



KAP-4101-01-00/2013
Nr ewid. 4/2014/P/13/014/KAP

Informacja o wynikach kontroli

**PLANOWANIE I MONITOROWANIE
WYDATKÓW W UKŁADZIE ZADANIOWYM
PRZEZ WYBRANYCH DYSPONENTÓW
CZĘŚCI BUDŻETOWYCH**

MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej

WIZJA

Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa

Dyrektor Departamentu Administracji Publicznej:
Bogdan Skwarka

Akceptuję:
Wojciech Kutyla

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli

Zatwierdzam:
Krzysztof Kwiatkowski

Prezes Najwyższej Izby Kontroli

Warszawa, dnia 23.04.14r.

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00

www.nik.gov.pl

1. ZAŁOŻENIA KONTROLI	6
2. PODSUMOWANIE WYNIKÓW KONTROLI	8
2.1. Ocena kontrolowanej działalności	8
2.2. Synteza wyników kontroli	8
2.3. Uwagi i wnioski	11
3. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	13
3.1. Planowanie i raportowanie stopnia realizacji celów dla działań przyjętych w układzie zadaniowym na rok 2013	13
3.1.1. Organizacja procesu planowania i realizacji wydatków w układzie zadaniowym, w ramach systemu kontroli zarządczej	13
3.1.2. Grupowanie czynności w działania określone w układzie zadaniowym	14
3.1.3. Określanie celów i mierników realizacji celów działań oraz ich monitorowanie	17
3.2. Planowanie i raportowanie kosztów wykonania działań przyjętych w układzie zadaniowym budżetu na rok 2013	21
3.2.1. Zasady prowadzenia ewidencji księgowej w układzie zadaniowy	21
3.2.2. Kwalifikowanie (alokacja) wydatków do działań	22
3.2.3. Ewidencjonowanie wydatków w układzie zadaniowym	26
3.2.4. Sprawozdawczość w układzie zadaniowym	27
3.3. Działania nadzorcze ministrów/wojewody w zakresie zapewnienia efektywności i skuteczności podczas planowania i realizowania planów finansowych w układzie zadaniowym w jednostkach podległych i nadzorowanych	28
3.3.1. Planowanie w układzie zadaniowym	28
3.3.2. Monitorowanie realizacji planów finansowych w układzie zadaniowym	30
3.3.3. Sprawozdawczość w układzie zadaniowym dysponenta części budżetowej	32
4. INFORMACJE DODATKOWE	34
4.1. Przygotowanie kontroli	34
4.2. Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli	34
5. ZAŁĄCZNIKI	37

Wykaz stosowanych skrótów i pojęć

nota budżetowa	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 31 maja 2012 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na 2013 r. ¹
ufp	ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych ²
uor	ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości ³
standardy kontroli zarządczej	standardy kontroli zarządczej określone w Komunikacie nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych ⁴
ustawa o NIK	ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁵
BZ-Z	zestawienie zadań budżetowych
BZ-1	zestawienie planowanych wydatków budżetowych w układzie zadaniowym
BZ-K	skonsolidowany plan wydatków budżetowych w układzie zadaniowym
rozporządzenie MF w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej ⁶
rozporządzenie MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym ⁷
MAiC	Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji
MG	Ministerstwo Gospodarki
MS	Ministerstwo Sprawiedliwości
MUW	Mazowiecki Urząd Wojewódzki

¹ Dz. U. z 2012 r., poz. 628.

² Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.

³ Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

⁴ Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84.

⁵ Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

⁶ Dz. U. z 2013 r., poz. 289 j.t.

⁷ Dz. U. Nr 298, poz. 1766.

dział	dział administracji rządowej określony w ustawie z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej ⁸
dysponenci	ministrowie, kierownicy urzędów centralnych, wojewodowie i inni dysponenci części budżetowych, o których mowa w § 1 noty budżetowej, opracowujący projekty swoich części budżetowych w układzie zadaniowym, o którym mowa w art. 2 pkt 3 ufp
jednostki w dziale	zgodnie z art. 2 pkt 7 ufp, jednostki w dziale są jednostkami sektora finansów publicznych podległymi ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowanymi lub jednostkami sektora finansów publicznych obsługującymi organ podległy ministrowi lub przez niego nadzorowany
skonsolidowany plan wydatków	skonsolidowany plan wydatków na rok budżetowy i dwa kolejne lata państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 ufp, sporządzany w układzie zadań budżetowych określonych w art. 2 pkt 3, wraz z celami i miernikami stopnia realizacji celów, o którym mowa w art. 142 pkt 11 ufp, stanowiący połączenie wszystkich planów finansowych wydatków w układzie zadaniowym tworzonych przez zobowiązane podmioty. Art. 142 pkt 11 ufp w ww. brzmieniu obowiązuje od 1 stycznia 2013 r.
minister właściwy/ minister w dziale	minister właściwy do spraw określonego działu administracji rządowej
skuteczność działań	osiąganie dla działania zaplanowanej wartości rzeczowej bądź finansowej
efektywność działań	spełnienie zasady, że wydatki na określone działania są dokonywane celowo i oszczędnie przy doborze optymalnych metod i środków służących osiągnięciu założonych celów

⁸ Dz. U. z 2013 r., poz. 743 ze zm.

Temat i numer kontroli

Planowanie i monitorowanie wydatków w układzie zadaniowym przez wybranych dysponentów części budżetowych (P/13/014).

Uzasadnienie podjęcia kontroli

Kontrola została podjęta z inicjatywy własnej NIK.

W 2011 r. NIK przeprowadziła kompleksową kontrolę dotyczącą problematyki wdrażania budżetu zadaniowego⁹ oceniając negatywnie, z punktu widzenia kryterium celowości, zastosowane przez Ministra Finansów zasady i metody realizacji procesu wdrażania. NIK oceniła, że zarówno przebieg jak i uzyskane efekty tego procesu nie gwarantują, że budżet zadaniowy będzie skutecznym narzędziem sprawnego zarządzania zadaniami publicznymi, zwiększającym skuteczność osiągania ustalonych celów oraz efektywność alokacji środków publicznych. Dokonana przez NIK ocena stanu wdrażania budżetu zadaniowego dotyczyła okresu przejściowego, przed powstaniem formalnego obowiązku jego ewidencjonowania, sprawozdawczości i zamieszczania w formie załącznika w projekcie ustawy budżetowej (obowiązek od 1 stycznia 2012 r.) oraz obowiązku sprawowania przez dysponentów kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym (obowiązek od 1 stycznia 2013 r.).

Obecna kontrola to kontynuacja badania problematyki wdrażania budżetu w układzie zadaniowym z uwzględnieniem wprowadzonych w latach 2012–2013 obowiązków planistycznych, rejestracyjnych, sprawozdawczych i nadzorczych. Miała ona umożliwić odpowiedź na pytanie, czy na obecnym etapie wdrażania układ zadaniowy budżetu może być skutecznym narzędziem dla efektywnego zarządzania środkami publicznymi w jednostkach budżetowych (dysponenci III stopnia) będących aparatem pomocniczym ministra bądź wojewody.

Cel kontroli

Celem kontroli NIK była ocena działań podejmowanych przez dysponentów środków publicznych w zakresie planowania, realizowania i sprawozdawania z realizacji budżetu w układzie zadaniowym. W szczególności ocenie poddano:

- wiarygodność zaplanowanych i raportowanych przez ministerstwa/urząd wojewódzki wartości mierników stopnia realizacji celów dla działań przyjętych w układzie zadaniowym budżetu na rok 2013,
- wiarygodność zaplanowanych i raportowanych przez ministerstwa/urząd wojewódzki kosztów wykonania działań przyjętych w układzie zadaniowym budżetu na rok 2013,
- działania nadzorcze ministra/wojewody w zakresie zapewnienia efektywności i skuteczności podczas planowania i realizowania planów finansowych w układzie zadaniowym w jednostkach podległych i nadzorowanych (jednostki w dziale).

NIK realizując czynności kontrolne (podobnie jak w kontroli z 2011 r.) uwzględniła, że wdrażany układ zadaniowy budżetu państwa to proces nadal niezakończony. Oceny i wnioski NIK przedstawione w niniejszej Informacji winny zatem posłużyć do poprawy skuteczności jego wdrażania.

⁹ Kontrola Nr P/11/001 wdrażania budżetu państwa w układzie zadaniowym w zakresie planowania, monitorowania i sprawozdawczości, którą przeprowadzono m.in. we wszystkich ministerstwach i urzędach wojewódzkich.

Organizacja i zakres kontroli

Kontrolę przeprowadzono w czterech jednostkach, tj. w: Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji, Ministerstwie Sprawiedliwości, Ministerstwie Gospodarki i w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim¹⁰. Wykaz jednostek objętych kontrolą stanowi załącznik nr 2 do Informacji.

Kontrolę przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o NIK w związku z art. 5 ust. 1 ww. ustawy, tj. pod względem legalności, gospodarności, rzetelności i celowości.

Kontrolą objęto działalność w okresie od 1 stycznia 2013 r. do dnia zakończenia czynności kontrolnych oraz działania wcześniejsze w zakresie zagadnień dotyczących planowania budżetu w układzie zadaniowym na 2013 r.

Czynności kontrolne przeprowadzono w okresie od 21 maja do 4 września 2013 r.

¹⁰ Wyboru jednostek do kontroli dokonano w sposób celowy. W przypadku Ministerstwa Sprawiedliwości, Ministerstwa Gospodarki oraz Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego uwzględniono liczbę jednostek podległych i nadzorowanych przez dysponentów głównych oraz wyniki kontroli NIK przeprowadzonej w 2011 r., które wykazały, że jednostki te są poważnie zaawansowane i aktywne we wdrażaniu budżetu zadaniowego. W przypadku nowoutworzonego Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji uwzględniono m.in. szczególną rolę Ministra Administracji i Cyfryzacji w planowaniu budżetu zadaniowego (dysponent pięciu części budżetowych).

2.1 Ocena kontrolowanej działalności

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli, kierownicy kontrolowanych urzędów podejmowali działania organizacyjne oraz – w większości przypadków – merytoryczne, konieczne do zaplanowania układu zadaniowego wydatków oraz wypełniali wprowadzone od 2012 r. obowiązki rejestracyjne i sprawozdawcze dotyczące realizacji zaplanowanych zadań.

Stwierdzone w kontroli nieprawidłowości, zwłaszcza dotyczące przypisywania czynności merytorycznych do zadań obsługowych, błędnego określania mierników realizacji celów oraz braku bieżącego monitoringu niektórych zadań wskazują, że pomimo utworzenia formalnych warunków, układ zadaniowy nie stanowił skutecznego narzędzia efektywnego zarządzania wydatkowaniem środków publicznych dla osiągnięcia zaplanowanych rezultatów, zarówno na poziomie działu jak i jednostki organizacyjnej. Niektóre z tych nieprawidłowości miały także niekorzystny wpływ na rzetelność sprawozdań.

2.2 Synteza wyników kontroli

- **Kierownicy wszystkich kontrolowanych jednostek określili obowiązki i zakres zadań poszczególnych komórek organizacyjnych i ich pracowników w procesie planowania i realizacji wydatków w układzie zadaniowym.** W MS i w MUW opracowano także procedury opisujące ten proces. Brak takich procedur stwierdzono w MAiC, natomiast procedury opracowane w MG odnosiły się do układu zadaniowego dla kierowanego przez ministra działu (bez wyodrębnienia ministerstwa, jako urzędu obsługującego ministra) oraz w szczególności mniejszej niż wymagana dla budżetu w układzie zadaniowym. NIK zwróciła uwagę na – wynikającą ze standardów kontroli zarządczej – celowość posiadania przez jednostkę procedur, które usprawniłyby proces przygotowania i realizacji budżetu w układzie zadaniowym (str. 13-14).
- **Kontrolowani (za wyjątkiem MG) wykazali powiązanie, ujętych w ich planach finansowych w układzie zadaniowym, działań z zakresem czynności komórek organizacyjnych wynikających z regulaminów organizacyjnych jednostek, przy czym tylko w MUW wszystkie czynności zostały prawidłowo zgrupowane w działaniach¹¹.** W MAiC w jednym z działań ujęto czynności niemające wpływu na jego realizację, a w MS czynności merytoryczne wykonywane przez cztery komórki organizacyjne przypisano do, mających wspólny dla całej jednostki charakter, działań obsługowych i technicznych (w ramach funkcji 22). MG do planowania budżetu w układzie zadaniowym przyjęło założenie, że działania nie są dzielone na urząd i resort (dotyczą całego budżetu części 20 – Gospodarka). NIK zwróciła uwagę, że całościowe planowanie, prezentowanie i rozliczanie układu zadaniowego jest wystarczające jedynie dla spełnienia obowiązków sprawozdawczych dysponenta części budżetowej. Nie wystarcza natomiast z punktu widzenia zarządczych funkcji układu zadaniowego. Kierownik jednostki (w tym ministerstwa, jako jednostki będącej aparatem pomocniczym ministra), aby efektywnie zarządzać środkami publicznymi, powinien mieć możliwość ustalenia i oceny, czy wszystkie czynności realizowane przez pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych zostały w sposób prawidłowy pogrupowane do poszczególnych działań i czy przypisano do tych działań wszystkie niezbędne wydatki na ich realizację (str. 14-17).

¹¹ Uwzględniając funkcje zarządcze wdrażanego układu zadaniowego budżetu państwa NIK przyjęła w kontroli założenie, że do prawidłowego określenia zakresu rzeczowego działań niezbędne jest ich ścisłe powiązanie z zakresem czynności komórek organizacyjnych wynikających z regulaminów organizacyjnych jednostek.

- **Dla każdego z działań ujętych w planach finansowych w układzie zadaniowym kontrolowanych urzędów określono cele i mierniki ich realizacji oraz wartości bazowe i docelowe, przy czym w niektórych przypadkach określono je nieprawidłowo.** Badanie prawidłowości ustalenia powyższych celów i mierników przeprowadzone na próbie 42 działań wykazało, że trzy cele i osiem mierników realizacji celów nie spełniały wymogów określonych w nocie budżetowej. Nieprawidłowości dotyczyły: powielania się celów działań z celami zadań, do których zostały przypisane (MAiC i MUW); określenia miernika, który nie umożliwia określenia stopnia realizacji celu (MS, MG, MUW); ustalenia miernika z uwzględnieniem środków ujętych w rezerwach celowych budżetu państwa, którymi jednostka nie dysponowała oraz miernika działania, który powielał się z miernikiem zadania (MAiC); ustalenia miernika, na poziom którego jednostka nie miała wpływu (MUW) (str. 17-20).
- **We wszystkich kontrolowanych urzędach dane niezbędne do monitoringu osiągniętych mierników objętych badaniem 42 działań pozyskiwane były z wiarygodnych źródeł danych (ewidencji, rejestrów, baz danych, sprawozdań, itp.).** Dla większości z tych działań bieżąca dostępność pomiaru (co najmniej kwartalna) umożliwiała efektywne zarządzanie ich realizacją na poziomie operacyjnym. W przypadku 12 działań dostępność pomiaru (roczna lub półroczna), jakkolwiek wystarczająca do spełnienia obowiązków sprawozdawczych, była niewystarczająca do bieżącej i skutecznej kontroli zarządczej, zwłaszcza w zakresie podejmowania skutecznych działań w celu wyeliminowania ewentualnych zagrożeń nieosiągnięcia zaplanowanej wartości miernika i zrealizowania celu działania. Zdaniem NIK, należałoby rozważyć wprowadzenie dla dysponentów obowiązku publikowania przyjętych zasad i reguł gromadzenia i przetwarzania danych niezbędnych do wyliczenia wartości ustalonych mierników dokonań, co ułatwiłoby weryfikowanie tych wartości (str. 21).
- **Przyjęte w kontrolowanych urzędach zasady ewidencji wydatków w układzie zadaniowym spełniały wymogi określone w przepisach i zapewniały możliwość sporządzenia sprawozdań budżetowych.** Szczegółowe badanie przeprowadzone na próbie 230 dowodów księgowych na łączną kwotę 36 487,1 tys. zł wykazało, że we wszystkich kontrolowanych jednostkach dowody księgowe spełniały warunki określone w uor, a wydatki ujęto w ewidencji księgowej w sposób wynikający z przyjętych w jednostkach zasad kwalifikowania (alokacji) wydatków do poszczególnych działań. W MAiC stwierdzono nieprawidłowości polegające na opisie dowodów niezgodnie z wewnętrznymi uregulowaniami, a także przypadki braku równoczesnego księgowania dowodów w ewidencji księgowej wydatków w układzie tradycyjnym oraz w układzie zadaniowym, co w ocenie NIK mogło stanowić przeszkodę dla bieżącego monitoringu poziomu wydatków ponoszonych na zadania (str. 26-27).
- **Nieprawidłowe grupowanie czynności w działaniach (MS) oraz nieprzestrzeganie przy kwalifikowaniu kosztów do działań, zasad określonych w nocie budżetowej (MS i MG) skutkowało w tych jednostkach także nieprawidłowym alokowaniem do działań kwot wydatków.** W MG wynagrodzenia pracowników alokowane były, niezgodnie z zasadami noty budżetowej, do poszczególnych działań wg kryterium źródła finansowania wydatków, a nie bezpośredniego związku z realizacją działania. Wynagrodzenia finansowane z budżetu państwa ujęto w działaniach w ramach funkcji 22, a wynagrodzenia pracowników realizujących projekty finansowane i współfinansowane ze źródeł zagranicznych w ramach funkcji merytorycznych. Także niektóre wydatki pozapłacowe MG związane z działalnością merytoryczną (sześć z 35 objętych badaniem na łączną kwotę 335,6 tys. zł, tj. 58,8% kwoty objętej badaniem) zostały

nieprawidłowo przypisane do funkcji 22. W MS w związku nieprawidłowym przyporządkowaniem czynności merytorycznych pracowników do działań w funkcji 22 niewłaściwie alokowano wydatki na realizację tych czynności w kwocie ogółem 5 997,6 tys. zł. Ponadto, 10 z 30 zbadanych wydatków pozapłacowych na łączną kwotę 17 583,1 tys. zł (92,3% wartości skontrolowanych wydatków) zakwalifikowano nieprawidłowo do działań realizowanych w ramach funkcji 22, pomimo że wydatki te dotyczyły działań merytorycznych. Nieprawidłowość ta powstała na skutek stosowanej w MS, niezgodnej z zasadami noty budżetowej, praktyki przypisywania do działań w funkcji 22 wydatków wg kryterium pochodzenia środków (większość projektów współfinansowanych ze środków europejskich) oraz kryterium rodzajów wydatków (wydatki na zakupy informatyczne). NIK zwróciła uwagę, że przypisywanie do działań w funkcji 22 wydatków ponoszonych na działalność merytoryczną powoduje zniekształcenie rzeczywistych kosztów realizowanych w jednostkach zadań (str. 24-25).

