania wartości działań dyskrejonalnych planowanych na lata poprzednie (w art. 112aa ust. 1 uofp wskazano tylko przypadek planowanej w roku n rezygnacji z działań dyskrejonalnych dokonanych w latach poprzednich, a nie korygowania ich wartości). Jednak, stosując podejście celowościowe, można dowodzić, że w przypadku istotnych różnic pomiędzy kwotą planowaną a jej wykonaniem wprowadzenie takiej korekty może być uzasadnione potrzebą wyeliminowania z obliczeń skutków nieprawidłowej prognozy, istotnie wpływającej na wielkość kwoty wydatków SRW również w latach następnych. Z tego powodu NIK, co do zasady, nie kwestionuje celowości wprowadzanych przez Ministerstwo Finansów korekt. Dotyczy to jednak zmian istotnych, o wartościach powyżej progu ustalonego w uofp.

W obliczeniach kwoty wydatków SRW, w związku z nowelizacją ustawy budżetowej na rok 2020 przyjęto, że „PIT 17%, zwolnienie z PIT osób do 26 roku życia, obniżenie kosztów uzyskania przychodów” stanowi jedno działanie dyskrejonalne. W rzeczywistości działania te zostały wprowadzone różnymi ustawami, skierowane były do różnych grup i miały rozłączny charakter – jedno rozwiązanie mogło zostać zastosowane bez drugiego.

Zastępca Dyrektora Departamentu PM poinformowała, że działanie dyskrejonalne może wynikać zarówno z jednego aktu prawnego, jak również z szeregu aktów prawnych składających się na to działanie, ukierunkowanych na osiągnięcie tego samego celu. Zmiany wprowadzające obniżenie stawki PIT do 17%, obniżenie kosztów uzyskania przychodu oraz zwolnienie z płacenia PIT, do określonego poziomu przychodów, osób do 26 roku życia dotyczyły tego samego podatku i tej samej ustawy oraz miały też wspólny cel – obniżenie klina podatkowego dla podatników. Drugim czynnikiem decydującym o połączeniu ww. zmian w jedno działanie były wzajemne zależności w kontekście liczenia skutków, czyli tzw. element kompensacyjny.

Zdaniem NIK celu nie należy utożsamiać z działaniem, gdyż na realizację jednego celu mogą się składać różnorakie działania (np. na poprawę ściągalności określonego podatku może wpłynąć zastosowanie specyficznych narzędzi dotyczących ewidencjonowania i raportowania, ale także przeprowadzenie zmian instytucjonalnych), w dodatku wprowadzenie poszczególnych działań realizowanych w tym samym celu może dzielić długi okres. Również element kompensacyjny nie przesądza o tym, że można mówić o jednym działaniu. Na przykład w sytuacji wprowadzenia ulgi dla pewnej grupy podatników i jednocześnie podwyższenia stawki podatku występuje co prawda element kompensacyjny, ale cel obydwu takich działań jest różny. Wobec tego należy uznać, że przytoczone argumenty nie wskazują, aby „PIT 17%, zwolnienie z PIT osób do 26 roku życia, obniżenie kosztów uzyskania przychodów” stanowiło jedno działanie dyskrejonalne.

(akta kontroli str. 5410-5513, 6385-6417)

Podobnie jak w latach poprzednich NIK zwraca uwagę, że nie jest możliwe wydanie opinii o poprawności szacowania wartości działań dyskrejonalnych odnoszących się do zmiany wartości dochodów z już funkcjonujących podatków w sytuacji, gdy nie można w jednoznaczny sposób oddzielić wpływu zmian systemowych od wpływu innych czynników. W szczególności w przypadku podatku od towarów i usług nie jest możliwa weryfikacja wartości skutków działań mających na celu ograniczenie luki podatkowej w związku z wyłudzeniami i zapobieganie unikaniu płacenia podatku, gdyż samo pojęcie luki podatkowej nie jest jednoznaczne. Niemożność weryfikacji niektórych wartości działań dyskrejonalnych skutkuje niemożnością weryfikacji

poprawności ustalania kwoty wydatków SRW, wpływając tym samym na ograniczenie skuteczności działania reguły wydatkowej.

(akta kontroli str. 5432-5476, 5601-5606, 6339-6424)

Po zawieszeniu obowiązywania reguły wydatkowej w 2020 r., od 2021 r. wykorzystywana jest klauzula powrotu do jej stosowania. W okresie przejściowym, który w czasie opracowania ustawy budżetowej na rok 2021 miał trwać jeden rok, a w czasie prac nad projektem nowelizacji tej ustawy i projektem ustawy budżetowej na rok 2022 został wydłużony do dwóch lat (2021-2022), kwota wydatków SRW składała się z dwóch składników: standardowej kwoty wydatków SRW, obliczonej jak dla lat wcześniejszych, oraz dodatkowego składnika, związanego z potrzebą ponoszenia dodatkowych wydatków na zwalczanie i przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii COVID-19 oraz na wsparcie gospodarki na drodze jej powrotu do stanu równowagi. Podstawę do obliczenia wartości składnika dodatkowego na lata 2021-2022 stanowiły wydatki zaplanowane na 2020 r. w celu zwalczania i przeciwdziałania negatywnym skutkom epidemii oraz w celu wsparcia gospodarki w na drodze jej powrotu do stanu równowagi. Na etapie opracowania ustawy budżetowej na rok 2021 ustalono wartość składnika dodatkowego na 2021 r. w wysokości połowy ww. wydatków planowanych na 2020 r., a na etapie opracowania projektu nowelizacji tej ustawy i projektu ustawy budżetowej na rok 2022 wartość tego składnika ustalono odpowiednio na 2021 r. w wysokości 2/3 odpowiednich wydatków wykonanych w 2020 r., a na 2022 r. – w wysokości 1/3 tych wydatków.

Wydatki ogółem na zwalczanie i przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii oraz w celu wsparcia gospodarki na drodze jej powrotu do stanu równowagi, uwzględnione w obliczeniach kwoty wydatków SRW na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2021, zaplanowano na 2020 r. w wysokości 81 441,7 mln zł, z czego 74 614,4 mln zł, tj. 91,6% miały stanowić wydatki z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, 5068,8 mln zł wydatki budżetu państwa, a 1758,5 mln zł wydatki budżetów j.s.t. W sprawozdaniu z wykonania budżetu państwa w 2020 r. wydatki ogółem przeznaczone na ww. zadania oszacowano na 67 073 mln zł i tę wartość wykorzystano przy obliczaniu kwoty wydatków SRW ujętej w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 i w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022¹⁸.

Standardowa kwota wydatków SRW na 2021 r. została zwiększona o dodatkowy składnik, wynoszący 40 720,8 mln zł na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2021 oraz 44 715,4 mln zł na etapie opracowania projektu nowelizacji tej ustawy. Standardowa kwota wydatków SRW na 2022 r. została zwiększona – na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2022 – o dodatkowy składnik w wysokości 22 357,7 mln zł. Biorąc pod uwagę obydwa badane lata, środki zwiększające kwotę wydatków SRW wyniosły 67 073,1 mln zł. Zwiększenie w badanych latach standardowej kwoty wydatków SRW o dodatkowy składnik wynikało z zastosowania wzoru wskazanego w uofp i nie było skorelowane z wcześniejszym rozpoznaniem dodatkowych potrzeb w takiej wysokości.

W przekazanym do Sejmu projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 limit wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 uofp (dalej limit wydatków SRW), ustalono na 754 687,4 mln zł. W związku ze zmniejszeniem, w trakcie prac parlamentarnych nad ustawą budżetową, planowanych wydatków jednostek i organów, o których mowa w art. 139 ust. 2 uofp, limit ten ustalono w ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20

¹⁸ Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 r., Omówienie, str. 17. Suma ta obejmowała w szczególności wydatki finansowane z budżetu państwa, z budżetów j.s.t. oraz z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19. Ponadto w ww. sumie skutków uwzględniono ubytki po stronie dochodowej z tytułu m.in. umorzenia należności podatkowych i składek oraz ulg w spłacie zobowiązań i zwolnień.

stycznia 2021 r. na 755 123,5 mln zł, czyli w kwocie o 436,2 mln zł wyższej niż w projekcie przekazanym do Sejmu¹⁹. W związku z ponownym obliczeniem kwoty i limitu wydatków SRW w celu opracowania projektu nowelizacji ustawy budżetowej, limit wydatków SRW na 2021 r. ustalono na 771 446,9 mln zł, tj. zwiększono go o 2,2% w stosunku do limitu ujętego w ustawie budżetowej z dnia 20 stycznia 2021 r.

W przekazanym do Sejmu projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 ustalono m.in. limit wydatków SRW na 2022 r. w kwocie 814 676,4 mln zł, czyli o 5,6% wyższej od limitu określonego na 2021 r.

(akta kontroli str. 5338-5476, 5525-5538, 6384-6424)

W limicie wydatków SRW ustalonym w ustawie budżetowej na rok 2021, oprócz wydatków: budżetu państwa, funduszy zarządzanych przez ZUS i KRUS, Funduszu Pracy i wyodrębnionych rachunków przy jednostkach budżetowych, ujęte powinny być wydatki wszystkich funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych Bankowi Gospodarstwa Krajowego na podstawie odrębnych ustaw²⁰. Powinno to nastąpić już na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej, aby było wiadomo, jaki jest limit wydatków budżetu państwa wynikający z zastosowania reguły wydatkowej.

W limicie wydatków SRW na 2021 r. uwzględniono wydatki ww. jednostek z wyjątkiem dwóch funduszy prowadzonych przez Bank Gospodarstwa Krajowego, tj.: Funduszu Strefowego i Funduszu Przeciwdziałania COVID-19.

Dyrektor Departamentu Wspierania Polityk Gospodarczych w Ministerstwie Finansów poinformował NIK, że Bank Gospodarstwa Krajowego oraz ministerstwo obsługujące ministra właściwego do spraw gospodarki wielokrotnie wskazywały na brak możliwości zaplanowania wydatków Funduszu Strefowego w związku z jego specyfiką. Środki tego funduszu są przeznaczone na wsparcie nowych inwestycji związanych z utworzeniem lub rozbudową przedsiębiorstw, jak również z rozpoczęciem w przedsiębiorstwie działań obejmujących dokonywanie zasadniczych zmian produkcji lub procesu produkcyjnego, zgodnie z ustawą z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw.²¹

Z informacji podanych przez Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej w Ministerstwie Finansów (dalej: Departament FS) wynika, że w dniu 27 sierpnia 2020 r. Bank Gospodarstwa Krajowego przekazał projekt planu finansowego Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na 2021 rok z prośbą o uzgodnienie. Minister Finansów zgłosił uwagi do przedłożonego projektu, wyznaczając termin na przekazanie planu w terminie do 22 września 2020 r. W odpowiedzi Bank poinformował, że niektóre uwagi Ministra Finansów odnosiły się do założeń przyjętych na podstawie informacji Kancelarii Prezesa Rady Ministrów i wymagały ustosunkowania się do nich Prezesa Rady Ministrów. Minister Finansów nie podejmował dalszych działań w tym zakresie na etapie opracowania ustawy budżetowej na rok 2021. Bank Gospodarstwa Krajowego przekazał Ministrowi Finansów zmieniony projekt planu finansowego Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na 2021 rok dopiero 23 grudnia 2020 r.

W czasie opracowania projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 i projektu ustawy budżetowej na rok 2022 zmieniono sposób ujęcia planowanych wydatków

¹⁹ Art. 1 ust. 4.

²⁰ Art. 112aa ust. 3 uofp.

²¹ Dz. U. Nr 188, poz. 1840, ze zm.

Funduszu Przeciwdziałania COVID-19.²² Wyłączono je z limitu wydatków SRW, a zamiast tego miały one pomniejszać kwotę wydatków SRW przy obliczaniu tego limitu. NIK zwraca uwagę, że tego typu zmiana osłabia realizację stabilizacyjnej funkcji reguły wydatkowej, gdyż ewentualne zwiększenie planu wydatków funduszu odbywa się poza limitem wydatków SRW, nie powoduje więc konieczności obniżenia wydatków innych podmiotów, które są objęte tym limitem. Zwiększenia takiego można zatem dokonać, pomijając regułę wydatkową.

Mimo że w trakcie opracowania projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 Ministerstwo Finansów dysponowało planem finansowym Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na 2021 r., to wydatki tego funduszu nie zostały uwzględnione w obliczeniach limitu wydatków SRW. Jako przyczynę nieuwzględnienia tych wydatków w regule wydatkowej Dyrektor Departamentu FS wskazała przepis art. 17 ust. 2 ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, zgodnie z którym w przypadku niezatwierdzenia planu finansowego funduszu w terminie określonym w przepisach dotyczących prac nad projektem ustawy budżetowej, wydatki funduszu przyjmuje się, w celu obliczenia limitu wydatków SRW, w wysokości równej wydatkom prognozowanym w projekcie ustawy budżetowej przedłożonym Sejmowi. Ponieważ w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 przedłożonym Sejmowi nie prognozowano wydatków ww. funduszu, o czym zresztą wiadano na etapie prac nad ustawą o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, to nie było podstaw do włączenia wydatków Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 do obliczeń limitu wydatków SRW. Uchwalenie ww. przepisu spowodowało zatem *de facto* wyłączenie wydatków tego funduszu w 2021 r. spod reguły wydatkowej.

Planowane wydatki Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 nie zostały również uwzględnione przy ustalaniu limitu wydatków SRW na 2022 r. Dyrektor Departamentu FS poinformowała, że podobnie jak rok wcześniej Bank Gospodarstwa Krajowego nie przekazał Ministrowi Finansów planu finansowego tego funduszu w terminie umożliwiającym uwzględnienie jego wydatków w obliczeniach limitu wydatków SRW. Dopiero w dniu 17 grudnia 2021 r. Prezes Rady Ministrów skierował do Banku Gospodarstwa Krajowego i do Ministra Finansów pismo z załączonym projektem planu finansowego Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na 2022 r.

Nieuwzględnienie wydatków Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 oraz Funduszu Strefowego przy zastosowaniu reguły wydatkowej zmniejsza jej skuteczność w procesie stabilizowania sytuacji finansowej państwa. Zdaniem NIK w obliczeniach limitu wydatków SRW i limitu wydatków budżetu państwa wynikającego z zastosowania tej reguły powinny być uwzględnione wydatki wszystkich podmiotów objętych regułą. Sytuacja, w której w obliczeniach limitu wydatków SRW nie ujmuje się wydatków określonego podmiotu z uwagi na niesporządzenie jego planu finansowego w terminie pozwalającym na ich uwzględnienie, nie powinna mieć miejsca.

Nieuwzględnienie wydatków Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 w obliczeniach na 2021 r. spowodowało zawyżenie limitu wydatków, wyznaczonego dla budżetu państwa w wyniku zastosowania stabilizującej reguły wydatkowej. Wydatki ujęte w planie finansowym funduszu z dnia 30 grudnia 2020 r. były równe 50 114,1 mln zł, ale dużą ich część stanowiły wydatki inwestycyjne, wyłączone z obliczeń na mocy art. 12 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 24 lipca 2020 r. o zmianie ustawy o delegowaniu

²² Art. 1 pkt 8 lit. c ustawy z dnia 11 sierpnia 2021 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, dalej: ustawa o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1535, ze zm.).

pracowników w ramach świadczenia usług oraz niektórych innych ustaw²³, a ponadto część wydatków funduszu miała zostać sfinansowana z wpłaty dokonanej z budżetu państwa, która w wyniku konsolidacji nie powinna być brana pod uwagę w obliczeniach²⁴. Ze względu na brak możliwości wyodrębnienia wydatków bieżących z wydatków zawartych w planie finansowym Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, nie było możliwe obliczenie, o ile został zawyżony w obliczeniach limit wydatków, wyznaczony dla budżetu państwa w wyniku zastosowania stabilizującej reguły wydatkowej.

Z kolei rezultatem nieuwzględnienia wydatków Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 w obliczeniach na 2022 r. było zawyżenie zarówno limitu wydatków SRW, jak i powiązanego z nim limitu wydatków budżetu państwa. Tak samo, jak w przypadku obliczeń na 2021 r., nie było możliwe ustalenie wysokości tego zawyżenia na podstawie przedstawionych dokumentów²⁵. Wydatki ogółem ujęte w planie finansowym funduszu na 2022 r.²⁶ wyniosły 31 176,3 mln zł.

Należy zaznaczyć, że z powodu wysokiej różnicy pomiędzy limitem wydatków budżetu państwa wynikającym z zastosowania reguły wydatkowej, a rzeczywistym limitem wydatków państwa ustalonym w ustawie budżetowej wskazane powyżej zawyżenie limitów w następstwie nieuwzględnienia w obliczeniach wydatków bieżących Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 nie miało negatywnych konsekwencji dla realizacji stabilizującej reguły wydatkowej. Różnica pomiędzy limitem wydatków budżetu państwa wynikającym z zastosowania tej reguły a rzeczywistym limitem wydatków państwa wyniosła bowiem:

- 65 975,1 mln zł w przypadku przekazanego do Sejmu projektu ustawy budżetowej na rok 2021,
- 45 283,2 mln zł w przypadku projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021,
- 30 289,1 mln zł w przypadku przekazanego do Sejmu projektu ustawy budżetowej na rok 2022.

Z uwagi na epidemię COVID-19, w latach 2021-2022 odnotowuje się znaczące zmniejszenie, w odniesieniu do lat wcześniejszych, roli reguły wydatkowej przy stabilizacji sytuacji finansowej państwa. Wynika to zarówno ze zwiększenia kwoty wydatków SRW o dodatkowy składnik, związany z potrzebą ponoszenia dodatkowych wydatków na zwalczanie i przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii oraz na wsparcie gospodarki na drodze jej powrotu go stanu równowagi, jak i z nieuwzględnienia wydatków inwestycyjnych j.s.t., budżetu państwa i funduszy prowadzonych przez Bank Gospodarstwa Krajowego²⁷ w obliczeniach limitu wydatków SRW i związanego z nim limitu wydatków budżetu państwa. Oznaczało to, że nie tylko zwiększono kwotę wydatków SRW o 67,1 mld zł w celu walki ze skutkami epidemii, ale jeszcze z reguły wydatkowej wyłączono prawie wszystkie wydatki inwestycyjne, a w przypadku Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 także wydatki bieżące, przez co niemal cała kwota wydatków SRW powiększona o dodatkowy

²³ Dz. U. poz. 1423, w wersji obowiązującej od 4 września 2020 r.

²⁴ W dniu 31 grudnia 2020 r. Prezes Rady Ministrów zwrócił się do Prezes Zarządu Banku Gospodarstwa Krajowego o uwzględnienie w planie finansowym funduszu na 2021 r. wpłaty z budżetu państwa w wysokości 9 567 516 285 tys. zł. Zdaniem NIK chodziło zapewne o kwotę 9 567 516 tys. zł. W planie finansowym funduszu na 2022 r. wykazano przewidywane wykonanie w 2021 r. wpłat z budżetu państwa, w tym budżetu środków europejskich, w wysokości 14 194 816 tys. zł.

²⁵ Wyłączenie kwoty planowanych wydatków inwestycyjnych funduszu z obliczeń limitu wydatków SRW na 2022 r. nastąpiło na podstawie art. 20 ust. 1 pkt 2 ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw.

²⁶ Po korekcie z dnia 3 stycznia 2022 r.

²⁷ A w przypadku Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 również wydatków bieżących ze względu na ich nieujęcie w obliczeniach.

składnik mogła zostać wykorzystana na wydatki bieżące innych jednostek objętych regułą.

Zaplanowanie wydatków budżetu państwa na 2021 r. w wysokości wynikającej z limitu wydatków SRW określonego w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 spowodowałoby wzrost wydatków i deficytu budżetu państwa, a w konsekwencji także wzrost państwowego długu publicznego o 45,3 mld zł. Podobnie zaplanowanie wydatków budżetu państwa na 2022 r. w wysokości wynikającej z limitu wydatków SRW określonego w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 spowodowałoby wzrost wydatków i deficytu budżetu państwa, a w konsekwencji także wzrost państwowego długu publicznego o 30,3 mld zł. Dodatkowy wzrost państwowego długu publicznego w tych latach wyniósłby zatem 75,6 mld zł. Z danych tych wynika, że w latach objętych kontrolą mechanizm działania stabilizującej reguły wydatkowej został osłabiony w takim stopniu, że przestała ona efektywnie spełniać swoje zadanie. W związku z tym ograniczenie skali deficytu finansów publicznych oraz tempa wzrostu długu publicznego było przede wszystkim wynikiem decyzji mających charakter dyskrejonalny, a nie wynikiem stosowania samej reguły wydatkowej.

(akta kontroli str. 5539-5600, 5607-6007, 6016-6226, 6384-6424)

Podobnie jak w latach wcześniejszych, w latach 2021-2022 do narzędzi osłabiających wpływ reguły wydatkowej na stabilizację finansów publicznych zaliczyć należy zaplanowanie takich operacji finansowych, które mimo że mają charakter wydatków publicznych, to nie są wykazywane jako wydatki. Operacje te polegają na przekazywaniu środków z sektora jednostek objętych kwotą wydatków SRW poza ten sektor w formie skarbowych papierów wartościowych, a nie w formie wydatków. Ponieważ przy stosowaniu reguły wydatkowej uwzględnia się tylko wydatki, a nie operacje mające charakter para-wydatków, to przekazywanie skarbowych papierów wartościowych jest jednym ze sposobów ominięcia tej reguły. Łącznie w latach 2021-2022 upoważniono Ministra Finansów do przekazania skarbowych papierów wartościowych w wysokości co najmniej 27,4 mld zł do jednostek nieobjętych regułą wydatkową.

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów (dalej: Departament BP) w wyjaśnieniach odnośnie powodów, które zadecydowały o wykorzystaniu mechanizmu umożliwiającego przekazywanie środków poza sektor jednostek objętych SRW z pominięciem reguły wydatkowej oraz czy i kiedy planuje się rezygnację ze stosowania tego mechanizmu, wskazała, że finanse państwa najlepiej można określić za pomocą danych odnoszących się do sektora instytucji rządowych i samorządowych, a stabilizująca reguła wydatkowa jest tylko jednym z wielu obostrzeń mających na celu zapewnienie długookresowej stabilności finansów państwa.

Zdaniem NIK, reguła wydatkowa powinna być kluczowym narzędziem zapewniającym stabilność finansową państwa, o czym świadczy obowiązek zamieszczania informacji o kwocie wydatków SRW i ustalania limitu wydatków SRW w ustawie budżetowej. NIK zgadza się z opinią, że finanse państwa najlepiej można określić za pomocą danych odnoszących się do sektora instytucji rządowych i samorządowych, dlatego jednym z wniosków z tej kontroli jest objęcie regułą wydatkową ogółu podmiotów zaliczanych do tego sektora.

(akta kontroli str. 5596-5600, 6311-6334)

Zdaniem NIK, potrzebna jest korekta opisu sposobu obliczania kwoty wydatków SRW zawartego w uofp. W art. 112aa uofp wskazano, że K_n – stanowiąca jeden ze składników wzoru na kwotę wydatków SRW – jest wielkością korekty kwoty wydatków określonej w projekcie ustawy budżetowej na rok n przedłożonym Sejmowi.

Tymczasem w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 nie wskazano wielkości korekty tej kwoty.²⁸

Zastępca Dyrektora Departamentu PM wskazała, że uzasadnienie jest częścią projektu ustawy budżetowej. W dokumencie „Ustawa budżetowa na rok 2021. Uzasadnienie”, na str. 18 określono, że kwota planowanych wydatków na 2021 r. została ustalona w oparciu o wartość korekty, o której mowa w art. 112aa ust. 4 ustawy o finansach publicznych, wynoszącą w 2021 r. zero punktów procentowych.

NIK wskazuje, że zgodnie z art. 141 uofp Rada Ministrów uchwała projekt ustawy budżetowej i wraz z uzasadnieniem przedkłada go Sejmowi. Z przepisu tego wynika, że uzasadnienia nie można utożsamiać z projektem ustawy budżetowej. Ponadto zakres przedmiotowy ustawy budżetowej został określony w art. 109 ust. 2 uofp, a zakres przedmiotowy uzasadnienia do tej ustawy – w art. 142 uofp. W związku z powyższym w art. 112aa ustawy o finansach publicznych należy dokonać odpowiedniej zmiany wskazującej na obowiązek informowania o wartości korekty w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej, a nie w samym projekcie.

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje również na niekonsekwencję w metodyce obliczania kwoty, o której mowa w art. 112aa ust. 1 uofp. Polega ona na tym, że relację, o której mowa w art. 38a pkt 4 uofp, obliczaną w celu określenia wielkości korekty K, o której mowa w art. 122aa ust. 1 i 4 uofp, ustala się w odniesieniu do skorygowanej wielkości państwowego długu publicznego obliczanego dla sektora finansów publicznych, a nie wielkości długu sektora instytucji rządowych i samorządowych. Natomiast warunki określone, przy wyznaczaniu kwoty K, dla wyniku i skumulowanego wyniku w średnim okresie odnoszą się do sektora instytucji rządowych i samorządowych, a nie do sektora finansów publicznych. Sposób obliczania ww. relacji miał znaczenie przy ustalaniu kwoty wydatków na 2021 r., gdyż wartość relacji z 2019 r. nie przekraczała 43% PKB, podczas gdy dług sektora instytucji rządowych i samorządowych wyniósł 46% PKB.

Jak wskazała Zastępca Dyrektora Departamentu PM, wprowadzenie w stabilizującej regule wydatkowej mechanizmu korekty uruchamianego w przypadku przekroczenia przez wartość relacji, o której mowa w art. 38a pkt 4 uofp, wartości odpowiednio 43% lub 48% stanowi mechanizm prewencyjny, który uzupełnia procedury ostrożnościowe i sanacyjne, o których mowa w art. 86 ustawy o finansach publicznych. Oznacza to, że powiązanie mechanizmu korekty w stabilizującej regule wydatkowej z poziomem państwowego długu publicznego stanowi w praktyce poszerzenie progów ostrożnościowych chroniących przed przekroczeniem przez państwowy dług publiczny progu 60% PKB. Jednocześnie jednym z parametrów, który jest uwzględniany w mechanizmie korekty SRW, jest suma różnic obliczona zgodnie z art. 112aa ust. 5 uofp, co oznacza, że pośrednio w mechanizmie korekty SRW uwzględnia się zmiany w poziomie długu sektora instytucji rządowych i samorządowych wynikające ze zmian deficytu. Natomiast uwzględnienie w mechanizmie korekty SRW jako wartości progowej deficytu sektora instytucji rządowych i samorządowych miało za zadanie wspieranie realizacji wymogów unijnego Paktu Stabilności i Wzrostu w zakresie deficytu.

NIK zauważa, że uwzględnienie w mechanizmie korekty SRW wartości progowej długu sektora instytucji rządowych i samorządowych także byłoby wsparciem realizacji wyników Paktu Stabilności i Wzrostu, tyle że dotyczących długu. Ponadto w związku z tym, że zakres sektora instytucji rządowych i samorządowych jest większy od zakresu sektora finansów publicznych, uwzględnienie w mechanizmie korekty SRW długu sektora instytucji rządowych i samorządowych stanowiłoby nie tylko

²⁸ Do wyliczenia kwoty wydatków SRW na 2022 r. nie stosowano korekty.

wsparcie wyników Paktu Stabilności i Wzrostu, ale także poszerzenie progów ostrożnościowych chroniących przed przekroczeniem przez państwowy dług publiczny progu 60% PKB, spełniałoby więc dwie role jednocześnie. Co prawda, jak wskazano powyżej, jednym z parametrów uwzględnianych w mechanizmie korekty SRW jest suma różnic obliczona zgodnie z art. 112aa ust. 5 uofp, dotyczy ona jednak skumulowanych wyników w średnim okresie, a nie poziomu długu.