- **W MG i w MS ujawniono także przypisywanie wydatków na działalność obsługową i techniczną do niewłaściwych działań w ramach funkcji 22.** Natomiast w MAiC niektóre wydatki o takim charakterze (usługi sprzątania) przypisywano niejednolicie wg kryterium źródła finansowania - do działań w ramach funkcji 22 gdy finansowano je ze środków budżetu państwa (krajowych) lub w ramach funkcji merytorycznych, gdy finansowano je w ramach projektów współfinansowanych ze środków europejskich. W MUW przyjęto do planowania na 2013 r. – dopuszczalną w świetle zasad określonych w notce budżetowej – praktykę odchodzenia od stosowanej wcześniej zasady proporcjonalnego przypisywania wydatków pośrednich na działalność obsługową do zadań merytorycznych. NIK zwróciła uwagę, że wg zasad noty budżetowej, nie ma zakazu doliczania „obsługowych” kosztów pośrednich związanych z miejscami realizacji zadań merytorycznych do funkcji merytorycznych, a tak prezentowane koszty oddają pełniejszy obraz układu zadaniowego (str. 23-26).
- **Sprawozdania budżetowe Rb-BZ1 za I półrocze 2013 r. wszystkich kontrolowanych jednostek (urzędów obsługujących ministrów i Wojewodę Mazowieckiego) terminowo sporządzono i przedłożono dysponentowi głównemu.** Sprawozdania zawierały kompletne dane wynikające z ewidencji księgowej prowadzonej w układzie zadaniowym (z wyjątkiem wykazanej w MAiC dla jednego działania kwoty wydatków planowanych wg ustawy budżetowej). NIK oceniła, że sprawozdania MS i MG, pomimo formalnej poprawności, ze względu na nieprawidłowości dotyczące błędnej kwalifikacji wydatków do działań, zwłaszcza wydatków ponoszonych na działalność merytoryczną do funkcji 22, nie przedstawiały rzeczywistych kosztów poszczególnych działań. Dane z tych sprawozdań zostały przeniesione także do sprawozdawczości łącznej (str. 27-28).
- **Objęci kontrolą ministrowie i Wojewoda Mazowiecki podjęli czynności nadzorcze nad realizacją planów w układzie zadaniowym w jednostkach podległych i nadzorowanych.** Jednostki te w zdecydowanej większości przypadków uczestniczyły aktywnie w przygotowaniu planów, przedstawiając także analizy ryzyka ich wykonywania. Zbiorcze materiały planistyczne zostały prawidłowo zestawione (z wyjątkiem druku BZ-K opracowanego w MG, w którym nie uwzględniono wszystkich źródeł finansowania zadań jednostek nadzorowanych) oraz terminowo przekazane Ministrowi Finansów. Do monitoringu realizacji zadań jednostek wykorzystano wiarygodne źródła danych, przy czym bieżące monitorowanie (w cyklu kwartalnym i w odniesieniu do mierników rzeczowych i wydatków) zapewnili tylko Minister Sprawiedliwości i Wojewoda Mazowiecki. Wojewoda wskazał na brak informacji zwrotnej z Ministerstwa Finansów

w zakresie realizacji układu zadaniowego, a także coroczne zmiany nazw funkcji, podzadań, działań, mierników i sposobu wyliczania ich wartości, co uniemożliwia wykorzystywanie układu zadaniowego do bieżącego zarządzania realizacją budżetu (wojewoda do zarządzania wykorzystywał własne, skuteczniejsze jego zdaniem, narzędzia). Łączne sprawozdania budżetowe Rb-BZ1 zostały terminowo przekazane do Ministerstwa Finansów. W przypadku MS i MG dane zawarte w tych sprawozdaniach pochodziły ze sprawozdań jednostkowych stanowiących podstawę ich sporządzenia. W przypadku MAiC sprawozdania łączne dla części 80 – Regionalne Izby Obrachunkowe nie zostały sporządzone – jak wymagają przepisy – przez dysponenta części, ale przez Krajową Radę Regionalnych Izb Obrachunkowych. W przypadku sprawozdań łącznych Wojewody Mazowieckiego, niektóre dane nie wynikały z danych ze sprawozdań jednostkowych. Przyczyną była niezgodna z przepisami nieformalna procedura korygowania danych jednostkowych – ujawnione nieprawidłowości, które powinny być usunięte przez kierowników jednostek sporządzających sprawozdania jednostkowe przed włączeniem zawartych w nich danych do sprawozdań łącznych, korygowano bez ich udziału. W związku z powyższym NIK wskazała na celowość określenia pisemnie, w ramach procedur kontroli zarządczej MUW, sposobu weryfikacji i nanoszenia korekt w sprawozdaniach jednostkowych (str. 28-33).

2.3 Uwagi i wnioski

Aby koncepcja układu zadaniowego budżetu mogła być efektywnie wykorzystywana do celów zarządczych, niezbędnym jest sprawne i skuteczne zarządzanie na poziomie operacyjnym, tj. na poziomie jednostek organizacyjnych, zarówno realizacją czynności pogrupowanych w działania jak i środkami finansowymi. Kluczowe znaczenie w tym zakresie, obok prawidłowo określonych celów działań i mierników stopnia ich osiągnięcia, ma rzetelne ustalanie wydatków budżetowych na najniższym poziomie klasyfikacji zadaniowej, tj. na poziomie działania oraz prowadzenie bieżącego monitoringu realizowania zaplanowanych działań, zarówno w ujęciu finansowym jak i rzeczowym. Istotne z punktu widzenia efektywności wykorzystywania układu zadaniowego budżetu, jako narzędzia zarządczego jest także zapewnienie jego pełnego zintegrowania z realizacją planów działalności w dziale administracji oraz przygotowaniem oświadczeń o stanie kontroli zarządczej (art. 70 ufp).

Zdaniem NIK, aby ocena efektywności realizacji zadań była rzetelna wskazana jest pełna identyfikacja kosztów, a więc nie tylko bezpośrednio, ale również pośrednio związanych z realizacją poszczególnych działań. Wskazać należy, że w niektórych kontrolowanych jednostkach część kosztów pośrednich przypisywano do kosztów działań merytorycznych za pomocą przyjętych kluczy kalkulacyjnych, np. kwalifikowano do działań merytorycznych koszty sprzątania pomieszczeń zajmowanych przez pracowników uczestniczących w realizacji projektów finansowanych z udziałem środków unijnych oraz wydatki za media, ochronę i sprzątanie.

Podkreślić należy, że określone w obecnie obowiązujących przepisach obowiązki sprawozdawcze nie zapewniają dysponentowi części budżetowej danych do bieżącego monitoringu i oceny realizacji zadań. Sprawozdania są bowiem sporządzane w okresach półrocznych i rocznych, przy czym w sprawozdaniach półrocznych na poziomie działań wykazywane są tylko dane finansowe bez informacji dotyczących celów i mierników.

Stwierdzony podczas badań kontrolnych stan faktyczny wskazuje, iż konieczne jest kontynuowanie przez Ministra Finansów działań nad doskonaleniem koncepcji układu zadaniowego budżetu,

tak aby mógł w nieodległej przyszłości spełniać rolę skutecznego narzędzia efektywnego zarządzania, zarówno osiąganiem zaplanowanych rezultatów jak i efektywnym wydatkowaniem środków publicznych. W ocenie NIK, w tym celu wskazane jest:

- Opracowanie ujednoliconej metodyki grupowania w działaniach czynności realizowanych przez jednostki sektora finansów publicznych oraz kosztów (bezpośrednich i pośrednich) związanych z realizacją tych czynności, z uwzględnieniem powiązania z zakresami zadań jednostek wynikających z przepisów (w tym z wewnętrznych regulaminów organizacyjnych) oraz wyodrębnienia działań zleczanych innym podmiotom, a finansowanych ze środków, którymi dana jednostka jedynie administruje.
- Ograniczenie w układzie zadaniowym budżetu państwa funkcji 22 i w związku z tym opracowanie zasad przypisywania i ewidencjonowania do działań merytorycznych kosztów pośrednio związanych z ich realizacją (np. na koniec danego miesiąca czy okresu sprawozdawczego z zastosowaniem określonych kluczy kalkulacyjnych dla poszczególnych rodzajów kosztów).
- Rozważenie uzupełnienia przepisów rozporządzenia MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym o obowiązek sporządzania sprawozdań kwartalnych (jednostkowych i łącznych) z uwzględnieniem ujmowania w nich wszystkich istotnych informacji zarządczych, w tym również dotyczących mierników realizacji celów na poziomie działań.
- Wprowadzenie dla dysponentów obowiązku publikowania przyjętych zasad i reguł gromadzenia i przetwarzania danych niezbędnych do wyliczenia wartości ustalonych mierników celów.
- Wprowadzenie zasady jednoczesnego dokonywania zapisów w ewidencji księgowej prowadzonej dla budżetu w układzie tradycyjnym i zadaniowym, co umożliwi prowadzenie w jednostce bieżącego monitoringu poziomu wydatków ponoszonych na realizację poszczególnych działań.
- Rozważenie, w ramach doskonalenia wdrażanej koncepcji układu zadaniowego budżetu pod względem jego funkcji zarządczych, możliwości zastąpienia – w określonych ramach czasowych – tradycyjnej klasyfikacji budżetowej klasyfikacją zadaniową w powiązaniu z wdrożeniem rachunkowości zarządczej umożliwiającej wielopoziomą analizę kosztów zarówno pod względem ich rodzajów jak i miejsc powstawania.
- Pełne zintegrowanie układu zadaniowego budżetu państwa z planami działalności w dziale administracji, uwzględniające wkład działań realizowanych w poszczególnych jednostkach w dziale w osiągnięcie zaplanowanego celu zadania budżetowego, za osiągnięcie którego odpowiedzialny jest minister właściwy do spraw określonego działu administracji rządowej.

3.1 Planowanie i raportowanie stopnia realizacji celów dla działań przyjętych w układzie zadaniowym na rok 2013

3.1.1. Organizacja procesu planowania i realizacji wydatków w układzie zadaniowym, w ramach systemu kontroli zarządczej

Zgodnie z art. 69 ufp, zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków ministra kierującego działem (na poziomie działu administracji rządowej) oraz kierownika jednostki (na poziomie jednostki sektora finansów publicznych). W standardach kontroli zarządczej określono m.in. (...) *Biorąc pod uwagę określoną w art. 68 ust. 1 ustawy definicję kontroli zarządczej, za najistotniejszy element kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej (...) należy uznać system wyznaczania celów i zadań dla jednostek w danym dziale administracji rządowej (...), a także system monitorowania realizacji wyznaczonych celów i zadań.*

W ramach sprawowania kontroli zarządczej kierownicy kontrolowanych jednostek określili obowiązki i zakres zadań poszczególnych komórek organizacyjnych w procesach planowania i realizacji wydatków w układzie zadaniowym. W procesy te byli angażowani zarówno pracownicy komórek finansowych, jak i merytorycznych, przy czym funkcję koordynacyjną pełnili pracownicy służb finansowo-księgowych. W MS i w MUW opracowano także procedury dotyczące przygotowania i realizacji planu finansowego w układzie zadaniowym. W jednej skontrolowanej jednostce brak było takich procedur natomiast w kolejnej były one niepełne. I tak:

- W **MAiC** nie zostały opracowane procedury dla procesów przygotowania i realizacji planu finansowego w układzie zadaniowym. Obowiązek opracowania takich procedur wynikał z wewnętrznego regulaminu organizacyjnego Departamentu Budżetu i Finansów¹². Nie zostały one jednak opracowane bowiem przyjęto założenie, (...) *że będzie to racjonalne dopiero po wejściu w życie zmian prawnych regulujących funkcjonowanie systemu budżetu zadaniowego oraz ukształtowania się struktury urzędu.*
- Opracowane w **MG** procedury służące do zarządzania realizacją zadań przypisanych Ministrowi Gospodarki zostały ujęte w Zintegrowanym Systemie Zarządzania¹³ (dalej ZSZ). Dotyczyły one jednak zadań określonych w *Planie Strategicznym Ministerstwa* i w *Planie działalności ministra właściwego do spraw gospodarki...*, a więc układu zadaniowego dla kierowanego przez ministra działu (bez wyodrębniania ministerstwa, jako urzędu obsługującego ministra) oraz w szczególności mniejszej niż wymagana dla budżetu w układzie zadaniowym (tj. na poziomie funkcji, zadań i niektórych podzadań, bez odniesienia do działań). Zarządzanie w ramach ZSZ odbywa się w ramach powiązanych ze strukturą organizacyjną MG procesów, dla których wyznaczono właścicieli zapewniających ich zaplanowanie, realizację, koordynowanie, monitorowanie i doskonalenie. Według ZSZ, monitorowanie realizacji celów operacyjnych odbywa się w ramach procesu *Zarządzanie strategiczne w dziale gospodarka*. Jako miernik dla monitorowania tego procesu wskazano *procentowy udział mierników w planie działalności, które osiągnęły planowaną wartość w ogólnej liczbie mierników ujętych w planie działalności*. Zasoby finansowe niezbędne do utrzymania i doskonalenia ZSZ zapewniono w postaci planu rzeczowo-finansowego MG, którego przygotowanie i monitorowanie ujęto w ramach procesu *Przygotowanie planu rzeczowo-finansowego oraz monitorowanie jego realizacji, w tym dokonywanie korekt i zmian*. Proces ten jest monitorowany na podstawie miernika *Procent wykorzystania środków na realizację zadań ujętych w planie rzeczowo-finansowym*. Brak formalnych procedur dla procesów przygotowywania i monitorowania realizacji planu finansowego wydatków w układzie zadaniowym Ministerstwa (jako urzędu obsługującego Ministra) Dyrektor Generalny MG uzasadniła m.in. tym, że (...) *Podstawowym budżetem jest budżet w ujęciu klasycznym zgodnie z ustawą budżetową. W MG opracowuje się na podstawie ustawy budżetowej plan rzeczowo-finansowy MG. Budżet zadaniowy prezentowany jest w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej, dlatego*

¹² Postanowienia § 2 pkt 1 wewnętrznego regulaminu DBiF stanowiącego załącznik do zarządzenia nr 3 Dyrektora Generalnego MAiC z dnia 23 stycznia 2012 r. w sprawie zatwierdzenia wewnętrznego regulaminu organizacyjnego Departamentu Budżetu i Finansów MAiC.

¹³ Zarządzenie nr 5 Dyrektora Generalnego MG z dnia 27 marca 2012 r. w sprawie zintegrowanego systemu zarządzania ze zm. i poprzedzające je zarządzenie nr 26 z dnia 16 sierpnia 2011 r.

też nie ma potrzeby opracowania osobnej karty procesu dla budżetu zadaniowego (...) Wskazany miernik w procesie odnosi się do wykorzystania środków na realizację zadań ujętych w planie rzeczowo-finansowym (...). Opracowywanie kart procesu do budżetu zadaniowego wraz z kolejnym miernikiem jest niezasadne.

Nie kwestionując przydatności ZSZ do sprawowania kontroli zarządczej przez Ministra Gospodarki, NIK zwróciła uwagę, że system ten odnosi się do struktury zadań i planu ich finansowania (plan rzeczowo-finansowy) w szczególności innej niż wymagana dla układu zadaniowego, o którym mowa w art. 2 pkt 3 ufp. Podkreślić należy, że przyjęcie w MG modelu zarządzania zadaniami poprzez ZSZ wymusiło sporządzanie i realizację w MG dwóch odrębnych planów finansowania zadań – planu rzeczowo-finansowego (niezbędnego do utrzymania i doskonalenia ZSZ) oraz planu finansowego w układzie zadaniowym (niezbędnego do wypełnienia obowiązków dotyczących budżetu zadaniowego, określonych w ufp). W takiej sytuacji, powodującej dodatkowe obciążenie Ministerstwa, celowe jest rozważenie wdrożenia jednego spójnego narzędzia, które wspomagałoby optymalną realizację celów i zadań w ramach wykonywania budżetu.

W MAiC i MG brak było procedur dotyczących przygotowania i realizacji budżetu w układzie zadaniowym, co oznacza, że standard kontroli zarządczej¹⁴ dotyczący obowiązku zapewnienia osobom zarządzającym i pracownikom aktualnych i rzetelnych informacji potrzebnych do realizacji przypisanych im zadań nie został spełniony. Opracowanie procedur usprawniłoby proces przygotowywania materiałów planistycznych i opracowywania planów finansowych tych jednostek w układzie zadaniowym.

3.1.2. Grupowanie czynności w działania określone w układzie zadaniowym

Zgodnie z załącznikiem nr 66 do noty budżetowej:

- działania tworzą najniższy szczebel klasyfikacji zadaniowej. Działania obejmują wszystkie najważniejsze elementy procesu służącego osiągnięciu celu szczegółowego podzadania oraz wpływającego na osiągnięcie celu zadania (ust. 75 pkt 4);
- dysponent tworząc działania grupuje czynności o podobnym zakresie przedmiotowym, wpisujące się w zakres realizowanego podzadania, w sposób syntetyczny, umożliwiając innym dysponentom realizującym taki sam zakres czynności przypisanie wydatków (ust. 76 pkt 9);
- działania wykazuje się dla każdej części odrębnie (ust. 76 pkt 13).

Biorąc pod uwagę funkcje zarządcze wdrażanego układu zadaniowego budżetu państwa, na potrzeby niniejszej kontroli przyjęto założenie, że do prawidłowego określenia zakresu rzeczowego działań niezbędne jest ich ściśle powiązanie z zakresem czynności komórek organizacyjnych wynikających z regulaminów organizacyjnych jednostek. Kierownicy komórek organizacyjnych kontrolowanych jednostek¹⁵, za wyjątkiem Ministerstwa Gospodarki, przypisali do działań określonych w planach finansowych w układzie zadaniowym czynności ujęte w wewnętrznych regulaminach organizacyjnych. Określono także wydatki na realizację poszczególnych czynności uwzględnionych w działaniach oraz – w odniesieniu do podstawowych czynności wpływających na realizację działania – także mierniki stopnia ich realizacji. Analiza powyższych danych wykazała, że zadania określone w regulaminach organizacyjnych ww. kontrolowanych jednostek były powiązane, zarówno pod względem rzeczowym jak i finansowym, z układem zadań wynikającym z ich planów finansowych.

W **MG** sporządzono zestawienie, obejmujące wydatki zaplanowane dla całej części 20 – Gospodarka, tj. zarówno dla urzędu jak i resortu, w których wykazano również dotacje, a więc środki finansowe

¹⁴ Standard nr 16 określony w komunikacie nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84).

¹⁵ Rozumianych jako jednostki będące aparatem pomocniczym ministra, wojewody.

przekazywane przez Ministra Gospodarki innym podmiotom na finansowanie lub dofinansowanie zadań¹⁶. Środki takie można traktować jako środki, którymi Minister administruje. W planie tej części budżetu państwa dla poszczególnych działań wyodrębniono czynności, które przypisano do realizacji działowi administracji traktowanemu jako całość (oznaczone literą „r” – oznaczającą w tej sytuacji pojęcie „resort”), w tym Ministerstwu¹⁷ (oznaczone literą „c”). Do czynności przypisano kwoty wydatków, nie określono zaś ani celów ani mierników ich realizacji. Środki finansowe zaplanowane na czynności oznaczone literą „c” w kwocie 133 203,0 tys. zł obejmowały tylko wydatki klasyfikowane w budżecie tradycyjnym w rozdziałach 75001¹⁸, 75057¹⁹ i 75212²⁰ w paragrafach z czwartą cyfrą „0”. Pozostałe wydatki w kwocie 4 014 082,0 tys. zł, w tym z rozdziału 75001 (42 313,0 tys. zł klasyfikowane w paragrafach z czwartą cyfrą inną niż „0”) zaplanowano na czynności resortu. W zestawieniu sporządzonym na potrzeby niniejszej kontroli nie wskazano jakie czynności były grupowane w działania finansowane ze środków ujętych w planie zadaniowym urzędu i ich wysokości. Nie uwzględniono również 21 działań ujętych w planie finansowym w układzie zadaniowym części 20 budżetu państwa w funkcji 22 i jednocześnie wykazano dwa działania, które nie były ujęte w tym planie. Analiza porównawcza ujawniła również różnicę pomiędzy wydatkami ogółem określonymi w planie (4 147 285,0 tys. zł) i w zestawieniu (4 076 020,0 tys. zł) na łączną kwotę 71 265,0 tys. zł. Różnicę stwierdzono w przypadku 35 działań. Powyższe uniemożliwiło porównanie danych zawartych w zestawieniu i w planie finansowym w układzie zadaniowym oraz dokonania oceny prawidłowości przypisania czynności ujętych w wewnętrznych regulaminach komórek organizacyjnych do poszczególnych działań.

Jak wyjaśniła Dyrektor Generalny Ministerstwa, działania ujęte w budżecie zadaniowym nie są dzielone na urząd i resort. Dotyczą całego budżetu części 20 – Gospodarka i są zgodne z klasyfikacją zadaniową. (...) *Podział na resort i urząd, ma charakter podziału wewnętrznego a grupowanie czynności do działań nie ma z tym nic wspólnego* (...). Ponadto wskazała, że w żadnym dokumencie MG przekazywanym na zewnątrz podział taki nie ma miejsca, a idea budżetu zadaniowego nie przewiduje wyodrębnienia rodzajów kosztów w zależności od jednostki, która je ponosi. Na każdym poziomie klasyfikacji zadaniowej zarówno zadanie jak i działania prezentowane są jako całość i tak są rozliczane.

NIK zwróciła uwagę, że prezentowane stanowisko o wystarczalności prezentowania i rozliczania układu zadaniowego jako całość, bez wyodrębnienia rodzajów kosztów w zależności od jednostki, która je ponosi można odnieść tylko do całości zadań w dziale, za które odpowiada minister oraz obowiązku sporządzenia sprawozdań łącznych. Zarządcze funkcje układu zadaniowego, jak i wymogi dotyczące sprawozdawczości jednostkowej wskazują natomiast na celowość sporządzania odrębnego planu finansowego w układzie zadaniowym dla każdej jednostki budżetowej, w tym również ministerstwa – jako jednostki w dziale – będącego aparatem pomocniczym ministra. Przy takim rozumieniu idei budżetu zadaniowego niezbędne jest, aby kierownik jednostki posiadał możliwość ustalenia i oceny, czy wszystkie czynności realizowane przez pracowników

¹⁶ M.in. dotacje celowe, w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich (§ 200), dotacje podmiotowe z budżetu dla pozostałych jednostek sektora finansów publicznych (§ 257), dotacje podmiotowe dla jednostek niezaliczanych do sektora finansów publicznych (§ 258), dotacje celowe dla pozostałych jednostek sektora finansów publicznych (§ 283).

¹⁷ Ministerstwo, rozumiane jako jednostka będąca aparatem pomocniczym Ministra Gospodarki.

¹⁸ Urzędy naczelnych i centralnych organów administracji rządowej.

¹⁹ Placówki zagraniczne.

²⁰ Pozostałe wydatki obronne.

poszczególnych komórek organizacyjnych Ministerstwa zostały w sposób prawidłowy pogrupowane do poszczególnych działań i czy przypisano do tych działań wszystkie niezbędne wydatki na ich realizację. Należy przy tym podkreślić, że pracownicy urzędów nie wykonują zadań zleconych podmiotom zewnętrznym i finansowanych środkami w ramach dotacji. Są to środki którymi Minister jedynie administruje, zatem do kosztów działań realizowanych przez nich w tym zakresie można przypisać jedynie koszty obsługi dotacji (ich udzielenia i rozliczenia w tym również kontroli na miejscu ich wykonywania).

Analiza poprawności przypisania czynności do działań wykazała, że tylko w MUW wszystkie czynności zostały prawidłowo zgrupowane w działaniach. W pozostałych dwóch jednostkach wystąpiły nieprawidłowości polegające na:

- ujęciu w **MAiC** do działania 6.1.2.1.W *Prowadzenie spraw związanych z funkcjonowaniem jednostek samorządu terytorialnego, działalnością wojewodów i funkcjonowaniem terenowej administracji rządowej, działalnością lobbingsową oraz ze sprawowaniem nadzoru, czynności²¹*, które nie służyły realizacji celu tego działania *Zapewnienie współpracy z samorządem terytorialnym w danym roku*. Było to niezgodne z ust. 76 pkt 9 załącznika nr 66 do noty budżetowej;
- przypisaniu w **MS** do funkcji 22 czynności, które nie miały charakteru wspólnego dla całej jednostki, co było niezgodne z ust. 76 pkt 14 lit. a załącznika nr 66 do noty budżetowej. Ustalono, że niektóre czynności realizowane przez cztery komórki organizacyjne Ministerstwa przyporządkowano do działań w ramach funkcji 22, zamiast do działań z obszaru funkcji od 1 do 21. Były to czynności merytoryczne wykonywane przez pracowników następujących komórek organizacyjnych:
 - Departamentu Sądów, Organizacji i Analiz Wymiaru Sprawiedliwości. Czynności dotyczące m.in.: uprawnień Ministra Sprawiedliwości w zakresie zatrudnienia i etatyzacji w sądach powszechnych, prowadzenia baz danych, monitoringu i analiz w zakresie odsady kadrowej sądów, nadzoru nad jednostkami podległymi, rozpatrywania odwołań aplikantów, organizacji stażu urzędniczego oraz czynności dotyczące realizacji konkretnych projektów z PO KL z zakresu funkcjonowania wymiaru sprawiedliwości przypisane zostały do działania realizowanego w ramach funkcji 22, podczas gdy czynności te wpisują się w cel podzadania 18.1.2. *Działalność pozaorzecznicza*, którym jest *zapewnianie warunków i infrastruktury niezbędnych do realizacji zadań przez sądy powszechne i wojskowe*. W ramach tego podzadania, określono dla Ministerstwa działania: 18.1.2.5. *Zewnętrzny nadzór administracyjny MS nad działalnością sądów powszechnych* oraz 18.1.2.6. *Nadzór administracyjny MS nad działalnością sądów powszechnych w zakresie zapewnienia odpowiednich warunków techniczno-organizacyjnych oraz majątkowych funkcjonowania sądów*;
 - Departamentu Strategii i Deregulacji. Czynności dotyczące m.in.: analizowania rozwiązań prawnych istniejących w innych krajach UE oraz zastosowanych w nich mechanizmach deregulacyjnych, współpracy z partnerami krajowymi i zagranicznymi, w tym z UE, w zakresie deregulacji oraz analizowania i opiniowania wniosków o podjęcie prac legislacyjnych w tym zakresie wpisują się w cel podzadania 18.6.1. *Nadzór nad aplikacjami i zawodami prawniczymi oraz wsparcie procesu stanowienia prawa i sprawowania wymiaru sprawiedliwości*, którym jest: *Zwiększenie dostępności do zawodów prawniczych oraz ograniczanie ryzyka występowania nieprawidłowości w obszarze działalności korporacji prawniczych*;
 - Departamentu Wykonania Orzeczeń i Probacji, którego czynności związane z wykonywaniem orzeczeń karnych oraz kurateli sądowej oraz Departamentu Współpracy Międzynarodowej i Praw Człowieka (wszystkie czynności) zaklasyfikowano do funkcji 22 – głównie, do działania 22.1.1.1. *Planowanie strategiczne i operacyjne oraz prowadzenie analiz*.

Odnosząc się do niewłaściwego przyporządkowania czynności merytorycznych realizowanych przez pracowników ww. Departamentów do działań budżetu zadaniowego do funkcji 22 Dyrektor Biura Organizacyjno-Finansowego wskazał, m.in. że: (...) *proces wdrażania budżetu zadaniowego zarówno na poziomie całej administracji, jak i w samym Ministerstwie Sprawiedliwości, ma charakter wieloletni, wieloetapowy i ewolucyjny, a kolejne etapy wdrożenia i konkretne rozwiązania przyjmowane są stopniowo, w miarę postępu*

²¹ Były to przede wszystkim czynności dotyczące wykonywania zadań Ministra związanych z nadzorem nad: Regionalnymi Izbami Obrachunkowymi, działalnością administracyjną Samorządowych Kolegiów Odwoławczych, Głównym Geodetą Kraju, Instytutem Geodezji i Kartografii, a także czynności dotyczące spraw związanych z realizacją programów pn.: *Zagospodarowanie przejętego mienia i rekultywacja terenów zdegradowanych przez wojska Federacji Rosyjskiej, Oświęcimski Strategiczny Program Rządowy i Narodowy Program Przebudowy Dróg Lokalnych – Etap II Bezpieczeństwo – Dostępność – Rozwój*.

prac wdrożeniowych na poziomie centralnym (Ministerstwo Finansów) oraz w miarę możliwości poszczególnych jednostek organizacyjnych resortu sprawiedliwości (...) Podał również, że w ramach prac nad projektem budżetu w układzie zadaniowym Ministerstwa na rok 2014 dokonano analizy i weryfikacji zakresów czynności pracowników i wydatków w efekcie czego większość czynności została przypisana do działań merytorycznych, głównie realizowanych w ramach funkcji 18 Sprawiedliwość.

Zdaniem NIK powyższe wyjaśnienia nie zmieniają faktu, że wystąpiły nieprawidłowości w ujmowaniu czynności do działań, w tym zwłaszcza czynności merytorycznych do działań realizowanych w funkcji 22, co mogło mieć niekorzystny wpływ na efektywność realizacji działań. Zniekształca to bowiem poziom kosztów działań oraz wyklucza możliwość sprawowania skutecznej kontroli zarządczej, która powinna zapewnić realizację czynności zgodnie z celami działań.

3.1.3. Określanie celów i mierników realizacji celów działań oraz ich monitorowanie

Dla każdego działania określa się nie więcej niż jeden cel oraz jeden miernik stopnia realizacji celu. Zasady definiowania celów działań zostały określone w ust. 77 załącznika nr 66 do noty budżetowej. Zgodnie z nimi za określenie celów poszczególnych działań odpowiadają ministrowie (jako dysponenci części budżetowych). Cele powinny spełniać warunki istotności, precyzyjności i konkretności, spójności, mierzalności, określoności w czasie, realistyczności. Zasady definiowania mierników zostały określone w ust. 78 załącznika nr 66 do noty budżetowej. Mierniki działań powinny spełniać warunki określone w pkt 4 lit a-g. Niedopuszczalne są mierniki o wartościach opisowych lub logicznych oraz ukazujące poziom finansowania lub jego dynamikę.

Po ogłoszeniu ustawy budżetowej na rok 2013²² w planach finansowych w układzie zadaniowym MAiC, MS i MUW (dysponenci środków budżetowych trzeciego stopnia) oraz (w przypadku MG) w planie finansowym części 20 – Gospodarka ujętych zostało:

- w planie MAiC 44 działania zgrupowane w 18 podzadaniach, 11 zadaniach i sześciu funkcjach państwa, na realizację których określono wydatki w wysokości 105 856 tys. zł,
- w planie MS 38 działań zgrupowanych w 15 podzadaniach, 10 zadaniach i pięciu funkcjach państwa, na realizację których określono wydatki w wysokości 367 600 tys. zł,
- w planie MUW 146 działań zgrupowanych w 64 podzadaniach, 37 zadaniach i 17 funkcjach państwa, na realizację których określono wydatki w wysokości 119 982 tys. zł,
- w planie części 20 (MG) ujętych zostało 47 działań zgrupowanych w 13 podzadaniach, 6 zadaniach i trzech funkcjach, na realizację których określono wydatki w wysokości 4 147 285 tys. zł, w tym na zadania Ministerstwa 133 203 tys. zł.

Dla każdego z działań ujętych w ww. planach finansowych w układzie zadaniowym określono cele i mierniki ich realizacji oraz wartości bazowe i docelowe.

Szczegółowe badanie przeprowadzone na próbie 42 wybranych do kontroli działań²³ wykazało, że trzy cele i dziewięć mierników nie spełniały wymogów określonych w nocie budżetowej.