NIK zwraca również uwagę na potrzebę dokonania zmiany opisu we wzorze na obliczanie kwoty wydatków SRW, zamieszczonym w art. 112d ust. 3 uofp. W opisie tym wskazano, że S_s to *suma prognozowanych w projekcie ustawy budżetowej na rok n przedłożonym Sejmowi lub w projekcie ustawy zmieniającej ustawę budżetową na rok n przedłożonym Sejmowi skutków finansowych po stronie dochodów i wydatków wynikających z działań dyskrejonalnych bezpośrednio nakierowanych na powstrzymanie skutków stanu, o którym mowa w ust. 1, i walkę z tymi skutkami oraz na bezpośrednie wsparcie dotkniętych nim podmiotów. Z analizy wzoru wynika jednak, że S_s jest sumą prognozowanych na rok s, a nie na rok n, skutków finansowych po stronie dochodów i wydatków wynikających z ww. działań. Świadczy o tym również prawidłowo zastosowany indeks dolny parametru S_s . Ponadto z art. 112d ust 3 uofp wprost wynika, że rokiem n jest rok, na który jest obliczana kwota wydatków, o której mowa w art. 112aa ust. 1 uofp, a nie rok ustalenia wysokości skutków finansowych działań, o których napisano powyżej.*

(akta kontroli str. 5432-5495)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Obliczenie kwoty wydatków SRW na 2021 r. niezgodnie ze wzorem określonym w art. 112aa ust. 1 uofp.
2. Zawyżenie kwoty wydatków SRW i limitu wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 uofp, o 4425,2 mln zł w 2021 r. i o 4748,3 mln zł w 2022 r. w związku z:
 - niewłączeniem do stabilizującej reguły wydatkowej – poprzez zmianę przepisów – wydatków podmiotów otrzymujących opłatę mocową, mimo ujęcia w wartości działań dyskrejonalnych dochodów z tej opłaty w wysokości 4837,4 mln zł w 2021 r. i w wysokości 5154,2 mln zł w 2022 r.;
 - ujęciem, w obliczeniach kwoty wydatków SRW, wartości działań dyskrejonalnych dotyczących:
 - aktualizacji dochodów z tytułu wyeliminowania przypadków stosowania tzw. agresywnej optymalizacji podatkowej; korekta wartości działania w 2020 r. wyniosła -387,3 mln zł, co spowodowało zmniejszenie kwoty wydatków SRW w 2021 r. o 412,2 mln zł, a w 2022 r. o 439,2 mln zł;
 - aktualizacji dochodów z tytułu daniny solidarnościowej, uwzględnionej w 2022 r. w wysokości 235 mln zł;
 - aktualizacji dochodów z tytułu rozszerzenia tzw. małego ZUS, skutkującej zmniejszeniem kwoty wydatków SRW na 2022 r. o 201,8 mln zł;mimo że wartość każdej z tych korekt była niższa od 0,03% wartości produktu krajowego brutto prognozowanej w projekcie ustawy budżetowej odpowiednio na rok 2020 i na rok 2022.
3. Wykazania różnych działań dyskrejonalnych jako jednego działania.

OCENA CZĄSTKOWA

NIK negatywnie ocenia stosowanie reguły wydatkowej w procesie planowania ustawy budżetowej na rok 2021 i ustawy budżetowej na rok 2022. Przy obliczaniu kwoty wydatków SRW na 2021 r. przyjęto inną wartość tej kwoty na 2020 r. niż wynikało z

zastosowania wzoru określonego w art. 112aa ust. 1 uofp. Ponadto w obliczeniach zawyżono limit wydatków SRW, a w konsekwencji także limit wydatków budżetu państwa wyznaczony w oparciu o stabilizującą regułę wydatkową o 4425,2 mln zł w 2021 r. i o 4748,3 mln zł w 2022 r. w związku z niewłączeniem do stabilizującej reguły wydatkowej – poprzez zmianę przepisów – wydatków podmiotów otrzymujących opłatę mocową, mimo ujęcia w wartości działań dyskrecjonalnych dochodów z tej opłaty, a także w związku z ujęciem w obliczeniach wartości działań dyskrecjonalnych, których wartość była niższa od 0,03% wartości produktu krajowego brutto prognozowanej w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022, a w przypadku jednego działania także na rok 2021 (jako skutek przechodzący z 2020 r.).

OBSZAR

3. Planowanie rezerw budżetu państwa

Opis stanu faktycznego

Zgodnie z wymogiem określonym w art. 140 ust. 1 uofp, w budżecie państwa na rok 2021 i 2022 utworzono rezerwę ogólną nie wyższą niż 0,2% wydatków budżetu.

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 rezerwę ogólną zaplanowano w kwocie 100 mln zł, tj. znacznie niższej od kwot ujętych w ustawach budżetowych na lata 2015-2020²⁹. Wymieniona kwota stanowiła 0,02% wydatków budżetu państwa. Na etapie prac parlamentarnych rezerwa została zwiększona do 500 mln zł. W ramach nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021, na wniosek Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, rezerwa ogólna została zwiększona do 600 mln zł, stanowiąc tym samym 0,11% wydatków budżetu państwa .

(akta kontroli str. 4187-4204, 4207, 4245)

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 przekazany Radzie Ministrów 23 sierpnia 2021 r., rezerwę ogólną zaplanowano w kwocie 1000 mln zł, stanowiącej 0,2% wydatków budżetu państwa. W projekcie z 28 września 2021 r., przekazany do Sejmu RP, rezerwę tę ujęto w kwocie 985 mln zł, stanowiącej 0,19% wydatków budżetu państwa. Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów wyjaśnił, że przy podejmowaniu decyzji o zwiększeniu kwoty rezerwy ogólnej w stosunku do kwot planowanych w latach ubiegłych wzięto pod uwagę treść wniosku pokontrolnego NIK³⁰, jak również doświadczenia związane z koniecznością nagłego uruchamiania środków, między innymi w związku z wystąpieniem epidemii COVID-19.

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień, należy zauważyć, że istotą wniosku NIK było ograniczenie liczby i wysokości rezerw celowych przy jednoczesnym zwiększeniu znaczenia rezerwy ogólnej. Tymczasem zwiększeniu kwoty rezerwy ogólnej nie towarzyszyło ograniczenie liczby, a przede wszystkim wysokości kwoty rezerw celowych zaplanowanych na rok 2022.

(akta kontroli str. 4190, 4287, 4325, 5276, 5293-5294)

W ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. zaplanowano rezerwy celowe budżetu państwa w kwocie 31 881 mln zł, tj. o 5,3% wyższej niż w znnowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2020. Rezerwy te stanowiły 6,5% wydatków budżetu państwa. Rezerwy celowe, o których mowa w art. 140 ust. 2 pkt 1 i 4 uofp³¹, zaplanowano w wysokości 25 288,6 mln zł, stanowiącej 5,2% wydatków

²⁹ W ustawach budżetowych na lata 2015-2020 wysokość rezerwy ogólnej wynosiła: 198 mln zł w 2015 r., 169,9 mln zł w 2016 r., 228,5 mln zł w 2017 r., 261,7 mln zł w 2018 r., 237,5 mln zł w 2019 r., 257,9 mln zł (przed nowelizacją) i 557,9 mln zł (po nowelizacji) w 2020 r.

³⁰ W *Informacji o wynikach kontroli Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich* z kwietnia 2021 r. (nr ewid. 30/2021/P/20/012/KBF) NIK zwróciła się do Ministra Finansów między innymi z wnioskiem o większe wykorzystywanie rezerwy ogólnej, zamiast rezerw celowych, w sytuacjach nagłych lub trudnych do przewidzenia, wymagających pilnej interwencji.

³¹ Tj. rezerwy utworzone na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej oraz rezerwy utworzone na podstawie odrębnych ustaw.

budżetu państwa. Kwota tych rezerw przekraczała pięcioprocentowy limit wynikający z art. 140 ust. 3 uofp³², w związku z czym w ustawie z dnia 19 listopada 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2021³³ (dalej: ustawa o budżecie na rok 2021) wprowadzono przepis wyłączający stosowanie tego ograniczenia w 2021 r.³⁴ Zawieszenie limitu uzasadniono potrzebą elastyczniejszego zaplanowania środków budżetowych z uwagi na sytuację epidemiczną i gospodarczą³⁵.

W ustawie budżetowej z dnia 20 stycznia 2021 r. rezerwy celowe budżetu państwa zaplanowano w 62 pozycjach, tj. w jednej pozycji mniej niż w ustawie budżetowej na rok 2020 (po nowelizacji). Najwyższe kwoty, powyżej 2 mld zł, zaplanowano w dwóch rezerwach:

- poz. 8 *Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz ze środków pomocy bezzwrotnej, rozliczenia programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej* – 7800,5 mln zł;
- poz. 64 *Środki na zadania w obszarze zdrowia* – 4809,1 mln zł.

Wymienione pozycje stanowiły 39,6% wydatków zaplanowanych w rezerwach celowych budżetu państwa.

(akta kontroli str. 4244-4282, 4374-4394, 4419-4422, 4558-4559, 4764-4767)

W wyniku nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 kwota rezerw celowych została zwiększona o 672,2 mln zł, do 32 553,2 mln zł. Zmiana dotyczyła jednej rezerwy celowej – poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa*, którą zwiększono z 585,6 mln zł do 1257,8 mln zł. Zmianę wprowadzono na wniosek Departamentu Współpracy Międzynarodowej w związku z rozważaną przez Krajową Administrację Skarbową możliwością zapłaty do budżetu Unii Europejskiej w 2021 r. zobowiązań o charakterze spornym z tytułu tradycyjnych zasobów własnych. Zaplanowana kwota dotyczyła rekompensaty za straty, które poniósł budżet Unii Europejskiej w związku z zaniżaniem wartości celnej towarów importowanych z Chin. Wysokość tych strat została oszacowana przez Komisję Europejską metodą statystyczną. Komisja przekazała państwom członkowskim pisma informujące o kwotach, które powinny zapłacić, żeby ograniczyć naliczanie odsetek do czasu rozstrzygnięcia poszczególnych spraw. W przypadku Polski wysokość tych strat oszacowano na 145 mln euro, o czym Komisja poinformowała w maju 2021 r.

(akta kontroli str. 4422-4423, 4448-4451, 4701-4708)

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 z 28 września 2021 r. rezerwy celowe zaplanowano w kwocie 38 128,4 mln zł, tj. o 17,1% wyższej niż w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2021. Rezerwy te stanowiły 7,4% wydatków budżetu państwa. Rezerwy celowe, o których mowa w art. 140 ust. 2 pkt 1 i 4 uofp, zaplanowano w wysokości 29 799,8 mln zł, stanowiącej 5,8% wydatków budżetu państwa. Kwota tych rezerw przekraczała pięcioprocentowy limit wynikający z art. 140 ust. 3 uofp, w związku z czym – podobnie jak w roku poprzednim – w projekcie ustawy o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2022 (dalej: projekt ustawy o budżecie na rok 2022)

³² Limitem nie są objęte rezerwy na wydatki, których realizacja jest uwarunkowana zaciągnięciem kredytu w międzynarodowej instytucji finansowej lub pozyskaniem środków z innych źródeł oraz na wydatki związane z realizacją programów współfinansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 uofp (tj. środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu).

³³ Dz. U. poz. 2400, ze zm.

³⁴ Art. 49 ustawy o budżecie na rok 2021 stanowił, że w roku tym przepisu art. 140 ust. 3 uofp nie stosuje się.

³⁵ Uzasadnienie do projektu ustawy o budżecie na rok 2021.

wprowadzono przepis wyłączający stosowanie tego ograniczenia w 2022 r. Zwiększenie poziomu środków planowanych w części 83 uzasadniono³⁶ działaniami nakierowanymi na wspieranie odbudowy wzrostu gospodarczego warunkach niepewności dotyczącej dalszego rozwoju sytuacji epidemicznej wywołanej COVID-19. Argumentowano, że proponowane rozwiązanie pozwoli elastyczniej zaplanować środki budżetowe na rok 2022 oraz dokonać ich podziału na etapie realizacji ustawy budżetowej w sposób efektywny.

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 z 28 września 2021 r. rezerwy celowe budżetu państwa zaplanowano w 67 pozycjach, tj. w pięciu pozycjach więcej niż w ustawie budżetowej na rok 2021. Najwyższe kwoty, powyżej 2 mld zł, zaplanowano w pięciu rezerwach:

- poz. 8 *Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz ze środków pomocy bezzwrotnej, rozliczenia programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej* – 6759,9 mln zł;
- poz. 29 *Zmiany systemowe w finansowaniu jednostek samorządu terytorialnego, w tym w finansowaniu zadań oświatowych* – 3812,1 mln zł;
- poz. 62 *Fundusz Gwarancji w Rolnictwie* – 3000 mln zł;
- poz. 56 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania* – 2991,4 mln zł;
- poz. 44 *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych* – 2306,6 mln zł.

Wymienione pozycje stanowiły 49,5% wydatków zaplanowanych w rezerwach celowych budżetu państwa.

(akta kontroli str. 4286-4321, 4396-4413, 4873-4875, 5261-5262, 5265-5267)

Proces planowania rezerw był niejednolity. Obowiązek utworzenia niektórych rezerw wynikał wprost z odrębnych ustaw.³⁷ Część rezerw została zaplanowana na wniosek dysponentów części budżetu państwa, część – z inicjatywy Ministra Finansów. W tzw. pismach limitowych kierowanych do poszczególnych ministrów wskazywano, jaka kwota została uwzględniona w rezerwach celowych w zakresie pozycji, których podział jest dokonywany przez Ministra Finansów w porozumieniu z ministrem będącym adresem pisma, oraz na jakie zadania przewidziano te środki. Podziału tej kwoty na poszczególne zadania dokonywali ministrowie. W niektórych przypadkach wnioskowali także o uwzględnienie w rezerwach dodatkowych środków. W kilku przypadkach o utworzeniu rezerwy zdecydowano na etapie prac parlamentarnych³⁸.

(akta kontroli str. 4206-4362, 4376-4413, 4576-4620, 4623, 4626-4627, 4668-4700, 4727-4750, 4763, 4768-4769, 4777-4872, 5016-5239, 5261-5272)

W rezerwach celowych budżetu państwa planowano środki na zadania objęte zapewnieniami finansowania lub dofinansowania na dany rok. W projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 z września 2020 r., w ośmiu rezerwach celowych uwzględniono kwoty wynikające z zapewnień finansowania lub dofinansowania zadań

³⁶ Uzasadnienie do projektu ustawy o budżecie na rok 2022.

³⁷ Do rezerw tworzonych na podstawie odrębnych przepisów należały między innymi rezerwy przeznaczone na dopłaty do paliwa rolniczego (poz. 7), zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego (poz. 61), finansowanie ustawowo określonych zadań dotyczących wyborów i referendów (poz. 17).

³⁸ W trakcie prac parlamentarnych nad projektem ustawy budżetowej na rok 2021 zdecydowano o utworzeniu rezerw celowych poz. 65 *Środki na informatyzację w ochronie zdrowia, o których mowa w art. 97 ust. 10-14 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych*, poz. 68 *Środki na dofinansowanie przez marszałka województwa budowy domu opieki wyręczającej przy wrocławskim hospicjum dla dzieci*, poz. 69 *Środki na realizację programu wieloletniego „Senior+”*.

w łącznej wysokości 820,3 mln zł, w tym 554,4 mln zł w poz. 8 *Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE (...)*. W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 z września 2021 r. w dziewięciu rezerwach celowych uwzględniono zapewnienia na łączną kwotę 1017,2 mln zł, w tym 414,9 mln zł w poz. 8.

(akta kontroli str. 4365-4370, 4577-4581, 4621-4666, 6468-6480)

W wystąpieniu pokontrolnym z dnia 23 grudnia 2020 r., skierowanym do Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej po przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów kontroli P/20/012 *Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich* NIK sformułowała uwagę, że wydatki, które można przyporządkować do określonych podziałek klasyfikacyjnych i które nie spełniają żadnego z warunków określonych w art. 140 ust. 2 pkt 2-4 ustawy o finansach publicznych, powinny być planowane w odpowiednich częściach budżetowych.

Mając na uwadze realizację tego wniosku, w pismach przekazujących wstępne kwoty wydatków na rok 2022 Minister Finansów zwrócił się do dysponentów o dokonanie analizy i podziału całości lub części tych kwot w celu włączenia rezerw celowych do budżetów poszczególnych dysponentów, o ile umożliwiał to aktualny stan prawny³⁹. W wyniku realizacji tego zalecenia całość lub część środków na niektóre zadania została włączona do poszczególnych części budżetowych. Przykłady podjętych działań to:

- zaplanowanie środków na realizację programu wieloletniego pn. *Budowa drogi wodnej łączącej Zalew Wiślany z Zatoką Gdańską* w całości, tj. w kwocie 765,2 mln zł, w części 21 – *Gospodarka morska*; w 2021 r. część środków na to zadanie w kwocie 465,6 mln zł była zaplanowana w rezerwie celowej poz. 10 *Uzupełnienie środków na realizację programu wieloletniego pn. Budowa drogi wodnej łączącej Zalew Wiślany z Zatoką Gdańską*;
- włączenie środków planowanych wcześniej w rezerwie poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa* do budżetów wojewodów, w tym środków w kwocie 73,4 mln zł na regulowanie zobowiązań wymagalnych Skarbu Państwa związanych z gospodarką gruntami i nieruchomościami oraz środków w kwocie 19,1 mln zł na odszkodowania za szkody wyrządzone w uprawach rolnych przez zwierzęta łowne;
- włączenie do części 18 – *Budownictwo, planowanie i zagospodarowanie przestrzenne oraz mieszkalnictwo* środków na dopłaty do czynszu; w 2021 r. środki na ten cel zaplanowano w rezerwie poz. 61 *Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego oraz na dopłaty do czynszu*;
- zaplanowanie środków na realizację zadań wynikających z ustawy o działaczach opozycji antykomunistycznej oraz osobach represjonowanych z powodów politycznych w całości w części 54 – *Urząd do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych*; w budżecie na 2021 r. część środków na ten cel w kwocie 20 mln zł zaplanowano w rezerwie celowej poz. 30.

(akta kontroli str. 4392-4393, 4410-4411, 5076-5084, 5275-5276, 5286-5292)

W okresie objętym kontrolą nie zahamowano wzrostu udziału rezerw celowych w wydatkach budżetu państwa, gdyż zaplanowano nowe pozycje rezerw celowych w znaczących kwotach, w tym przede wszystkim:

- poz. 29 *Zmiany systemowe w finansowaniu jednostek samorządu terytorialnego, w tym finansowaniu zadań oświatowych* w wysokości 3812,1 mln zł,

³⁹ Jako przykład wskazano pismo nr BP6.411.9.2021 z 20 lipca 2021 r. do Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji.

- poz. 62 *Fundusz Gwarancji w Rolnictwie* w kwocie 3000 mln zł, oraz istotnie zwiększono, w odniesieniu do poprzedniego roku, wysokość niektórych rezerw, jak na przykład rezerw w:
- poz. 56 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania* (wzrost o 1830,8 mln zł, z 1160,6 mln zł do 2991,4 mln zł),
- poz. 36 *Środki na realizację programów poręczeniowo-gwarancyjnych oraz innych programów rządowych wspieranych gwarancjami Skarbu Państwa* (wzrost o 720,2 mln zł, z 1200 mln zł do 1920,2 mln zł),
- poz. 61 *Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego* (wzrost o 700 mln zł, z 300 mln zł do 1000 mln zł).

(akta kontroli str. 4286-4321)

W celu dokonania oceny rzetelności planowania rezerw celowych na 2021 i 2022 r. przeanalizowano dane o stopniu rozdysponowania rezerw celowych w latach 2019 i 2020 i porównano z wysokością rezerw zaplanowanych na rok 2021 i 2022. Spośród 10 rezerw o najniższym stopniu rozdysponowania w 2019 r., w tym czterech nierozdysponowanych w ogóle na cele określone w ustawie budżetowej:

- w sześciu przypadkach (poz. 30, 43, 68, 70, 72 i 86)⁴⁰ rezerwa o tożsamym tytule nie była tworzona w budżecie na rok 2021,
- w dwóch przypadkach (poz. 33 i 78) zakres przedmiotowy i wysokość rezerwy na 2021 r. uległy zmianie⁴¹,
- w jednym przypadku (poz. 65) wysokość rezerwy na 2021 r. uległa istotnemu zmniejszeniu (o 42,3%)⁴²,
- w jednym przypadku (poz. 48)⁴³, pomimo braku rozdysponowania w 2019 r., rezerwa została zaplanowana na rok 2021 i 2022 w tej samej wysokości, ze względu na jej specyfikę, tj. tworzenie rezerwy na wypadek wystąpienia zdarzeń nadzwyczajnych, i obowiązek tworzenia z mocy prawa.

(akta kontroli str. 4244-4282, 4388-4389, 4483-4485, 4515, 4528-4529, 4542-4543, 4555-4557)

Spośród 10 rezerw o najniższym stopniu rozdysponowania w 2020 r. (na cele zgodne z przeznaczeniem określonym w ustawie budżetowej):

⁴⁰ Poz. 30 Środki na uzupełnienie wpłat do budżetu Unii Europejskiej w związku z wystąpieniem Wielkiej Brytanii z UE, poz. 43 Środki na zadania związane z realizacją ustawy o postępowaniu wobec osób z zaburzeniami psychicznymi stwarzających zagrożenie życia, zdrowia lub wolności seksualnej innych osób, poz. 68 Przygotowanie i przeprowadzenie egzaminów potwierdzających kwalifikacje w zawodzie, poz. 70 Uzupełnienie wydatków na realizację zadań przez Służbę Ochrony Państwa, poz. 72 Rezerwa na finansowanie zadań realizowanych przez prezydentów miast na prawach powiatu w zakresie zarządzania bezpieczeństwem dróg w transeuropejskiej sieci drogowej, poz. 86 Pozostałe wydatki obronne.

⁴¹ W budżecie na 2019 r. rezerwę poz. 33 Środki na realizację programu kompleksowego wsparcia dla rodzin "Za życiem" ustanowionego na podstawie ustawy o wsparciu kobiet w ciąży i rodzin "Za życiem", z wyłączeniem art. 10 tej ustawy zaplanowano w kwocie 198,7 mln zł. W budżecie na 2021 r. rezerwa poz. 33 została zaplanowana w kwocie 1575,3 mln zł i obejmowała także dotację celową z budżetu państwa do Funduszu Solidarnościowego w wysokości 1458 mln zł.

W budżecie na 2019 r. rezerwę poz. 78 Wypłata odszkodowań przez wojewodów za nieruchomości pozyskiwane pod gazociągi stanowiące inwestycje towarzyszące budowie gazoportu w Świnoujściu zaplanowano w kwocie 17 mln zł. W budżecie na rok 2021 utworzono rezerwę poz. 54 Wypłata odszkodowań przez wojewodów za nieruchomości pozyskiwane pod gazociągi stanowiące inwestycje towarzyszące budowie gazoportu w Świnoujściu oraz na odszkodowania za nieruchomości pozyskiwane pod realizację strategicznych inwestycji w sektorze naftowym w kwocie 1,4 mln zł.

⁴² W budżecie na 2019 r. utworzono rezerwę poz. 65 Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego oraz na dopłaty do czynszu w kwocie 520 mln zł. W budżecie na 2021 r. środki na ten cel w kwocie 300 mln zł zaplanowano w rezerwie poz. 61.

⁴³ Poz. 48 Rezerwa na finansowanie działań w zakresie rezerw strategicznych, w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa i obronności państwa, bezpieczeństwa, porządku i zdrowia publicznego oraz wystąpienia klęski żywiołowej lub sytuacji kryzysowej w kwocie 5,9 mln zł.

- w pięciu przypadkach (poz. 16, 19, 21, 49 i 68) wysokość rezerwy na 2022 r. uległa zmniejszeniu (odpowiednio o 32,9%, 13,3%, 80%, 51,1% i 28%)⁴⁴;
- w przypadku dwóch rezerw (poz. 15 i 47)⁴⁵ uznano, że niski stopień rozdysponowania w 2020 r. stanowił anomalię związaną z wystąpieniem epidemii COVID-19 i wprowadzeniem ograniczeń w funkcjonowaniu społeczeństwa, w związku z czym przy planowaniu wydatków na 2022 r. wzięto pod uwagę poziom wykorzystania rezerw w latach sprzed epidemii;
- w dwóch przypadkach (poz. 8 i 35) zakres przedmiotowy i wysokość rezerwy na 2022 r. uległy zmianie, tj.:
 - rezerwa poz. 8 na 2022 r. nie obejmowała już środków na uzupełnienie płatności polskiej składki do budżetu UE, zaś wysokość środków na współfinansowanie projektów wzrosła o ponad 1 mld zł, co wynikało przede wszystkim z uwzględnienia po raz pierwszy wydatków wykonywanych w Perspektywie Finansowej na lata 2021-2027⁴⁶;
 - rezerwa poz. 35 na 2022 r., obok środków na uzupełnienie wydatków na wypłatę i waloryzację świadczeń emerytalno-rentowych funkcjonariuszy, obejmowała również środki na realizację świadczenia pielęgnacyjnego oraz wypłatę świadczeń motywacyjnych, o których mowa w ustawach o: Policji, Państwowej Straży Pożarnej, Straży Granicznej oraz Służbie Ochrony Państwa⁴⁷;
- w jednym przypadku wysokość rezerwy (poz. 61) na 2022 r. uległa istotnemu zwiększeniu (ponad trzykrotny wzrost), co miało związek ze zmianą przepisów oraz zaobserwowanym w trakcie 2021 r. wzrostem zainteresowania rozwiązaniami wspierającymi rozwój mieszkalnictwa⁴⁸.

⁴⁴ Poz. 16 Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa – w 2020 r. w kwocie 819,7 mln zł (po nowelizacji ustawy budżetowej), w 2022 w kwocie 550 mln zł, poz. 19 Rezerwa płacowa na zmiany organizacyjne i nowe zadania (...) – w 2020 r. w kwocie 5,5 mln zł, w 2022 w kwocie 4,8 mln zł, poz. 21 Rezerwa na zwiększenie wynagrodzeń przeznaczonych na wypłaty wynagrodzeń dla osób odwołanych z kierowniczych stanowisk państwowych, a także nagród jubileuszowych, odpraw emerytalnych i odpraw w związku z przejściem na rentę z tytułu niezdolności do pracy oraz ekwiwalentów za niewykorzystany urlop wypoczynkowy dla osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe, dla pracowników jednostek organizacyjnych stanowiących wyodrębnioną część budżetową, w których średnioroczne zatrudnienie w roku poprzednim nie przekracza 50 osób, wraz z pochodnymi od wynagrodzeń – w 2020 r. w kwocie 10 mln zł, w 2022 r. w kwocie 2 mln zł, poz. 49 Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych – w 2020 r. w kwocie 1515,1 mln zł, w 2022 r. w kwocie 741 mln zł, poz. 68 Środki na zadania w obszarze zdrowia – w 2020 r. w kwocie 2501,4 mln zł, w 2022 r. (poz. 72) w kwocie 1800,7 mln zł.

⁴⁵ Poz. 15 Środki na realizację ustawy o Karcie Dużej Rodziny, poz. 47 Środki na uzupełnienie dotacji dla jednostek samorządu terytorialnego z przeznaczeniem na realizację zadań wynikających z ustawy – Prawo o aktach stanu cywilnego, ustawy o ewidencji ludności oraz ustawy o dowodach osobistych, w tym związanych z odmiejszczeniem niektórych czynności, a także na inne zadania, których koszt realizacji kalkulowany jest w ujednolicony sposób.

⁴⁶ W budżecie na 2020 r. rezerwę poz. 8 Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz ze środków pomocy bezzwrotnej, rozliczenia programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej zaplanowano w kwocie 7735,2 mln zł (w tym 2 mld zł z przeznaczeniem na uzupełnienie płatności polskiej składki do budżetu UE). Według projektu ustawy budżetowej na rok 2022 wysokość rezerwy wynosiła 6759,9 mln zł.

⁴⁷ W budżecie na 2020 r. utworzono rezerwę poz. 35 Uzupełnienie środków na wypłatę i waloryzację świadczeń emerytalno-rentowych, na świadczenia uzupełniające oraz na składki na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne od dodatku solidarnościowego w kwocie 246,5 mln zł. W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 zaplanowano rezerwę poz. 35 Uzupełnienie środków na wypłatę i waloryzację świadczeń z zakresu rodziny i zabezpieczenia społecznego oraz na wypłatę świadczeń motywacyjnych, o których mowa w ustawie o Policji, ustawie o Państwowej Straży Pożarnej, ustawie o Straży Granicznej oraz ustawie o Służbie Ochrony Państwa w kwocie 1136 mln zł.

⁴⁸ W budżecie na 2020 r. zaplanowano rezerwę poz. 61 Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego oraz na dopłaty do czynszu w kwocie 300 mln zł. W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 ujęto rezerwę poz. 61 Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego w kwocie 1 mld zł.

Powyższe ustalenia wskazują, że dane o rozdysponowaniu rezerw w latach wcześniejszych były brane pod uwagę przy planowaniu rezerw na lata 2021 i 2022, przy czym uwzględniano także inne elementy, takie jak zmiany przepisów, wprowadzanie nowych rozwiązań i występowanie innych okoliczności mających wpływ na poziom wykorzystania środków.

(akta kontroli str. 4286-4321, 4582-4583, 4733-4734, 4882-4883, 4895-4899, 4903-4904, 4907-4908, 4940-4941, 4962-4963, 4966-4967, 5004-5025, 5048-5049, 5064-5065, 5189-5194)

Wątpliwości NIK budzi tworzenie w dotychczasowym kształcie następujących rezerw celowych:

- poz. 44 *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych* (w 2021 r. w kwocie 1784,6 mln zł, w projekcie na 2022 r. – 2306,6 mln zł);
- poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych* (w 2021 r. w kwocie 1315 mln zł, w projekcie na 2022 r. – 741 mln zł);
- poz. 56 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania* (w 2021 r. w kwocie 1160,6 mln zł, w projekcie na 2022 r. – 2991,4 mln zł).