Cele dla trzech działań określono w sposób niezgodny z ust. 77 pkt 6 ppkt 3 załącznika nr 66 do noty budżetowej, gdyż były one określone w sposób identyczny jak cele zadań lub podzadań, do których zostały przypisane. Przywołany przepis stanowi natomiast, że cele powinny być sformułowane w taki sposób, aby wzajemnie nie powielały się nazwą, treścią oraz kierunkiem interwencji.

²² Ustawa budżetowa na rok 2013 z dnia 25 stycznia 2013 r. (Dz. U. z 2013 r., poz. 169 ze zm.).

²³ Po 10 działań w Ministerstwie Gospodarki, Ministerstwie Sprawiedliwości i Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim oraz 12 działań w Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji, tj. po trzy działania dla każdego z działów: administracja publiczna, łączność, informatyzacja i wyznania religijne oraz mniejszości narodowe i etniczne.

Ustalono, że:

- W **MAiC** treść określonego dla działania 16.1.2.3. celu *Poprawa obsługi administracyjnej obywatela w danym roku* była tożsama z celem zadania, w ramach którego działanie to było realizowane.
- W **MUW** treść celów dwóch działań była tożsama z celami podzadań, do których te działania zostały przypisane. Dotyczyło to celu działania 4.1.1.1. *Sprawną egzekucją niepodatkowych należności budżetu państwa* oraz działania 13.1.2.2. *Zapewnienie klientom pomocy społecznej dobrej jakości usług zgodnie z odpowiednim standardem oraz fachowej obsługi przez wykwalifikowaną kadrę*.

Mierniki dziewięciu działań nie spełniały niektórych wymogów określonych w ust. 78 i ust. 79 załącznika nr 66 do noty budżetowej, z tego w MS wymogów nie spełniał miernik określony dla jednego działania, w MAiC dla dwóch działań, a w MG i MUW dla trzech działań. I tak:

- W **MS** dla działania 13.2.5.1. *Uposażenia dla sędziów w stanie spoczynku oraz dodatki do uposażeń* określono miernik: *liczba świadczeniobiorców*. Miernik ten nie spełniał wymogów określonych w ust. 78 pkt 4 lit. a²⁴ załącznika nr 66 do noty budżetowej. W sytuacji bowiem, gdy jako cel działania określono: *Sprawną i terminową wypłatą uposażeń dla sędziów w stanie spoczynku i dodatków*, to miernik określony, jako *liczba świadczeniobiorców*, bez odniesienia do liczby osób uprawnionych, a także do terminowości wypłat uposażeń, nie mierzy stopnia realizacji celu. Do pomiaru stopnia osiągnięcia zdefiniowanego celu jakim jest sprawna i terminowa wypłata uposażeń dla sędziów w stanie spoczynku i dodatków powinien być zastosowany miernik mierzący skuteczność działania, a nie ilość. Podstawę obliczenia takiego miernika w każdym przypadku stanowiłaby liczba osób uprawnionych do świadczeń. Stąd, miernik taki dostarczałby również istotnej z punktu widzenia dysponenta części informacji o planowanej i rzeczywistej liczbie osób uprawnionych do świadczeń, co jak wskazano w wyjaśnieniach jest niezbędne dla określenia wysokości wydatków ogółem na te świadczenia.
- W **MAiC** dla działania 16.7.1.4. *Utrzymanie i eksploatacja systemu ePUAP* wartość docelowa miernika *Dostępność systemu ePUAP* została określona na poziomie 99,5% z uwzględnieniem kwoty 10,8 tys. zł z rezerwy celowej²⁵ budżetu państwa. Było to niezgodne z ust. 79 pkt 4 ww. załącznika nr 66, który stanowi, że wielkości docelowych wartości mierników określa się dążąc w miarę możliwości, do powiązania tych wielkości z wysokością planowanych wydatków (nie uwzględniając rezerw celowych). Przedstawiony w wyjaśnieniach Dyrektora Generalnego MAiC argument, że po zwiększeniu planu MAiC o środki z rezerwy celowej nie dokonywano już zmiany wartości docelowej miernika, nie zmienia faktu, że został on zaplanowany niezgodnie z zasadami określonymi w notce budżetowej. Brak w planie informacji o wartości miernika rzeczowego, który byłby osiągnięty przy finansowaniu zadań bez środków z rezerwy oznacza brak wiedzy o skutkach rzeczowych ewentualnego nieuruchomienia tych środków w trakcie roku budżetowego. Określenie wartości miernika z uwzględnieniem środków z rezerwy celowej mogło też wprowadzić w błąd Ministra Finansów, że wartość miernika *Dostępność systemu ePUAP* na poziomie 99,5% zostanie osiągnięta bez konieczności uruchamiania dodatkowych środków.
Ponadto, określony dla działania 16.1.2.3. miernik produktu: *Liczba urzędów administracji publicznej objętych wsparciem w zakresie poprawy standardów zarządzania w relacji do liczby wszystkich urzędów wymagających wsparcia* i jego wartość bazowa i docelowa były identyczne jak określone dla zadania 16.1. Było to niezgodne z ust. 78 pkt 5 ww. załącznika, który stanowi, że na szczeblu działań powinny być określane mierniki produktu, a na szczeblu zadań mierniki rezultatu bądź oddziaływania.
- W **MG** przyjęto trzy mierniki, które nie w pełni zapewniały właściwy pomiar stopnia osiągnięcia celów działań, a tym samym nie spełniały wymogu określonego w ust. 78 pkt 4 lit. a załącznika nr 66 do noty budżetowej:
 - dla działania 6.1.1.2. *Wspieranie inwestycji w innowacje i nowe technologie*, którego celem była *Wartość inwestycji związanych z nowymi technologiami*, miernik określono jako *Wartość bezpośrednich inwestycji zagranicznych*. Miernik ten odnosił się tylko do inwestycji zagranicznych, a nie do wartości wszystkich inwestycji związanych z nowymi technologiami, tym samym uniemożliwiał rzetelne i obiektywne określenie stopnia realizacji celu;

²⁴ Przepis ust. 78 pkt 4 lit. a stanowi, że miernik powinien umożliwiać rzetelne i obiektywne określenia stopnia realizacji celów tj. mierzyć skuteczność lub odpowiednio do specyfiki (charakteru) danego celu – mierzyć efektywność realizacji działań, w tym m.in. dążyć do mierzenia zjawisk (rezultatów/wyników) istotnych dla osiągnięcia wyznaczonych celów.

²⁵ Decyzja Ministra Finansów z dnia 11 marca 2013 r., znak: MF/FS06/000074 – środki z rezerwy celowej w kwocie 11 057 762 zł przeznaczone były dla Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji na sfinansowanie zadania pn. Asysta techniczna i serwis urządzeń pogwarancyjnych Platformy Usług Administracji Publicznej ePUAP. Kwota 275 000 zł z przekazanej rezerwy celowej po akceptacji Podsekretarza Stanu w MAiC zostało przeniesione z planu finansowego Ministerstwa do planu finansowego Centrum Projektów Informatycznych.

- dla działania 6.1.1.3. *Stymulowanie wykorzystania technologii w kontaktach przedsiębiorca-administracja*, którego celem było *Zapewnienie stabilnych i sprzyjających rozwojowi warunków prawno-organizacyjnych dla funkcjonowania przedsiębiorców* przyjęto miernik *Średni czas rejestracji działalności gospodarczej*. Wyjaśniając przyczyny przyjęcia takiego miernika wskazywano, przede wszystkim na złożoność celu oraz fakt, że czas rejestracji oraz ryzyko związane z rozpoczęciem działalności gospodarczej jest wskazywane jako jedna z bardziej znaczących barier rozwoju przedsiębiorczości. Nie kwestionując, że długi czas rejestracji działalności gospodarczej jest jednym z elementów ograniczających rozwój przedsiębiorczości, to jednak, przyjęty miernik nie może świadczyć o zapewnieniu stabilnych i sprzyjających rozwojowi warunków prawno-organizacyjnych dla funkcjonowania przedsiębiorstw bowiem rejestracja działalności gospodarczej nie dotyczy funkcjonowania przedsiębiorstw, a jedynie umożliwia rozpoczęcie działalności gospodarczej. Ponadto, celem działania nie jest usuwanie barier rozwoju, a tworzenie warunków prawno-organizacyjnych dla funkcjonowania przedsiębiorstw, co przesądza, że tak postawiony cel dotyczy nie potencjalnych przedsiębiorców, ale tych którzy już podjęli działalność;
- dla działania 6.1.2.1. *Realizacja działań ułatwiająca rozwój przedsiębiorstw w tym MSP*, którego celem było *zapewnienie silniejszej i efektywniejszej reprezentacji interesów polskich małych i średnich przedsiębiorców na forum międzynarodowym oraz upowszechnianie polskich osiągnięć i doświadczeń za granicą* przyjęto miernik *Liczba organizacji przedsiębiorców, którym udzielono dotacji*. Dyrektor Generalny Ministerstwa podała, że znaczna liczba (wynosząca około 70 organizacji, z których każda zrzesza szereg członków) beneficjentów wsparcia udzielanego w ramach projektu zapewnia silną i efektywną reprezentację polskich firm. Zgodnie z założeniami projektu i instrukcją dla jego uczestników organizacje składają odpowiednie wnioski, które podlegają ocenie formalnej i merytorycznej. Najważniejszą przy ocenie i najwyżej punktowaną pozycją we wniosku jest część dotycząca rezultatów jakie organizacja osiągnęła w poprzednim roku. Miernik ten odzwierciedla tylko liczbę organizacji, którym udzielono dotacji a nie mierzy czy organizacje te reprezentowały efektywnie interesy małych i średnich przedsiębiorstw, a wzrost liczby reprezentantów nie jest tożsamy ze wzrostem efektywności. Zatem nie tylko liczba organizacji, a przede wszystkim jakość ich działania ma wpływ na stopień osiągnięcia celu.
- W **MUW** m.in. określono mierniki, na które jednostka realizująca (MUW) nie miała wpływu lub przyjęte mierniki nie zapewniały właściwego pomiaru celów działań:
 - dla działania 2.6.4.2. *Bieżące funkcjonowanie przejść granicznych*, którego celem było *sprawne funkcjonowanie przejścia granicznego* przyjęto miernik *Liczba osób odprawianych w ciągu doby*. Miernik ten nie może świadczyć o sprawności funkcjonowania przejścia granicznego bowiem jest miernikiem odzwierciedlającym liczbę a nie sprawność odpraw, a zatem nie spełnia on wymogu określonego w ust. 78 pkt 4 lit. a załącznika nr 66 do noty budżetowej. Nie spełnia również warunku określonego w ust. 78 pkt 4 lit. f ww. załącznika, gdyż MUW nie ma wpływu na faktyczną liczbę osób odprawianych na przejściu granicznym;
 - dla działania 4.1.1.1. *Pobór podatków i niepodatkowych należności budżetowych*, którego celem była *sprawna egzekucja niepodatkowych należności budżetu państwa* przyjęto miernik *Wartość należności wyegzekwowanych przez urzędy skarbowe w stosunku do wartości należności wynikających z wystawionych przez wojewodów tytułów wykonawczych*. Miernik ten nie został prawidłowo określony, gdyż nie spełniał wymogu, o którym mowa w ust. 78 pkt 4 lit. f ww. załącznika, bowiem MUW nie ma wpływu na wartość należności wyegzekwowanych przez urzędy skarbowe, a tym samym na poziom wykonania miernika;
 - dla działania 20.1.1.4. *Nadzór i kontrola podmiotów wykonujących działalność leczniczą*, którego celem było *zapewnienie właściwego funkcjonowania podmiotów wykonujących działalność leczniczą* przyjęto miernik *Liczba kontroli, w wyniku których stwierdzono nieprawidłowości do liczby wszystkich przeprowadzonych kontroli*. Miernik nie zapewnia właściwego pomiaru celu działania, gdyż fakt ujawniania nieprawidłowości w trakcie kontroli nie gwarantuje prawidłowego funkcjonowania kontrolowanych podmiotów, a tym samym nie spełnia wymogu określonego w ust. 78 pkt 4 lit. a załącznika do noty budżetowej. Założony natomiast w planie finansowym MUW w układzie zadaniowym na 2013 r. wzrost wskaźnika świadczy, że dotychczasowe kontrole nie spowodowały poprawy.

Zgodnie z ust. 78 pkt 4 lit. g załącznika nr 66 do noty budżetowej mierniki powinny m.in. posiadać wiarygodne i dostępne źródło danych do ich sprawozdawczości. Wartości badanych mierników na 2013 r. (42) były ustalane głównie na podstawie wykonania zadań w latach poprzednich i przewidywanego wykonania w 2013 r. Dane niezbędne do monitoringu osiąganych mierników pozyskiwane były z ewidencji, rejestrów i baz danych prowadzonych przez komórki merytoryczne

ministerstw i urzędu wojewódzkiego, odpowiedzialne za realizację poszczególnych działań oraz z innych wiarygodnych zewnętrznych źródeł danych (sprawozdania, raporty, publikacje).

Na przykład:

- W **MUW** w przypadku miernika *Liczba osób odprawianych w ciągu doby* dla działania 2.6.4.2. *Bieżące funkcjonowanie przejść granicznych* dane pozyskiwano od Placówki Straży Granicznej Okęcie.
- W **MS** w przypadku miernika *Stopień wykorzystania systemu dozoru elektronicznego* dla działania 18.4.1.4. *System dozoru elektronicznego* dane pozyskiwano od Centralnego Zarządu Służby Więziennej.
- W **MAiC** w przypadku miernika *Ilość projektów (narastająco), które otrzymały wsparcie finansowe w ramach PO IG (projekty zrealizowane)* dla działania 17.2.7.1. *Pełnienie funkcji Instytucji Pośredniczącej* do pozyskiwania danych do monitoringu wykorzystano system KSI SIMIK²⁶.
- W **MG** dane pozyskiwano m.in. z raportów przekazywanych przez Polską Agencję Rozwoju Przedsiębiorczości (PARP)²⁷, Urząd Regulacji Energetyki (URE)²⁸ i Agencję Rezerw Materiałowych (ARM)²⁹, a także z bazy SOLVIT administrowanej przez Komisję Europejską³⁰, danych Narodowego Banku Polskiego³¹ i systemu Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej³².

W **MG** wartości bazowe mierników dla sześciu³³ działań z dziesięciu badanych zostały określone na podstawie danych za rok 2010 i 2005, co było niezgodne z ust. 79 pkt 2 załącznika nr 66 do noty budżetowej, który stanowi, że *przez wartość bazową miernika rozumie się ostatnią wartość miernika, wykazaną za pełny rok sprawozdawczy, tj. za 2011 r.* Odnosnie ww. kwestii Dyrektor Generalny Ministerstwa podała, że: (...) *jeśli nie jest dostępna ostateczna wartość wykonania miernika za poprzedni rok budżetowy wówczas do projektu budżetu na rok kolejny do określenia wartości bazowej stosuje się ostatnią dostępną wartość za pełny rok (...).* Zdaniem NIK, informacja ta stoi w sprzeczności z wymaganiem wynikającym z noty budżetowej. Ponadto, kontrola wykazała, że dane dotyczące wartości miernika za 2011 r. dla działania 6.1.3.1. były dostępne w departamencie realizującym działanie już 24 lutego 2012 r. i mogły być wykorzystane przy pracach planistycznych nad budżetem w układzie zadaniowym na 2013 r.

²⁶ Krajowy System Informatyczny SIMIK 07-013 zapewnia zdolność zbierania i agregacji na wyższych poziomach podstawowych danych dotyczących programów operacyjnych współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej w zakresie i formacie wymaganym przez Komisję Europejską na mocy regulacji wspólnotowych na lata 2007–2013 (art. 58 lit. d rozporządzenia ogólnego Rady (WE) nr 1083/2006) oraz wspiera bieżący proces zarządzania i monitorowania w zakresie programów współfinansowanych z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności.

²⁷ Miernik *Ilość inicjatyw klastrowych i klastrów prowadzących działania w skali międzynarodowej* dla działania 6.1.1.1. *Wspieranie współpracy w systemie innowacji*, monitorowany na podstawie bieżących informacji uzyskiwanych z PARP.

²⁸ Miernik *Udział energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych w ogólnym jej zużyciu* dla działania 6.2.1.3. *Wspieranie wykorzystania odnawialnych źródeł energii i biopaliw ciekłych w transporcie*, monitorowany na podstawie danych pozyskiwanych od Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki przekazywanych raz na rok.

²⁹ Miernik *Realizacja umowy z ARM na przechowywanie i gospodarowanie sprzętem wojskowym przeznaczonym na wyposażenie jednostek przewidzianych do militaryzacji* dla działania 11.4.2.3. *Przygotowanie do militaryzacji i ochrony obiektów szczególnie ważnych dla bezpieczeństwa i obronności państwa*, monitorowany na podstawie sprawozdania ARM składanego raz na rok.

³⁰ Miernik *Poziom rozwiązanych spraw zgłoszonych do systemu SOLViT przez polskich obywateli, przedsiębiorców przeciwko organom administracji w innych państwach EOG* dla działania 6.1.3.2. *Współpraca z organizacjami międzynarodowymi o charakterze gospodarczym oraz realizacja zobowiązań międzynarodowych z zakresu gospodarki*, monitorowany na podstawie danych z bazy SOLVIT – generowanie raportu odbywa się raz w roku.

³¹ Miernik *Wartość bezpośrednich inwestycji zagranicznych* dla działania 6.1.1.2. *Wspieranie inwestycji w innowacje i nowe technologie*, monitorowany na podstawie opracowań danych NBP – roczne dane bilansu płatniczego.

³² Miernik *Średni czas rejestracji działalności gospodarczej* dla działania 6.1.1.3. *Stymulowanie wykorzystania technologii w kontaktach przedsiębiorca – administracja*, monitorowany na bieżąco na podstawie danych z systemu Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej.

³³ Działania: 6.1.1.1., 6.1.1.2., 6.1.1.3., 6.1.3.1. *Promocja gospodarcza Polski i umiędzynarodowienie gospodarki*, miernik *Ilość działań promocyjnych* oraz działania 6.2.1.3. i 6.2.2.1. *Wspieranie rozwoju infrastruktury energetycznej przyjaznej środowisku i efektywności energetycznej*, miernik *Ilość wybudowanych instalacji CCS (odsetek)*.

Przyjęty system monitorowania wartości mierników dla objętych badaniem działań pozwalał na efektywne zarządzanie realizacją większości z tych działań na poziomie operacyjnym, tj. na poziomie bezpośredniego wykonywania czynności grupowanych w tych działaniach. Jednak w przypadku 12 działań³⁴ dostępność pomiaru była niewystarczająca, gdyż pozyskiwanie danych o wartości rzeczowej mierników odbywało się w okresach rocznych lub półrocznych, np. w odstępach rocznych monitorowane były mierniki przyjęte dla dziewięciu działań, z tego po cztery mierniki w Ministerstwie Gospodarki³⁵ i Ministerstwie Sprawiedliwości³⁶ i jeden miernik w Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji³⁷.

Jakkolwiek półroczny i roczny monitoring mierników umożliwiał sporządzenie sprawozdań z wykonania planu finansowego jednostki w układzie zadaniowym, co spełniało wymagania określone w ust. 79 pkt 5 załącznika nr 66 do noty budżetowej, to jednak zdaniem NIK, wykluczał możliwość wykorzystania tych mierników do podejmowania skutecznych działań w celu zarządzania kluczowymi ryzykami uniemożliwiającymi osiągnięcie zaplanowanego rezultatu zgodnie z prawem, skutecznie i efektywnie.

3.2 Planowanie i raportowanie kosztów wykonania działań przyjętych w układzie zadaniowym budżetu na rok 2013

3.2.1. Zasady prowadzenia ewidencji księgowej w układzie zadaniowym

Ewidencja księgowa budżetu w układzie zadaniowym, zgodnie z wykazem kont stanowiącym załącznik nr 3 do rozporządzenia MF w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa winna być prowadzona na pozabilansowym koncie 990 – Plan finansowy wydatków budżetowych w układzie zadaniowym. Może być prowadzona również w inny sposób ustalony przez jednostkę pod warunkiem, że zapewni wykonanie obowiązków sprawozdawczych wynikających z odrębnych przepisów (§ 15 ust. 2 ww. rozporządzenia).

Przyjęte w kontrolowanych jednostkach zasady ewidencji wydatków w układzie zadaniowym spełniały wymogi określone w ww. rozporządzeniu. Zapewniały możliwość sporządzenia sprawozdań budżetowych³⁸ w zakresie planowanych i zrealizowanych wydatków oraz umożliwiały,

³⁴ W MG i MS – po cztery działania, w MAiC – trzy działania i w MUW jedno działanie.

³⁵ W MG miernik *Wartość bezpośrednich inwestycji zagranicznych* dla działania 6.1.1.2. *Wspieranie inwestycji w innowacje i nowe technologie*, miernik *Poziom rozwiązanych spraw zgłoszonych do systemu SOLViT przez polskich obywateli, przedsiębiorców przeciwko organom administracji w innych państwach EOG* dla działania 6.1.3.2. *Współpraca z organizacjami międzynarodowymi o charakterze gospodarczym oraz realizacja zobowiązań międzynarodowych z zakresu gospodarki*, miernik *Udział energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych w ogólnym jej zużyciu* dla działania 6.2.1.3. *Wsparcie wykorzystania odnawialnych źródeł energii i biopaliw ciekłych w transporcie oraz miernik Realizacja umowy z ARM na przechowywanie i gospodarowanie sprzętem wojskowym przeznaczonym na wyposażenie jednostek przewidzianych do militaryzacji* dla działania 11.4.2.3. *Przygotowanie do militaryzacji i ochrony obiektów szczególnie ważnych dla bezpieczeństwa i obronności państwa*.

³⁶ W MS miernik *Odsetek składek uregulowanych w terminie* dla działania 15.1.2.6. *Składki i wpłaty na rzecz organizacji i instytucji międzynarodowych*, miernik *Średnioroczne wydatki na utrzymanie jednego nieletniego w zakładzie poprawczym i schronisku dla nieletnich* dla działania 18.5.1.2. *Wsparcie organizacyjne i techniczne działalności resocjalizacyjnej*; miernik *Liczba adwokatów i radców prawnych przypadająca na 100 tys. obywateli* dla działania 18.6.1.1. *Nadzór nad aplikacjami i zawodami prawniczymi* oraz miernik *Liczba aktów normatywnych zainicjowanych lub wydanych przez Ministra Sprawiedliwości, których przepisy zostały zakwestionowane przez Trybunał Konstytucyjny lub Trybunał Sprawiedliwości UE w danym okresie* dla działania 18.6.1.2. *Doskonalenie prawa materialnego i procesowego*.

³⁷ W MAiC miernik: *Promil romskich stypendystów w stosunku do liczby osób należących do romskiej mniejszości etnicznej* dla działania 16.2.1.1. *Działania krajowe i współpraca międzynarodowa na rzecz społeczności romskiej*.

³⁸ Sprawozdanie Rb-BZ1 z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym.

z wyjątkiem MUW ustalenie wysokości zobowiązań dla poszczególnych działań bezpośrednio z zapisów w ewidencji finansowo-księgowej. Stan zobowiązań na potrzeby sporządzenia sprawozdań w układzie zadaniowym ustalany był w MUW na podstawie wydruków z ewidencji księgowej prowadzonej dla budżetu w układzie tradycyjnym. Na podstawie klasyfikacji wydatków w układzie zadaniowym zamieszczonych na dokumentach, które na moment sprawozdawczy były nieopłacone, ustalana była wysokość kwot zobowiązań wykazywanych w tych sprawozdaniach.

Ewidencja księgowa budżetu w układzie zadaniowym w kontrolowanych jednostkach prowadzona była przy użyciu systemów komputerowych na kontach pozabilansowych 990 lub 995 (plan finansowy wydatków budżetowych w układzie zadaniowym), na których po stronie Wn ujmowany był plan finansowy wydatków w układzie zadaniowym oraz jego zmiany, a po stronie Ma równowartość zrealizowanych wydatków budżetowych oraz wartość planu niezrealizowanego. Do ewidencji wydatków w układzie zadaniowym budżetu w MG, MS i MUW wykorzystywano również konto bilansowe 130 (rachunek bieżący jednostki), a w MG i MS także konta zespołu 2 (rozrachunki i rozliczenia) powiązane z ewidencją księgową w układzie zadaniowym za pomocą odrębnych „słowników”³⁹. Zapisy na koncie 130 umożliwiały przypisywanie wydatku do poszczególnych działań, a na kontach zespołu „2” wygenerowanie stanu zobowiązań w układzie zadaniowym budżetu bezpośrednio z zapisów w ewidencji księgowej. W MAiC ewidencję księgową prowadzono również na koncie pozabilansowym 996 (budżet zadaniowy), które służy do ewidencji wydatków i zobowiązań budżetowych na potrzeby budżetu zadaniowego. Na stronie Wn ujmuje się faktury, rachunki, noty i inne dokumenty, na podstawie których dokonywane są wydatki. Po stronie Ma konta księguje się równowartość dokonanych w danym roku budżetowym wydatków.

3.2.2. Kwalifikowanie (alokacja) wydatków do działań

Przepisy ust. 76 pkt 14 lit. b załącznika nr 66 do noty budżetowej stanowiły m.in., że wydatki na działania, które nie mają charakteru wspólnego dla zadań realizowanych w ramach całej części budżetowej bądź też całej jednostki należy obligatoryjnie umieścić w zakresie odpowiednich zadań merytorycznych w funkcjach innych niż funkcja 22. Do poszczególnych zadań/podzadań/działów z podstawowego obszaru działalności dysponent włącza wydatki działu 750 – Administracja publiczna, ponoszone w bezpośrednim związku z realizacją tych zadań. Natomiast tę część wydatków działu 750, których nie można zmierzyć oraz przypisać do poszczególnych zadań, jak również jeżeli nie jest to na tyle istotne, żeby było ekonomicznie uzasadnione, należy wykazać w funkcji 22 (ust. 82 pkt 4).

Plan wydatków w układzie zadaniowym po zmianach (wg stanu na 30 czerwca 2013 r.), w tym w funkcji 22 wynosił w:

- MAiC – 137 458,0 tys. zł, w tym 33 250 tys. zł w funkcji 22 (24,2% planu ogółem),
- MG – 133 196,2 tys. zł, w tym 107 672,2 tys. zł w funkcji 22 (80,8% planu ogółem),
- MS – 364 980,5 tys. zł, w tym 238 806,9 tys. zł w funkcji 22 (65,4% planu ogółem),
- MUW – 119 769,5 tys. zł, w tym 35 542,9 tys. zł w funkcji 22 (29,7% planu ogółem).

Wyniki analizy danych zawartych w zestawieniach sporządzonych przez kierowników komórek organizacyjnych oraz szczegółowych badań w zakresie prawidłowości przypisywania

³⁹ Słownik zawierał symbole działań układu zadaniowego, umożliwiające przypisanie wydatku ujętego na kontach prowadzonych dla budżetu w układzie tradycyjnym.

wydatków do działań przeprowadzonych na próbie 170 dowodów księgowych na łączną kwotę 26 465,9 tys. zł, (9,6% wydatków poniesionych w kontrolowanych jednostkach w I półroczu 2013 r.) wykazało, że w MAiC i w MUW alokowano wydatki do poszczególnych działań zgodnie z zasadami kwalifikowania wydatków wynikającymi z noty budżetowej. Do działań ujętych w funkcjach merytorycznych od 1 do 21 kwalifikowano wszystkie wydatki bezpośrednio związane z realizacją tych działań, w tym również wydatki z rozdziału 75001 Urzędy naczelných i centralnych organów administracji rządowej (MAiC) i z rozdziału 75011 Urzędy wojewódzkie (MUW). Były to w szczególności wydatki osobowe pracowników biorących udział w realizacji działań (wynagrodzenia wraz z pochodnymi), wydatki na ogłoszenia, delegacje służbowe, ekspertyzy.

W przypadku **MAiC** stwierdzono jednak, że wydatki za usługi sprzątania, a więc niezwiązane bezpośrednio z realizacją zadań kwalifikowano do działań niejednolicie. Do działań ujętych w funkcjach merytorycznych (działania: 16.1.2.3. *Szkolenie i doradztwo dla jednostek samorządu terytorialnego* i 17.2.7.1. *Pełnienie funkcji Instytucji Pośredniczącej*) przypisywano wydatki za sprzątanie pomieszczeń zajmowanych przez pracowników uczestniczących w realizacji projektów finansowanych z udziałem środków unijnych. Natomiast wszystkie pozostałe wydatki ponoszone na sprzątanie pomieszczeń zajmowanych przez innych pracowników Ministerstwa przypisano do działania ujętego w funkcji 22 (działanie 22.3.2.2. *Utrzymanie nieruchomości*). Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów MAiC wyjaśniła, że (...) *Wszelkie wydatki ponoszone z tytułu usługi sprzątania przypisywane są proporcjonalnie, zarówno w budżecie tradycyjnym jak i w budżecie zadaniowym do czterech części budżetowych oraz różnych zadań. Kwota wydatku dotycząca budżetu państwa przypisywana jest do funkcji 22, natomiast wydatek w ramach realizacji programów (finansowanych i współfinansowanych z budżetu UE) przypisywany jest do zadań związanych z realizacją tych programów (funkcja 16 i 17).*

Zdaniem NIK, stosowanie różnych zasad kwalifikowania wydatków niezwiązanych bezpośrednio z realizacją działań w zależności od tego czy wydatek ponoszony jest ze środków budżetu państwa, czy z budżetu środków europejskich nie znajduje uzasadnienia. Przyjęta w MAiC w odniesieniu do środków europejskich zasada proporcjonalnego przypisywania do zadań merytorycznych kosztów bezpośrednio z nimi niezwiązanych, której stosowanie – w ocenie NIK – pozwala na bardziej precyzyjne określenie kosztów działań merytorycznych może być, jak wskazują opisane wyżej przypadki, stosowana także w odniesieniu do kosztów ponoszonych w ramach środków z budżetu państwa.

W przypadku **MUW** kontrola wykazała natomiast, że przy opracowywaniu budżetu na 2013 r., w związku z określonymi w nocie budżetowej zasadami przypisywania do działań kosztów bezpośrednio związanych z ich realizacją, odstąpiono od kwalifikowania kosztów pośrednich generowanych w komórkach merytorycznych do działań realizowanych w funkcjach od 1 do 21. W konsekwencji w stosunku do 2012 r. nastąpił wzrost planowanych w 2013 r. wydatków w funkcji 22 i ich udział w strukturze wydatków⁴⁰. Główną przyczyną tego wzrostu, jak wyjaśnił Główny Księgowy MUW, był sposób przypisywania wydatków za media, ochronę i sprzątanie, które w 2012 r. przypisywano proporcjonalnie do poszczególnych działań, a w 2013 r. traktowano je jako wydatki mające charakter wspólny dla działań i przypisano do funkcji 22. Podał także, że obecnie (stosując

⁴⁰ Planowane wydatki ogółem w MUW na 2013 r. w kwocie 119 982,0 tys. zł były niższe o 1 868,0 tys. zł, niż w 2012 r. (121 850,0 tys. zł), natomiast zaplanowane wydatki w funkcji 22 w wysokości 35 545,0 tys. zł były o 3 915,0 tys. zł wyższe niż w 2012 r. (31 630,0 tys. zł). Kwota zaplanowanych wydatków w funkcji 22 w stosunku do planu ogółem w 2012 r. stanowiła 26,0%, podczas gdy w 2013 r. udział ten wynosił 29,6%, tj. był aż o 3,6 punktu procentowego wyższy.

wytyczne przedstawicieli Ministerstwa Finansów przekazywane na spotkaniach oraz zapisy noty budżetowej) większość wydatków tzw. administracyjnych można przypisać do funkcji 22. Jest to tendencja odwrotna, ponieważ wcześniejsze założenia wskazywały na planowanie wydatków, tak aby funkcja 22 była minimalizowana, a wartości w niej wykazywane „schodziły” do zera.

Zdaniem NIK, przyjęte w nocie budżetowej zasady przypisywania kosztów do funkcji 22 nie wykluczały możliwości zastosowania przez MUW podejścia polegającego na ujmowaniu kosztów pośrednich związanych z miejscami realizacji zadań merytorycznych do funkcji merytorycznych, z zastosowaniem odpowiednich kluczy kalkulacyjnych, zwłaszcza że MUW posiada narzędzia służące podejmowaniu decyzji zarządczych, które pozwalają na rzetelne wyodrębnienie takich kosztów. Ustalono, że wdrożony w MUW projekt *Kultura Przejrzystości i Skrzętności Kosztów* wykorzystywany był przy planowaniu układu zadaniowego budżetu w latach poprzednich m.in. w celu przygotowania niezbędnych danych do tworzenia budżetu w układzie zadaniowym przez poszczególne wydziały MUW z uwzględnieniem kosztów administracyjnych (pośrednich) generowanych w tych komórkach. Projekt zakładał ewidencjonowanie kosztów w miejscu ich powstania i w konsekwencji odnoszenie ich do działań realizowanych przez poszczególne komórki. Tylko koszty pośrednie, których nie można było przypisać do miejsca ich powstania zaliczano do funkcji 22.