W wymienionych trzech rezerwach na 2021 r. zaplanowano łącznie 4260,3 mln zł, a w projekcie budżetu na 2022 – 6039 mln zł. Tytuły tych rezerw zostały na tyle ogólnie określone, że można z nich finansować niemal dowolne zadania z każdego obszaru działalności państwa. Wobec tego miały one charakter ogólny, różniąc się od innych rezerw celowych zaplanowanych na realizację konkretnego celu.

Dyrektor Departamentu BP wyjaśniła, że wskazanie w tytułach tych rezerw wszystkich zadań realizowanych z ich środków byłoby technicznie możliwe, ale z praktycznego punktu widzenia nieuzasadnione. Nazwy rezerw zostały skonstruowane tak, aby jak najlepiej wskazywały przeznaczenie środków, a jednocześnie nie były zbyt rozbudowane. Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa wskazała, że cel utworzenia rezerw, a także najważniejsze zadania finansowane w ramach środków w nich ujętych przedstawiane są Sejmowi RP podczas prac parlamentarnych nad projektem ustawy budżetowej na dany rok.

W *Informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021*, i analogicznym dokumencie za rok 2022, wskazano listę zadań, na które planowano przeznaczyć środki z tych rezerw, przy czym nie był to katalog zamknięty, o czym świadczyło użycie przed wyliczeniem sformułowania „m.in.”.

Środki z rezerw tworzonych w analogicznym kształcie w latach poprzednich w praktyce przeznaczane były na różne zadania, niekoniecznie wymienione w ww. *Informacji*. Świadczy o tym przykład z 2019 r., kiedy środki z rezerw poz. 44 i 49 przekazano do części 42 – *Sprawy wewnętrzne* na uzupełnienie wydatków związanych z realizacją zadań przez Policję, w tym najpilniejszych wydatków dotyczących bieżącego funkcjonowania jednostek Policji, choć zadanie to nie było wymienione w *Informacji* na 2019 r. Należy zwrócić uwagę, że opracowywana w Ministerstwie Finansów *Informacja* nie jest aktem prawnym i w związku z tym nie ma charakteru wiążącego, a ponadto użycie sformułowania „m.in.” przy wyliczaniu zadań dodatkowo poszerza swobodę w dysponowaniu tymi rezerwami przez Ministra Finansów.

Dyrektor Departamentu BP, poproszona o przedstawienie metodologii planowania tych rezerw, podała, że sposób ich planowania nie różni się od sposobu planowania pozostałych rezerw celowych. Najpierw dysponenti części budżetowych zgłaszają zapotrzebowanie na środki finansowe, a następnie zgłoszenia te są analizowane przez właściwe departamenty merytoryczne w Ministerstwie Finansów i ujmowane w poszczególnych rezerwach celowych. Jak wskazała Dyrektor Departamentu BP, kwoty składające się na ww. rezerwy celowe stanowią swego rodzaju kompilację zgłoszeń dysponentów na etapie uzgodnień pomiędzy poszczególnymi członkami Rady Ministrów a Ministrem Finansów, przy czym kwoty te nie odzwierciedlają sumy wydatków na poszczególne zadania, ujęte do sfinansowania ze środków danej rezerwy. Nie przedstawiła jednak żadnych wyliczeń dotyczących planowania tych rezerw ani nie podała wysokości środków zaplanowanych na poszczególne zadania. Z odpowiedzi Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa wynika, że departament ten, co do zasady, nie przekazuje ministrom i innym dysponentom, którzy zgłosili zapotrzebowanie na środki, informacji o kwotach zabezpieczonych w omawianych rezerwach na realizowane przez nich zadania.

(akta kontroli str. 4231-4239, 4308-4317, 4568-4574, 4769-4776, 5262-5264, 5268-5269, 5328-5337, 6481-6485, 6559-6561)

Zdaniem NIK, rezerwy celowe – jak sama nazwa wskazuje – powinny być przeznaczone na określone, jasno sprecyzowane cele. NIK podnosiła tę kwestię już we wskazanym wcześniej wystąpieniu pokontrolnym z 23 grudnia 2020 r. Pewną elastyczność w dysponowaniu środkami z rezerw celowych zapewnia możliwość zmiany ich przeznaczenia w trybie art. 154 ust. 9 uofp. Źródłem finansowania nieprzewidzianych wydatków, wynikających z nagłych zdarzeń występujących w trakcie roku budżetowego, powinna być rezerwa ogólna.

W Informacji o wynikach kontroli P/20/012 *Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich* NIK wniosowała między innymi o tworzenie rezerw celowych na jasno zdefiniowane zadania oraz o ujednoczenie nazewnictwa rezerw celowych z celami ich utworzenia. Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformował, że wniosek jest realizowany i jako przykład wskazał utworzenie w budżecie na rok 2022 rezerwy poz. 5 pod nazwą „Uzupełnienie środków dla Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej” w miejsce dotychczasowej nazwy „Środki na zadania w obszarze transportu lądowego”.

Biorąc jednak pod uwagę tytuły rezerw poz. 44, 49 i 56, należy stwierdzić, że przy planowaniu rezerw na 2022 r. wymienione wnioski NIK nie zostały w pełni zrealizowane.

(akta kontroli str. 5275-5276, 5293)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość polegającą na tym, że proces planowania środków w rezerwach poz. 44, 49 i 56 był nieprzejrzysty, a przeznaczenie tych środków nie zostało jasno sprecyzowane w projektach ustaw budżetowych na lata 2021 i 2022. W trakcie kontroli nie przedstawiono wyliczeń ani dokumentów świadczących o rzetelnym zaplanowaniu tych rezerw. Tak ogólny sposób opisu danej pozycji rezerw, bez wskazania konkretnego celu przeznaczenia zaplanowanych w nich środków, jak również brak rzetelnej kalkulacji tej kwoty uniemożliwia *de facto* nie tylko ocenę prawidłowości zaplanowania środków w tych pozycjach rezerw, ale także dokonanie oceny ich wykonania.

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie planowanie rezerw budżetu państwa na lata 2021 i 2022. Rezerwa ogólna i rezerwy celowe zostały zaplanowane zgodnie z obowiązującymi przepisami. W przypadku trzech rezerw celowych ich tytuły zostały

sformułowane w sposób zbyt ogólny, co pozwala na dużą swobodę w dysponowaniu ich środkami, a ponadto nie przedstawiono wyliczeń ani dokumentów świadczących o rzetelnym zaplanowaniu tych rezerw.

OBSZAR

4. Określenie wstępnych kwot wydatków dla wybranych dysponentów

Opis stanu faktycznego

W 2020 r. zasadniczej zmianie uległa metodyka obliczania wstępnych kwot wydatków, ustalanych dla każdego dysponenta części budżetu państwa na rok następnny. Punktem wyjścia do opracowania wstępnych kwot wydatków budżetu państwa na rok 2021 była tzw. baza początkowa sporządzona w oparciu o wyjściowe kwoty wydatków na 2021 r. ustalone w procesie projektowania ustawy budżetowej na rok poprzedni (2020). Analogiczne podejście miało miejsce w czasie opracowywania wstępnych kwot wydatków budżetu państwa na rok 2022.

Po raz pierwszy baza początkowa na 2021 r. i na 2022 r. została sporządzona w pełnej szczegółowości klasyfikacji budżetowej przez dysponentów poszczególnych części budżetowych na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej na 2020 r. W następnym roku baza ta stanowiła podstawę obliczenia wstępnych kwot wydatków na 2021 r. W 2020 r. dysponenci dokonali także aktualizacji bazy początkowej wydatków na 2022 r. w oparciu o informacje przekazane przez Ministra Finansów w pismach informujących o wstępnej kwocie wydatków na 2021 r. i wyjściowych kwotach wydatków na lata 2022-2023. Zaktualizowana baza początkowa wydatków stanowiła podstawę obliczenia w 2021 r. przez Ministerstwo Finansów wstępnych kwot wydatków na 2022 r.

Wstępne i wyjściowe kwoty wydatków określane były z częściowym uwzględnieniem skutków finansowych nowo wprowadzonych lub planowanych do wprowadzenia przepisów, w tym wynikających z ocen skutków regulacji, a także skutków zmiany wartości wskaźników makroekonomicznych. Uwzględnienie tych skutków wymagało wprowadzenia zmian w bazie początkowej wydatków. Zmian tych dokonywały departamenty odpowiedzialne w Ministerstwie Finansów za wykonanie obliczeń służących ustaleniu wstępnych i wyjściowych kwot wydatków dla poszczególnych dysponentów części budżetowych (czyli przede wszystkim Departament Finansowania Sfery Budżetowej i Departament Finansowania Sfery Gospodarczej), wykorzystując w tym celu Informatyczny System Obsługi Budżetu Państwa TREZOR (dalej: system TREZOR). W latach objętych kontrolą wprowadzone zmiany dotyczyły w szczególności:

- wydatków, których poziom zależny był od wartości wskaźników makroekonomicznych (np. wydatki na obronę narodową czy zdrowie zależne są od wartości produktu krajowego brutto),
- skutków implementacji nowych przepisów prawnych i programów wieloletnich,
- aktualizacji prognoz wydatków w zakresie obsługi długu Skarbu Państwa.

Minister Finansów poinformował dysponentów części budżetowych o tym, że wyjściowe kwoty wydatków miały charakter indykatorywny i zostały opracowane przy założeniu niezmiennego kursu polityki i planowania wieloletniego. Minister w pismach limitowych do dysponentów wskazał również, jakich rodzajów wydatków nie uwzględniono w wyjściowych kwotach wydatków.

W trakcie kontroli zbadano proces planowania w Ministerstwie Finansów wstępnych kwot wydatków na 2021 r. i na 2022 r., wybierając w tym celu po trzech dysponentów części budżetowych dla każdego z tych dwóch lat. Kontrolą objęto planowanie wstępnych kwot wydatków:

- na 2021 r. ustalonych dla: Ministra Finansów jako dysponenta części 19, Ministra Zdrowia oraz Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji,
- na 2022 r. ustalonych dla Ministra Finansów jako dysponenta części 19, Ministra Rozwoju, Pracy i Technologii, a także Wojewody Mazowieckiego.

W wyniku analizy treści baz początkowych zawierających planowane wydatki na lata 2021-2022 w zakresie części budżetowych, których dysponentami byli wskazani wyżej ministrowie i wojewoda, NIK stwierdziła, że bazy te zawierały korekty wprowadzone przez właściwe departamenty w Ministerstwie Finansów. Po uwzględnieniu wszystkich korekt, wysokość wydatków na 2021 r. i na 2022 r. była zgodna z odpowiednimi wstępnymi kwotami wydatków dla poszczególnych dysponentów części budżetowych, określonymi przez Ministra Finansów.

W związku ze wzrostem w 2021 r. prognozowanej inflacji na rok bieżący i lata następne, NIK zwróciła szczególną uwagę na ujęcie tego zagadnienia w korektach bazy początkowej wydatków na rok 2022. W założeniach projektu budżetu państwa na 2021 r. przyjęto między innymi, że średnioroczna dynamika cen towarów i usług konsumpcyjnych wyniesie 101,8% w 2021 r. i 102,2% w 2022 r. Założenia te stanowiły podstawę m.in. do obliczenia w 2020 r. wyjściowej kwoty wydatków na 2022 r. i do sporządzenia bazy początkowej wydatków na 2022 r. Rok później, w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 z sierpnia 2021 r. prognozowano średnioroczną dynamikę cen towarów i usług konsumpcyjnych w 2021 r. i 2022 r. odpowiednio na: 104,3% i 103,3%.

(akta kontroli str. 1638-2150)

Ustalenia NIK wskazują, że informacje zawarte w początkowej bazie wydatków na 2022 r., po uwzględnieniu wprowadzonych przez Ministerstwo Finansów korekt, co do zasady nie uwzględniały znaczącego wzrostu prognozowanej na lata 2021-2022 inflacji. Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa poinformowała m.in., że: proces aktualizacji kwot wydatków budżetu państwa, z uwagi na zmianę prognozy wskaźników makroekonomicznych, w tym wskaźnika średniorocznej dynamiki cen towarów i usług konsumpcyjnych, nie przebiega jednolicie i nie jest przeprowadzany automatycznie bądź przez wprowadzenie jednej korekty do bazy wydatków budżetu państwa. Aktualizacja dotyczy nie tylko samej inflacji, ale także pozostałych parametrów, jak np. planowana wartość PKB, dynamika przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej czy dynamika przeciętnego zatrudnienia.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, istotny wzrost prognozy inflacji (w dwóch badanych latach łącznie o około 3,6 punktu procentowego) stanowił mocną przesłankę do wprowadzenia korekt w bazie początkowej wydatków, a w rezultacie także do podwyższenia wstępnych kwot wydatków na 2022 r. Brak takich korekt prowadził do zwiększenia ryzyka zaniżenia w budżecie państwa wydatków zależnych od inflacji, rodził także ryzyko spadku realnych wynagrodzeń pracowników sfery budżetowej w warunkach wysokiego wzrostu gospodarczego i wysokiej realnej dynamiki wynagrodzeń w gospodarce.

NIK zwraca uwagę, że opisane w podrozdziale 5.3, istotne korekty w planie wydatków wprowadzane na etapie prac prowadzonych w Ministerstwie Finansów po otrzymaniu od dysponentów wypełnionych formularzy planistycznych, a także rosnący udział rezerw celowych w wydatkach ogółem budżetu państwa, wskazują na potrzebę doskonalenia metod planistycznych na etapie wcześniejszym, przed ustaleniem wstępnych kwot wydatków na rok następny. Po ustaleniu tych kwot korekty w planie wydatków budżetu państwa, poza przypadkami wskazanymi w przepisach, powinny mieć znacznie bardziej incydentalny charakter niż obecnie.

(akta kontroli str. 2151-2155, 6425)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK pozytywnie ocenia określenie przez Ministra Finansów wstępnych kwot wydatków dla dysponentów części budżetu państwa oraz zmianę metodyki obliczania tych wydatków. Określenie wstępnych i wyjściowych kwot wydatków na trzy kolejne lata pozwala lepiej rozplanować wydatki poszczególnych dysponentów. Analiza bazy początkowej wydatków w zbadanych przez NIK częściach wykazała prawidłowość działań prowadzonych w poszczególnych departamentach Ministerstwa Finansów w tym zakresie.

NIK zwraca jednak uwagę, że informacje zawarte w początkowej bazie wydatków na 2022 r., po uwzględnieniu wprowadzonych przez Ministerstwo Finansów korekt, co do zasady nie uwzględniały znaczącego wzrostu prognozowanej na lata 2021-2022 inflacji. Ponadto istotne korekty w planie wydatków wprowadzane na etapie prac prowadzonych w Ministerstwie Finansów po otrzymaniu od dysponentów wypełnionych formularzy planistycznych, a także rosnący udział rezerw celowych w wydatkach budżetu państwa wskazują na potrzebę doskonalenia metod planistycznych na etapie wcześniejszym, przed ustaleniem wstępnych kwot wydatków na rok następny.

OBSZAR

5. Opracowanie prognozy dochodów i planu wydatków budżetu państwa

Opis stanu
faktycznego

5.1 Dochody, wydatki i deficyt budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w latach 2021-2022

W ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. dochody budżetu państwa zaplanowano w wysokości 404,5 mld zł, a wydatki w wysokości 486,8 mld zł. Deficyt budżetu państwa ustalono w wysokości 82,3 mld zł. Był on o 27 mld zł, tj. o 24,7% niższy niż deficyt zaplanowany w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2020 oraz o 2,7 mld zł, tj. o 3,2% niższy od deficytu wynikającego z wykonania dochodów i wydatków budżetu państwa w 2020 r. Dochody budżetu środków europejskich zaplanowano na 2021 r. w wysokości 80,5 mld zł, a wydatki w wysokości 87,3 mld zł, w tym ujęte w rezerwach celowych w wysokości 37,4 mld zł. Deficyt budżetu środków europejskich na 2021 r. ustalono w wysokości 6,9 mld zł, tj. o 10,1 mld zł niższej niż w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2020 oraz prawie czterokrotnie wyższej niż deficyt wykonany w 2020 r.

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 z dnia 1 października 2021 r. prognozowane dochody budżetu państwa oszacowano w wysokości 483 mld zł, a planowane wydatki – w wysokości 523,5 mld zł. Deficyt budżetu państwa ustalono w wysokości 40,5 mld zł, tj. o 41,8 mld zł niższej niż w pierwotnej ustawie budżetowej na rok 2021. Planowane dochody i wydatki budżetu środków europejskich nie uległy zmianie.

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 z dnia 28 września 2021 r. prognozowane dochody oszacowano w wysokości 481,4 mld zł, a planowane wydatki – w wysokości 512,4 mld zł. Deficyt budżetu państwa ustalono w wysokości 30,9 mld zł, tj. o 9,6 mld zł niższej niż w roku poprzednim. Dochody budżetu środków europejskich zaplanowano w wysokości 85,9 mld zł, a wydatki – w wysokości 96,2 mld zł, w tym w ramach rezerw celowych 36,3 mld zł. Deficyt budżetu środków europejskich określono w wysokości 10,2 mld zł, tj. o 3,4 mld zł wyższej niż w ustawie budżetowej na rok 2021.

NIK zwraca uwagę, że począwszy od nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020 z 28 października 2020 r. zauważalny jest trend spadkowy wartości deficytu budżetu państwa z poziomu 109,3 mld zł w 2020 r. do poziomu 30,9 mld zł w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022.

5.2 Prognozowane dochody

NIK objęła szczegółowym badaniem działania podejmowane przez Ministra Finansów w celu zaplanowania dochodów państwa w innych częściach niż część 77 *Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa*. Szczegółowe badanie i ocena tego obszaru zostaną przeprowadzone w ramach kontroli wykonania budżetu państwa w 2021 r. i 2022 r.

Prognoza dochodów budżetu państwa na 2021 r. została sporządzona na podstawie:

- materiałów planistycznych przekazanych przez dysponentów części budżetowych, którzy zaplanowali dochody w wysokości 24,7 mld zł,
- prognozy dochodów w części 77 – *Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa* w wysokości 379,7 mld zł; prognoza ta jest opracowywana przez Ministra Finansów i nie wynika z przedłożonych przez dysponentów części formularzy OPBD⁴⁹.

Powyższe prognozy składały się na pierwotną wersję projektu załącznika Nr 1 do ustawy budżetowej.

Na etapie prac w Ministerstwie Finansów dokonano pięciu zmian danych ujętych w załączniku Nr 1 do projektu ustawy budżetowej, w tym trzy zmiany skutkowałe zmniejszeniem prognozowanych dochodów o kwotę 7,3 mln zł, a dwie – zwiększeniem o 27,7 mln zł.

Najwyższa Izba Kontroli zbadła sposób przeprowadzenia czterech zmian w prognozie dochodów zawartej w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021. Trzy zmiany zostały dokonane prawidłowo i wynikały z wniosków przedłożonych przez dysponentów części budżetowych. Czwarta zmiana, w części 32 – *Rolnictwo*, była niezgodna z wnioskiem dysponenta części.

Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi, jako dysponent części 32 – *Rolnictwo*, wnioskował o zwiększenie prognozowanych dochodów w dziale 010 – *Rolnictwo i łowiectwo*, rozdział 01032 – *Państwowa Inspekcja Ochrony Roślin i Nasiennictwa*, o 6,1 mln zł w związku z przekształceniem laboratoriów wojewódzkich inspektoratów ochrony środowiska w laboratoria Głównego Inspektora. W wyniku tego przekształcenia dochody pobierane przez laboratoria miały być ujmowane w części 32 – *Rolnictwo*, a nie jak dotychczas w częściach będących w dyspozycji wojewodów.

Pismem z dnia 21 września 2021 r. Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi wniósł o zwiększenie dochodów ujętych w materiałach planistycznych o ww. kwotę, która została ustalona na podstawie dochodów ujętych w materiałach planistycznych 12 wojewodów (4,7 mln zł) oraz dochodów oszacowanych na potrzeby dokonania wnioskowanej zmiany przez pozostałych czterech wojewodów (1,4 mln zł).

Minister Finansów skorygował *in minus* o kwotę 4,7 mln zł prognozowane dochody 12 wojewodów i o tę samą kwotę zwiększył prognozę dochodów w części 32 – *Rolnictwo*. W korekcie nie uwzględnił natomiast kwoty 1,4 mln zł wskazanej przez pozostałych czterech wojewodów, a tym samym nie zrealizował w pełni wniosku Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi.

⁴⁹ Opracowanie projektu budżetu – dochody.

Jak poinformowała Dyrektor Departamentu Finansowania Sfery Gospodarczej, trzech⁵⁰ wojewodów nie zaplanowało dochodów z tego tytułu, w związku z czym dochodów tych nie uwzględniono w części 32 – *Rolnictwo*. Podała również, że w materiałach planistycznych Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi nie były ujęte dochody wynikające z przejęcia laboratoriów wojewódzkich inspektoratów. Ujęcie w części 32 – *Rolnictwo* dochodów z tego tytułu zaplanowanych wyłącznie przez 12 wojewodów zostało dokonane w oparciu o analizę danych zawartych w piśmie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi oraz w pismach wojewodów.

(akta kontroli str. 3042-3050, 3066-3172, 3226-3233, 3263-3264, 3275-3278, 3602-3611, pliki: 055, 056, 063, 064, 073, 075)

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli zwiększenie przez Ministerstwo Finansów prognozy dochodów o kwotę niezgodną ze wskazaną przez dysponenta części 32 – *Rolnictwo* we wniosku z dnia 21 września 2020 r. skutkowało zaniżeniem planowanych dochodów o 1,4 mln zł ujętych w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021.

Prognoza dochodów budżetowych zawarta w projekcie ustawy budżetowej przedłożonym do Sejmu wyniosła 404,4 mld zł. Na etapie prac parlamentarnych prognozę dochodów zwiększono o 43,1 mln zł, uwzględniając w niej środki przekazane przez Narodowy Fundusz Zdrowia (dalej: NFZ) na informatyzację w ochronie zdrowia. Jednocześnie w planie wydatków utworzono rezerwę celową na to zadanie.

(akta kontroli str. 3051-3054, 3058-3061, 3602-3611, pliki: 055, 056, 075, 077)

W ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. prognozowane dochody wyniosły 404,5 mld zł i były niższe od określonych w ustawie budżetowej na rok 2020 z dnia 14 lutego 2020 r. o 30,9 mld zł, tj. o 7,1%.

Jednocześnie dochody te były wyższe od dochodów prognozowanych w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020 o 5,8 mld zł, tj. o 1,5%.

Na kwotę prognozowanych na 2021 r. dochodów składały się:

- dochody podatkowe w wysokości 369,1 mld zł (wzrost o 19,4 mld zł, tj. o 5,5% w stosunku do znowelizowanej ustawy budżetowej na rok 2020),
- dochody niepodatkowe w wysokości 32,8 mld zł (spadek o 13,8 mld zł, tj. o 29,7%),
- środki z Unii Europejskiej i innych źródeł niepodlegające zwrotowi w wysokości 2,6 mld zł (wzrost o 0,2 mld zł tj. o 10,7%).

W ujęciu nominalnym największy wzrost prognozowanych dochodów podatkowych dotyczył:

- podatku od towarów i usług (o 11 mld zł, tj. o 6,5%),
- podatku dochodowego od osób fizycznych (o 5,2 mld zł, tj. o 8,1%),
- podatku akcyzowego (o 2,7 mld zł, tj. o 3,9%),
- podatku od sprzedaży detalicznej (o 1,5 mld zł, nowe źródło dochodów).

Zmniejszeniu uległy prognozowane dochody z tytułu:

- podatku dochodowego od osób prawnych (o 1,4 mld zł, tj. o 3,6%),
- podatku od wydobycia niektórych kopalin (o 0,2 mld zł, tj. o 11,8%).

Spadek prognozowanych dochodów niepodatkowych o kwotę 13,8 mld zł wynikał ze:

- spadku dochodów państwowych jednostek budżetowych i innych dochodów niepodatkowych o 7,6 mld zł, tj. o 24,4%,
- niższej wpłaty z zysku Narodowego Banku Polskiego o 6,1 mld zł, tj. o 82,1%.

⁵⁰ Z ustaleń NIK wynika, że wojewodów tych było czterech: Lubelski, Lubuski, Opolski i Wielkopolski.

(akta kontroli: str. 3602-3611, plik 077)

W ustawie o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021 z dnia 1 października 2021 r. (dalej: nowelizacja ustawy budżetowej na rok 2021) prognozowane dochody określono w wysokości 483 mld zł, tj. o 78,5 mld zł (19,4%) większej niż wynikało z pierwotnej ustawy budżetowej na ten rok. Dochody te były wyższe od dochodów wykonanych w 2020 r. o 63,2 mld zł, tj. o 15,1%.

Wzrost prognozowanych dochodów wynikał z korzystnej sytuacji makroekonomicznej, w szczególności z wyższego niż wcześniej szacowano wzrostu produktu krajowego brutto oraz wzrostu spożycia w sektorze gospodarstw domowych.

Stosunkowo wysokie było także szacunkowe wykonanie prognozy dochodów budżetu państwa w okresie styczeń-lipiec 2021 r., które wyniosło 278,1 mld zł i stanowiło 68,8% łącznej kwoty dochodów zaplanowanych na 2021 r. W 2019 r. szacunkowe wykonanie planu dochodów wyniosło w analogicznym okresie 59%, a w 2020 r. – 54,2% przed nowelizacją i 59,1% po nowelizacji ustawy budżetowej.

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 przyjęto, że dochody podatkowe wyniosą 424,8 mld zł i będą o 55,7 mld zł (tj. o 15,1%) wyższe od planowanych pierwotnie. Największy wzrost w ujęciu nominalnym dotyczył dochodów podatkowych z tytułu:

- podatku od towarów i usług (o 33,5 mld zł, tj. o 18,5%),
- podatku dochodowego od osób prawnych (o 12,4 mld zł, tj. o 33,4%).

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 zaplanowano o 22,8 mld zł, tj. o 69,6% wyższe dochody niepodatkowe w stosunku do dochodów zaplanowanych w pierwotnej ustawie budżetowej. Zmiana tej prognozy wynikała w szczególności ze wzrostu:

- planowanych dochodów państwowych jednostek budżetowych i innych dochodów niepodatkowych o 12,6 mld zł, tj. o 53,9%,
- wpłaty z zysku Narodowego Banku Polskiego o 7,5 mld zł tj. o 567,9%.

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 prognozowane dochody zwiększono w dziesięciu częściach budżetowych na łączną kwotę 80,6 mld zł, a zmniejszono w dwóch częściach budżetowych na łączną kwotę 2,1 mld zł.

(akta kontroli str. 3602-3611, plik 079)

Prognoza dochodów budżetu państwa na 2022 r. została sporządzona na podstawie:

- materiałów planistycznych przekazanych przez dysponentów części budżetowych, którzy zaplanowali dochody w wysokości 23,7 mld zł,
- prognozy dochodów w części 77 – *Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa* w wysokości 458,3 mld zł; prognoza ta jest opracowywana przez Ministra Finansów i nie wynika z przedłożonych przez dysponentów części formularzy OPBD⁵¹

Powyższe prognozy składały się na pierwotną wersję projektu załącznika Nr 1 do ustawy budżetowej.

Na etapie prac w Ministerstwie Finansów dokonano sześciu zmian w planie dochodów budżetu państwa, w szczególności części i działu. Wartość wprowadzonych korekt wyrażona w wartościach bezwzględnych wyniosła 485,6 mln zł, w tym cztery zmiany zmniejszyły prognozowane dochody łącznie o 485,2 mln zł, a dwie zmiany zwiększyły te dochody o 0,4 mln zł.

⁵¹ Opracowanie projektu budżetu – dochody.

Największa zmiana dotyczyła zmniejszenia o 313,9 mln zł prognozy dochodów w części 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego*, w dziale 758 – *Różne rozliczenia*. Zastępca Dyrektora Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego wyjaśnił, że sposób liczenia tych dochodów uległ zmianie. Obliczono je m.in. w oparciu o prognozowane kwoty wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych, przyjęte do opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2022, a nie jak dotychczas, na podstawie danych o wykonaniu dochodów w roku poprzedzającym rok sporządzania prognozy.

(akta kontroli str. 3288-3291, 3602-3611, pliki: 019, 020)

Zmniejszenie prognozowanych dochodów w części 76 – *Urząd Komunikacji Elektronicznej*, w dziale 600 – *Transport i łączność* o 130,2 mln zł wynikało z korekty planowanych dochodów przedłożonej przez dysponenta tej części. W wyniku weryfikacji materiałów planistycznych przez Ministerstwo Finansów ustalono, że dysponent części ujął w projekcie budżetu państwa wpływ z tytułu opłaty za prawo do wykorzystania zasobów numeracji, mimo że wpływy te nie stanowią dochodu tego budżetu. Zgodnie z art. 16a ust. 3 ustawy z dnia 7 maja 2010 r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych⁵² wpływy z opłat za prawo do wykorzystania zasobów numeracji, pobierane przez Urząd Komunikacji Elektronicznej stanowią przychody Funduszu Szerokopasmowego.