Nieprawidłowości w zakresie alokowania wydatków do działań stwierdzono w Ministerstwie Gospodarki i Ministerstwie Sprawiedliwości. I tak:

W MG:

- nie stosowano jednakowych kryteriów kwalifikowania tego samego rodzaju wydatków w przypadku alokowania do działań ujętych w planie resortu i planie urzędu. Wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń pracowników alokowane były do poszczególnych działań wg kryterium źródła finansowania wydatków, a nie bezpośredniego związku z realizacją działania. Wydatki na wynagrodzenia wraz z pochodnymi pracowników Ministerstwa (zarówno wykonujących czynności merytoryczne jak i pozostałe) ponoszone z budżetu państwa (klasyfikowane w paragrafach z czwartą cyfrą „0”) w łącznej kwocie 73 693,0 tys. zł ujęto w funkcji 22, zadanie 22.2. *Obsługa administracyjna*, podzadanie 22.2.1. *Zarządzanie zasobami ludzkimi oraz realizacja polityki finansowej*, działanie 22.2.1.1. *Prowadzenie polityki kadrowej oraz spraw z zakresu zarządzania zasobami ludzkimi*, czynność 22.2.1.1.c.6 *Wynagrodzenia z pochodnymi*. Natomiast wynagrodzenia pracowników realizujących projekty finansowane i współfinansowane ze źródeł zagranicznych (klasyfikowane w paragrafach z inną cyfrą niż „0”) przypisywano do funkcji 6 *Polityka gospodarcza kraju* lub do funkcji 11 *Bezpieczeństwo wewnętrzne i nienaruszalność granic*. W wyjaśnieniach odnośnie kwestii przypisania wynagrodzeń pracowników merytorycznych do funkcji 22, Dyrektor Generalny Ministerstwa podała, że wynagrodzenia pracowników Ministerstwa realizujących projekty unijne zostały ujęte odpowiednio w funkcji 6 w ramach projektów. Pozostałe wynagrodzenia (z czwartą cyfrą „0”) zostały ujęte w zadaniu 22.2. (...) *Urząd realizuje głównie działania obsługowe Ministerstwa (administracyjne, techniczne i część zadań merytorycznych) na rzecz wszystkich komórek organizacyjnych Ministerstwa i w związku z tym większość środków w Urzędzie ulokowana została w funkcji 22, jako zadania administracyjne i techniczne*.

W ocenie NIK, wydatki na wynagrodzenia wraz z pochodnymi pracowników realizujących zadania merytoryczne (niezależnie od źródła pochodzenia środków) nie miały charakteru wspólnego dla całej jednostki, a zatem stosownie do ust. 76 pkt 14 lit. b załącznika nr 66 do noty budżetowej należało je obligatoryjnie przypisać do odpowiednich zadań merytorycznych w funkcjach innych niż funkcja 22. Ponadto, ujęcie tych wydatków w funkcji 22 było niezgodne z ust. 82 pkt 4 ww. załącznika, który stanowi m.in., że do poszczególnych zadań/podzadań/działów z podstawowego obszaru działalności danej instytucji dysponent włącza wydatki działu 750 – Administracja publiczna ponoszone w bezpośrednim związku z realizacją tych zadań. Dotyczy to w szczególności wydatków na wynagrodzenia wraz z pochodnymi (paragrafy 401, 402, 403, 410, 411, 412, 413, 414, 417 z odpowiednią czwartą cyfrą).

Zdaniem NIK, stosowanie różnych zasad kwalifikowania wydatków związanych bezpośrednio z realizacją działań w zależności od tego czy wydatek ponoszony jest ze środków budżetu państwa, czy ze źródeł zagranicznych (wydatki klasyfikowane z czwartą cyfrą „0” do funkcji 22, inne tego samego rodzaju do funkcji 6 i 11) nie znajduje uzasadnienia i powoduje prezentowanie nieprawdziwego obrazu układu zadaniowego budżetu;

- niektóre wydatki pozapłacowe pracowników ministerstwa zostały nieprawidłowo przypisane do funkcji 22. Szczegółowe badanie 35 takich wydatków ujętych w funkcji 22 wykazało, że sześć z nich na łączną kwotę 335,6 tys. zł (58,8% wartości skontrolowanych wydatków) zakwalifikowano do działania 22.1.1.1. *Planowanie strategiczne i operacyjne oraz prowadzenie analiz*, pomimo że nie miały one charakteru wspólnego dla zadań realizowanych w ramach części budżetowej bądź też całej jednostki. Zgodnie zatem z ust. 76 pkt 14 lit. b załącznika nr 66 do noty budżetowej wydatki te należało obligatoryjnie umieścić w zakresie odpowiednich zadań merytorycznych w funkcjach innych niż funkcja 22. Wydatki te dotyczyły m.in. specjalistycznych tłumaczeń pisemnych dokumentów, kosztów postępowania arbitrażowego dotyczącego wniosku do umowy offsetowej, tj. czynności związanych z realizacją działań w ramach funkcji 6 Polityka gospodarcza kraju. Dyrektor Generalny Ministerstwa podała m.in., że tłumaczenia odbywają się na bieżąco w ramach potrzeb i nie można sprecyzować jakie departamenty i w jakim zakresie będą dokonywać tłumaczeń, dlatego też to zadanie zostało uwzględnione jako zadanie ogólne w działaniu 22.1.1.1. *Koszty postępowania arbitrażowego przed międzynarodowym centrum arbitrażu w Wiedniu* zostały zakwalifikowane przez departament merytoryczny w funkcji 22, gdyż zadania związane z kosztami sądowymi i prokuratorskimi ujmowane są jako koszty ogólne urzędu.

W ocenie NIK, nie było przeszkód aby ww. wydatki zostały ujęte w działaniach realizowanych w funkcjach merytorycznych, z którymi były bezpośrednio związane i to niezależnie od tego, że na etapie ich planowania, jak wskazano w wyjaśnieniach, nie zawsze było możliwe jednoznaczne ich przypisanie do działania, którego dotyczyły. Układ zadaniowy budżetu winien stanowić narzędzie efektywnego zarządzania środkami finansowymi na poziomie operacyjnym jednostki, a warunkiem jest posiadanie pełnej identyfikacji wydatków ponoszonych na czynności, które przyczyniają się do realizacji działania. Zatem wyznacznikiem zakwalifikowania i ujęcia dowodu w ewidencji księgowej powinno być jego rzeczywiste przeznaczenie, a nie sposób ujęcia w planie. W planie zadaniowym urzędu w przypadku rozbieżności można bowiem wprowadzić stosowne zmiany;

- wydatki w ramach funkcji 22, związane z koordynacją merytoryczną działalności, planowania strategicznego i operacyjnego, tj. m.in. kontrola, audyt i monitorowanie jednostek podległych i nadzorowanych ujęto w działaniu 22.2.1.1. *Prowadzenie polityki kadrowej oraz spraw z zakresu zarządzania zasobami ludzkimi*, a nie jak wynika z ust. 82 pkt 5 załącznika nr 66 do noty budżetowej w działaniu ujętym w zadaniu 22.1. *Koordinacja merytoryczna działalności, planowania strategicznego i operacyjnego*. Odnosnie ujęcia ww. kosztów w zadaniu 22.2. Obsługa administracyjna a nie w zadaniu 22.1. Dyrektor Generalny Ministerstwa wyjaśniła, że wynagrodzenia wszystkich pracowników Ministerstwa Gospodarki z cyfrą „0” ujęte zostały w działaniu 22.2.1.1., zgodnie z przyjętą metodyką planowania wynagrodzeń na 2013 r. przez Ministerstwo Gospodarki.

W MS:

- w związku z nieprawidłowym przyporządkowaniem czynności merytorycznych pracowników do działań w funkcji 22 (szczegółowy opis na str. 16) niewłaściwie alokowano wydatki przewidziane na realizację tych czynności w kwocie ogółem 5 997,6 tys. zł, w tym na wygrodenia pracowników 3 822,1 tys. zł. Szczegółowe badanie 30 wydatków (pozapłacowych) wykazało, że 10 z nich na łączną kwotę 17 583,1 tys. zł (92,3% wartości skontrolowanych wydatków) zakwalifikowano do działań realizowanych w ramach funkcji 22, pomimo że nie spełniały one warunku określonego w ust. 76 pkt 14 lit. b załącznika nr 66 do noty budżetowej, gdyż nie miały charakteru wspólnego dla zadań realizowanych w ramach części budżetowej bądź też całej jednostki. Wydatki te dotyczyły realizacji działań merytorycznych w ramach funkcji 18 *Sprawiedliwość* i zostały poniesione m.in. na: opracowanie jednolitych zasad rachunkowości dla sądów, wdrożenie systemu rachunkowości, systemu zarządzania kadrami i elektronicznego systemu ewidencjonowania spraw w sądach, zakupu sprzętu informatycznego na potrzeby Biura Informacyjnego Krajowego Rejestru Karnego. Powyższe nieprawidłowości powstały na skutek, niezgodnej z zasadami określonymi w notce budżetowej i z wewnętrznymi wytycznymi do planowania, praktyki przypisywania do działań w funkcji 22 wydatków wg kryterium pochodzenia środków (większość projektów współfinansowanych ze środków europejskich) oraz kryterium rodzajów wydatków (wydatki na zakupy informatyczne).

NIK zwróciła uwagę, że taka praktyka przypisywania do działań w funkcji 22 wydatków ponoszonych na realizację zadań merytorycznych powoduje zniekształcenie rzeczywistych kosztów realizowanych w MS zadań i wskazuje na konieczność pilnego wdrożenia, deklarowanych w wyjaśnieniach odnoszących się do planu na 2014 r., mechanizmów rzetelnego przypisywania wydatków do planowanych działań. Zdaniem NIK, mechanizmy takie powinny zostać sformalizowane w ramach procedur planowania i realizacji budżetu MS w układzie zadaniowym;

- sześć wydatków w łącznej kwocie 475,9 tys. zł zostało przypisanych do niewłaściwych zadań w ramach funkcji 22. Wydatki na wykonanie robót dostosowawczych dla potrzeb archiwum podręcznego, wykonanie remontu w budynku Ministerstwa oraz wydatki na wynajem pomieszczeń zakwalifikowano do działań realizowanych w ramach zadania 22.2. *Obsługa administracyjna*, zamiast do działań w ramach zadania 22.3. *Obsługa techniczna*. Zgodnie z ust. 82 pkt 5 lit c załącznika nr 66 do noty budżetowej, do działań związanych z obsługą techniczną kwalifikuje się m.in wydatki na przywracanie wartości użytkowej nieruchomościom oraz wydatki związane z wynajmem, np. czynsze.

W sprawie przyjętych w Ministerstwie (dysponent III stopnia) zasad kwalifikowania (alokacji) wydatków do poszczególnych działań ujętych w budżecie zadaniowym Dyrektor Generalny MS podała m.in., że aktualnie trwają prace nad modyfikacją systemu finansowo-księgowego, w ramach których wprowadzona zostanie funkcjonalność umożliwiająca rozliczanie wydatków w układzie budżetu zadaniowego zgodnie z zaangażowaniem pracownika w realizację poszczególnych zadań. (...) *Ciągłe doskonalenie wytycznych dotyczących kwalifikowania wydatków jest efektem prac analitycznych nad zwiększeniem zastosowania funkcji 18 w wykazywaniu wydatków Ministerstwa Sprawiedliwości. Ponadto, jest również konsekwencją wprowadzanych zmian w katalogu zadaniowym na 2013 r. (m.in. wprowadzeniem zadania 18.6. Wsparcie wymiaru sprawiedliwości oraz obrotu gospodarczego, obejmującego działalność pięciu komórek organizacyjnych MS). (...) Mając świadomość ciągłej pracy nad dostosowaniem struktury katalogu do realizowanych w Ministerstwie Sprawiedliwości zadań, trudno byłoby uznać przedstawione wytyczne za kompletne. Jak każdy jednak proces, planowanie wydatków w układzie zadaniowym powinno podlegać ewaluacji, w tym również przemodelowania dotychczasowego myślenia o wydatkach ujmowanych wyłącznie w układzie tradycyjnym (...).*

- Nieprawidłowości przy alokowaniu wydatków do działań w MS wykazało również szczegółowe badanie ujęcia w ewidencji księgowej 50 dowodów księgowych o wartości 26 965,6 tys. zł. Trzy z tych dowodów na łączną kwotę 1 061,7 tys. zł dotyczące wydatków poniesionych na kursy i szkolenia dla nieletnich przebywających w zakładach poprawczych i schroniskach dla nieletnich zostało przypisanych do niewłaściwego działania. Wydatki przypisano do działania 18.5.1.2. *Wsparcie organizacyjne i techniczne działalności resocjalizacyjnej*, którego celem jest racjonalizacja kosztów funkcjonowania zakładów poprawczych i schronisk dla nieletnich. Zdaniem NIK, wydatki te należało zakwalifikować do działania 18.5.1.3., którego celem jest stworzenie warunków organizacyjno-prawnych pozwalających na zwiększenie skuteczności resocjalizacji i readaptacji społecznej oraz ograniczanie zjawiska recydywy wśród wychowanków zakładów poprawczych i schronisk dla nieletnich, zaś miernikiem – stosunek liczby przeszkolonych nieletnich z zakładów poprawczych i schronisk dla nieletnich w ramach szkoleń i kursów zawodowych do średniorocznej liczby nieletnich przebywających w tych placówkach w okresie sprawozdawczym.

3.2.3. Ewidencjonowanie wydatków w układzie zadaniowym

Zgodnie z art. 21 uor dowód księgowy powinien zawierać co najmniej określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego; określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej; opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych; datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą - także datę sporządzenia dowodu; stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

Szczegółowe badanie przeprowadzone na próbie 230 dowodów księgowych na łączną kwotę 36 487,1 tys. zł wykazało, że we wszystkich kontrolowanych jednostkach dowody księgowe spełniały warunki określone w art. 21 i 22 uor i za wyjątkiem trzech przypadków w MS zostały ujęte w ewidencji księgowej w sposób wynikający z przyjętych w jednostkach zasad kwalifikowania (alokacji) wydatków do poszczególnych działań. Poza przypadkami stwierdzonymi w MAiC, opisu dowodów księgowych dokonywano zgodnie z obowiązującymi w jednostce zasadami, w tym zamieszczano dekretację odnośnie sposobu ujęcia wydatku w ewidencji księgowej dla układu zadaniowego budżetu oraz potwierdzano dokonanie sprawdzenia wydatku pod względem merytorycznym, a także ujmowano jednocześnie w ewidencji księgowej wydatków w układzie tradycyjnym oraz w układzie zadaniowym.

- W **MS** szczegółowe badanie 50 dowodów księgowych o wartości 26 965,6 tys. zł, wykazało, że trzy dowody na łączną kwotę 1 061,7 tys. zł zostały przypisane do niewłaściwego działania (szczegółowy opis powyżej).
- W **MAiC** w wyniku badania 45 dowodów na łączną kwotę 5 987,2 tys. zł stwierdzono, że:
 - 18 dowodów księgowych na łączną kwotę 595,9 tys. zł opisano niezgodnie z Instrukcją w sprawie obiegu dowodów finansowo-księgowych⁴¹. Dowody te nie zostały opatrzone opisami merytorycznymi w zakresie zakwalifikowania wydatku zgodnie z katalogiem funkcji, zadań, podzadań i działań na dany rok budżetowy, co było wymagane postanowieniami § 18 ust. 4 pkt 2 ww. Instrukcji;
 - dziewięć dowodów księgowych na łączną kwotę 1 492,6 tys. zł zostało ujętych w ewidencji księgowej budżetu zadaniowego po upływie od 14 dni do ponad miesiąca od wprowadzenia zapisów w ewidencji księgowej budżetu tradycyjnego.

Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów MAiC podała m.in., że ewidencja wykonania budżetu w układzie zadaniowym, na kontach pozabilansowych prowadzona jest na bieżąco, tak aby zapewnić wykonanie obowiązków sprawozdawczych w tym zakresie, zgodnie z art. 24 ust. 5 uor. Odnośnie braku opisów na dowodach poinformowała, że zwracano uwagę pracownikom odpowiedzialnym o obowiązku sporządzania opisów merytorycznych na wszystkich dokumentach księgowych przekazywanych do DBiF.

Powyższe świadczy o nierzetelności działań pracowników oraz niewystraszającym nadzorze osób odpowiedzialnych za kontrolę dokumentów księgowych. W ocenie NIK, aby na bieżąco mógł być monitorowany poziom wydatków w układzie zadaniowym, zapisy w ewidencji księgowej budżetu tradycyjnego i w układzie zadaniowym powinny być dokonywane równocześnie. Obok monitorowania wysokości wydatków poniesionych na realizację poszczególnych działań, pozwoli to również na bieżące ujawnianie ewentualnych rozbieżności pomiędzy kwotami zewidencjonowanych wydatków w układzie tradycyjnym i zadaniowym oraz dokonywanie stosownych korekt.

3.2.4. Sprawozdawczość w układzie zadaniowym

Zgodnie z przepisem § 3 ust. 2 pkt 1 rozporządzenia MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym, do sporządzenia sprawozdań z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym zobowiązani zostali dysponenti budżetu państwa wszystkich stopni (sprawozdania Rb-BZ1 półroczne i roczne). Dane w sprawozdaniach Rb-BZ1, zgodnie z § 4 ww. rozporządzenia wykazuje się:

- w zakresie planu według ustawy budżetowej w kwotach wynikających z planu finansowego jednostki w układzie zadaniowym i wartościach mierników, odpowiadających wysokości wydatków w ustawie budżetowej;
- w zakresie planu po zmianach – w kwotach wydatków i wartościach mierników wynikających z układu zadaniowego uwzględniającego zmiany dokonane w trakcie roku budżetowego w planie finansowym jednostki w trybie określonym w ufp lub w odrębnych przepisach;
- w zakresie wykonania – w kwotach wydatków narastająco od początku roku budżetowego do końca okresu sprawozdawczego oraz faktyczne wykonanie planowanej wartości mierników.

Sprawozdania budżetowe Rb-BZ1 za I półrocze 2013 r. (dysponenta III stopnia) oraz ich korekty terminowo⁴² sporządzono i przedłożono dysponentowi głównemu. Sprawozdania posiadały wymaganą szczegółowość, zawierały kompletne dane w zakresie planowanych wydatków, planu po zmianach i wykonanych wydatków w podziale na wydatki majątkowe i pozostałe. Ujęto w nich również stany zobowiązań dla funkcji/zadań/podzadań i działań. Dane wykazane w sprawozdaniach, poza jednym przypadkiem, były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej prowadzonej w układzie zadaniowym.

⁴¹ Zarządzenie nr 22 Dyrektora Generalnego z dnia 23 marca 2012 r.

⁴² Zgodnie z rozporządzeniem MF sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym termin złożenia sprawozdania Rb-BZ1 określono do 15 dni po upływie okresu sprawozdawczego oraz termin złożenia korekty tego sprawozdania określono do 10 dni po upływie terminu złożenia sprawozdania.

- W **MAiC** w sprawozdaniu Rb-BZ1 za I półrocze 2013 r. dla części 17 Administracja publiczna, w zadaniu 16 *Sprawy obywatelskie*, działaniu 16.1.2.3. *Szkolenie i doradztwo dla jednostek samorządu terytorialnego* w kolumnie „Pozostałe wydatki” dla planu wg ustawy budżetowej wykazano kwotę 7 300 000 zł zamiast 7 444 000 zł. Dyrektor Generalny MAiC wyjaśniła, że powyższe wynikało z omyłki, a o zaistniałej sytuacji został poinformowany dysponent główny. Poinformowała także, że w związku z upływem ustawowego terminu dla dokonywania korekt sprawozdań, przedmiotowa pomyłka zostanie skorygowana w sprawozdaniu rocznym.

Wydatki ogółem wykazane w sprawozdaniach Rb-BZ1 w pozycjach plan według ustawy budżetowej, plan po zmianach i wykonanie w zakresie budżetu państwa były równe sumie wydatków ogółem wykazanych w tych pozycjach w sprawozdaniach Rb-28⁴³, a w przypadku sprawozdań MAiC i MS były równe wydatkom ogółem wykazanych zarówno w sprawozdaniach Rb-28 jak i Rb-28 UE⁴⁴.

W ocenie NIK, sprawozdania Rb-BZ1 Ministerstwa Sprawiedliwości i Ministerstwa Gospodarki, pomimo formalnej poprawności ich sporządzenia, ze względu na wcześniej opisane nieprawidłowości dotyczące błędnej kwalifikacji wydatków do działań, zwłaszcza wydatków ponoszonych na działalność merytoryczną do funkcji 22, nie przedstawiały rzeczywistych kosztów poszczególnych działań (szczegółowy opis na str. 24-26).

3.3 Działania nadzorcze ministrów/wojewody w zakresie zapewnienia efektywności i skuteczności podczas planowania i realizowania planów finansowych w układzie zadaniowym w jednostkach podległych i nadzorowanych

3.3.1. Planowanie w układzie zadaniowym

Zgodnie z treścią art. 68, 69 i 175 ust. 1 pkt 4 ufp dysponent części budżetowej, powinien zapewnić efektywność i skuteczność realizacji planów w układzie zadaniowym (zarówno w obszarze rzeczowym jak i finansowym) w jednostkach będących dysponentami niższego stopnia. Dla ministra właściwego do spraw określonego działu obowiązek ten dotyczy wszystkich jednostek w dziale (art. 69 ust. 1 pkt 1 ufp). Standardy kontroli zarządczej, o których mowa w art. 69 ust. 3 ufp, stanowią, że za najistotniejszy element kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej (...) należy uznać system wyznaczania celów i zadań dla jednostek⁴⁵ w danym dziale administracji rządowej (...), a także system monitorowania realizacji wyznaczonych celów i zadań. Zgodnie z § 7 ust. 14 noty budżetowej dysponent części przedkłada Ministrowi Finansów m.in. zestawienia planowanych wydatków budżetowych w układzie zadaniowym oraz skonsolidowany plan wydatków państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 ufp⁴⁶.

⁴³ Sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetu państwa.

⁴⁴ Sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetu środków europejskich z wyłączeniem wydatków na realizację Wspólnej Polityki Rolnej. W MUW nie planowano i nie dokonywano takich wydatków do 30 czerwca 2013 r., natomiast w MG budżet środków europejskich ujmuje się w układzie zadaniowym części, a nie ministerstwa, jako urzędu obsługującego ministra.

⁴⁵ Jednostka w dziale, zgodnie z art. 2 pkt 7 ufp, to jednostka sektora finansów publicznych podległa ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowana lub jednostka sektora finansów publicznych obsługująca organ podległy ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowany.

⁴⁶ Inne państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, banków i spółek prawa handlowego.

W ramach prac nad projektem zadaniowego planu wydatków na rok 2013 dla części budżetowych i przygotowaniem formularzy planistycznych BZ dysponenti części budżetowych zapewnili udział komórek organizacyjnych urzędów oraz w większości przypadków jednostek podległych i nadzorowanych. W procesie planowania uczestniczyły one m.in. w:

- sporządzeniu analizy ryzyka w zakresie osiągnięcia celów przypisanych do realizacji zadań, przy czym w MUW analiza taka została przeprowadzona tylko w odniesieniu do zadań komórek organizacyjnych. Wyniki analiz zostały wykorzystane przez dysponentów części w formularzach opisowych do druków planistycznych BZ na 2013⁴⁷;
- opracowywaniu, po otrzymaniu od dysponenta części informacji o wstępnych kwotach wydatków, projektów planów finansowych w układzie zadaniowym sporządzanych w układzie formularzy planistycznych i opisowych z uwzględnieniem celów i mierników działań z wyjątkiem niżej opisanych przypadków:
 - W **MS** Minister Sprawiedliwości będący dysponentem części 37 przekazał Ministerstwu (dysponentowi III stopnia) i Centralnemu Zarządowi Służby Więziennej informacje niezbędne do sporządzenia projektu planowanych wydatków w układzie zadaniowym. Odnośnie pozostałych jednostek, tj. Instytutu Wymiaru Sprawiedliwości, Instytutu Ekspertyz Sądowych oraz 32 zakładów poprawczych i schronisk dla nieletnich, kwoty planowanych wydatków na działania przez nich realizowane, wskazane w formularzu BZ-1, określił dysponent części. Wymienione powyżej Instytuty realizują swoje wydatki w jednym działaniu⁴⁸, zatem cały przyznany im limit wydatków został przypisany do danego działania. Wydatki na działania zakładów poprawczych i schronisk dla nieletnich w układzie zadaniowym zostały zaplanowane przez dysponenta części zgodnie z ustalonym kluczem podziału (przypisania wydatków z poszczególnych rozdziałów i paragrafów określonych w planach finansowych tych jednostek w układzie tradycyjnym do konkretnych działań);
 - W **MG** projekty budżetu w układzie zadaniowym dla 48 placówek zagranicznych – Wydziałów Promocji Handlu i Inwestycji ambasad i konsulatów Rzeczypospolitej Polskiej zostały opracowane przez Departament Jednostek Nadzorowanych i Podległych Ministerstwa Gospodarki.

Wszyscy dysponenti części budżetowych objęci kontrolą wywiązali się z obowiązków określonych w § 7 ust. 14 pkt 2-3 oraz w § 11 ust. 1 noty budżetowej dotyczących przedłożenia Ministrowi Finansów sporządzonych druków planistycznych m.in. BZ-1 i BZ-K oraz materiałów niezbędnych do sporządzenia aktualizacji Wieloletniego Planu Finansowego Państwa. W przekazanych Ministrowi Finansów terminowo drukach planistycznych nie stwierdzono, za wyjątkiem jednego przypadku, nieprawidłowości w zakresie ich sporządzenia.

- W **MG** druk planistyczny BZ-K został wypełniony niezgodnie z instrukcją szczegółową określoną w ust. 88 załącznika nr 66 do noty budżetowej. Nie uwzględniono w nim bowiem innych źródeł finansowania w ARM, PARP i FKT⁴⁹, poza wydatkami finansowanymi z części 20 budżetu państwa oraz nie wykazano żadnych wydatków PCA⁵⁰ i UDT⁵¹.
W wyjaśnieniach Dyrektor Generalny MG podała m.in., że: (...) *W trakcie opiniowania formularzy planistycznych do projektu ustawy budżetowej na 2013 r. zgłaszaliśmy do MF uwagę dotyczącą ujmowania w formularzu BZ-K wszystkich środków z jednostek podległych i nadzorowanych. Wątpliwość naszą budził fakt ujmowania środków tych jednostek, które otrzymują dotacje od kilku dysponentów. W sytuacji ujęcia wszystkich środków przez dysponentów kwoty te zostałyby zdublowane, co wpłynęłoby na nieprawdziwość danych przedstawianych przez MF w końcowym efekcie konsolidacji wydatków (...) Ministerstwo Finansów nie negowało takiego sposobu sporządzania przedmiotowego formularza.*

⁴⁷ Zgodnie z wzorem formularza opisowego, o którym mowa w § 7 ust. 14 noty budżetowej.

⁴⁸ Instytut Wymiaru Sprawiedliwości, wspólnie z Ministerstwem (dysponentem III stopnia), realizuje działanie 18.6.1.2. *Doskonalenie prawa materialnego i procesowego*. Instytut Ekspertyz Sądowych realizuje działanie 10.1.1.5. *Opinie i ekspertyzy na potrzeby sądów powszechnych i jednostek organizacyjnych prokuratury*.

⁴⁹ Fundusz Kredytu Technologicznego.

⁵⁰ Polskie Centrum Akredytacji.

⁵¹ Urząd Dozoru Technicznego.

Kwoty wydatków wykazywane w formularzach BZ-K nie mogą się dublować ponieważ formularz jest tak skonstruowany, że w kolumnie wydatki ogółem wykazuje się sumę planowanych wydatków jednostek pomniejszoną o dotacje otrzymane z budżetu państwa (kwotę wszystkich dotacji, a nie tylko od dysponenta nadzorującego) oraz o środki otrzymane od jednostek podlegających konsolidacji.

3.3.2. Monitorowanie realizacji planów finansowych w układzie zadaniowym

Zalecenie prowadzenia przez ministra (wojewodę) monitoringu dokonań wynika ze *standardów kontroli zarządczej*. Celem monitoringu jest dostarczenie informacji umożliwiających bieżącą ocenę prawidłowości zaplanowania i realizacji zadań przez podmioty podległe i nadzorowane pod kątem efektywności i skuteczności. Ocena taka jest niezbędna do sprawowania skutecznego nadzoru (oddziaływanie władcze na podmioty podległe i nadzorowane). Aby wypełnić kryteria oceny i nadzoru, dostarczana informacja powinna być spójna w zakresie kwot planowanych i wydatkowanych oraz efektów rzeczowych.

Monitoring realizacji planów finansowych w układzie zadaniowym na 2013 r. urzędów obsługujących ministrów/wojewodę oraz jednostek podległych i nadzorowanych prowadzony był w MAiC i MG przede wszystkim na podstawie analizy danych zawartych w sprawozdaniach półrocznych i rocznych sporządzanych przez te jednostki. Kwartalny cykl monitorowania realizacji planów w układzie zadaniowym w zakresie zrealizowanych wydatków i stopnia wykonania mierników osiągnięcia celów działań prowadzony był w MS i w MUW. Kwartalny monitoring w zakresie ograniczonym do realizacji mierników prowadzony był również w Ministerstwie Gospodarki w odniesieniu do 48 placówek zagranicznych – Wydziałów Promocji Handlu i Inwestycji ambasad i konsulatów Rzeczypospolitej Polskiej. Kontrola wykazała, że dane zawarte w sprawozdaniach i informacjach monitorowanych jednostek pochodziły z wiarygodnych źródeł⁵².

W 2012 r. nie prowadzono kontroli i audytu dotyczących oceny realizacji budżetu zadaniowego w jednostkach podległych i nadzorowanych. W Ministerstwie Sprawiedliwości i Ministerstwie Gospodarki zagadnienia budżetu zadaniowego były omawiane na posiedzeniach Komitetu Audytu. Dyrektor Generalny Ministerstwa Gospodarki w wyjaśnieniach podała, że obszar zarządzania budżetem i finansami został oceniony przez Komitet Audytu w 2012 r. jako obszar wysokiego ryzyka i prawdopodobnie w roku 2014 zostanie wskazany jako jeden z priorytetów do planu audytu.

Zdaniem NIK, ograniczenie się do pozyskiwania danych ze sprawozdań półrocznych uniemożliwia dokonywanie oceny stopnia osiągnięcia celów działań, gdyż sprawozdania półroczne nie zawierają informacji dotyczących celów i mierników na poziomie działań. W ocenie NIK, aby układ zadaniowy budżetu mógł być wykorzystywany jako narzędzie efektywnego zarządzania wskazane jest co najmniej kwartalne monitorowanie realizacji planów w układzie zadaniowym i to nie tylko w zakresie wydatków, ale także wykonania mierników osiągnięcia celów działań. Wskazane jest również podejmowanie działań audytowych, w celu rzetelnej oceny przebiegu realizacji zadań jednostki i wskazywania stosownych do ustaleń zaleceń. Celowe jest zatem wprowadzenie mechanizmów, które zapewnią prowadzenie bieżącego monitoringu realizacji zadań, zarówno w ujęciu finansowym jak i rzeczowym, w jednostkach podległych i nadzorowanych przez

⁵² Np.: w WINB z wyliczeń własnych, dokumentów źródłowych oraz danych przesyłanych przez powiatowych inspektorów nadzoru budowlanego z województwa mazowieckiego; w Wojewódzkim Inspektoracie Farmaceutycznym w Warszawie z rejestrów sporządzanych i aktualizowanych co miesiąc na podstawie danych uzyskiwanych przez poszczególne działy; Wojewódzkim Inspektoracie Inspekcji Handlowej w Warszawie m.in. ze sprawozdań dla Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów.

Ministra Administracji i Cyfryzacji i Ministra Gospodarki. Jako przykłady dobrych praktyk w tym zakresie można wskazać działania podejmowane przez Ministra Sprawiedliwości i Wojewodę Mazowieckiego.

- **Minister Sprawiedliwości** w celu zapewnienia skuteczności systemu monitorowania realizacji planów w układzie zadaniowym, komunikatem z dnia 16 listopada 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie kontroli zarządczej dla działu administracji rządowej – sprawiedliwość, wprowadził kwartalny cykl sprawozdawania z realizacji planów finansowych w układzie zadaniowym. Kwartałne informacje sporządzane były przez wszystkie podległe lub nadzorowane jednostki według wzoru sprawozdania Rb-BZ1 lub Rb-BZ2. W przypadku wykonania miernika na niskim lub niezadowalającym poziomie jednostki zostały zobowiązane do przedstawienia dodatkowej informacji w tym zakresie. Wyniki analizy wykorzystywane były w procesach decyzyjnych dotyczących alokacji środków niezbędnych do prawidłowej realizacji zadań publicznych przez jednostki organizacyjne resortu sprawiedliwości (ew. blokady, przesunięcia wydatków w trakcie roku itp.).
- **Wojewoda Mazowiecki** zwracał się do dysponentów środków budżetowych o przesłanie sprawozdań za III kwartał 2012 r. oraz za I kwartał 2013 r. w szczególności wykonania wydatków na realizację funkcji, zadań, podzadań i działań oraz osiągniętych wartości mierników celów. Wojewoda Mazowiecki podał, że monitoring prowadzony jest również *...za pomocą mierników efektywności funkcjonowania jednostek zespolonej administracji rządowej i jednostek podporządkowanych Wojewodzie Mazowieckiemu (...). Projekt ten jest realizowany dla potrzeb dostarczania informacji zarządczej dla kierownictwa MUW i ma na celu pokazywanie źródła powstawania kosztów i zasadności wydatkowania środków oraz analizowanie budżetu administracji zespolonej.* Wojewoda poinformował, że *(...) na potrzeby kontroli zarządczej przeprowadzane są analizy danych uzyskanych z mierników efektywności. Dane te analizuje się także w zestawieniu z danymi uzyskanymi ze sprawozdawczości budżetowej oraz sprawozdawczości finansowej jednostek.*

Odnosnie sposobu i zakresu wykorzystywania wyników monitoringu realizacji budżetu w układzie zadaniowym, jako narzędzia do bieżącego zarządzania środkami budżetu Wojewody i poprawie efektywności realizowanych zadań, Wojewoda Mazowiecki wskazał, że *(...) dysponuje skuteczniejszymi narzędziami do bieżącego zarządzania realizacją budżetu wojewody niż układ zadaniowy. Narzędziami takimi jest np. Roczny Plan Działania⁵³. (...) Efekty wprowadzenia RPD mogą być wykorzystane m.in. do: przejścia urzędu na system zarządzania przez cele, utworzenia systemu mierników umożliwiających porównywalność i stawianie celów urzędowi administracji rządowej, przygotowania do budżetowania zadaniowego, stworzenia zestawu mierników efektywnościowych i jakościowych stanowiących podstawę do utworzenia efektywnego systemu motywacyjnego, uelastycznienia struktury organizacyjnej urzędu, określenia środków niezbędnych do funkcjonowania jednostek podległych na podstawie planowania kosztów wykonania zadań – możliwość zastosowania w skali całej administracji zespolonej, określenia wielkości wskaźników ilościowych i jakościowych, których osiągnięcie może być uważane za wykonanie zadania – możliwość zastosowania w skali całej administracji zespolonej (...).* Wojewoda dodał również, że *(...) brak informacji zwrotnej z Ministerstwa Finansów w zakresie realizacji układu zadaniowego, a także coroczne zmiany nazw funkcji, podzadań, działań, mierników i sposobu wyliczania ich wartości uniemożliwia wykorzystywanie układu zadaniowego do bieżącego zarządzania realizacją budżetu wojewody.*

Wdrożenie przez Wojewodę RPD i mierników efektywności funkcjonowania podległych i nadzorowanych jednostek służy optymalizacji wydatkowania środków i mogą stanowić przykłady dobrych praktyk w tym zakresie. NIK zwróciła jednak uwagę, że także wdrożony układ zadaniowy budżetu wojewody może być wykorzystywany jako narzędzie zarządcze. Planowane i zbierane dużym nakładem sił i środków dane w ramach układu zadaniowego, pomimo wskazanych w wyjaśnieniach Wojewody corocznych zmian zasad konstruowania układu zadaniowego oraz braku informacji zwrotnej z Ministerstwa Finansów zawierają informacje przydatne do wykorzystania w funkcjach zarządczych Wojewody.