(akta kontroli str. 3452-3454, 3463-3531)

Wielkości prognozowanych dochodów wykazane na pierwszej stronie załącznika Nr 1 do:

- projektu ustawy budżetowej na rok 2021 z dnia 28 września 2020 r.,
- ustawy budżetowej na rok 2021,
- projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 z dnia 21 września 2021 r.,
- nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021,
- projektu ustawy budżetowej na rok 2022 z dnia 28 września 2021 r.

były zgodne z danymi wynikającymi z systemu TREZOR.

(akta kontroli str. 3602-3611, pliki: 018, 075, 077, 079)

W dniu 30 września 2021 r. do Sejmu wpłynął projekt ustawy budżetowej na rok 2022, w którym prognozowane na 2022 r. dochody zostały oszacowane w kwocie 481,4 mld zł. Dochody te były o 1,5 mld zł (tj. o 0,3%) niższe od dochodów zaplanowanych w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021.

Zmniejszeniu o 23,3 mld zł (tj. o 41,9%) uległy dochody niepodatkowe. Największy spadek w ujęciu nominalnym dotyczył:

- dochodów państwowych jednostek budżetowych i innych dochodów niepodatkowych (o 15,3 mld zł, tj. o 42,4%),
- wpłaty z zysku Narodowego Banku Polskiego (o 8 mld zł, tj. o 90,5%).

O 21,5 mld zł wzrosły natomiast prognozowane dochody podatkowe, w tym w szczególności z tytułu:

- podatku od towarów i usług (wzrost o 20,7 mld zł, tj. o 9,7%),
- podatku akcyzowego (wzrost o 3,1 mld zł, tj. o 4,1%),
- podatku dochodowego od osób prawnych (wzrost o 2,2 mld zł, tj. o 4,4%).

Dochody z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych miały być o 4,2 mld zł, tj. o 5,9% niższe niż w 2021 r.

(akta kontroli str. 3602-3611, plik 018)

5.3 Planowane wydatki

⁵² Dz. U. z 2021 r. poz. 777, ze zm.

Planowanie wydatków ujętych w ustawie budżetowej na rok 2021

Planowane wydatki budżetu państwa na 2021 r., wynikające z materiałów planistycznych przedłożonych przez dysponentów części budżetowych wyniosły 393,2 mld zł. Największe wydatki zostały zaplanowane w częściach:

- 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* – 71,3 mld zł,
- 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* – 70,1 mld zł,
- 29 – *Obrona narodowa* – 51,2 mld zł,
- 79 – *Obsługa długu Skarbu Państwa* – 28 mld zł,
- 84 – *Środki własne Unii Europejskiej* – 26,2 mld zł,
- 42 – *Sprawy wewnętrzne* – 24 mld zł
- 28 – *Szkolnictwo wyższe i nauka* – 21,2 mld zł,
- 72 – *Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego* – 18,9 mld zł,
- 85/02-32 – *Województwa* – 16,2 mld zł,
- 15/01-12 – *Sądy powszechne* – 10,4 mld zł.

Na etapie prac w Ministerstwie Finansów dokonano zmian skutkujących łącznym zwiększeniem planowanych wydatków o 93,6 mld zł. Plan zwiększono w 100 częściach, łącznie o 97,9 mld zł, a zmniejszono w 41 częściach, łącznie o 4,4 mld zł.

Największy wzrost planowanych wydatków nastąpił w częściach:

- 85/02-32 – *Województwa* – o 56,5 mld zł,
- 83 – *Rezerwy celowe* – o 32 mld zł,
- 46 – *Zdrowie* – o 6,5 mld zł.

W pozostałych 82 częściach plan wydatków zwiększono łącznie o 2,9 mld zł.

W częściach 85/02-32 – *Województwa* plan wydatków zwiększono przede wszystkim w rozdziałach 85501 – *Świadczenie wychowawcze* (o 40,2 mld zł), 85502 – *Świadczenia rodzinne, świadczenia z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego* (o 12,9 mld zł) oraz 85504 – *Wspieranie rodziny* (o 1,4 mld zł).

Wyżej wymienione kwoty nie zostały ujęte we wstępnych kwotach wydatków poszczególnych wojewodów z uwagi na przepis § 12 ust. 6 noty budżetowej, zgodnie z którym podziału wydatków na realizację świadczenia dokonuje minister właściwy do spraw rodziny.

(akta kontroli str. 3182-3196, 3602-3611, pliki: 049, 050)

Zwiększenie o 6,5 mld zł planu wydatków w części 46 – *Zdrowie* wynikało m.in. z zaplanowania wydatków w rozdziale 85157 – *Stáže i specjalizacje medyczne* w wysokości (2,3 mld zł). Ponadto w rozdziale 85195 – *Pozostała działalność* limit wydatków zwiększono o dotację podmiotową dla Narodowego Funduszu Zdrowia (2,5 mld zł), wydatki na sfinansowanie programu leków dla osób powyżej 75 roku życia (0,9 mld zł) oraz wydatki na zakup szczepionek (0,4 mld zł). Zmiany planu wydatków dokonano na podstawie wniosków Ministra Zdrowia, przenosząc w tym celu środki pierwotnie zaplanowane w rezerwie celowej poz. 65 *Środki na zadania w obszarze zdrowia*.

(akta kontroli str. 3051-3065, 3200-3201, 3208-3223, 3602-3611, pliki: 071, 082)

Na etapie prac w Ministerstwie Finansów plan wydatków zmniejszono głównie w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* o kwotę 3,6 mld zł. W pozostałych 40 częściach plan wydatków został zmniejszony łącznie o 0,8 mld zł.

Zmniejszenie planu wydatków budżetu państwa w części 73 było przede wszystkim konsekwencją planowanej w tym czasie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020,

w której ujęta została wpłata do Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: FUS) w wysokości 12 mld zł, zwiększająca stan środków FUS do wykorzystania w 2021 r.
(akta kontroli str. 3234-3239, 3602-3611, pliki: 001 i 002)

Na etapie prac parlamentarnych dokonano łącznie 78 zmian w częściach, działach i rozdziałach. Skutkiem tych zmian było zwiększenie planowanych wydatków o kwotę 43,1 mln zł, w tym 53 zmiany zmniejszające planowane wydatki o kwotę 668 mln zł oraz 25 zmian zwiększających planowane wydatki o kwotę 711,1 mln zł.

W wyniku badania trzech zmian dotyczących zwiększenia planu wydatków budżetu państwa o kwotę 168,3 mln zł oraz jednej zmiany dotyczącej zmniejszenia tego planu o kwotę 269,1 mln zł ustalono, że zostały one dokonane na podstawie poprawek zgłoszonych przez sejmową Komisję Finansów Publicznych oraz senacką Komisję Budżetu i Finansów Publicznych.

(akta kontroli str. 3200-3204)

W ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. zaplanowano wydatki budżetu państwa w wysokości 486,8 mld zł. Planowane na 2021 r. wydatki były wyższe od wydatków planowanych w pierwotnej ustawie budżetowej na rok 2020 o 51,4 mld zł (tj. o 11,8%). Jednocześnie wydatki te były niższe od wydatków zaplanowanych w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020 o 21,2 mld zł (tj. o 4,2%).

Na zmniejszenie wydatków ogółem w stosunku do wydatków zaplanowanych w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2020 największy wpływ miał spadek planowanych wydatków w grupie ekonomicznej *Dotacje i subwencje* o 19,2 mld zł (6,6%) oraz w grupie *Wydatki majątkowe* o 9,8 mld zł (29%).

Zwiększeniu uległy wydatki planowane w grupach:

- *Wydatki bieżące jednostek budżetowych* (wzrost o 4,8 mld zł, tj. o 5,4%),
- *Środki własne Unii Europejskiej* (wzrost o 2,5 mld zł, tj. o 9,7%),
- *Świadczenia na rzecz osób fizycznych* (wzrost o 1,9 mld zł, tj. o 7,1%).

W 99 częściach budżetowych nastąpiło zwiększenie planowanych wydatków w stosunku do znowelizowanej ustawy budżetowej na rok 2020 na łączną kwotę 28,6 mld zł. Najbardziej wzrosły wydatki planowane w częściach:

- 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* (o 10,3 mld zł, tj. o 17,9%),
- 46 – *Zdrowie* (o 6,7 mld zł, tj. o 128%),
- 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* (o 3,4 mld zł, tj. o 5,1%),
- 84 – *Środki własne Unii Europejskiej* (o 2,6 mld zł, tj. o 11,1%),
- 83 – *Rezerwy celowe* (o 1,6 mld zł, tj. o 5,3%).

W pozostałych 94 częściach, w których zaplanowano zwiększenie wydatków, ich łączny wzrost wyniósł 3,9 mld zł i w żadnej części nie przekroczył 0,4 mld zł.

W 57 częściach budżetowych planowane wydatki były o 49,8 mld zł niższe od wydatków zaplanowanych w tych częściach na 2020 r. Szczególnie duży spadek wydatków nastąpił w częściach, w których w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020 dokonano zwiększenia planowanych wydatków. Dotyczyło to w szczególności części:

- 44 – *Zabezpieczenie społeczne* (spadek o 26,5 mld zł, tj. o 96,8%),
- 39 – *Transport* (spadek o 17 mld zł, tj. o 69,1%),
- 48 – *Gospodarka złożami kopalni* (spadek o 1,6 mld zł, tj. o 79,9%),
- 79 – *Obsługa długu Skarbu Państwa* (spadek o 1,1 mld zł, tj. o 3,8%).

W pozostałych 53 częściach planowane wydatki zmniejszono łącznie o 3,6 mld zł.

Wzrost planowanych wydatków w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* wynikał głównie ze wzrostu wydatków w rozdziale 75303 – *Fundusz Ubezpieczeń Społecznych*. Planowana na 2021 r. dotacja dla FUS była o 26 mld zł większa niż w 2020 r., natomiast nie zaplanowano wpłaty z budżetu państwa do FUS, która w 2020 r. wyniosła 12 mld zł. Jak wyjaśniła Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa, w 2020 r. ubytek dochodów FUS został uzupełniony kwotą z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 w wysokości 38 mld zł, w związku z czym dotacja z budżetu państwa mogła być niższa od zaplanowanej na 2021 r.

(akta kontroli str. 3042-3047)

Zwiększenie o 6,7 mld zł planu wydatków w części 46 – *Zdrowie* wynikało głównie z:

- ujęcia w rozdziale 85157 – *Stáže i specjalizacje medyczne* wydatków w wysokości 2,3 mld zł; w 2020 r. wydatki z tego tytułu dokonywane były ze środków Funduszu Pracy,
- wzrostu o 3,6 mld zł wydatków planowanych w rozdziale 85195 – *Pozostała działalność*, w czego 2,5 mld zł stanowiła dotacja podmiotowa dla Narodowego Funduszu Zdrowia, a pozostałe środki zostały przeznaczone na realizację programów dotyczących bezpłatnych leków dla osób powyżej 75 roku życia oraz na zakup szczepionek służących przeprowadzeniu obowiązkowych szczepień.

(akta kontroli str. 3051-3061)

Zaplanowanie na 2021 r. o 26,5 mld zł niższych niż w 2020 r. wydatków w części 44 – *Zabezpieczenie społeczne* wynikało z nieuwjęcia w budżecie państwa na 2021 r. wydatków w rozdziale 85326 – *Fundusz Solidarnościowy*. Rok wcześniej wydatki te zostały ujęte w budżecie państwa dopiero na skutek nowelizacji ustawy budżetowej.

Na 2021 r. nie zaplanowano także wydatków w rozdziale 75308 – *Fundusz Rezerwy Demograficznej*. W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020 wydatki te zaplanowano w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* w wysokości 3,9 mld zł. Możliwość wpłaty na fundusz przewidziano w ustawie o budżecie państwa na rok 2020, natomiast w 2021 r. zrezygnowano z tego rozwiązania.

(akta kontroli str. 3042-3047)

W części 29 – *Obrona narodowa*, w rozdziale 75204 – *Centralne wsparcie* na 2021 r. zaplanowano wydatki o 2,5 mld zł, tj. o 13,2% mniejsze niż w ustawie budżetowej na rok 2020. W trakcie 2020 r. nastąpiło jednorazowe zwiększenie wydatków w tym rozdziale o 3 mld zł w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej.

(akta kontroli str. 3051-3061, 3352-3541)

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 plan wydatków budżetu państwa został zwiększony o 36,7 mld zł (tj. o 7,5%) w stosunku do pierwotnej wersji tej ustawy i wyniósł 523,5 mld zł. Największy nominalny wzrost planowanych wydatków nastąpił w grupie ekonomicznej *Wydatki majątkowe* o 16,5 mld zł (tj. o 69,1%) oraz w grupie *Dotacje i subwencje* o 15,7 mld zł (tj. o 5,8%).

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że zwiększenie limitu wydatków w grupie ekonomicznej *Wydatki majątkowe* o kwotę 16,5 mld zł zostało dokonane głównie w paragrafach o charakterze dotacyjnym lub subwencyjnym. Z kwoty tej jedynie 1,3 mld zł zaplanowano w paragrafach dotyczących bezpośrednio wydatków inwestycyjnych lub wydatków na zakupy inwestycyjne realizowane przez państwowe jednostki budżetowe⁵³. Środki w wysokości 2,6 mld zł zostały zaplanowane na zakup

⁵³ Paragrafy 6050, 6060 oraz 6580.

lub objęcie akcji i udziałów, a pozostała kwota w wysokości 12,7 mld zł dotyczyła transferów środków do innych jednostek na realizację zadań inwestycyjnych.

W ramach tych transferów zaplanowano wpłatę środków na rachunki wybranych państwowych funduszy celowych (7,7 mld zł) lub ich przekazanie jednostkom samorządu terytorialnego na realizację zadań inwestycyjnych (4 mld zł), w łącznej wysokości 11,7 mld zł. Cechą charakterystyczną tych wydatków był ich pozadotacyjny charakter, oznaczający możliwość finansowania zadań realizowanych już po zakończeniu 2021 r. Dotacje celowe w wysokości 0,9 mld zł stanowiły jedynie 5,5% wartości zwiększenia wydatków inwestycyjnych.

Limit wydatków w grupie ekonomicznej *Dotacje i subwencje* został zwiększony o 20,7 mld zł, z czego 20 mld zł stanowiły transfery środków o charakterze niedotacyjnym, w tym transfery środków do funduszy (10,8 mld zł), subwencje dla jednostek samorządu terytorialnego (8 mld zł) i subwencje dla jednostek szkolnictwa wyższego (1,2 mld zł), podczas gdy dotacje stanowiły jedynie 0,7 mld zł.

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 łączne zwiększenie planowanych wydatków w grupie wydatków majątkowych oraz w grupie dotacji i subwencji wyniosło 32,2 mld zł. W dużej części nie wiązało się ono z potrzebą sfinansowania zadań realizowanych w 2021 r. Co najmniej 25,2 mld zł zaplanowano jako wydatki służące sfinansowaniu zadań, które będą realizowane dopiero w latach przyszłych. W kwocie tych wydatków zaplanowano wpłatę na Fundusz Modernizacji Sił Zbrojnych w wysokości 4,8 mld zł, na Rządowy Fundusz Rozwoju Dróg (dalej: RFRD) – w wysokości 3,1 mld zł, na Fundusz Wsparcia Policji, Fundusz Wsparcia Straży Granicznej i Fundusz Wsparcia Państwowej Straży Pożarnej w łącznej wysokości 2,3 mld zł, na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w wysokości 0,8 mld zł, na Fundusz Kolejowy w wysokości 5,2 mld zł, a także subwencję dla uczelni wyższych w wysokości 1 mld zł i subwencję dla jednostek samorządu terytorialnego w wysokości 8 mld zł.

Zmniejszeniu uległy planowane wydatki w grupie ekonomicznej *Wydatki na obsługę długu Skarbu Państwa* o 2 mld zł (tj. o 7,1%) w związku z mniejszymi niż wcześniej planowano potrzebami pożyczkowymi państwa oraz niższymi kosztami obsługi długu⁵⁴.

Nowelizując ustawę budżetową na rok 2021, dokonano zmiany planowanych wydatków w 155 ze 157 części budżetu państwa. W 153 częściach zwiększono wydatki, łącznie o 43,7 mld zł, a w dwóch częściach wydatki zmniejszono łącznie o 7 mld zł.

W części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych*, w dziale 753 – *Obowiązkowe ubezpieczenia społeczne*, w rozdziale 75303 – *Funduszu Ubezpieczeń Społecznych*, planowaną dotację z budżetu państwa dla FUS zmniejszono w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej, o 5 mld zł. Ponadto dotację tę zmniejszono o kolejne 12 mld zł na mocy decyzji w sprawie zmian w budżecie państwa na rok 2021 z dnia 24 sierpnia 2021 r., poprzedzonej decyzją Prezesa ZUS z dnia 16 czerwca 2021 r. blokującą wydatki w ww. wysokości w części 73.

(akta kontroli str. 3300-3318, 3441-3445, 3602-3611, pliki: 012, 081-086; str. 3738-3739)

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 największy wzrost planowanych wydatków nastąpił w częściach:

- 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* (o 12 mld zł, tj. o 17,1%),

- 39 – *Transport* (o 10,1 mld zł, tj. o 132,9%),
- 29 – *Obrona narodowa* (o 7 mld zł, tj. o 13,6%),
- 42 – *Sprawy wewnętrzne* (o 3,2 mld zł, tj. o 13,4%),
- 84 – *Środki własne Unii Europejskiej* (o 2,9 mld zł, tj. o 11%),
- 46 – *Zdrowie* (o 1 mld zł, tj. o 8,6%),
- 28 – *Szkolnictwo wyższe i nauka* (o 1 mld zł, tj. o 4,6%),
- 48 – *Gospodarka złożami kopalin* (o 1 mld zł, tj. o 241,6%).

W pozostałych 145 częściach limit wydatków zwiększono łącznie o 5,6 mld zł.

W części 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* zwiększono o 12 mld zł limit wydatków w dziale 758 – *Różne rozliczenia* i w rozdziale 75802 – *Uzupełnienie subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego*. W uzasadnieniu do nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 wskazano, że zwiększenie o 8 mld zł subwencji ogólnych wynikało z potrzeby wsparcia realizacji zadań własnych j.s.t. w związku z wyzwaniem, przed jakimi jednostki te staną w konsekwencji wdrożenia rozwiązań Programu Polski Ład. Dodatkowe zwiększenie limitu wydatków o 4 mld zł stanowiło realizację zapowiedzi Rządu dotyczącej wsparcia finansowego j.s.t. w zakresie budowy wodociągów i kanalizacji. Ponadto zaplanowanie wyższych środków dla j.s.t. uzasadniono większymi możliwościami finansowymi w budżecie państwa na 2021 r.

(akta kontroli: 3300-3318, 3446-3451, 3546-3549)

Zwiększenie o 10,1 mld zł planu wydatków w części 39 – *Transport* wynikało głównie z podwyższenia limitu wydatków w dziale 600 – *Transport i łączność* i w rozdziałach:

- 60002 – *Infrastruktura kolejowa* – wzrost wydatków o 5,2 mld zł na wpłatę na Fundusz Kolejowy,
- 60018 – *Działalność Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg* – wzrost wydatków o 3,1 mld zł z przeznaczeniem na wpłatę do tego funduszu,
- 60095 – *Pozostała działalność* – wzrost wydatków o 1,2 mld zł z przeznaczeniem na objęcie akcji PKP PLK S.A.

Jak wynika z analizy planów finansowych Funduszu Kolejowego, z ujętych w nowelizacji ustawy budżetowej środków w wysokości 5,2 mld zł, jedynie 600 mln zł planowano wydatkować w 2021 r. Pozostałe środki zwiększały stan funduszu, który po zmianach planu miał wynieść na koniec roku 6,8 mld zł. Należy jednak wskazać, że Fundusz Kolejowy jeszcze przed nowelizacją ustawy budżetowej dysponował środkami znacznie przekraczającymi ww. kwotę 600 mln zł (po dokonanej w sierpniu 2021 r. pierwszej zmianie planu finansowego funduszu przewidywany na koniec roku stan jego środków miał wynieść 2045,9 mln zł).

(akta kontroli: str. 3263-3264, 3602-3611, pliki: 040-044)

O 3,1 mld zł zwiększono wydatki planowane w rozdziale 60018 – *Działalność Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg* z przeznaczeniem na wpłatę środków do tego funduszu. Z kwoty tej 1,1 mld zł stanowiło przyspieszone zasilenie funduszu z budżetu państwa, planowane wcześniej na 2022 r. W piśmie z dnia 9 września 2021 r. Minister Infrastruktury poinformował o potrzebie zwiększenia w 2021 r. środków na zasilenie RFRD. Nie uzasadnił jednak potrzeby przekazania tych środków w 2021 r.

(akta kontroli str. 3602-3611, pliki 028, 029; str. 3744-3747)

Z analizy planu finansowego RFRD na 2021 r. (do 31 grudnia 2020 r. Fundusz Dróg Samorządowych) wynikało, że stan środków pieniężnych na początek 2021 r. został ustalony na poziomie 1,3 mld zł. Natomiast na koniec tego roku stan środków pieniężnych RFRD miał wynieść – zgodnie z ustawą budżetową na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. – 1,1 mld zł, a zgodnie z nowelizacją tej ustawy – 4,2 mld zł. Stan

środków pieniężnych na koniec 2022 r. miał wynieść, zgodnie z projektem ustawy budżetowej na rok 2022 z dnia 28 września 2021 r., 4,7 mld zł.

Z powyższego wynika, że środki w wysokości 3,1 mld zł, zaplanowane do przekazania RFRD w 2021 r. w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej, miały zostać niewykorzystane zarówno w roku 2021, jak i w 2022.

Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformował, że zwiększone wydatki zostaną przeznaczone na realizację rozszerzonego katalogu zadań na drogach samorządowych. Podał również, że do *Wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów* został zgłoszony projekt ustawy o zmianie ustawy o Rządowym Funduszu Rozwoju Dróg oraz niektórych innych ustaw, który przewiduje zwiększenie zakresu zadań objętych dofinansowaniem.

(akta kontroli str. 3300-3318, 3730-3737)

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli charakter realizowanych zadań, na które wskazał Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, nie uzasadniał zaplanowania transferu dodatkowych środków z budżetu państwa do funduszu w sytuacji, w której ich wydatkowanie nie zostało zaplanowane na rok bieżący ani nawet na rok przyszły, jak wynikało z planów finansowych RFRD. Realizacja inwestycji wieloletnich, jakimi mogą być inwestycje drogowe, dokonywana jest według harmonogramu, zgodnie z którym powinny być one finansowane. Należy uznać, że zaplanowanie na 2021 r. transferu środków w wysokości 3,1 mld zł, które mają być zdeponowane na rachunku bankowym funduszu co najmniej do końca 2022 r., nie znajduje uzasadnienia.

Limit wydatków w części 29 – *Obrona narodowa* zwiększono o 7 mld zł. W szczególności zwiększono limit wydatków w rozdziale 75204 – *Centralne wsparcie*. Zaplanowano w nim wpłatę do Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych (dalej: FMSZ) w wysokości 6,3 mld zł. Z analizy planu finansowego tego funduszu wynikało, że zwiększenie jego kosztów w 2021 r. w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej miało wynieść jedynie 1,5 mld zł, natomiast środki w wysokości 4,8 mld zł miały zostać zdeponowane na rachunku bankowym funduszu i niewydatkowane w 2021 r.

Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformował, że zmiany związane są z ustanowieniem na lata 2021 – 2026 programu wieloletniego pn. *Wyposażenie Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej w czołgi*. Zgodnie z przekazanym przez Ministra Obrony Narodowej *Zestawieniem Programów Wieloletnich w układzie zadaniowym* wydatki w 2021 r. wyniosą 1,5 mld zł, a w 2022 r. 4,8 mld zł. Sekretarz Stanu nie wyjaśnił, dlaczego dodatkowe środki w wysokości 4,8 mld zł miały zostać przekazane do funduszu już w 2021 r.

(akta kontroli str. 3300-3318, 3602-3611, pliki: 045, 046)

W części 42 – *Sprawy wewnętrzne*, w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 zwiększono limit wydatków o 3,2 mld zł, w tym w szczególności w dziale 754 – *Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa*, rozdziale 75495 – *Pozostała działalność* – o 2,3 mld zł. Wydatki te zaplanowano na wpłaty do państwowych funduszy celowych – Funduszu Wsparcia Policji, Funduszu Wsparcia Straży Granicznej i Funduszu Wsparcia Państwowej Straży Pożarnej, z czego ponad połowę tej kwoty (1,2 mld zł) z przeznaczeniem na realizację zadań bieżących, a na realizację zadań majątkowych – 1,1 mld zł.

W wyniku nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 planowane przychody ww. funduszy wzrosły ponad osiemnastokrotnie. Jednocześnie w planach tych funduszy nie zwiększono kosztów planowanych do poniesienia w 2021 r., co oznacza, że środki przekazane z budżetu państwa w 2021 r. planowano wykorzystać dopiero w 2022 r.

W znaczącej części środki te miały zostać przeznaczone, zgodnie z wnioskiem Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji, na bieżące funkcjonowanie jednostek Policji, Straży Granicznej i Państwowej Straży Pożarnej. Co do zasady wydatki te powinny być, zgodnie z art. 11 ust. 1 uopf, dokonywane bezpośrednio z budżetu państwa, a nie ze środków budżetowych przekazanych do państwowego funduszu celowego.

Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów nie wyjaśnił przyczyny zaplanowanego w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 zwiększenia wydatków z przeznaczeniem na finansowanie zadań realizowanych przez ww. jednostki w roku 2022. Podał natomiast, że Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji wskazywał na potrzebę wpłaty środków z budżetu państwa do funduszy wsparcia Policji, Straży Granicznej oraz Państwowej Straży Pożarnej.

(akta kontroli str. 3300-3318, 3602-3611, pliki: 47, 48; str. 3748-3837)

W części 28 – *Szkolnictwo wyższe i nauka* w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej zwiększono planowane wydatki o 1 mld zł, w tym w dziale 730 – *Szkolnictwo wyższe i nauka* w dziale 73014 – *Działalność dydaktyczna i badawcza* o kwotę 0,9 mld zł z przeznaczeniem na subwencje dla uczelni publicznych i uczelni uprawnionych do finansowania na zasadach uczelni publicznych. W uzasadnieniu wniosku o zwiększenie Sekretarz Stanu w Ministerstwie Edukacji i Nauki wskazał, że środki zaplanowano na realizację zadań inwestycyjnych, a ich wydatkowanie nastąpi w latach przyszłych. Przekazanie środków na koniec 2021 r. miało pozwolić beneficjentom na swobodne zaplanowanie procesów inwestycyjnych.

(akta kontroli str. 3602-3611, pliki: 026, 027; str. 3840 -3847)

Ponieważ już na etapie projektowania nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 było wiadomo, że ww. środki zostaną wykorzystane na finansowanie zadań realizowanych dopiero w latach następnych, to, w ocenie NIK, nieuzasadnione było ich ujęcie w projekcie nowelizowanego budżetu państwa na rok 2021. Wydatki te powinny zostać ujęte w planie wydatków budżetowych w roku realizacji inwestycji. Co istotne, równoległe z pracami nad nowelizacją ustawy budżetowej na rok 2021 trwały prace nad projektem ustawy budżetowej na rok 2022.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli zaplanowanie w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 wydatków na zadania realizowane w latach następnych nastąpiło z pominięciem zasady realności budżetu państwa, która postuluje maksymalną precyzję w ustaleniu wielkości wydatków budżetowych na podstawie rzeczywistych potrzeb, jak również zaburzało przejrzystość i porównywalność budżetów w kolejnych latach. Wydatki budżetu państwa powinny mieć odzwierciedlenie w rzeczywistej realizacji zadań publicznych w danym roku budżetowym, a nie polegać jedynie na przesuwaniu środków z budżetu państwa do państwowych funduszy celowych lub innych jednostek sektora instytucji rządowych i samorządowych.

Z przedstawionych w trakcie kontroli dokumentów wynika, że w Ministerstwie Finansów na etapie projektowania nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 analizowano zgłoszone przez dysponentów wnioski o zwiększenie planowanych wydatków budżetu państwa i nie wszystkie wnioski zostały uwzględnione przez Ministra Finansów. W szczególności Minister Finansów rozpatrzył negatywnie wnioski o zwiększenie wydatków, które – zdaniem Ministra – powinny być finansowane ze środków pierwotnie zaplanowanych w odpowiednich częściach budżetowych w ramach uzyskanych oszczędności lub które dotyczyły wynagrodzeń.

W nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 utworzony został dodatkowy fundusz motywacyjny w wysokości 2,7 mld zł. Zgodnie z art. 20a ustawy o zmianie ustawy

o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, środki niewykorzystane w 2021 r. stanowią wydatki budżetu państwa, do których nie stosuje się przepisu art. 181 ust. 1 uofp i które mogą być wydatkowane na specjalne dodatki motywacyjne do dnia 30 listopada 2022 r.

Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformował, że przyjęcie takiego mechanizmu realizacji wydatków w zakresie dodatków motywacyjnych wynikało w szczególności z niezaplanowania, w pierwotnej ustawie budżetowej na rok 2021, środków na zwiększenie wynagrodzeń oraz środków na fundusz nagród dla pracowników sfery budżetowej. Możliwość wydatkowania tych środków również w 2022 r. miała na celu zwiększenie elastyczności dysponowania nimi w zależności od sytuacji kadrowo-płacowej w okresie epidemii. Zasadność przyjęcia takiego rozwiązania potwierdza, zdaniem Sekretarza Stanu, zgłoszenie przez dysponentów części 26,6% łącznej kwoty zaplanowanych wydatków do wykorzystania w 2022 r.

Zdaniem NIK, powyższe rozwiązanie, mimo że zgodne z prawem, prowadziło do pogorszenia przejrzystości finansów publicznych i umożliwiło pominięcie zasady roczności budżetu, zgodnie z którą wydatki zaplanowane w budżecie państwa na dany rok powinny być, co do zasady, w tym roku wykonywane. Od wejścia w życie nowelizacji ustawy budżetowej w dniu 22 października 2021 r. do końca roku budżetowego pozostawało ponad dwa miesiące, co było wystarczającym okresem na wypłacenie pracownikom dodatków za 2021 r. Natomiast dodatki przewidziane do wypłacenia w 2022 r. mogły zostać ujęte w opracowywanym równoległe do nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 projekcie ustawy budżetowej na rok 2022. Wydatkowanie środków z budżetu państwa na 2021 r. do końca listopada 2022 r. powoduje, że nie zostaną one uwzględnione ani w sprawozdaniu z wykonania budżetu państwa w 2021 r., stanowiącym podstawę do oceny działania Rządu przez Sejm, ani w kontroli wykonania tego budżetu prowadzonej przez NIK.

(akta kontroli str. 6311-6334, 6430-6467)

Planowanie wydatków ujętych w ustawie budżetowej na rok 2022

Wydatki ujęte w materiałach planistycznych na 2022 r. przekazanych Ministrowi Finansów przez dysponentów części budżetowych wyniosły 390,5 mld zł.

Największe wydatki zostały zaplanowane w częściach:

- 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* – 74,2 mld zł,
- 29 – *Obrona narodowa* – 57,1 mld zł,
- 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* – 52,8 mld zł,
- 84 – *Środki własne Unii Europejskiej* – 30,4 mld zł,
- 79 – *Obsługa długu Skarbu Państwa* – 26 mld zł,
- 28 – *Szkolnictwo wyższe i nauka* – 22,4 mld zł,
- 72 – *Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego* – 19,2 mld zł,
- 85/02-32 – *Województwa* – 17,3 mld zł,
- 42 – *Sprawy wewnętrzne* – 13,9 mld zł,
- 46 – *Zdrowie* – 13,5 mld zł,
- 15/01-12 – *Sądy powszechne* – 11,3 mld zł.

W projekcie planu wydatków przedłożonym do Sejmu zaplanowane wydatki były wyższe od wykazanych przez dysponentów w materiałach planistycznych o 121,9 mld zł i wyniosły 512,4 mld zł. Zmiany te wprowadzono na etapie prac w Ministerstwie Finansów.

Na etapie tym w 16 częściach zmniejszono limit wydatków na łączną kwotę 3 mld zł, w tym głównie w częściach:

- 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* o 2 mld zł, tj. o 2,7%,
- 39 – *Transport* o 0,5 mld zł, tj. o 5,3%,
- 15/01-12 – *Sądy powszechne* o 0,4 mld zł, tj. o 3,6%.

Wydatki w części 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* zaplanowano w niższej kwocie, opierając się na nowych zasadach naliczania subwencji zawartych w projekcie nowelizacji ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego⁵⁵.

(akta kontroli str. 3446-3451)

Jednocześnie w 134 częściach zwiększono planowane wydatki budżetu państwa, łącznie o 124,9 mld zł. Największy udział w tym wzroście miały wydatki planowane w częściach:

- 85/02-32 – *Województwa* o 33,5 mld zł, tj. o 193,4%,
- 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* o 28,3 mld zł, tj. o 53,7%,
- 42 – *Sprawy wewnętrzne* o 11,9 mld zł, tj. o 85,4%,
- 44 – *Zabezpieczenie społeczne* o 2,6 mld zł, tj. o 299,1%,
- 37 – *Sprawiedliwość* o 2,4 mld zł, tj. o 58,4%,
- 46 – *Zdrowie* o 1,4 mld zł, tj. o 10% oraz
- 28 – *Szkolnictwo wyższe i nauka* o 1 mld zł, tj. o 4,3%.

Zwiększenie wydatków w pozostałych 111 częściach wyniosło łącznie 5,7 mld zł. W siedmiu częściach nie dokonywano zmian.

Ponadto Ministerstwo Finansów dodało do planu wydatków budżetu państwa na 2022 r. rezerwy celowe w wysokości 38,1 mld zł, ujęte w części 83.

Przyczynę zwiększenia, na etapie prac w Ministerstwie Finansów, wydatków ogółem w częściach 85/02-32 – *Województwa* wyjaśniono na str. 39-40.

W części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* limit wydatków zwiększono głównie w dziale 855 – *Rodzina* i w rozdziałach 85501 – *Świadczenie wychowawcze* (o 23,1 mld zł) oraz 85595 – *Pozostała działalność* (o 3,1 mld zł) w związku z przejęciem wypłaty niektórych świadczeń na rzecz osób fizycznych przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych, w tym przede wszystkim świadczenia wychowawczego, stanowiącego realizację programu *Rodzina 500 Plus*.

(akta kontroli str. 3532-3545)

Zwiększenie limitu wydatków w części 42 – *Sprawy wewnętrzne* o 11,9 mld zł i w części 37 – *Sprawiedliwość* o 2,4 mld zł dotyczyło głównie wzrostu o 13,3 mld zł wydatków planowanych w § 3110 – *Świadczenia społeczne*. Decyzją Kierownictwa Ministerstwa Finansów, we wstępnych kwotach wydatków na 2022 r. przekazanych ww. dysponentom pismami z dnia 20 lipca 2021 r. nie uwzględniono środków przeznaczonych na realizację wydatków w dziale 753 – *Obowiązkowe ubezpieczenia społeczne* w § 3110 – *Świadczenia społeczne*. Planowane wydatki w powyższym zakresie zostały ujęte w projekcie ustawy budżetowej na 2022 r. na etapie prac w Ministerstwie Finansów na podstawie materiałów planistycznych sporządzonych przez ww. dysponentów w wysokościach przez nich wskazanych.

(akta kontroli str. 3319-3323, 3330-3334, 3437-3440, 3602-3611, pliki: 025, 051, 052)

Zwiększenie limitu wydatków w części 44 – *Zabezpieczenie społeczne* wynikało z przeniesienia do niej wydatków pierwotnie zaplanowanych w części 83 – *Rezerwy*

⁵⁵ Ustawa z dnia 14 października 2021 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1927, ze zm.).

celowe na sfinansowanie dotacji dla Funduszu Solidarnościowego. Zmiana została dokonana na wniosek dysponenta części 44.

(akta kontroli str. 3319-3329, 3602-3611, pliki: 049, 050)

Zwiększenie limitu wydatków w części 46 – *Zdrowie* o 1,4 mld zł wynikało przede wszystkim ze wzrostu wydatków planowanych w dziale 851 – *Ochrona zdrowia* w rozdziale 85195 – *Pozostała działalność* (o 1,3 mld zł). W rozdziale tym na etapie prac w Ministerstwie Finansów dokonano zwiększenia wydatków na uzupełnianie środków Funduszu Medycznego (o 1,6 mld zł) oraz na dotację dla NFZ (o 0,7 mld zł). Zmniejszeniu o 1 mld zł uległy natomiast planowane w tym rozdziale wydatki na finansowanie bezpłatnego zaopatrzenia świadczeniobiorców, którzy ukończyli 75 rok życia, w leki, środki spożywcze specjalnego przeznaczenia oraz wyroby medyczne. Wydatki te będą finansowane przez NFZ.

(akta kontroli str. 3437-3440)

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 z dnia 28 września 2021 r. planowane wydatki ustalono na 512,4 mld zł. Wydatki te były o 25,6 mld zł, tj. o 5,3% wyższe w stosunku do pierwotnej wersji ustawy budżetowej na rok 2021. Wydatki zwiększono w 134 częściach budżetowych, łącznie o 49,8 mld zł. Największy nominalny wzrost wydatków zaplanowano w częściach:

- 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* (o 13,5 mld zł, tj. o 20%),
- 83 – *Rezerwy celowe* (o 6,2 mld zł, tj. o 19,6%),
- 29 – *Obrona narodowa* (o 5,9 mld zł, tj. o 11,5%),
- 84 – *Środki własne Unii Europejskiej* (o 4,2 mld zł tj. o 15,8%),
- 46 – *Zdrowie* (o 3 mld zł tj. o 25%),
- 44 – *Zabezpieczenie społeczne* (o 2,6 mld zł tj. o 292,3%),
- 42 – *Sprawy wewnętrzne* (o 1,9 mld zł, tj. o 8,2%),
- 28 – *Szkolnictwo wyższe i nauka* (o 1,6 mld zł, tj. o 7,4%),
- 15/01-12 – *Sądy powszechne* (o 1,2 mld zł, tj. o 12%).

W 23 częściach wydatki zaplanowane na 2022 r. były niższe od wydatków zaplanowanych w ustawie budżetowej na rok 2021 przed jej nowelizacją. Łącznie w tych częściach zaplanowano wydatki niższe o 24,2 mld zł, tj. o 23,6% w stosunku do ustawy z poprzedniego roku. W wartościach nominalnych najbardziej ograniczono wydatki w częściach, których dysponentami są wojewodowie (o 21,8 mld zł, tj. o 30%) oraz w części 79 – *Obsługa długu Skarbu Państwa* (o 2 mld zł, tj. o 7,1%).

Wydatki budżetu państwa zaplanowane na 2022 r. były o 11,1 mld zł, tj. o 2,1% niższe w stosunku do znowelizowanej ustawy budżetowej na rok 2021. Na zmianę poziomu wydatków wpłynęło zmniejszenie wydatków w grupach: *Dotacje i subwencje* (o 38,9 mld zł), *Wydatki majątkowe* (o 11,5 mld zł) oraz *Środki własne Unii Europejskiej* (o 1,7 mld zł), przy jednoczesnym wzroście wydatków w grupie *Świadczenia na rzecz osób fizycznych* (o 29 mld zł), *Wydatki bieżące jednostek budżetowych* (o 9,9 mld zł) i *Współfinansowanie projektów z udziałem środków Unii Europejskiej* (o 2,1 mld zł)

Główną przyczyną zmiany wielkości wydatków w budżecie państwa na 2022 r. względem znowelizowanego budżetu państwa na 2021 r. było zaplanowanie, w nowelizacji budżetu państwa na 2021 r., wysokich, jednorazowych wydatków oraz zmiana w 2022 r. sposobu wypłaty niektórych świadczeń na rzecz osób fizycznych (zmiana limitu wydatków w części 73 oraz w częściach 85/02-32).

W 103 częściach budżetowych zaplanowano większe wydatki niż w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2021, łącznie o 35,6 mld zł, a w 53 częściach mniejsze

wydatki, łącznie o 46,7 mld zł. W jednej części poziom planowanych wydatków nie uległ zmianie⁵⁶.

Największy wzrost planowanych wydatków w ujęciu nominalnym zaplanowano w częściach:

- 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* (o 18,5 mld zł, tj. o 29,6%),
- 83 – *Rezerwy celowe* (o 5,6 mld zł, tj. o 17,1%),
- 46 – *Zdrowie* (o 2 mld zł, tj. o 15,2%),
- 44 – *Zabezpieczenie społeczne* (o 1,7 mld zł, tj. o 100,8%),
- 84 – *Środki własne Unii Europejskiej* (o 1,3 mld zł, tj. o 4,4%).

Największy spadek planowanych wydatków nastąpił w częściach:

- 85/02-32 – *Województwa*, łącznie o 22,8 mld zł, tj. o 30,9%,
- 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* o 9,9 mld zł, tj. o 12%,
- 39 – *Transport* o 9,5 mld zł, tj. o 53,5%,
- 42 – *Sprawy wewnętrzne* o 1,3 mld zł, tj. o 4,6%,
- 29 – *Obrona narodowa* o 1,1 mld zł, tj. o 1,9% oraz
- 48 – *Gospodarka złożami kopalin* o 1 mld zł, tj. o 72,4%.

Zwiększenie limitu wydatków w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych* wynikało głównie z uwzględnienia po raz pierwszy w tym limicie wydatków planowanych w dziale 855 – *Rodzina* i w rozdziałach 85501 – *Świadczenie wychowawcze* (23,1 mld zł) oraz 85504 – *Wspieranie rodziny* (1,4 mld zł). Było to następstwem zmiany sposobu wypłaty niektórych świadczeń na rzecz osób fizycznych. Świadczenia te od 1 czerwca 2022 r., a w przypadku nowych wniosków od 1 stycznia 2022 r. wypłacane są bezpośrednio z budżetu państwa w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych*, a nie jak dotychczas z budżetów j.s.t. otrzymujących w tym celu dotacje od wojewodów ujmowane w częściach 85/02-32 – *Województwa*. W związku z wprowadzoną zmianą w częściach tych zmniejszono planowane wydatki odpowiednio o 23,4 mld zł w rozdziale 85501 oraz o 1,4 mld zł w rozdziale 85504.

(akta kontroli str. 3532-3545)

Zaplanowanie na 2022 r. niższych wydatków w części 82 – *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego*, wynikało z tego, że na 2021 r. w dziale 758 – *Różne rozliczenia*, w rozdziale 75802 – *Uzupełnienie subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego* zaplanowano, w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej, jednorazowe wydatki w kwocie 12 mld zł. Wydatków tych nie ujęto w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022.

Zmniejszenie wydatków planowanych w części 42 – *Sprawy wewnętrzne*, wynikało w szczególności z tego, że w dziale 754 – *Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa*, w rozdziale 75495 – *Pozostała działalność* nie zaplanowano na 2022 r. wpłaty do funduszy wsparcia, którą ujęto w budżecie państwa na 2021 r.

W strukturze wydatków budżetu państwa zaplanowanych w ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. największy udział miały wydatki w grupie *Dotacje i subwencje* (55,9% wydatków ogółem). Wydatki te dominowały również w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 (55% wydatków ogółem), w której odnotowano także znaczący wzrost udziału *Wydatków majątkowych* – z 4,9% do 7,7% wydatków ogółem. Szczegółowe przyczyny wzrostu udziału wydatków majątkowych w wydatkach ogółem zostały wyjaśnione wcześniej.

⁵⁶ 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa.

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 nastąpiła znacząca zmiana w strukturze wydatków wynikająca ze zmiany sposobu wypłaty niektórych świadczeń na rzecz osób fizycznych. Od 2022 r. będą one wypłacane bezpośrednio z budżetu państwa, a nie jak dotychczas z budżetów jednostek samorządu terytorialnego, co skutkuje zmniejszeniem planowanych wydatków w grupie *Subwencje i dotacje* oraz zwiększeniem w grupie *Świadczenia na rzecz osób fizycznych*.

Mimo tej zmiany w 2022 r. w dalszym ciągu największy udział w wydatkach ogółem stanowią wydatki w grupie *Dotacje i subwencje*. Udział ten, w stosunku do znowelizowanej ustawy budżetowej na rok 2021, zmniejszył się do 48,6%, tj. o 6,4 punktu procentowego. Jednocześnie udział wydatków na *Świadczenia na rzecz osób fizycznych* wzrósł o 5,7 punktu procentowego i w 2022 r. wyniesie 11,2%. Udział wydatków majątkowych stanowić będzie 5,6% wydatków ogółem.

5.4 Inne ustalenia

W ramach kontroli szczegółowym badaniem objęto materiały planistyczne przedłożone przez dysponentów wybranych części budżetowych⁵⁷ na formularzach OPBW. Limity wydatków zaplanowane przez tych dysponentów były zgodne ze wstępnymi kwotami wydatków na lata 2021-2022 przekazanymi im przez Ministra Finansów.

Natomiast Plan Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych stanowiący załącznik do ustawy budżetowej na rok 2021, ustawy zmieniającej ustawę budżetową na rok 2021 oraz projektu ustawy budżetowej na rok 2022 został sporządzony przez dysponenta funduszu nieprawidłowo i nie został rzetelnie zweryfikowany w Ministerstwie Finansów. W planie finansowym Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych ujętym w ustawie budżetowej na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. stan środków pieniężnych na koniec roku ujęto w kwocie 43,5 mln zł. W pozycji *Wolne środki finansowe przekazane w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów* ujęto kwotę 63,5 mln zł, to jest o 20 mln zł wyższą od kwoty planowych środków pieniężnych.

W planie finansowym funduszu ujętym w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2021 stan środków pieniężnych na koniec roku oszacowano na 4843,5 mln zł. W pozycji *Wolne środki finansowe przekazane w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów* pozostawiono niezmienną kwotę 63,5 mln zł.

W planie finansowym FMSZ ujętym w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 stan środków pieniężnych na koniec roku oszacowano w wysokości 57,3 mln zł, natomiast *Wolne środki finansowe przekazane w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów* w wysokości 4887,3 mln zł tj. o 4830 mln zł wyższej niż zaplanowane na koniec roku środki finansowe.

Zastępca Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej poinformowała, że wartości ujęte w planie finansowym funduszu były zgodne z danymi wykazanymi przez dysponenta na drukach PFC. Wskazała również, że w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej, plan finansowy Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych nie był nowelizowany w zakresie pozycji *Wolne środki finansowe przekazane w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów*, a pełną wiedzę na temat wartości wolnych środków pieniężnych możliwych do przekazania w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów posiadał dysponent funduszu.

(akta kontroli str. 3250-3262, 3532-3541)

Najwyższa Izba Kontroli podziela pogląd, że to dysponent funduszu posiada pełną wiedzę w zakresie wolnych środków pieniężnych planowanych do przekazania w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów, jak również pogląd, że ujęte

⁵⁷ Części 17, 18, 20, 19, 31, 40, 42, 43 i 80.

w załącznikach do ustaw budżetowych plany finansowe funduszu powinny być zgodne z materiałami przedłożonymi przez dysponenta funduszu, pod warunkiem że materiały te zostały sporządzone poprawnie, zarówno pod względem merytorycznym jak i formalno-rachunkowym.

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli opisane powyżej plany finansowe FMSZ zostały sporządzone nieprawidłowo. Wartość pozycji *Wolne środki finansowe planowane do przekazania w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów* wynika ze stanu środków pieniężnych na koniec roku. W związku z powyższym, skoro w znowelizowanym planie finansowym funduszu na 2021 r. dokonano zwiększenia planowanego na koniec roku stanu środków pieniężnych, konsekwentnie należało dokonać korekty w pozycji *Wolne środki finansowe przekazane w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów*.

W Ministerstwie Finansów dokonano nierzetelnej weryfikacji materiałów planistycznych FMSZ. W planach funduszu, w pozycji *Wolne środki finansowe przekazane w zarządzanie lub depozyt u Ministra Finansów* ujmowano wartości wynikające ze stanu środków pieniężnych na początek roku, a nie według stanu na koniec roku.

Planowanie wydatków na ochronę zdrowia

Zgodnie z art. 131c ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych⁵⁸ (dalej: ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej) na finansowanie ochrony zdrowia w 2021 r. zaplanowano środki w wysokości 5,3% produktu krajowego brutto z 2019 r.⁵⁹. Na etapie przekazania projektu ustawy budżetowej na rok 2021 do Sejmu, na finansowanie ochrony zdrowia w 2021 r. zaplanowano 120 525,6 mln zł, tj. o 24,8 mln zł więcej od ustawowego minimum. Na kwotę tę składały się:

- 1) koszty Narodowego Funduszu Zdrowia, ujęte w planie finansowym Funduszu (z wyłączeniem kosztów, których źródłem finansowania były wydatki budżetowe przekazywane do Funduszu) w wysokości 97 757,7 mln zł⁶⁰,
- 2) wydatki budżetowe w części 46 – *Zdrowie* w wysokości 12 348,1 mln zł;
- 3) wydatki budżetowe w innych częściach budżetu państwa, w dziale 851 – *Ochrona zdrowia* w wysokości 10 394,2 mln zł;
- 4) koszty ujęte w planie finansowym Funduszu Rozwiązywania Problemów Hazardowych (dalej: FRPH), o którym mowa w art. 88 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych⁶¹ w wysokości 25,7 mln zł.

Na etapie prac parlamentarnych nad projektem ustawy budżetowej na rok 2021 kwota wydatków z budżetu państwa na ochronę zdrowia została zwiększona o 43,1 mln zł. Wymienioną kwotę zaplanowano w rezerwie celowej poz. 65 *Środki na informatyzację w ochronie zdrowia, o których mowa w art. 97 ust. 10-14 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych*. Określony w tych przepisach mechanizm finansowania informatyzacji w ochronie zdrowia przewiduje, że wysokość rezerwy odpowiada kwocie środków

⁵⁸ Dz. U. z 2021 r. poz. 1285, ze zm.

⁵⁹ Przy planowaniu wydatków na finansowanie ochrony zdrowia uwzględniono wartość produktu krajowego brutto określoną w obwieszczeniu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego wydawanym na podstawie art. 5 ustawy z dnia 26 października 2000 r. o sposobie obliczania wartości rocznego produktu krajowego brutto (Dz. U. z 2021 r. poz. 151). Według obwieszczenia Prezesa GUS z 15 maja 2020 r. wartość PKB w 2019 r. wyniosła 2273,6 mld zł (M.P. poz. 415).

⁶⁰ Koszty NFZ obejmują między innymi koszty związane z realizacją staży podyplomowych lekarzy i lekarzy dentyistów oraz specjalizacji lekarzy, lekarzy dentyistów, pielęgniarek i położnych w wysokości 2328 mln zł oraz odpis dla Agencji Badań Medycznych, o którym mowa w art. 97 ust. 3e ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej, w wysokości 286,2 mln zł.

⁶¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 2094, ze zm.

przekazywanych przez Narodowy Fundusz Zdrowia państwowej jednostce budżetowej, właściwej w zakresie systemów informacyjnych ochrony zdrowia.

W wyniku nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 wydatki budżetu państwa na finansowanie ochrony zdrowia zwiększono o 1132,7 mln zł, w tym w części 46 – *Zdrowie* – o 1018,8 mln zł. Większość środków, tj. 800 mln zł, planowano przekazać do Narodowego Funduszu Zdrowia na zwiększenie funduszu zapasowego, a 200 mln zł przeznaczono na zwiększenie subwencji dla uczelni medycznych.

(akta kontroli str. 3888-3986, 5326-5327)

Przy wyliczeniu wydatków na 2022 r. uwzględniono planowaną zmianę art. 131c ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej, polegającą na zwiększeniu wydatków na finansowanie ochrony zdrowia w stosunku do wartości PKB. Dla roku 2022 wskaźnik miał wzrosnąć z 5,55% do 5,75%⁶².

Na etapie przekazania projektu ustawy budżetowej do Sejmu, na finansowanie ochrony zdrowia w 2022 r. zaplanowano 133 623,5 mln zł, tj. o 0,8 mln zł mniej od minimalnej kwoty wyliczonej zgodnie z art. 131c ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej, z uwzględnieniem uchwalonej w sierpniu 2021 r. zmiany.

Według wyliczeń⁶³ Ministerstwa Finansów na finansowanie ochrony zdrowia zaplanowano 133 626,8 mln zł, na co złożyły się:

- 1) koszty Narodowego Funduszu Zdrowia, ujęte w planie finansowym Funduszu (z wyłączeniem kosztów, których źródłem finansowania były wydatki budżetowe przekazywane do Funduszu) w wysokości 108 616,4 mln zł⁶⁴;
- 2) wydatki budżetowe w części 46 – *Zdrowie* w wysokości 16 403,9 mln zł⁶⁵;
- 3) wydatki budżetowe w innych częściach budżetu państwa, w dziale 851 – *Ochrona zdrowia* w wysokości 8541,3 mln zł;
- 4) odpis dla Agencji Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji, o którym mowa w art. 31t ust. 5-9 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej, ujęty w planie finansowym NFZ w wysokości 41,6 mln zł;
- 5) koszty ujęte w planie finansowym Funduszu Rozwiązywania Problemów Hazardowych w wysokości 23,6 mln zł.

Wyliczenia te, sporządzone w Departamencie Finansowania Sfery Budżetowej, zawierały błąd polegający na niewyeliminowaniu przepływu środków pomiędzy Narodowym Funduszem Zdrowia, a Funduszem Rozwiązywania Problemów Hazardowych w kwocie 3,4 mln zł i w konsekwencji na ujęciu tej kwoty w podwójnej wysokości (jako kosztu NFZ i jako kosztu FRPH). Skutkowało to zaplanowaniem nakładów na ochronę zdrowia w kwocie o 0,8 mln zł niższej od minimum obliczonego w oparciu o przepis art. 131c ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej, z uwzględnieniem planowanej zmiany tego przepisu.

Zastępca Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej, odnosząc się do tej sytuacji, argumentował, że:

- przepisy ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej nie zakładają eliminacji przepływu środków pomiędzy NFZ a FRPH;

⁶² Aktualne brzmienie przepisu art. 131c nadano ustawą z dnia 11 sierpnia 2021 r. o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw, (Dz. U. poz. 1773). Zmiana przepisu weszła w życie 14 października 2021 r.

⁶³ Wyliczenia planowanych wydatków na finansowanie ochrony zdrowia przedstawiono NIK w zestawieniu przekazanym przy piśmie FS1.0811.9.2021 z 12 października 2021 r.

⁶⁴ Koszty NFZ obejmują między innymi odpis dla Agencji Badań Medycznych, o którym mowa w art. 97 ust. 3e ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej, w wysokości 322,8 mln zł.

⁶⁵ Wydatki z budżetu państwa obejmują między innymi koszty związane z realizacją staży podyplomowych lekarzy i lekarzy dentyków oraz specjalizacji lekarzy, lekarzy dentyków, pielęgniarek i położnych w wysokości 3305,9 mln zł.

- w momencie przekazania do Sejmu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 obowiązujące przepisy zakładały planowanie środków na finansowanie ochrony zdrowia w wysokości nie mniejszej niż 5,55% PKB, a znowelizowane przepisy w tym zakresie, uwzględniające w odniesieniu do 2022 r. poziom 5,75% PKB weszły w życie 14 października 2021 r., a więc już po przekazaniu projektu do Sejmu;
- w zaokrągleniu kwota zaplanowanych wydatków na finansowanie ochrony zdrowia nawet po wyeliminowaniu wskazanego transferu nadal stanowiła 5,75% PKB.

Zdaniem NIK, przytoczone argumenty nie w pełni zasługują na uwzględnienie, ponieważ:

- przyjęty sposób kalkulacji nie może prowadzić do dwukrotnego liczenia tych samych środków;
- postępowanie pracowników Ministerstwa było niekonsekwentne – w przypadku odpisu dla Agencji Badań Medycznych nie doszło do podwójnego uwzględnienia w kalkulacji tych samych środków, choć odpis dla Agencji był wymieniony jako odrębna pozycja (pkt 8) w art. 131c ust. 3 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej a jednocześnie stanowił składnik kosztów NFZ;
- Zastępca Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej w piśmie z 12 października 2021 r. poinformował, że – w związku z planowanym wejściem w życie ustawy z dnia 11 sierpnia 2021 r. o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw – w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 wydatki zaplanowano w oparciu o zmienioną treść ustawy, tj. zgodnie z zasadą, że na finansowanie ochrony zdrowia w 2022 r. przeznacza się środki w wysokości nie niższej niż 5,75% PKB;
- ze sporządzonej w Ministerstwie Finansów kalkulacji nakładów na ochronę zdrowia wynikało, że minimalna ich wysokość w 2022 r. powinna wynieść 133 624,3 mln zł.

Biorąc powyższe pod uwagę należy stwierdzić, że w opisanej sytuacji nie doszło do naruszenia przepisów obowiązujących w momencie przekazania projektu ustawy budżetowej do Sejmu, jednak zaplanowanie zbyt niskiej kwoty nakładów było działaniem nierzetelnym.

(akta kontroli str. 3987-4076)

Planowanie wydatków na cele obronne

Zgodnie z art. 7 ustawy z dnia 25 maja 2001 r. o przebudowie i modernizacji technicznej oraz finansowaniu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej⁶⁶ (dalej: ustawa o finansowaniu Sił Zbrojnych), na finansowanie potrzeb obronnych RP należało w 2021 i 2022 r. przeznaczyć wydatki z budżetu państwa w wysokości nie niższej niż 2,2% PKB, przy czym wartość PKB należało ustalić w oparciu o wartość określoną – odpowiednio – w założeniach projektu budżetu państwa na rok 2021 oraz założeniach projektu budżetu państwa na rok 2022⁶⁷. Tak jak w latach poprzednich, udział wydatków majątkowych w wydatkach przeznaczonych na potrzeby obronne RP powinien wynieść co najmniej 20%, a udział wydatków przeznaczonych na badania naukowe i prace rozwojowe – nie mniej niż 2,5%.

⁶⁶ Dz. U. z 2021 r. poz. 1221, ze zm.

⁶⁷ Do wyliczenia wysokości wydatków obronnych na rok 2021 przyjęto prognozowane PKB na rok 2021 w cenach bieżących w wysokości 2356,1 mld zł, zaś przy planowaniu na rok 2022 – PKB w wysokości 2626,3 mld zł.

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 z dnia 24 sierpnia 2020 r. zaplanowano wydatki budżetu państwa na cele obronne w kwocie 51 628,5 mln zł⁶⁸, tj. 2,19% PKB. Ponadto do wydatków obronnych zaliczono wydatki Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych w kwocie 175,8 mln zł oraz wydatki realizowane przez Agencję Mienia Wojskowego przeznaczone na inwestycje internatowe i mieszkaniowe w kwocie 29,9 mln zł. Uwzględnienie tych wydatków w kwocie wydatków obronnych przewidziano w projekcie ustawy o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2021. Ostatecznie rozwiązanie to znalazło odzwierciedlenie w art. 67 ustawy o budżecie na rok 2021⁶⁹. Łącznie wydatki na obronę narodową zaplanowano zatem w kwocie 51 834,2 mln zł, stanowiącej dokładnie 2,2% prognozowanego PKB. Należy jednak zauważyć, że kwota ta obejmowała:

- wydatki na przedsięwzięcia związane z zapobieganiem negatywnym skutkom deficytu pilotów w Śmigłowcowej Służbie Ratownictwa Medycznego (HEMS), modernizacją samolotowego zespołu transportowego w Lotniczym Pogotowiu Ratunkowym w Warszawie oraz budową nowej bazy Śmigłowcowej Służby Ratownictwa Medycznego w kwocie 15,3 mln zł; wydatki te służyły przede wszystkim realizacji zadań z zakresu ochrony zdrowia;
- wydatki związane z kształceniem w uczelniach wojskowych studentów studiów stacjonarnych i doktorantów, będących osobami cywilnymi w kwocie 248,8 mln zł.

Rozwiązania te znalazły odzwierciedlenie w przepisach ustawy o budżecie na rok 2021, tj. w:

- art. 66, który stanowił, że przedsięwzięcia związane z zapobieganiem negatywnym skutkom deficytu pilotów w Śmigłowcowej Służbie Ratownictwa Medycznego (HEMS), modernizacją samolotowego zespołu transportowego w Lotniczym Pogotowiu Ratunkowym w Warszawie oraz budową nowej bazy Śmigłowcowej Służby Ratownictwa Medycznego (HEMS) są finansowane w 2021 r. w ramach wydatków, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych, do kwoty 15 340 tys. zł;
- art. 69, który wyłączał stosowanie w 2021 r. przepisu art. 460 ust. 10 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce⁷⁰; w myśl tego przepisu wydatki ze środków finansowych, o których mowa w ust. 8 pkt 2 (tj. środków finansowych przeznaczonych na zadania związane z kształceniem w uczelniach wojskowych studentów studiów stacjonarnych i doktorantów, będących osobami cywilnymi) nie stanowią wydatków budżetowych, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych.

Zastępca Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej w wyjaśnieniach odnośnie przyjęcia powyższych rozwiązań (zawartych w art. 66, 67 i 69 ustawy o budżecie na rok 2021) wskazała, że wszystkie wymienione wydatki służą realizacji zadań wynikających z potrzeb obronnych państwa.

⁶⁸ Wydatki w części 29 *Obrona narodowa* w kwocie 51 182,7 mln zł oraz wydatki w dziale 752 *Obrona narodowa* poza częścią 29 *Obrona narodowa* w kwocie 445,8 mln zł.

⁶⁹ Zgodnie z art. 67 ustawy o budżecie na rok 2021 w roku 2021 na finansowanie potrzeb obronnych Rzeczypospolitej Polskiej, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 25 maja 2001 r. o przebudowie i modernizacji technicznej oraz finansowaniu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej, przeznacza się również wydatki:

1) Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych, o którym mowa w art. 11 ustawy z dnia 25 maja 2001 r. o przebudowie i modernizacji technicznej oraz finansowaniu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej, w kwocie nie niższej niż 175 827 tys. zł,

2) Agencji Mienia Wojskowego przeznaczone ze środków własnych Agencji Mienia Wojskowego na inwestycje internatowe i mieszkaniowe, w kwocie nie niższej niż 29 856 tys. zł

- w łącznej wysokości z wydatkami budżetu państwa nie niższej niż 2,2% Produktu Krajowego Brutto.

⁷⁰ Dz. U. z 2021 r. poz. 478, ze zm.

Przepis art. 460 ust. 10 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce stanowi, że wydatki ze środków finansowych przeznaczonych na zadania związane z kształceniem w uczelniach wojskowych studentów studiów stacjonarnych i doktorantów, będących osobami cywilnymi nie stanowią wydatków budżetowych, o których mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych. W uzasadnieniu do projektu tej ustawy napisano, że „w przypadku uczelni wojskowych zapewniono, że wydatki przeznaczone na kształcenie studentów i doktorantów będących osobami cywilnymi, nie będą się wliczać do limitu wydatków określonych w ustawie z dnia 25 maja 2001 r. o przebudowie i modernizacji technicznej oraz finansowaniu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej”. Tymczasem zarówno w 2020 r. jak i w 2021 r. przepisami tzw. ustaw okołobudżetowych wyłączono stosowanie tego przepisu, a analogiczne rozwiązania mają być wykorzystywane również w kolejnych latach, tj. 2022-2024, co wynika między innymi z tzw. pisma limitowego⁷¹, skierowanego w lipcu 2021 r. przez Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej do Ministra Obrony Narodowej.

Jednocześnie z art. 6 ust. 1 ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych wynika, że środki Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych są, obok budżetu państwa, odrębnym źródłem finansowania programu rozwoju Sił Zbrojnych. Minimalna wysokość wydatków określona w art. 7 ust. 1 tej ustawy dotyczy wydatków z budżetu państwa, a nie wydatków jednostek pozabudżetowych. Tymczasem w budżecie na rok 2021, podobnie jak w budżecie na rok poprzedni, czasowo zmieniono tę regulację, przyjmując, że wydatki Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych są wliczane do kwoty wydatków obronnych, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych, tj. kwoty wydatków z budżetu państwa. Analogiczne rozwiązanie ma być stosowane także w kolejnych latach, tj. 2022-2024.

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 przekazanym do Sejmu we wrześniu 2020 r. w wydatkach budżetu państwa uwzględniono środki na cele obronne w wysokości 51 628 mln zł⁷², co stanowiło 2,19% PKB. Wraz z wydatkami Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych w kwocie 175,8 mln zł oraz wydatkami Agencji Mienia Wojskowego na inwestycje internatowe i mieszkaniowe w kwocie 29,9 mln zł, kwota planowanych wydatków obronnych wyniosła 51 833,7 mln zł i była o prawie 0,5 mln zł niższa od minimum (51 834,2 mln zł, obliczonego w oparciu o art. 7 ust. 1 ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych).

Zastępca Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej poinformował⁷³, że kwota wydatków na obronę narodową została zmniejszona o 478 tys. zł na skutek przeniesienia wydatków z części 29 – *Obrona narodowa* do części 55 – *Aktywa państwowe* w dziale 750 – *Administracja publiczna*.

Na etapie prac parlamentarnych kwota wydatków na obronę narodową nie uległa zmianie. W ustawie budżetowej z dnia 20 stycznia 2021 r. wydatki majątkowe przeznaczone na cele obronne wyniosły 15 780,3 mln zł i stanowiły 30,4% wydatków na obronę narodową, a wydatki przeznaczone na badania naukowe i prace rozwojowe w dziedzinie obronności państwa – 1295,9 mln zł, tj. 2,5% wydatków na obronę narodową. Oznacza to, że spełnione zostały wymogi określone w art. 7 ust. 3 i 3b ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych.

W wyniku nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 planowane wydatki budżetu państwa na cele obronne wzrosły do kwoty 58 592,6 mln zł, tj. o 6964,1 mln zł.

⁷¹ Nr FS6.411.1.2021 z dnia 20 lipca 2021 r.

⁷² Wydatki w części 29 *Obrona narodowa* w kwocie 51 182,3 mln zł oraz wydatki w dziale 752 *Obrona narodowa* poza częścią 29 *Obrona narodowa* w kwocie 445,8 mln zł.

⁷³ Pismo nr FS6.0811.6.2021 z dnia 14 lipca 2021 r.

Wydatki majątkowe wzrosły o 6300 mln zł, z przeznaczeniem na wpłatę na Fundusz Modernizacji Sił Zbrojnych.

W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 przekazany do Sejmu zaplanowano wydatki:

- określone w art. 7 ust. 1 ustawy o przebudowie i modernizacji Sił Zbrojnych w wysokości 57 783,1 mln zł, co stanowiło 2,2% planowanej wartości PKB na 2022 r.;
- majątkowe, przeznaczone na potrzeby obronne RP, w wysokości 18 476,9 mln zł, co stanowiło 32% wydatków na obronę narodową;
- na badania naukowe i prace rozwojowe w dziedzinie obronności państwa w wysokości 1444,6 mln zł, co stanowiło 2,5% wydatków na obronę narodową.

Tym samym spełnione zostały wymogi ustawy o finansowaniu Sił Zbrojnych dotyczące wysokości wydatków ogółem na obronę narodową oraz udziału w tych wydatkach wydatków majątkowych oraz wydatków przeznaczonych na badania naukowe i prace rozwojowe w dziedzinie obronności państwa.

Zastosowano przy tym analogiczne – jak przy planowaniu wydatków na rok 2021 – rozwiązania polegające na zaliczeniu do wydatków na obronę narodową:

- środków na zadania związane z kształceniem w uczelniach wojskowych studentów studiów stacjonarnych i doktorantów, będących osobami cywilnymi – w kwocie 262 mln zł,
- wydatków realizowanych z Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych – w kwocie 191,7 mln zł,
- wydatków realizowanych przez Agencję Mienia Wojskowego na inwestycje internatowe i mieszkaniowe – w kwocie 27 mln zł.

Rozwiązania te wprowadzono ustawą z dnia 17 grudnia 2021 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2022 (dalej: ustawa o budżecie na rok 2022)⁷⁴ (art. 40 i 43).

(akta kontroli str. 4077-4144)

Planowanie wydatków na infrastrukturę transportu lądowego

Zgodnie z przepisem art. 5 ustawy z dnia 16 grudnia 2005 r. o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego⁷⁵ wydatki związane z budową, przebudową, remontem, utrzymaniem, ochroną i zarządzaniem infrastrukturą transportu lądowego, finansowaną lub dofinansowaną przez ministra właściwego do spraw transportu ustala się w ustawie budżetowej w wysokości nie niższej niż 18% planowanych na dany rok wpływów z podatku akcyzowego od paliw silnikowych.

W budżetach na lata 2021-2022 wprowadzono odstępstwa od tej zasady. W odniesieniu do 2021 r. odstępstwo polegało na łącznym rozpatrywaniu wysokości wydatków na infrastrukturę transportu lądowego i wpływów z podatku akcyzowego od paliw silnikowych w latach 2020 i 2021. Art. 10a ustawy o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego stanowił, że w latach 2020 i 2021 łączna wysokość wydatków związanych z budową, przebudową, remontem, utrzymaniem, ochroną i zarządzaniem infrastrukturą transportu lądowego, finansowaną lub dofinansowaną przez ministra właściwego do spraw transportu ustalona w ustawach budżetowych na te lata nie może być niższa niż 18% sumy planowanych na lata 2020 i 2021 wpływów

⁷⁴ Dz. U. poz. 2445.

⁷⁵ Dz. U. z 2021 r. poz. 688.

z podatku akcyzowego od paliw silnikowych.⁷⁶ Zmiana miała związek z dokonaną w trakcie 2020 r. nowelizacją ustawy budżetowej na rok 2020, która przewidywała istotne zwiększenie wydatków na infrastrukturę transportu lądowego.

W znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2020 na infrastrukturę transportu zaplanowano 18 830,4 mln zł, a w ustawie budżetowej na rok 2021 – 5735,4 mln zł. Łącznie w budżetach na lata 2020-2021 zaplanowano na ten cel 24 565,8 mln zł⁷⁷, co stanowiło 36,8% planowanych na lata 2021-2022 wpływów z podatku akcyzowego od paliw silnikowych. Spełniony został zatem warunek określony w art. 10a ustawy o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego.

W trakcie 2021 r., w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021, kwota planowanych wydatków na infrastrukturę transportu lądowego uległa znacznemu zwiększeniu. Zaplanowano na ten cel 11 465,4 mln zł⁷⁸, tj. o 5730 mln zł więcej niż w ustawie budżetowej na rok 2021 w jej pierwotnym brzmieniu. Zwiększenie obejmowało między innymi wpłatę na Fundusz Kolejowy w kwocie 5177,7 mln zł. Z planu finansowego tego funduszu, po zmianie uzgodnionej z Ministrem Finansów w grudniu 2021 r., wynikało, że jedynie 600 mln zł miało być wykorzystane w 2021 r., przy czym fundusz jeszcze przed nowelizacją ustawy budżetowej na rok 2021 dysponował środkami znacznie przekraczającymi tę kwotę (po dokonanej w sierpniu 2021 r. pierwszej zmianie planu finansowego funduszu przewidywany na koniec roku stan jego środków miał wynieść 2045,9 mln zł). Pozostałe środki nie zostały zaplanowane do wydatkowania w 2021 r., o czym świadczył przewidywany stan środków funduszu na koniec roku w wysokości 6819,1 mln zł.

W przekazanym do Sejmu we wrześniu 2021 r. projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 wydatki na infrastrukturę transportu lądowego zaplanowano w kwocie 5884,7 mln zł, stanowiącej 15,9% prognozowanych na 2022 r. wpływów z podatku akcyzowego od paliw silnikowych. Ponieważ oznaczałoby to niespełnienie warunku określonego w art. 5 ustawy o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego, w art. 41 ustawy o budżecie na rok 2022 przewidziano wyłączenie stosowania tego przepisu w 2022 r. W uzasadnieniu do projektu tej ustawy podano, że potrzeba wyłączenia stosowania w 2022 r. przepisu art. 5 ustawy o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego wynika z konieczności zintensyfikowania realizacji zadań w obszarze infrastruktury transportu lądowego, a w szczególności wsparcia strategicznych inwestycji publicznych jeszcze w roku 2021. Wskazano także, że „w kontekście panującej sytuacji epidemicznej kraju istotne jest przyjęcie dalszych rozwiązań usprawniających, a przede wszystkim pobudzających wszelką działalność w zakresie procesów inwestycyjnych sektora transportowego”.

Zdaniem NIK przyjęte rozwiązanie, polegające na zaplanowaniu wpłaty na Fundusz Kolejowy w 2021 r. pomimo braku możliwości wykorzystania tych środków w tym okresie, zakłóca przejrzystość finansów publicznych i narusza zasadę roczności budżetu. Należy zauważyć, że przekazanie środków z budżetu państwa do obsługiwanego przez Bank Gospodarstwa Krajowego Funduszu Kolejowego nie jest równoznaczne z faktycznym wykorzystaniem tych środków. Plan finansowy Funduszu

⁷⁶ Przepis dodano w 2020 r. na mocy art. 7 ustawy z dnia 7 października 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania społeczno-gospodarczym skutkom COVID-19 (Dz. U. z 2020 r. poz. 1747).

⁷⁷ W wyliczeniach wzięto pod uwagę wydatki klasyfikowane w części 39 – *Transport*, w dziale 600 *Transport i łączność*, w rozdziałach 60002 *Infrastruktura kolejowa*, 60011 *Drogi publiczne krajowe* i 60012 *Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad*. Analogicznie w dalszej części.

⁷⁸ Oprócz wydatków klasyfikowanych w części 39 – *Transport*, w rozdziałach 60002, 60011 i 60012 w łącznej kwocie 11 465,4 mln zł, w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 zaplanowano także wpłatę z budżetu państwa do Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg w kwocie 3100 mln zł (rozdział 60018 *Działalność Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg*).

Kolejowego nie jest ujmowany w ustawie budżetowej ani nie jest publikowany. Nie są także publikowane sprawozdania z wykonania planu finansowego tego funduszu.

(akta kontroli str. 4145-4186)

Planowanie pozabudżetowych form finansowania wydatków publicznych

W okresie objętym kontrolą stosowano mechanizmy umożliwiające wyłączenie z budżetu państwa wydatków, które z racji swego charakteru oraz w związku z realizacją zasad dotyczących finansów publicznych powinny być, zdaniem NIK, planowane w tym budżecie. Taka sytuacja powodowała, że budżet ten nie odzwierciedlał w pełnym stopniu nierównowagi finansowej państwa. Znacząca część operacji finansowych wpływających na tę nierównowagę była w badanym okresie wykonywana z pominięciem budżetu państwa. W rezultacie deficyt budżetu państwa w coraz mniejszym stopniu odzwierciedlał przyrost długu Skarbu Państwa.

Zdaniem NIK, do ww. mechanizmów zaliczyć należy upoważnienie Ministra Finansów określone w art. 8 ustawy budżetowej na rok 2021 i w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 m.in. do:

- udzielania w latach 2021-2022 ze środków budżetu państwa pożyczek dla Banku Gospodarstwa Krajowego na zwiększenie funduszy własnych Banku do kwoty 2 mld zł i dla Funduszu Ubezpieczeń Społecznych na wypłatę świadczeń gwarantowanych przez państwo do kwoty 12 mld zł,
- przekazywania, na polecenie Prezesa Rady Ministrów, skarbowych papierów wartościowych państwowym osobom prawnym, o których mowa w art. 3 ust. 1-3 ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym, na podwyższenie kapitału zakładowego, zasadniczego lub statutowego oraz państwowym funduszom celowym – w celu finansowania przez te podmioty ich zadań ustawowych lub statutowych, w ramach limitu określonego w art. 5 ust. 3, z tym że wartość nominalna nowo wyemitowanych skarbowych papierów wartościowych na ten cel nie mogła przekroczyć w 2021 r. kwoty 5 mld zł, a w 2022 r. kwoty 15 mld zł,
- przekazania, na wniosek Krajowej Rady Radiofonii i Telewizji, jednostkom publicznej radiofonii i telewizji skarbowych papierów wartościowych jako rekompensaty z tytułu utraconych w roku 2021 wpływów z opłat abonamentowych (...).

Dyrektor Departamentu Wspierania Polityk Gospodarczych w Ministerstwie Finansów podał, że: zgodnie z obowiązującymi przepisami Minister Finansów jest upoważniony do przekazywania skarbowych papierów wartościowych wyszczególnionym podmiotom na polecenie Prezesa Rady Ministrów. Możliwość przekazywania różnym podmiotom skarbowych papierów wartościowych nie jest jednoznaczna z przekazywaniem papierów wartościowych w każdym roku. Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformował, że brzmienie przepisu art. 8 ustawy budżetowej na rok 2021 i ustawy budżetowej na rok 2022 dla pewnej grupy operacji determinuje ich fakultatywny charakter, natomiast dla innych operacji określa szczegółowo warunki brzegowe możliwości ich realizacji. Oznacza to np., że możliwość skorzystania z pożyczki dla Funduszu Ubezpieczeń Społecznych w trakcie realizacji ustawy budżetowej przewidziana jest, co do zasady, jedynie w sytuacjach nadzwyczajnych, których nie można przewidzieć na etapie opracowywania projektu ustawy na dany rok budżetowy.

Zdaniem NIK, umożliwienie przekazywania Funduszowi Ubezpieczeń Społecznych pożyczek jest niecelowe ze względu na brak możliwości ich spłaty, co NIK wielokrotnie podnosiła już w latach ubiegłych. Wykorzystanie tego narzędzia prowadzi do zaniżenia wydatków budżetu państwa. W razie konieczności zwiększenia w trakcie roku transferu środków z budżetu państwa dla tego funduszu z powodu

nieoczekiwanego pogorszenia jego sytuacji finansowej wskazane jest w pierwszej kolejności wygosparowanie w budżecie państwa środków pochodzących z rezerw budżetowych oraz z blokady wydatków i przekazanie dotacji.

Również w ustawie z dnia 19 listopada 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2021 przewidziano szereg rozwiązań umożliwiających sfinansowanie wydatków ze środków pozabudżetowych jednostek sektora finansów publicznych. Do rozwiązań takich należały przede wszystkim:

- sfinansowanie ze środków Funduszu – Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców (dalej: CEPiK), o którym mowa w art. 80d ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym⁷⁹, zadań ministra właściwego do spraw informatyzacji związanych z informatyzacją państwa;
- sfinansowanie ze środków Funduszu Szerokopasmowego, o którym mowa w art. 16a ustawy z dnia 7 maja 2010 r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych, zadań ministra właściwego do spraw informatyzacji związanych z informatyzacją państwa;
- przekazanie uczelniom, o których mowa w art. 389 ust. 1 ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce, środków finansowych, o których mowa w art. 365 pkt 2 lit. e tej ustawy, w formie skarbowych papierów wartościowych. Wartość nominalna zobowiązań z tytułu wyemitowanych skarbowych papierów wartościowych przekazanych w 2021 r. uczelniom nie mogła przekroczyć kwoty 496 733 tys. zł;
- przekazanie w 2021 r. Funduszowi Reprywatyzacji skarbowych papierów wartościowych przez ministra właściwego do spraw budżetu. Wartość nominalna zobowiązań z tytułu wyemitowanych skarbowych papierów wartościowych przekazanych do Funduszu Reprywatyzacji nie mogła przekroczyć kwoty 3 mld zł. Środki tego funduszu mogą być przeznaczone do nabycia lub objęcia przez Skarb Państwa akcji w spółkach;
- przekazanie w 2021 r. przez ministra właściwego do spraw budżetu, na wniosek Polskiego Funduszu Rozwoju Spółka Akcyjna, skarbowych papierów wartościowych o łącznej wartości nominalnej do wysokości 6,6 mld zł, z przeznaczeniem na podwyższenie kapitału zakładowego tej spółki.

Analogiczne zapisy znalazły się w ustawie z dnia 17 grudnia 2021 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2022: art. 32 (CEPiK), art. 33 (Fundusz Szerokopasmowy), art. 44 (skarbowe papiery wartościowe dla uczelni). Ponadto w art. 47 tej ustawy przewidziano możliwość nieodpłatnego przekazania, przez ministra właściwego do spraw budżetu, Narodowemu Funduszowi Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej skarbowych papierów wartościowych, przy czym wartość nominalna zobowiązań z tytułu wyemitowanych skarbowych papierów wartościowych nie może przekroczyć kwoty 4 mld zł.

W art. 5 ust. 3 ustawy budżetowej na rok 2021 wskazano, że wartość nominalna nowo wyemitowanych skarbowych papierów wartościowych przeznaczonych na przedterminową spłatę, wykup lub zamianę innych niż skarbowe papiery wartościowe zobowiązań Skarbu Państwa, a także na spłatę zobowiązań Skarbu Państwa wynikających z ustaw, orzeczeń sądów lub innych tytułów nie może przekroczyć kwoty 24,5 mld zł. W projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 limit ten zwiększono do 35 mld zł. Jak wskazano w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2021, w limicie tym uwzględnia się, między innymi, wartość skarbowych papierów wartościowych, których przekazanie wynika z ustaw⁸⁰. Z limitu określanego w ustawie budżetowej wyłączono jednak, na podstawie art. 5a ust. 6 ustawy z dnia 14

⁷⁹ Dz. U. z 2021 r. poz. 450, ze zm.

⁸⁰ Str. 206-207.

marca 2003 r. o Banku Gospodarstwa Krajowego⁸¹, skarbowe papiery wartościowe przekazywane Bankowi Gospodarstwa Krajowego na zwiększenie jego funduszu statutowego.

W 2021 r. i 2022 r., podobnie jak w 2020 r., znaczące środki na realizację zadań publicznych były zaplanowane w Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 i w Polskim Funduszu Rozwoju S.A. (dalej: PFR) na wsparcie m. in. przedsiębiorstw dotkniętych skutkami przeciwdziałania epidemii. NIK nie kwestionuje zasadności pomocy udzielanej podmiotom dotkniętym skutkami epidemii, ale zwraca uwagę, że zaplanowanie tych środków odbyło się z pominięciem ustawy budżetowej, mimo że miało istotny wpływ na deficyt sektora instytucji rządowych i samorządowych oraz na przyrost długu tego sektora. Problem planowania środków na przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii COVID-19 opisano poniżej.

(akta kontroli str. 2156-2232)

Planowanie środków na przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii COVID-19

Z przedłożonych do kontroli dokumentów wynika, że w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021, uwzględniono dodatkowe zwiększenie o 55 mln zł⁸² wydatków w częściach budżetowych 85/02-32, których dysponentami są wojewodowie, w ramach rezerw wojewodów – na podstawie art. 140 ust. 4 uofp. Środki te miały być przeznaczone na wsparcie realizacji zadań, w związku z trudną do przewidzenia sytuacją wynikającą z epidemii COVID-19.

Również w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022, w wyżej wymienionych częściach zaplanowano rezerwę w wysokości 55 mln zł m.in. na przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii COVID-19. Ponadto na realizację tego celu zaplanowano:

- po 100 mln zł w projekcie planu finansowego Funduszu Pracy oraz projekcie planu finansowego Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych,
- 5 mln zł w projekcie planu finansowego Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych.

Zasadniczą część wydatków na przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii COVID-19 planowano jednak poza ustawami budżetowymi. W planie finansowym Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na 2021 r. (po zmianie nr 4)⁸³ ujęto wydatki w wysokości 61 150,4 mln zł, w tym wydatki na realizację zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 w wysokości 59 134,5 mln zł. Rok później, w planie finansowym Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na 2022 r. ujęto wydatki w wysokości 31 176,3 mln zł, w tym wydatki na realizację zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 w wysokości 28 132,1 mln zł.

W okresie objętym kontrolą drugim, oprócz środków zgromadzonych w wyżej wymienionym funduszu, ważnym źródłem finansowania wydatków na przeciwdziałanie negatywnym skutkom epidemii COVID-19 były środki PFR na realizację rządowych programów udzielania przedsiębiorcom wsparcia finansowego, w szczególności w formie pożyczek, gwarancji oraz poręczeń, obejmowania lub nabywania udziałów, akcji, warrantów subskrypcyjnych, obligacji, wierzytelności oraz przystępowania do spółek osobowych lub w formach

⁸¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 100.

⁸² Zwiększenie wydatków przez Ministra Finansów na podstawie korekty nr KW/FS8/0236/20200924/1 z dnia 16 września 2020 r. zgłoszonej w systemie TREZOR.

⁸³ Zmiana nr 4 Planu Finansowego Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na 2021 r. została w dniu 12 listopada 2021 r. uzgodniona przez Ministra Finansów oraz zatwierdzona w dniu 15 listopada 2021 r. przez Prezesa Rady Ministrów.

bezwrotnych. Rada Ministrów powierzyła do realizacji PFR następujące programy rządowe:

- 1) Tarcza finansowa Polskiego Funduszu Rozwoju dla małych i średnich firm⁸⁴, przyjęta przez Radę Ministrów 27 kwietnia 2020 r. o łącznej wartości 75 mld zł, w tym kwota finansowania dla mikrofirm wyniosła 25 mld zł, a dla małych i średnich przedsiębiorstw – 50 mld zł;
- 2) Tarcza finansowa Polskiego Funduszu Rozwoju dla dużych firm⁸⁵, przyjęta przez Radę Ministrów 27 kwietnia 2020 r., o łącznej wartości 25 mld zł;
- 3) Tarcza finansowa 2.0 Polskiego Funduszu Rozwoju dla mikro, małych i średnich firm⁸⁶, przyjęta przez Radę Ministrów 5 stycznia 2021 r., o łącznej wartości 13 mld zł, w tym dla mikrofirm – 6,5 mld zł i dla MŚP – 6,5 mld zł (w ramach limitu 75 mld zł na realizację programu wymienionego w pkt 1);
- 4) Program wsparcia dla PLL LOT S.A. przyjęty przez Radę Ministrów w dniu 21 grudnia 2020 r., składający się z dwóch komponentów:
 - dokapitalizowania PLL LOT ze środków budżetu państwa w wysokości maksymalnie 250 mln euro,
 - udzielenia pożyczki przez Polski Fundusz Rozwoju S.A. w wysokości 1,8 mld zł, której źródłem finansowania są środki pozyskane przez PFR, w ramach limitu 100 mld zł na realizację programów rządowych z pkt 1-3.

(akta kontroli str. 159, 162-340, 446-955, 6131-6226, 6520-6523)

Stabilizująca reguła wydatkowa w planowaniu wydatków budżetu państwa

Z informacji przedstawionych w czasie kontroli przez Dyrektora Departamentu BP wynika, że po raz pierwszy limit wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 uofp oraz limit wydatków dla budżetu państwa ustalony na podstawie stabilizującej reguły wydatkowej obliczono, w sposób wiążący, na potrzeby przygotowania projektów ustaw budżetowych na rok 2021 i na rok 2022, przyjętych przez Radę Ministrów odpowiednio 24 i 26 sierpnia roku poprzedzającego rok budżetowy. Tymczasem już w lipcu 2020 r. i 2021 r., w pismach informujących dysponentów części budżetowych o wstępnych kwotach wydatków Minister Finansów wskazywał na uwzględnienie ograniczeń związanych ze stosowaniem stabilizującej reguły wydatkowej przy ustalaniu wstępnych kwot wydatków na kolejny rok.

Wobec powyższych ustaleń, NIK zwraca uwagę na nieprzejrzysty proces opracowania planu wydatków budżetu państwa. Punktem wyjścia dla ustalenia poszczególnym dysponentom części budżetowych wstępnych kwot wydatków powinien być, zgodnie z zasadą planowania *top down*, maksymalny poziom wydatków budżetu państwa określony w oparciu o zastosowanie stabilizującej reguły wydatkowej. Wyznaczanie limitu wydatków SRW dopiero w końcowej fazie procesu planistycznego jest niespójne z logiką tego procesu i z sensem stosowania reguły wydatkowej. Na ww. problem NIK wskazywała już w latach poprzednich w wystąpieniach po kontroli wykonania budżetu państwa.⁸⁷

Przy opracowaniu budżetu państwa na lata 2021-2022 stosowano mieszany model planowania budżetowego. Polegał on na wykorzystaniu zarówno podejścia *top-down*, wyrażonego przede wszystkim przekazywaniem dysponentom części budżetowych wstępnej kwoty wydatków na rok następny i wyjściowych kwot

⁸⁴ Program został przyjęty uchwałą nr 50/2020 Rady Ministrów z dnia 27 kwietnia 2020 r., ze zm.

⁸⁵ Program został przyjęty uchwałą nr 51/2020 Rady Ministrów z dnia 27 kwietnia 2020 r., ze zm.

⁸⁶ Program został przyjęty uchwałą nr 2/2021 Rady Ministrów z dnia 5 stycznia 2021 r., ze zm.

⁸⁷ Np.: Wystąpienie pokontrolne. P/21/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. Planowanie dochodów i wydatków budżetu państwa w 2020 r., wykonanie przez Ministra Finansów zadań z zakresu budżetu państwa określonych w ustawie o finansach publicznych oraz wykonanie budżetu państwa w częściach 81 – Rezerwa ogólna i 83 – Rezerwy celowe*, str. 22-23.

wydatków na dwa kolejne lata, jak i podejścia *bottom-up*, związanego ze sporządzeniem planów rzeczowych stanowiących podstawę wprowadzania przez Ministra Finansów korekt w obliczeniach tych kwot oraz z ich podziałem przez poszczególnych dysponentów.

(akta kontroli str. 5578-5595, 6486-6519)

Budżet państwa a sektor finansów publicznych

Z porównania wartości deficytu budżetu państwa z prognozowanym deficytem podsektora centralnego według metodologii ESA 2010⁸⁸ wynikało, że w 2021 r. zasadnicza część nierównowagi finansowej państwa miała być wykazywana, podobnie jak w 2020 r., poza budżetem państwa. Planowany na 2021 r. deficyt budżetu państwa łącznie z budżetem środków europejskich wynosił 46,5 mld zł, podczas gdy planowany deficyt podsektora centralnego według ESA 2010 wynosił 143 mld zł.⁸⁹ Istotną część tej różnicy stanowił planowany deficyt pozostałych jednostek podsektora centralnego, równy 73,9 mld zł. Łączny deficyt wynikający z działania Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 i tzw. tarcz finansowych⁹⁰ realizowanych przez Polski Fundusz Rozwoju wyniósł około 66 mld zł i przewyższał o około 20 mld zł planowany deficyt budżetu państwa.

Informacje zawarte w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 pozwalały również na oszacowanie deficytu sektora instytucji rządowych i samorządowych prognozowanego na 2022 r.⁹¹ W czasie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2022 prognozowano, że deficyt ten wyniesie około 79 mld zł, przy czym zakładano wtedy, że deficyt Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 wyniesie około 10 mld zł, a wydatki tego funduszu – 11,5 mld zł. Tymczasem w planie finansowym tego funduszu, przekazanym Ministrowi Finansów do akceptacji w grudniu 2021 r., na rok 2022 zaplanowano wydatki około 20 mld zł wyższe niż wcześniej zakładano, wynoszące 31,2 mld zł, co wskazuje, że również deficyt sektora instytucji rządowych i samorządowych może być większy od prognozowanych wcześniej 79 mld zł. Dla porównania, według projektu ustawy budżetowej na rok 2022, łączny deficyt budżetu państwa i budżetu środków europejskich w 2022 r. ma wynieść 41,1 mld zł.

Zdaniem NIK, wykazywanie zasadniczej części ww. nierównowagi finansowej poza centralnym planem finansowym państwa, jakim jest budżet państwa, obniża rangę tego planu, a także osłabia kontrolę nad finansami publicznymi i czyni je mniej przejrzystymi. Stanowi także istotne odejście od stosowania zasady powszechności (zupełności) budżetu oraz zasady jedności dochodów i wydatków państwa.

Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, udzielając odpowiedzi na pytanie, czy na 2022 r. lub na lata następne planuje się przywrócenie budżetowi państwa odpowiedniej rangi, tak aby m.in. deficyt tego budżetu znów pełnił rolę właściwego miernika nierównowagi finansowej państwa, poinformował, że bardziej właściwe do oceny stabilności finansowej państwa są dane o sektorze instytucji rządowych i samorządowych. Uzasadnienie projektu ustawy budżetowej zawiera informację o wyniku tego sektora, a sam projekt ustawy – projekty planów finansowych niektórych jednostek ww. sektora i poziom wydatków objętych stabilizującą regułą wydatkową.

⁸⁸ Europejski System Rachunków Narodowych i Regionalnych.

⁸⁹ Komisja Europejska, EDP Notification Tables, Reporting of Government Deficits and Debt Levels. Member State: Poland. Date: 13/10/2021. Table 2A: Provision of the data which explain the transition between the public accounts budget balance and the central government surplus/ deficyt.

⁹⁰ Wprowadzonych uchwałami Rady Ministrów programów rządowych, o których mowa w art. 21a ust. 1 ustawy z dnia 4 lipca 2019 r. o systemie instytucji rozwoju (Dz. U. 2021 r. poz. 1010, ze zm.), wskazanych na str. 61.

⁹¹ Rada Ministrów, Ustawa budżetowa na rok 2022. Uzasadnienie, str. 27 i 229.

W opinii NIK zakres informacji prezentowanych w projekcie ustawy budżetowej i w uzasadnieniu, odnoszących się do sytuacji sektora instytucji rządowych i samorządowych, jest bardzo ograniczony⁹² i ma charakter jedynie uzupełniający wobec danych dotyczących budżetu państwa. Centralne miejsce w ustawie budżetowej i w jej uzasadnieniu pełni właśnie budżet państwa. Specjalny status tego planu jest umocowany w Konstytucji oraz w ustawie o finansach publicznych. Prace dotyczące planowania i wykonania budżetu państwa oraz zatwierdzenie sprawozdania z jego realizacji stanowią istotną część działań podejmowanych przez Sejm i Senat. Ponadto kontrola wykonania budżetu państwa jest jedyną kontrolą, do której NIK jest zobligowana przepisami prawa. A zatem, nie kwestionując znaczenia danych dotyczących sektora instytucji rządowych i samorządowych, NIK wskazuje, że planem finansowym, w którym co do zasady powinna być odzwierciedlona nierównowaga finansowa państwa, jest właśnie budżet państwa⁹³, a nie plany jednostek podlegające znacznie mniejszym rygorom kontroli i cechujące się dużo niższą dostępnością i szczegółowością danych.

NIK zgadza się ze stanowiskiem Sekretarza Stanu dotyczącym istotności danych o sektorze instytucji rządowych i samorządowych do oceny stabilności finansowej państwa. Dlatego wskazuje na potrzebę przedstawiania tych danych w szerszym zakresie niż dotychczas. Informacja ograniczająca się do opisu prognozowanej relacji deficytu ww. sektora do PKB nie wystarcza, aby zrozumieć przyczyny i skutki wystąpienia nierównowagi finansowej państwa. Problem ten został szerzej opisany w rozdziale 6.

(akta kontroli str. 5514-5524, 6131-6260, 6335-6338)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Ujęcie w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 wydatków na finansowanie zadań przewidzianych do realizacji dopiero w latach następnych, w kwocie co najmniej 25,2 mld zł, w tym wpłatę na:
 - Fundusz Kolejowy w wysokości 5,2 mld zł,
 - Fundusz Modernizacji Sił Zbrojnych w wysokości 4,8 mld zł,
 - Rządowy Fundusz Rozwoju Dróg w wysokości 3,1 mld zł,
 - Fundusz Wsparcia Policji, Fundusz Wsparcia Straży Granicznej i Fundusz Wsparcia Państwowej Straży Pożarnej w łącznej wysokości 2,3 mld zł,
 - Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w wysokości 0,8 mld złoraz subwencję dla:
 - uczelni wyższych w wysokości 1 mld zł,
 - jednostek samorządu terytorialnego w wysokości 8 mld zł.
2. Zwiększenie prognozowanych na 2021 r. dochodów w części 32 – *Rolnictwo* w wysokości niezgodnej ze zgłoszoną przez dysponenta korektą.
3. Brak rzetelnej weryfikacji złożonych materiałów planistycznych w zakresie Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych.
4. Niewyeliminowanie przepływu środków pomiędzy Narodowym Funduszem Zdrowia a Funduszem Rozwiązywania Problemów Hazardowych w sporządzonej w Ministerstwie Finansów kalkulacji nakładów na finansowanie ochrony zdrowia w 2022 r. na etapie przekazania projektu ustawy budżetowej na rok 2022 do Sejmu.

⁹² Nie podano nawet kwoty deficytu, odnosząc jego wartość tylko do PKB.

⁹³ A w podsektorze samorządowym budżety jednostek samorządu terytorialnego.

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie opracowanie prognozy dochodów i planu wydatków budżetu państwa ujętych w przekazanych do Sejmu projektach ustaw budżetowych na lata 2021-2022, a także opracowanie prognozy dochodów ujętej w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2021. Natomiast plan wydatków w znowelizowanej ustawie budżetowej na rok 2021 został częściowo sporządzony z pominięciem zasady realności budżetu, gdyż ujęto w nim wydatki na finansowanie zadań przewidzianych do realizacji dopiero w latach następnych. Stwierdzono także nieprawidłowości w zakresie prognozy dochodów na 2021 r. oraz w zakresie planów Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych na lata 2021-2022.

W opracowanych w Ministerstwie Finansów projektach ustaw budżetowych na lata 2021 i 2022 zaplanowano środki na finansowanie obrony narodowej w wymaganych prawem wysokościach, z uwzględnieniem szczególnych rozwiązań przewidzianych w projektach ustaw okobudżetowych.

Kalkulacja nakładów na finansowanie ochrony zdrowia w 2022 r. na etapie przekazania projektu ustawy budżetowej na rok 2022 do Sejmu zawierała błąd polegający na niewyeliminowaniu przepływu środków pomiędzy Narodowym Funduszem Zdrowia a Funduszem Rozwiązywania Problemów Hazardowych.

OBSZAR

6. Przebieg prac nad projektem ustawy budżetowej i opracowanie tego projektu wraz z uzasadnieniem

Opis stanu faktycznego

Przebieg prac nad projektem ustawy budżetowej na rok 2021 i ustawy budżetowej na rok 2022

Proces przygotowania ustaw budżetowych na rok 2021 i na rok 2022 realizowano w oparciu o rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 stycznia 2019 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej (dalej: nota budżetowa)⁹⁴.

Zgodnie z § 2 pkt 3 noty budżetowej Minister Finansów poinformował dysponentów części budżetowych o wskaźnikach budżetowych, które należało wykorzystać do opracowania projektu ustawy budżetowej. Informacje o wskaźnikach zostały przekazane terminowo: w dniach 2 stycznia 2020 r. i 31 grudnia 2020 r. W lutym 2020 r. i 2021 r. dysponenci części budżetowych przedłożyli Ministrowi Finansów formularze planów rzeczowych oraz materiały planistyczne⁹⁵ w celu opracowania projektu Wieloletniego Planu Finansowego Państwa (dalej: WPFP). Wskaźniki do opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2022 zostały zaktualizowane przez Ministra Finansów i przekazane dysponentom z wykorzystaniem systemu TREZOR w dniu 21 lipca 2021 r.

(akta kontroli str. 15-25, 68-79, 82-119)

W 2020 r., w związku z zagrożeniem epidemicznym i dużą niepewnością odnośnie przyszłej sytuacji gospodarczej i finansowej odstąpiono od sporządzenia WPFP. Został on natomiast sporządzony w roku 2021. Minister Finansów 23 kwietnia 2021 r. przedstawił Radzie Ministrów projekt uchwały w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2021-2024, zawierający m.in. program konwergencji. W dniu 30 kwietnia 2021 r., czyli w terminie określonym w art. 106 ust. 2 uofp, Rada Ministrów przyjęła WPFP na lata 2021-2024⁹⁶.

⁹⁴ Dz. U. z 2021 r. poz. 740.

⁹⁵ Formularze: RZ-4, RZ-5, RZ-12, BW-IA (§ 9 ust. 1 noty budżetowej) oraz PF-UE (BP), PF-UE (BE), PF-WPR (§ 10 ust. 1 noty budżetowej).

⁹⁶ Uchwała Nr 56 Rady Ministrów z dnia 30 kwietnia 2021 r. w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2021-2024 (M. P. z 2021 r. poz. 450).

W dniu 22 lipca 2020 r. Minister Finansów przedstawił Radzie Ministrów założenia projektu budżetu państwa na rok 2021. Zostały one przyjęte przez Radę Ministrów w dniu 28 lipca 2020 r., a dzień później skierowane do Rady Dialogu Społecznego (dalej: RDS). Tym samym dotrzymany został termin przekazania RDS ww. założeń, ustalony w art. 77 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw na dzień 31 lipca 2020 r.⁹⁷

W dniu 4 czerwca 2021 r. Minister Finansów przedstawił Radzie Ministrów założenia projektu budżetu państwa na rok 2022, uwzględniające ustalenia oraz kierunki działań zawarte w WFPF. Rada Ministrów przyjęła te założenia w dniu 8 czerwca 2021 r. Projekt założeń budżetu państwa na rok 2022 został skierowany do Rady Dialogu Społecznego w dniu 15 czerwca 2021 r., zgodnie z art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 24 lipca 2015 r. o Radzie Dialogu Społecznego i innych instytucjach dialogu społecznego⁹⁸.

Pisma Ministra Finansów informujące dysponentów części budżetowych o wstępnych kwotach wydatków na rok 2021 oraz na rok 2022 i wyjściowych kwotach wydatków na dwa następne lata zostały przekazane w terminach umożliwiających uchwalenie przez Radę Ministrów projektów ustawy budżetowej na rok 2021 i na rok 2022 zgodnie z art. 141 uofp. Wyjściowe kwoty wydatków budżetu państwa na lata 2022-2023 oraz na lata 2023-2024 zostały opracowane tak jak przy planowaniu ustawy budżetowej na rok 2020, czyli przy założeniu tzw. niezmiennego kursu polityki. W czasie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2021 pisma informujące o tych kwotach zostały przekazane dysponentom części budżetowych w dniach 28 lipca – 20 sierpnia 2020 r., a w czasie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2022 w dniach 20 lipca – 4 sierpnia 2021 r. Do 21 sierpnia 2020 r. i 4 sierpnia 2021 r. dysponenci opracowali i przedłożyli Ministrowi Finansów projekty planów dochodów i wydatków budżetu państwa we właściwych częściach budżetowych.

Opracowane w Ministerstwie Finansów projekty ustawy budżetowej na rok 2021 oraz na rok 2022 zostały przyjęte przez Radę Ministrów w dniach 26 sierpnia 2020 r. oraz 24 sierpnia 2021 r., a następnie dwa dni później skierowane do Rady Dialogu Społecznego w celu zajęcia stanowiska przez strony pracowników i pracodawców.

Po przedstawieniu przez strony stanowisk odnośnie projektu ustawy budżetowej na rok 2021 oraz projektu ustawy budżetowej na rok 2022, Minister Finansów ponownie skierował projekty tych ustaw pod obrady Rady Ministrów w dniu 25 września 2020 r. oraz w dniu 27 września 2021 r. Ustawy zostały uchwalone przez Radę Ministrów odpowiednio w dniach 28 września 2020 r.⁹⁹ i 28 września 2021 r.¹⁰⁰, a dwa dni później skierowane wraz z uzasadnieniem do Sejmu RP. Tym samym w przypadku obydwu projektów został zachowany termin wskazany w art. 222 Konstytucji RP, zgodnie z którym Rada Ministrów przedkłada Sejmowi najpóźniej na trzy miesiące przed rozpoczęciem roku budżetowego projekt ustawy budżetowej na rok następny¹⁰¹. Ustawa budżetowa na rok 2021 została uchwalona przez Sejm RP w dniu 20 stycznia 2021 r., a w dniu 28 stycznia 2021 r. ustawę

⁹⁷ Dz. U. poz. 568, ze zm.

⁹⁸ Dz. U. z 2018 r. poz. 2232, ze zm.

⁹⁹ Uchwała nr 136/2020 (RM-111-145-20).

¹⁰⁰ Uchwała nr 125/2021 (RM-06111-125-21).

¹⁰¹ Rządowe projekty ustaw budżetowych na rok 2021 oraz na rok 2022 wpłynęły do Sejmu RP odpowiednio w dniu 30 września 2020 r. (druk nr 640) oraz w dniu 30 września 2021 r. (druk nr 1624).

podpisał Prezydent RP. Prace nad projektem ustawy budżetowej na rok 2022 Sejm RP rozpoczął w październiku 2021 r.¹⁰²

Proces opracowywania ustawy budżetowej na rok 2021 obejmował m.in. części budżetowe utworzone w roku 2020, tj. część 51 – *Klimat* oraz część 55 – *Aktywa państwowe*¹⁰³. Natomiast na podstawie odpowiednich regulacji¹⁰⁴ z dniem 1 stycznia 2021 r. wprowadzono część 89 – *Państwowa Komisja do spraw wyjaśniania przypadków czynności skierowanych przeciwko wolności seksualnej i obyczajności wobec małoletniego poniżej lat 15*, która została uwzględniona w procesie opracowywania ustawy budżetowej na rok 2022.

(akta kontroli str. 15-81, 138-154, 5539-5577, 6524-6530)

Nowelizacja ustawy budżetowej na rok 2021

W związku z wysoką nadwyżką dochodów nad wydatkami budżetu państwa odnotowaną przez Ministerstwo Finansów w pierwszych siedmiu miesiącach 2021 r. oraz korzystnymi dla budżetu państwa prognozami na kolejne miesiące podjęto prace nad nowelizacją ustawy budżetowej na rok 2021. Dysponenti części budżetowych w pierwszej połowie września 2021 r. skierowali do Ministra Finansów pisma, w których wskazywali obszary wymagające zwiększenia wydatków. W związku z powyższym Rząd podjął decyzję o zaplanowaniu dodatkowych środków na dofinansowanie zgłaszanych przez dysponentów zadań, w tym w szczególności działań o charakterze proinwestycyjnym.

W dniu 20 września 2021 r. Minister Finansów przedstawił Radzie Ministrów projekt ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021. Dzień później Rada Ministrów przyjęła ten projekt, a w dniu 22 września 2021 r. został on przekazany do Sejmu.

W związku z dodatkowym zapotrzebowaniem na środki, zgłoszonym przez Ministra Kultury, Dziedzictwa Narodowego i Sportu, w dniu 27 września 2021 r. została zgłoszona autopoprawka do ww. projektu¹⁰⁵, przyjęta przez Radę Ministrów następnego dnia i przekazana do Sejmu. Ustawa została uchwalona przez Sejm w dniu 1 października 2021 r., a 18 października 2021 r. podpisana przez Prezydenta RP.

Zgodnie z wyjaśnieniami Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa, Minister Finansów skierował pisma inicjujące zgłaszanie dodatkowych wydatków, uwzględnionych w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021, jedynie do instytucji, o których mowa w art. 139 ust. 2 uofp, w związku z planowanym ujęciem w nowelizacji dodatkowych środków na fundusz motywacyjny dla pracowników państwowej sfery budżetowej.

Na podstawie wniosków dysponentów oraz ustaleń Rady Ministrów dotyczących zaplanowania środków na dodatkowy fundusz motywacyjny departamenty merytoryczne Ministerstwa Finansów przygotowały i wprowadziły korekty w zakresie bazy dochodów i bazy wydatków budżetu państwa. Szczegółowym badaniem objęto dziesięć wniosków o zwiększenie lub zmniejszenie limitu wydatków na 2021 r.

¹⁰² Pierwsze czytanie projektu ustawy budżetowej odbyło się 14 października 2021 r.

¹⁰³ Z dniem 21 marca 2020 r. z mocą od dnia 29 lutego 2020 r. – na mocy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 marca 2020 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie klasyfikacji części budżetowych oraz określenia ich dysponentów (Dz. U. z 2020 r. poz. 485).

¹⁰⁴ Ustawą z dnia 30 sierpnia 2019 r. powołano Państwową Komisję do spraw wyjaśniania przypadków czynności skierowanych przeciwko wolności seksualnej i obyczajności wobec małoletniego poniżej lat 15 (Dz. U. z 2020 r. poz. 2219), natomiast z dniem 1 stycznia 2021 r. – na mocy rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 23 listopada 2020 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie klasyfikacji części budżetowych oraz określenia ich dysponentów wprowadzono część 89 (Dz. U. z 2020 r. poz. 2068).

¹⁰⁵ Druk sejmowy nr 1585, 1585-A.

dysponentów części budżetowych¹⁰⁶ w związku z projektem nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021. Ustalono, że w jednym przypadku, w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 Minister Finansów dokonał zmniejszenia o kwotę 5000 mln zł limit wydatków w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych*, mimo że Prezes Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w piśmie z dnia 10 września 2021 r.¹⁰⁷ wnioskowała o zmniejszenie planowanych wydatków o 15 656,8 mln zł. Różnica pomiędzy wnioskowaną a uwzględnioną w nowelizacji zmianą wydatków wynikała w tym przypadku z dokonania, w części 73, blokady wydatków budżetu państwa w kwocie 12 mld zł, co stanowiło częściową realizację wniosku Prezes ZUS. W pozostałych dziewięciu przypadkach kwoty ujęte przez Ministra Finansów w projekcie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 były zgodne z wnioskami złożonymi przez dysponentów części budżetowych¹⁰⁸.

Zmiany w części tekstowej projektu ustawy budżetowej na rok 2021 stanowiły następstwo zmian wprowadzonych w odpowiednich załącznikach do tego projektu. (np. w wielkościach dochodów i wydatków budżetu państwa). W uzasadnieniu projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 szczegółowo omówiono jej uwarunkowania, tj. założenia makroekonomiczne, zastosowanie stabilizującej reguły wydatkowej, zmiany w zakresie poszczególnych wielkości budżetu państwa w 2021 r. oraz finansowanie potrzeb pożyczkowych. W związku ze zmianami wydatków w poszczególnych częściach budżetu państwa dotyczącymi transferów do agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, państwowych funduszy celowych oraz państwowych osób prawnych zmianie uległy także plany finansowe tych jednostek. Również one zostały omówione w uzasadnieniu projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021.

(akta kontroli str. 1489-1511, 1542-1637)

Zakres prac realizowanych przy pomocy systemu TREZOR

Prace nad przygotowaniem ustaw budżetowych na rok 2021 i na rok 2022 realizowano z wykorzystaniem systemu TREZOR 3, za pomocą którego przygotowano plany dochodów i wydatków budżetu państwa, stanowiące załączniki do ustawy budżetowej: nr 1 *Dochody budżetu państwa* oraz nr 2 *Wydatki budżetu państwa*. Dodatkowo dane z bazy wydatków w tym systemie wykorzystywane były do opracowania następujących załączników do ustawy budżetowej: nr 6 *Wynagrodzenia w państwowych jednostkach budżetowych*, nr 7 *Zestawienie zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami*, nr 8 *Wykaz jednostek, dla których zaplanowano dotacje podmiotowe i celowe, oraz kwoty tych dotacji* oraz nr 9 *Zakres i kwoty dotacji przedmiotowych i podmiotowych*. Dysponenci części budżetowych w 2021 r. pilotażowo składali w systemie TREZOR druki planistyczne agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, państwowych funduszy celowych oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 uofp. Druki te stanowiły podstawę do opracowania załączników nr 11-14 do ustawy budżetowej. Z informacji uzyskanych w trakcie kontroli wynika, że począwszy od procesu opracowywania projektu budżetu państwa na rok 2023, całość prac związanych z przekazywaniem i

¹⁰⁶ 4 – Sąd Najwyższy, 5 – Naczelny Sąd Administracyjny, 28 – Szkolnictwo wyższe i nauka, 29 – Obrona narodowa, 39 – Transport, 42 – Sprawy wewnętrzne, 46 – Zdrowie, 48 – Gospodarka złożami kopalni, 73 – Zakład Ubezpieczeń Społecznych, 82 – Subwencje ogólne dla jst, 84 – Środki własne UE.

¹⁰⁷ Znak: 990900/3111/12/2021.

¹⁰⁸ Ze względu na projektowane ustawowe regulacje, zwiększenie wydatków na wynagrodzenia i pochodne z przeznaczeniem na dodatkowy fundusz motywacyjny w wysokości 6% w przypadku części: 39 – Transport, 48 – Gospodarka złożami kopalni, 29 – Obrona narodowa, 42 – Sprawy wewnętrzne, 46 – Zdrowie i 28 – Szkolnictwo wyższe i nauka, dysponenci części budżetowych nie złożyli do Ministra Finansów wniosków, ponieważ departamenty merytoryczne Ministerstwa Finansów posiadały dane do przygotowania odpowiednich korekt zwiększających wydatki w poszczególnych częściach.

analizą materiałów, które stanowią podstawę do opracowania załączników nr 11-14 do ustawy budżetowej, będzie realizowana w systemie TREZOR.

(akta kontroli str. 15-25, 5539-5577)

Konstrukcja projektów ustaw budżetowych

Analiza projektów ustawy budżetowej na rok 2021 i ustawy budżetowej na rok 2022, wykazała, że obydwa te projekty składały się z trzech elementów, o których mowa w art. 109 ust. 2 uofp, czyli budżetu państwa, załączników oraz postanowień, których obowiązek zamieszczenia w ustawie budżetowej wynika z niniejszej ustawy lub z odrębnych ustaw.

(akta kontroli str. 1023-1047)

Zgodnie z art. 122 uofp, w załącznikach do ustawy budżetowej zamieszcza się, między innymi, plany finansowe agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, państwowych funduszy celowych oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 uofp.

Kontrolę prawidłowości i kompletności planów finansowych wykonano oddzielnie dla dwóch badanych lat na próbie trzech, dobranych losowo planów finansowych podmiotów z każdej z ww. grup¹⁰⁹. Ustalono, że zarówno w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021, jak i w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022 zamieszczono plany finansowe: agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, państwowych funduszy celowych oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 uofp. Plany finansowe podmiotów objętych badaniem zostały ujęte, oddzielnie dla każdego podmiotu, w załącznikach do projektu ustawy budżetowej na rok 2021 i na rok 2022. Załączniki te były kompletne, a treści w nich zawarte zgodne z art. 123 uofp.

(akta kontroli str. 1512-1519)

W art. 23 ustawy budżetowej na rok 2021, podobnie jak w ustawach budżetowych z lat poprzednich ustalono wysokość odpisu od funduszu emerytalno-rentowego na fundusz administracyjny Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego (art. 79 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników¹¹⁰). Obowiązek ustalenia wysokości tego odpisu w ustawie budżetowej nie wynikał bezpośrednio z przepisów ustawy o ubezpieczeniu społecznym rolników. Wskazano w niej jedynie, że fundusz administracyjny tworzy się m.in. z odpisów od funduszu składkowego i od funduszu emerytalno-rentowego, w wysokości do 12% planowanych wydatków funduszu składkowego i do 3,5% planowanych wydatków funduszu emerytalno-rentowego.

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa wyjaśniła, że po raz pierwszy przepis określający wysokość odpisu z Funduszu Emerytalno-Rentowego na Fundusz Administracyjny zawarto w ustawie budżetowej na rok 1993. Z chwilą przejścia

¹⁰⁹ Projekt ustawy budżetowej na rok 2021 - **agencje wykonawcze**: Narodowe Centrum Badań i Rozwoju, Narodowe Centrum Nauki, Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa; **państwowe fundusze celowe**: Fundusz Szerokopasmowy, Fundusz Administracyjny, Fundusz Wsparcia Państwowej Straży Pożarnej; **instytucje gospodarki budżetowej**: Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego, Centralny Ośrodek Sportu, Centrum Badań i Edukacji Statystycznej GUS; **państwowe osoby prawne**: Krajowy Zasób Nieruchomości, Polska Organizacja Turystyczna, Polski Klub Wyścigów Konnych. Projekt ustawy budżetowej na rok 2022 - **agencje wykonawcze**: Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości, Agencja Mienia Wojskowego, Rządowa Agencja Rezerw Strategicznych; **państwowe fundusze celowe**: Narodowy Fundusz Ochrony Zabytków, Fundusz Pomocy Pokrzywdzonym oraz Pomocy Postpenitencjarnej, Fundusz Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców; **instytucje gospodarki budżetowej**: Centrum Obsługi Administracji Rządowej, Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej „MAZOVIA”, Profilaktyczny Dom Zdrowia w Juracie; **państwowe osoby prawne**: Instytut Współpracy Polsko-Węgierskiej im. Wacława Felczaka, Centrum Doradztwa Rolniczego w Brwinowie, Polska Agencja Żeglugi Powietrznej.

¹¹⁰ Dz. U. z 2021 r. poz. 266, ze zm.

w 2015 r. przez Departament Budżetu Państwa zadań związanych z opracowaniem projektu ustawy budżetowej w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych*, pomimo braku przepisu nakładającego obowiązek ustalania w tej ustawie wysokości odpisu od Funduszu Emerytalno-Rentowego na Fundusz Administracyjny postanowiono o podtrzymaniu wieloletniej praktyki i zdecydowano, iż wysokość tego odpisu będzie, podobnie jak w przypadku odpisu z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych oraz Funduszu Emerytur Pomostowych dla Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, określana w ustawie budżetowej. Takie podejście jest faktyczną formą realizacji zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych.

NIK podziela opinię o celowości ustalania wyżej wymienionego odpisu w ustawie budżetowej, wskazując jednocześnie na zasadność wprowadzenia ustawowego obowiązku uregulowania tego zagadnienia, tak jak to ma miejsce w przypadku innych postanowień zawartych w ustawie budżetowej.

(akta kontroli str. 138-147, 155-158)

Zakres uzasadnienia projektów ustaw budżetowych

Ministerstwo Finansów zrealizowało wniosek NIK po kontroli P/21/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2020 r.*¹¹¹, dotyczący wyeliminowania niezgodności z wymogami wynikającymi z art. 142 pkt 2 uofp¹¹². O ile w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej na rok 2021 nie omówiono danych dotyczących kształtowania się poziomu zatrudnienia i kursu walutowego na trzy kolejne lata, to w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej na rok 2022 omówiono założenia wszystkich wskaźników makroekonomicznych, które wymienione są w art. 142 ust. 1 pkt 2 uofp, tj. produktu krajowego brutto i jego składowych, w tym eksportu netto oraz popytu krajowego oraz jego składowych – spożycia prywatnego, spożycia publicznego oraz nakładów inwestycyjnych brutto na środki trwałe; cen towarów i usług konsumpcyjnych; kursu walutowego; przeciętnego zatrudnienia i wynagrodzenia brutto w gospodarce narodowej, stopy bezrobocia oraz salda obrotów bieżących. Omówiono także założenia makroekonomiczne na kolejne trzy lata (2023-2025).

Realizując wnioski z wymienionej kontroli NIK, Ministerstwo Finansów w uzasadnieniu do projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2021 porównało wartości wskaźników makroekonomicznych stanowiących podstawę sporządzenia projektu ustawy budżetowej na rok 2021 z wartościami wskaźników wykorzystywanymi przy jej nowelizacji¹¹³.

(akta kontroli str. 956- 975)

W dniu 14 października 2021 r. Sejm przyjął ustawę o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2021 oraz ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (dalej: nowelizacja ustawy o budżecie).

W ocenie NIK uzasadnienie do nowelizacji ustawy o budżecie w sposób czytelny i kompleksowy wyjaśniało, jakie zmiany zostały wprowadzone tą nowelizacją. Nie wynikało jednak z niego, dlaczego wymienione w tej nowelizacji fundusze miały zostać zasilone środkami w 2021 r., biorąc pod uwagę, że decyzja o tym zasileniu została podjęta dopiero w czwartym kwartale 2021 r., co ograniczało możliwość wydatkowania tych środków do końca 2021 r.

¹¹¹ Wystąpienie pokontrolne po kontroli wykonania budżetu państwa w 2020 r. nr KBF.410.001.08.2021 z dnia 21 kwietnia 2021 r. – P/21/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. Planowanie dochodów i wydatków budżetu państwa w 2020 r., wykonanie przez Ministra Finansów zadań z zakresu budżetu państwa określonych w ustawie o finansach publicznych oraz wykonanie budżetu państwa w częściach 81 – Rezerwa ogólna i 83 – Rezerwy celowe.*

¹¹² Obecnie art. 142 ust. 1 pkt 2 uofp.

¹¹³ Str. 83, Tabela 1. *Podstawowe wskaźniki makroekonomiczne w latach 2019-2021.*

(akta kontroli str. 3018-3041)

W uzasadnieniach projektu ustawy budżetowej na rok 2021 i projektu ustawy budżetowej na rok 2022 omówiono sposób obliczenia wielkości wydatków, o których mowa w art. 112aa ust. 1 i 3 uofp oraz w art. 112d ust. 3 uofp. Nie wyjaśniono jednak, w jaki sposób wielkości te wpływały na limit wydatków budżetu państwa lub na poziom wydatków jednostek, których plany finansowe są ujęte w ustawie budżetowej. NIK podnosiła ten problem w wystąpieniu pokontrolnym po kontroli wykonania budżetu państwa w 2020 r.¹¹⁴

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa podała, że zgodnie z art. 142 uofp w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej powinno znaleźć się omówienie kwoty planowanych wydatków obliczonej zgodnie z art. 112aa ust. 1 albo art. 112d ust. 3 uofp oraz kwoty planowanego limitu wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 uofp. Poinformowała, że niniejszy obowiązek wypełniono poprzez wskazanie wszystkich czynników wpływających zarówno na kwotę, jak i na nieprzekraczalny limit wydatków, a obowiązujące przepisy nie nakazują prezentowania w uzasadnieniu informacji, w jaki sposób kwota wydatków, o której mowa w art. 112aa uofp, wpływa na poziom wydatków budżetu państwa.

Najwyższa Izba Kontroli podtrzymuje swoje stanowisko wyrażone w wystąpieniu pokontrolnym po kontroli wykonania budżetu państwa w 2020 r. Co prawda przepisy nie obligują do zamieszczania w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej opisu ścieżki dojścia od nieprzekraczalnego limitu wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 uofp, do limitu wydatków budżetu państwa, jednakże, zdaniem NIK, limit wydatków SRW powinien być opisywany w powiązaniu z limitem wydatków budżetu państwa, aby pokazać, czy i w jaki sposób stosowanie reguły wpływa na wielkość wydatków tego budżetu. Bez takiej informacji cel prezentowania w uzasadnieniu ustawy budżetowej limitu wydatków, o którym mowa w art. 112aa ust. 3 tej ustawy, jest niejasny.

(akta kontroli str. 1013-1017)

Sejm, uchwalając ustawę o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych ustaw, zmienił brzmienie art. 142 pkt 6 uofp. Zgodnie z nowym brzmieniem, w art. 142 ust. 1 pkt 6 uofp wskazano, że do projektu ustawy budżetowej dołącza się uzasadnienie zawierające w szczególności omówienie przewidywanego wyniku sektora instytucji rządowych i samorządowych oraz długu sektora finansów publicznych. W wyniku zmiany zniesiono obowiązek opracowania zestawienia dochodów i wydatków oraz nadwyżki lub deficytu sektora finansów publicznych¹¹⁵. Zestawienie to zostało opracowane po raz ostatni w 2020 r. i dołączone do uzasadnienia projektu ustawy budżetowej na rok 2021.

W uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022, w rozdziale I.4. *Sektor finansów publicznych* ograniczono opis sytuacji finansowej sektora instytucji rządowych i samorządowych do omówienia wielkości jego deficytu w relacji do produktu krajowego brutto, pomijając jednocześnie omówienie dochodów i wydatków tego sektora. Nie podano również podstawowej informacji, jaką jest kwota przewidywanego wyniku sektora instytucji rządowych i samorządowych oraz nie wskazano danych liczbowych, które by wyjaśniały przyczyny powstania deficytu. W

¹¹⁴ Wystąpienie pokontrolne po kontroli P/21/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. Planowanie dochodów i wydatków budżetu państwa w 2020 r., wykonanie przez Ministra Finansów zadań z zakresu budżetu państwa określonych w ustawie o finansach publicznych oraz wykonanie budżetu państwa w częściach 81 – Rezerwa ogólna i 83 – Rezerwy celowe*, str. 23.

¹¹⁵ W art. 142 uofp zmieniono brzmienie pkt 6 z „omówienie przewidywanych dochodów i wydatków, nadwyżki lub deficytu oraz długu sektora finansów publicznych” na „omówienie przewidywanego wyniku sektora instytucji rządowych i samorządowych oraz długu sektora finansów publicznych”.

uzasadnieniu napisano, że „na prognozowany wynik sektora instytucji rządowych i samorządowych w 2022 r. istotny wpływ będzie miał wynik budżetu państwa, gdzie górny limit wydatków ustalany jest na podstawie stabilizującej reguły wydatkowej”, natomiast nie odniesiono się szczegółowo (brak danych liczbowych) do innych przyczyn powstania deficytu tego sektora.

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej poinformował, że dane dotyczące sektora instytucji rządowych i samorządowych są wypadkową wyników poszczególnych jednostek zaliczonych do tego sektora. Projekt ustawy budżetowej zawiera obszerne informacje nt. planowanej sytuacji wielu jednostek zaliczanych do tego sektora. Oznacza to, że w projekcie ustawy budżetowej zawarte są informacje umożliwiające identyfikację głównych czynników określających wynik sektora. W związku z powyższym w zakresie informacji dotyczącej sektora instytucji rządowych i samorządowych ograniczono się ściśle do treści projektu ustawy budżetowej.

Zdaniem NIK, rozproszone, fragmentaryczne dane dotyczące sytuacji finansowej wybranych jednostek sektora instytucji rządowych i samorządowych nie stanowią wystarczającego wyjaśnienia przyczyn powstania deficytu tego sektora. Bez rzetelnego omówienia tego zagadnienia nie jest możliwa właściwa ocena sytuacji finansowej państwa ani ocena wpływu na tę sytuację poszczególnych elementów sektora instytucji rządowych i samorządowych. Zaznaczyć należy również, że zakres informacji prezentowanych w uzasadnieniu do ustawy budżetowej stanowi otwarty katalog, o czym świadczy wskazane w art. 142 ust 1 wyrażenie „w szczególności”.

Odnosząc się do powodów zmiany sposobu prezentowania danych o sektorze publicznym w projekcie ustawy budżetowej, Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej podał, że propozycja zastąpienia wyniku sektora finansów publicznych wynikiem sektora instytucji rządowych i samorządowych wynikała m. in. z wniosków zawartych w *Analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 r.*¹¹⁶. Poinformował również, że prezentowanie dwóch różnych wyników, z uwagi na istotne różnice metodyczne (odmienna koncepcja rachunkowa, inna klasyfikacja niektórych transakcji) oraz zakresowe, nie sprzyja przejrzystości finansów publicznych. W sytuacji, kiedy wynik kasowy nie jest istotny ani z punktu widzenia reguł fiskalnych, ani z punktu widzenia oceny sytuacji fiskalnej kraju, prezentowanie wyniku sektora finansów publicznych na bazie kasowej uznano za zmniejszające przejrzystość finansów publicznych i nieprzynoszące istotnej wartości informacyjnej dla odbiorcy. Jednocześnie wskazał, że uchylene przepisu nakazującego prezentowanie w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej informacji na temat państwowego długu publicznego (zastąpienie informacji o państwowym długu publicznym informacją o długu wg ESA2010¹¹⁷) nie jest możliwe z uwagi na otoczenie prawne i system reguł fiskalnych.

Zdaniem NIK, w celu zachowania metodologicznej spójności w prezentowaniu danych o deficycie i długu publicznym, zasadne jest, żeby omówienie ich wielkości dotyczyło tego samego sektora, tak aby dane te były ze sobą powiązane. Ponadto, żeby poznać sytuację finansową państwa, istotne jest przedstawienie w uzasadnieniu ustawy budżetowej, oprócz informacji o planowanym deficycie sektora instytucji rządowych i samorządowych w relacji do produktu krajowego brutto, również danych dotyczących źródeł dochodów i kierunków wydatkowania środków publicznych, wraz z kwotą planowanego deficytu. Należy wskazać, że zakres informacji o sytuacji finansów publicznych zawarty w uzasadnieniu ustawy budżetowej na rok 2022 został znacząco

¹¹⁶ Strona 301-302.

¹¹⁷ *European System of Integrated Economic Accounts* wprowadzony w życie Rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 549/2013 z dnia 21 maja 2013 r. w sprawie europejskiego systemu rachunków narodowych i regionalnych w Unii Europejskiej.

ograniczony względem zakresu zawartego w uzasadnieniu ustawy budżetowej na rok 2021. O ile dokonana zamiana sektora finansów publicznych na sektor instytucji rządowych i samorządowych jest uzasadniona i zgodna z wnioskiem NIK sformułowanym w *Analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 r.*, to zakres prezentowanej informacji nie powinien być ograniczany w porównaniu z zakresem informacji z lat ubiegłych.

(akta kontroli str. 1479-1488)

W uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022, w części dotyczącej omówienia planów finansowych opisywanych jednostek pominięto informacje istotne z punktu widzenia oceny sytuacji finansowej tych jednostek. Między innymi nie wyjaśniono przyczyn zmian wielkości przychodów i kosztów ogółem w porównaniu z rokiem poprzednim, nie wskazano też przyczyn wzrostu dotacji z budżetu państwa. Nie wyjaśniono także przyczyn wzrostu kosztów realizacji zadań w porównaniu z rokiem poprzednim.

Szczegółowym badaniem zostało objęte uzasadnienie planów finansowych sześciu funduszy celowych¹¹⁸, trzech agencji wykonawczych¹¹⁹, dwóch instytucji gospodarki budżetowej¹²⁰ oraz trzech państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 uofp¹²¹. Plany te były zawarte w projekcie ustawy budżetowej na rok 2022. Badaniem objęto także plany finansowe Funduszu Pracy i Funduszu Ubezpieczeń Społecznych na 2021 r. Uzasadnienie planów finansowych załączanych do projektu ustawy budżetowej opracowano w Ministerstwie Finansów w oparciu o materiały opisowe przesłane przez dysponentów sprawujących nadzór nad daną jednostką.

NIK ustaliła, że:

- w zakresie funduszy celowych:
 - 1) w opisach planów finansowych:
 - Funduszu Solidarnościowego wskazano, że planowane przychody wyniosą 13 789,2 mln zł, a planowane koszty – 21 648,3 mln zł;
 - Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg, planowane przychody wyniosą 2131,3 mln zł, a planowane koszty – 4464,2 mln zł,przy czym nie wyjaśniono kwestii źródeł finansowania wysokiej różnicy pomiędzy przychodami a kosztami wymienionych funduszy;
 - 2) nie wyjaśniono przyczyn zmian wielkości przychodów i kosztów w porównaniu z rokiem poprzednim: np. w planie Funduszu Rekompensat Pośrednich Kosztów Emisji uwzględniono zwiększenie kosztów realizacji zadań o 98,5%, w planie Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg – zmniejszenie przychodów o 66,3% i kosztów realizacji zadań o 29,8%, w planie Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych – zmniejszenie przychodów i kosztów realizacji zadań odpowiednio o 97,5% i 88,6%, a w planie Funduszu Solidarnościowego – zmniejszenie przychodów i kosztów realizacji zadań odpowiednio o 31,9% i 35,2%;
 - 3) nie wyjaśniono przyczyny wykazania wzrostu należności w planie finansowym Funduszu Modernizacji Sił Zbrojnych (wzrost o 4500 mln zł)¹²²,

¹¹⁸ Fundusz Rekompensat Pośrednich Kosztów Emisji, Fundusz Dróg Samorządowych, Fundusz Modernizacji Sił Zbrojnych, Fundusz Solidarnościowy, Fundusz Pracy, Fundusz Ubezpieczeń Społecznych.

¹¹⁹ Narodowe Centrum Badań i Rozwoju, Agencja Mienia Wojskowego, Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa.

¹²⁰ Centralny Ośrodek Sportu, Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego.

¹²¹ Krajowy Zasób Nieruchomości, Narodowa Agencja Wymiany Akademickiej, Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej.

¹²² Z 613,5 mln zł zaplanowanych na 2021 r. w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 oraz w projekcie ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021 do 5 113,5 mln zł zaplanowanych na 2022 r.

jak również nie wyjaśniono przyczyny ujęcia wysokich należności (8132 mln zł) w planie finansowym Funduszu Pracy; kwestia ujęcia wysokich należności (9130 mln zł) w planie tego funduszu nie została również wyjaśniona w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2021 z września 2020 r.¹²³;

- 4) w planie finansowym Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (dalej: FUS):
 - w uzasadnieniu znowelizowanej ustawy budżetowej na rok 2021 nie wyjaśniono wysokiego, planowanego wzrostu stanu środków pieniężnych na koniec 2021 r. (16 206,3 mln zł); dla porównania stan środków pieniężnych na koniec 2021 r. wykazany w planie finansowym FUS ujętym w projekcie ustawy budżetowej na rok 2021 z września 2020 r. wyniósł 800 mln zł;
 - stan środków pieniężnych na koniec 2021 r. według projektu znowelizowanej ustawy budżetowej na 2021 r. nie był równy stanowi środków pieniężnych na początek 2022 r. według projektu ustawy budżetowej na rok 2022, mimo że prace nad tymi projektami prowadzono równolegle;
- w zakresie agencji wykonawczych:
 - 1) nie wyjaśniono zmian w wielkości przychodów i kosztów ogółem w porównaniu z rokiem poprzednim ani przyczyn wzrostu kosztów realizacji zadań: w planie Narodowego Centrum Badań i Rozwoju uwzględniono zwiększenie przychodów i kosztów o 18%, a kosztów realizacji zadań o 18,6%, w planie Agencji Mienia Wojskowego – zwiększenie przychodów o 26,3%, kosztów ogółem o 27,6%, a kosztów realizacji zadań o 38,8%, w planie Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa – zwiększenie przychodów o 15,9%, kosztów ogółem o 16,3%, a kosztów realizacji zadań o 30,7%¹²⁴;
 - 2) nie wyjaśniono przyczyny wzrostu dotacji z budżetu państwa: w planie Narodowego Centrum Badań i Rozwoju uwzględniono zwiększenie przychodów z tego tytułu o 15,3% w porównaniu z rokiem poprzednim, w planie Agencji Mienia Wojskowego – zwiększenie o 39%, a w planie Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa – zwiększenie o 16,8%;
- w zakresie instytucji gospodarki budżetowej
 - 1) nie wyjaśniono przyczyn zmian w wielkości przychodów i kosztów ogółem w porównaniu z rokiem poprzednim: w planie Centralnego Ośrodka Sportu uwzględniono zwiększenie przychodów o 24,6%, a kosztów o 31,3%, w planie Zakładu Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego – zwiększenie przychodów i kosztów o 87%;
 - 2) nie wyjaśniono przyczyny wzrostu dotacji z budżetu państwa w odniesieniu do roku poprzedniego: w planie Centralnego Ośrodka Sportu – o 42,8%, a w planie Zakładu Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego – o 90,3%;
 - 3) nie podano przyczyny wzrostu zapasów o 102,1% w odniesieniu do roku poprzedniego w przypadku planu Zakładu Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego;
- w zakresie państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 uofp
 - 1) nie wyjaśniono zmian w wielkości przychodów i kosztów ogółem oraz kosztów realizacji zadań w porównaniu z rokiem poprzednim: w planie Narodowej

¹²³ Wzrost należności o 5 mld zł (z 4 130 mln zł zaplanowanych na 2020 r. do 9 130 mln zł zaplanowanych na 2021 r.).

¹²⁴ W odniesieniu do projektu ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021 przekazanej do Sejmu RP przyjętej przez Radę Ministrów w dniu 21 września 2021 r.

Agencji Wymiany Akademickiej uwzględniono zwiększenie przychodów i kosztów ogółem o 30,3%, a kosztów realizacji zadań o 32,5%, w planie Krajowego Zasobu Nieruchomości – zwiększenie przychodów o 36,8%, kosztów ogółem o 37,1%, a kosztów realizacji zadań o 50,8%, w planie Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej – zwiększenie przychodów o 87,8%, kosztów ogółem o 29,1%, a kosztów realizacji zadań o 31,5%,

- 2) nie wyjaśniono przyczyny wzrostu dotacji z budżetu państwa w odniesieniu do roku poprzedniego: w planie Narodowej Agencji Wymiany Akademickiej uwzględniono zwiększenie przychodów z tego tytułu o 36,5%, w planie Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej – zwiększenie ponad ośmiokrotne.

Dyrektorzy departamentów odpowiedzialnych za przygotowanie opisów kolejnych rozdziałów, załączników oraz wkładu w przygotowanie projektu ustawy budżetowej wskazali m.in., że przy opracowaniu uzasadnienia do projektu ustawy budżetowej w zakresie planów finansowych funduszy celowych i agencji wykonawczych kierowano się wymaganiami zawartymi w art. 142 uofp¹²⁵. Natomiast w odniesieniu do instytucji gospodarki budżetowej czy państwowych osób prawnych zastosowano analogiczne rozwiązania, jakie zostały przyjęte dla ww. jednostek, w celu zachowania zasad jednolitości zakresu prezentowanych danych. Wskazali również, że przepisy nie precyzują zakresu treści uzasadnienia projektu ustawy budżetowej. Treść ta została opracowana zgodnie z dotychczasową praktyką, a część opisowa w zakresie planów finansowych sporządzona została, zdaniem Ministerstwa Finansów, w sposób zwięzły i syntetyczny.

Brak w omówieniu wyżej wskazanych planów finansowych podstawowych informacji na temat zawartych tam wielkości skutkuje, zdaniem NIK, brakiem możliwości dokonania analizy i oceny tych planów. Brakuje przede wszystkim omówienia przyczyn i skutków wprowadzenia istotnych zmian w planach finansowych badanych jednostek. Tymczasem opis zawarty w uzasadnieniu ustawy budżetowej powinien obejmować wszystkie istotne zagadnienia dotyczące planowanej ustawy budżetowej, tak aby stanowiło ono wyczerpujące i kompleksowe źródło informacji o najważniejszych zagadnieniach. Opis powinien również obrazować tendencję zmian w planach finansowych w odniesieniu do roku poprzedniego, co pozwoliłoby zapewnić czytelność i transparentność prezentowanych danych liczbowych. NIK dostrzega konieczność zachowania zwięzłego opisu przy prezentacji poszczególnych planów finansowych, jednakże nie może to wpływać na ograniczenie ważnych informacji, dotyczących istotnych pozycji w planie finansowym oraz przyczyny zmian ich wartości. Dotyczy to zwłaszcza podstawowych kategorii przychodów i kosztów, a w przypadku niektórych jednostek także zobowiązań i należności, jeżeli stanowią one istotne pozycje w planie finansowym.

Ministerstwo Finansów zadeklarowało, że przy pracach nad uzasadnieniem projektu ustawy budżetowej na rok 2023 będą brane pod uwagę sugestie NIK dotyczące szerszego opisu planów finansowych jednostek sektora finansów publicznych, m.in. przedstawienie przyczyn zmian przychodów i kosztów w porównaniu z poprzednim rokiem.

(akta kontroli str. 1048-1477, 1520-1527)

Stwierdzone
nieprawidłowości

¹²⁵ Zgodnie z art. 142 pkt 5 lit b i c uofp do projektu ustawy budżetowej dołącza się uzasadnienie zawierające w szczególności omówienie projektowanych przychodów i kosztów państwowych funduszy celowych i agencji wykonawczych.

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości, związane z nierzetelnym sporządzeniem objętych kontrolą uzasadnień projektów ustaw budżetowych:

1. W uzasadnieniach projektu ustawy budżetowej na rok 2021 i projektu ustawy budżetowej na rok 2022 nie zamieszczono istotnej informacji dotyczącej wpływu stabilizującej reguły wydatkowej na limit wydatków budżetu państwa; w związku z tym nie wiadomo, czy i w jaki sposób reguła wydatkowa oddziaływała na poziom planowanych wydatków budżetu państwa.
2. Opis sytuacji finansowej sektora instytucji rządowych i samorządowych w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej na rok 2022 ograniczono do omówienia wielkości deficytu w relacji do produktu krajowego brutto, pomijając jednocześnie omówienie dochodów i wydatków tego sektora. Nie podano również podstawowej informacji, jaką jest kwota przewidywanego wyniku sektora instytucji rządowych i samorządowych oraz nie wskazano danych liczbowych, które by wyjaśniały przyczyny powstania deficytu.
3. W uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 nie ujęto istotnych informacji dotyczących sytuacji finansowej wyżej opisywanych jednostek.

OCENA CZĄSTKOWA

NIK ocenia pozytywnie przebieg prac nad sporządzeniem projektu budżetu państwa na rok 2021 i projektu budżetu państwa na rok 2022. Proces planowania był realizowany w oparciu o przepisy noty budżetowej i pozwolił na terminowe opracowanie materiałów do projektów ustawy budżetowej na rok 2021 i na rok 2022 oraz na terminowe przedłożenie tych projektów Sejmowi.

W uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej na rok 2022 pominięto niektóre informacje, istotne z punktu widzenia analizy i oceny sytuacji finansowej opisywanych jednostek. Przede wszystkim nie wyjaśniono przyczyn istotnych zmian wielkości ujętych w planach finansowych załączonych do ustawy budżetowej. W ocenie NIK uzasadnienie powinno stanowić kompleksowe źródło informacji o najważniejszych zagadnieniach dotyczących finansów opisywanych jednostek, w tym również obrazować tendencje zmian w planach finansowych w odniesieniu do roku poprzedniego.

Wniosek pokontrolny po kontroli P/21/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2020 r.* dotyczący omówienia wszystkich wskaźników makroekonomicznych, które wymienione są w art. 142 ust. 2 uofp, został zrealizowany. Natomiast wniosek dotyczący podawania w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej informacji dotyczących wpływu stabilizującej reguły wydatkowej na wysokość wydatków budżetu państwa wciąż nie został niezrealizowany.

IV. Wnioski

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

- Wnioski
1. Podjęcie prac mających na celu objęcie stabilizującą regułą wydatkową wydatków całego sektora instytucji rządowych i samorządowych.
 2. Ujmowanie w projekcie budżetu państwa wydatków na zadania realizowane w danym roku budżetowym.
 3. Wzmocnienie mechanizmów kontrolnych dotyczących weryfikacji poprawności formularzy planistycznych składanych przez dysponentów części budżetowych.
 4. Formułowanie tytułów rezerw celowych w sposób jednoznacznie określający ich przeznaczenie.

5. Podawanie w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej informacji dotyczących:
- prognozowanych dochodów i wydatków sektora instytucji rządowych i samorządowych, w rozbiu na podstawowe kategorie, oraz wielkości wyniku tego sektora, wraz z danymi o głównych jego składowych,
 - przyczyn i skutków zmian podstawowych wielkości zawartych w planach finansowych załączanych do tego projektu,
 - wpływu stabilizującej reguły wydatkowej na limit wydatków budżetu państwa.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Warszawa, 14 lutego 2022 r.

Prezes
Najwyższej Izby Kontroli
Marian Banaś
/-/

Zmian w wystąpieniu pokontrolnym dokonał:

Dyrektor Departamentu
Budżetu i Finansów
Stanisław Jarosz

.....
podpis