⁵³ Roczny Plan Działania Urzędu zawiera listę działań priorytetowych dla Urzędu oraz zadań realizowanych w poszczególnych wydziałach, wraz z określeniem celów oraz mierników na dany rok. Plan ten budowany jest w układzie zadaniowym tak, aby możliwe było przypisanie pełnego katalogu zadań realizowanych przez MUW do działań określonych w planie budżetu zadaniowego.

3.3.3. Sprawozdawczość w układzie zadaniowym dysponenta części budżetowej

Dysponent części budżetowej, zgodnie z § 3 ust. 2 pkt 1 rozporządzenia MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym, sporządza sprawozdania z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (sprawozdania Rb-BZ1 półroczne i roczne).

Dane zawarte w łącznych sprawozdaniach budżetowych Rb-BZ1 za 2012 r.⁵⁴ i za I półrocze 2013 r.⁵⁵ (za wyjątkiem niżej opisanych nieprawidłowości) zostały wykazane przez dysponentów części prawidłowo, tj. na podstawie danych ze sprawozdań stanowiących podstawę ich sporządzenia i przekazane do Ministerstwa Finansów w terminie określonym w rozporządzeniu MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym⁵⁶.

- W sprawozdaniu łącznym Rb-BZ1 za 2012 r. **części 85/14 – województwo mazowieckie**, dysponentem której jest Wojewoda Mazowiecki wystąpiły w różnym zakresie nieprawidłowości w czterech z pięciu badanych działów (2.6.4.1.⁵⁷, 5.1.4.8.⁵⁸, 7.4.3.1.⁵⁹, 16.1.1.2.⁶⁰), a w sprawozdaniu za I półrocze 2013 r. nieprawidłowości dotyczyły jednego⁶¹ z pięciu zbadanych podzadań. W sprawozdaniach tych wykazano dane, które nie wynikały z danych ze sprawozdań jednostkowych, w tym m.in. w zakresie planowanych i zrealizowanych wydatków oraz nazwy i wartości mierników. Przyczyną tych nieprawidłowości było sumowanie wskaźników osiągniętych w podległych jednostkach oraz, jak wyjaśniano, niewłaściwe dane wykazane w sprawozdaniach jednostkowych. W ocenie NIK, dane ujęte w łącznym sprawozdaniu z wykonania wydatków w układzie zadaniowym dysponenta głównego powinny wynikać z danych wykazanych w sprawozdaniach jednostkowych. W przypadku zaś stwierdzenia w nich nieprawidłowości, powinny być one usunięte w sposób wskazany w § 10 ust. 4 rozporządzenia MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym, tj. przez kierowników jednostek sporządzających sprawozdania jednostkowe przed włączeniem zawartych w nich danych do sprawozdań

⁵⁴ Kontrolą objęto sprawozdania łączne Ministra Administracji i Cyfryzacji dla części 17, 26, 27 i 43, Ministra Gospodarki dla części 20 oraz Wojewody Mazowieckiego dla części 85/14.

⁵⁵ Kontrolą objęto sprawozdania łączne Ministra Administracji i Cyfryzacji dla części 17, 26, 27 i 43, Ministra Sprawiedliwości dla części 37, Wojewody Mazowieckiego dla części 85/14.

⁵⁶ W rozporządzeniu termin złożenia sprawozdania Rb-BZ1 za rok 2012 określono do 25 lutego po roku budżetowym, natomiast termin złożenia sprawozdania za I półrocze 2013 r. do 25 dni po upływie okresu sprawozdawczego.

⁵⁷ Planowana wg ustawy budżetowej na 2012 r., przewidywana i wykonana wartość miernika *Wartość inwestycji na przejściach granicznych* wykazana w sprawozdaniu łącznym była odpowiednio wyższa o 403 817 zł, 315 278 zł i 319 583 zł niż sumy ze sprawozdań jednostkowych.

⁵⁸ Planowana wg ustawy budżetowej na 2012 r. wartość miernika *Liczba działek o uregulowanym stanie prawnym* była wyższa o 1258 działek od wielkości wykazanej w sprawozdaniu jednostkowym.

⁵⁹ Nazwa miernika zamieszczona w sprawozdaniu łącznym odbiegała od podanych w sprawozdaniach jednostkowych. Ponadto:

- przewidywane wykonanie wartości miernika na koniec roku budżetowego określono w wysokości 57%, natomiast w rocznym sprawozdaniu Wojewódzkiego Inspektoratu Nadzoru Budowlanego jako wartość mierników podano 50%, a dla Biura Budżetowo-Księgowego MUW – 200/2515,
- wykonanie wartości miernika za 2012 r. określono w wysokości 64%, natomiast w rocznym sprawozdaniu WINB podano 56%, a dla BBK – 171/2075.

⁶⁰ Kwoty dotyczące wykonania wydatków wykazane w kolumnach „Ogółem”, „Budżet Państwa” i „Pozostałe wydatki” w sprawozdaniu łącznym były we wszystkich przypadkach niższe o 2 473,32 zł niż wynikało to ze sprawozdania jednostkowego. Podane w sprawozdaniu łącznym: plan wg ustawy budżetowej na 2012 r. i przewidywane wykonanie miernika *Liczba wydanych dokumentów paszportowych* były odpowiednio wyższe o 58 914 szt. i 51 998 szt.

⁶¹ W sprawozdaniu łącznym:

- cel podzadania określono jako *zapewnienie przestrzegania prawa w procesie budowlanym oraz bezpieczeństwa użytkownika obiektów budowlanych* natomiast w rocznym sprawozdaniu jednej z jednostek cel podzadania określono jako *zapewnienie przestrzegania przepisów prawa budowlanego i ustawy o wyrobach budowlanych* (BBK),
- określono plan miernika wg ustawy budżetowej na 2013 r. w wysokości 5%, natomiast w rocznych sprawozdaniach jednostek rozliczających to podzadanie podano 5% (WINB) i 5/2097 (BBK),
- przewidywane wykonanie wartości miernika na koniec roku budżetowego określono w wysokości 5%, natomiast w rocznych sprawozdaniach jednostek rozliczających to podzadanie podano 5% (WINB) i 2/1048 (BBK),
- wskazano wykonanie wartości miernika za I półrocze 2013 r. w wysokości 3,7%, natomiast w rocznych sprawozdaniach jednostek podano 3,7% (WINB) i 2/1688 (BBK).

łącznych. Kontrola wykazała, że w MUW nie dysponowano dokumentami potwierdzającymi dokonanie zmian w sprawozdaniach jednostkowych przez kierowników jednostek. NIK zwróciła również uwagę, że przyjęty sposób ustalania wartości mierników określonych za pomocą wskaźników poprzez sumowanie wskaźników osiągniętych w podległych jednostkach jest niewłaściwe. Wysokość osiągniętego wskaźnika w dziale nie wynika bowiem z prostego sumowania wskaźników uzyskanych na poziomie jednostek. Powyższe wskazuje na celowość określenia pisemnie, w ramach procedur kontroli zarządczej MUW, sposobu weryfikacji i nanoszenia korekt w sprawozdaniach jednostkowych.

- Sprawozdania łączne Rb-BZ1 za 2012 r. i za I półrocze 2013 r. dla części 80 – *Regionalne Izby Obrachunkowe* zostały sporządzone przez Krajową Radę Regionalnych Izb Obrachunkowych, a nie przez dysponenta części, którym jest Minister Administracji i Cyfryzacji, co było niezgodne z § 5 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym. Sprawozdania zostały przekazane do Ministerstwa Finansów w terminie, bez dokonania przez MAiC weryfikacji danych na podstawie sprawozdań jednostkowych RIO, gdyż w tym czasie sprawozdania te nie były w posiadaniu Ministerstwa - zostały pozyskane z RIO dopiero w trakcie kontroli. W wyjaśnieniach Dyrektor DBiF MAiC podała, iż prawidłowość sporządzenia ww. sprawozdań w zakresie kwot wydatków została sprawdzona poprzez porównanie z danymi zawartymi w sprawozdaniach łącznych Rb-28 z wykonania wydatków w części 80 za te same okresy. Dokonana przez NIK weryfikacja ww. sprawozdań łącznych w części 80 budżetu państwa na podstawie trzech wybranych pozycji w tych sprawozdaniach wykazała, że kwoty w tych pozycjach były zgodne z sumą analogicznych pozycji w sprawozdaniach jednostkowych RIO.

NIK zwróciła uwagę, że brak w MAiC sprawozdań jednostkowych z poszczególnych RIO nie pozwalał dysponentowi tej części budżetowej na wykonanie obowiązku określonego w § 10 ust. 3 ww. rozporządzenia, zgodnie z którym jednostki otrzymujące sprawozdania sprawdzają je pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym. Kontrola prawidłowości sporządzenia łącznego sprawozdania Rb-BZ1 tylko w zakresie zgodności zawartych w nich danych ze sprawozdaniem Rb-28, jest w ocenie NIK niewystarczająca, bowiem może być dokonana tylko na poziomie wydatków ogółem, a nie w poszczególnych funkcjach, zadaniach, podzadaniach i działaniach.

4.1 Przygotowanie kontroli

Przy doborze jednostek do kontroli wykorzystano wyniki kontroli NIK przeprowadzonej w 2011 r. W przypadku Ministerstwa Sprawiedliwości, Ministerstwa Gospodarki oraz Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego uwzględniono strukturę dysponentów budżetowych (dysponentom głównym obsługiwanych przez te urzędy podlegają liczni dysponenci niższego stopnia) oraz to, że jednostki te są poważnie zaawansowane i aktywne we wdrażaniu budżetu zadaniowego. W przypadku nowoutworzonego Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji uwzględniono m.in. szczególną rolę koordynacyjną Ministra Administracji i Cyfryzacji w planowaniu budżetu zadaniowego przez wojewodów.

4.2 Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli

Najwyższa Izba Kontroli w czterech skierowanych wystąpieniach pokontrolnych do kierowników kontrolowanych jednostek sformułowała ogółem 15 wniosków pokontrolnych, z których na dzień podpisania informacji dziesięć było w trakcie realizacji. W wystąpieniach pokontrolnych zostały zawarte oceny pozytywne, mimo stwierdzonych nieprawidłowości. Minister Administracji i Cyfryzacji oraz Dyrektor Generalny Ministerstwa Gospodarki z upoważnienia Ministra złożyli zastrzeżenia do wystąpień pokontrolnych. Zastrzeżenia zgłoszone przez Ministra Administracji i Cyfryzacji, Kolegium NIK uwzględniło częściowo, tj. w zakresie określenia wartości docelowej jednego miernika. Zastrzeżenia do wystąpienia pokontrolnego skierowanego do Ministra Gospodarki, Kolegium NIK oddaliło w całości.

W trakcie kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości skutkujących finansowymi rezultatami kontroli.

Wnioski skierowane do Ministra Administracji i Cyfryzacji dotyczyły:

- formułowania celów, mierników i ich wartości zgodnie z zasadami określonymi przez Ministra Finansów w nocie budżetowej,
- wyeliminowania przypadków nierzetelnego opisywania dowodów księgowych oraz opóźnień w ujmowaniu ich w ewidencji księgowej,
- opracowania procedur dla planowania wydatków Ministerstwa w układzie zadaniowym z jednoczesnym wskazaniem metodyki określania kosztów działań i czynności oraz prowadzenia bieżącej oceny realizacji wydatków,
- przyjęcia jednolitych zasad kwalifikowania wydatków w odniesieniu do wszystkich działań merytorycznych (w ramach funkcji od 1 do 21),
- wprowadzenia mechanizmów systemu monitorowania realizacji celów i zadań przez jednostki podległe i nadzorowane.

Wnioski skierowane do Ministra Gospodarki dotyczyły:

- rozważenia wdrożenia jednolitego systemu kontroli zarządczej, który zapewni prawidłowe planowanie i realizację wydatków budżetowych w powiązaniu z wykonywaniem zadań, zarówno w kontekście obowiązków dotyczących Planu działalności, o którym mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie planu działalności⁶² jak i układu zadaniowego budżetu określonego w nocie budżetowej na dany rok,

⁶² Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 września 2010 r. w sprawie planu działalności i sprawozdania z jego wykonania (Dz. U. Nr 187, poz. 1254).

- formułowania mierników działań zgodnie z zasadami ich definiowania określonymi przez Ministra Finansów w nocie budżetowej,
- przyjęcia i stosowania jednolitych zasad kwalifikowania wydatków w odniesieniu do wszystkich działań merytorycznych (w ramach funkcji od 1 do 21),
- kwalifikowania do działań kosztów ich realizacji zgodnie z wymogami określonymi przez Ministra Finansów w nocie budżetowej,
- sporządzania skonsolidowanego planu finansowego, zgodnie z zasadami określonymi w nocie budżetowej.

Wniosek skierowany do Ministra Sprawiedliwości dotyczył kontynuowania działań w celu zapewnienia (na etapie planowania i realizacji) przypisywania czynności wykonywanych przez pracowników Ministerstwa oraz kosztów z nimi związanych do działań z zachowaniem kryterium powiązania z zakresem merytorycznym tych działań.

Wnioski skierowane do Wojewody Mazowieckiego dotyczyły:

- formułowania celów i mierników działań zgodnie z zasadami ich definiowania określonymi przez Ministra Finansów w nocie budżetowej,
- dokonania aktualizacji zarządzeń Wojewody Mazowieckiego, regulaminów wewnętrznych komórek organizacyjnych MUW oraz zakresów obowiązków pracowników MUW,
- wzmocnienia kontroli zarządczej w zakresie weryfikowania danych ujmowanych w jednostkowych sprawozdaniach finansowych dotyczących budżetu zadaniowego, przygotowanych przez komórki organizacyjne MUW i jednostki podległe i nadzorowane oraz właściwej ich agregacji w sprawozdaniach łącznycrozważenia przyjęcia, w ramach procedur kontroli zarządczej, regulacji dotyczących zasad weryfikacji i dokonywania korekt sprawozdań jednostkowych z wykonania wydatków budżetowych w układzie zadaniowym.

Adresaci wystąpień pokontrolnych poinformowali o podjęciu działań na rzecz realizacji wniosków pokontrolnych, w tym m.in.:

Minister Administracji i Cyfryzacji poinformował m.in., że: zobowiązał wszystkie komórki organizacyjne do przestrzegania postanowień regulacji wewnętrznych MAiC w zakresie dokumentowania na dowodzie księgowym dokonania kontroli merytorycznej. Poinformował ponadto, że pozostałe wnioski pokontrolne będą realizowane po wydaniu wewnętrznych regulacji dotyczących trybu postępowania przy planowaniu i realizacji budżetu państwa i budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym, które w styczniu br. zostaną poddane uzgodnieniom wewnątrzresortowym.

Ministrowi Gospodarki w związku ze zgłoszonymi zastrzeżeniami do wystąpienia pokontrolnego termin poinformowania NIK o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych, do dnia podpisania informacji, nie upłynął.

Minister Sprawiedliwości poinformował, że będą kontynuowane prace w celu wykonania wniosku aby czynności wykonywane przez pracowników Ministerstwa oraz koszty z nimi związane były przypisywane (zarówno na etapie planowania, jak i realizacji) do działań przy zachowaniu kryterium powiązania z zakresem merytorycznym tych działań.

Wojewoda Mazowiecki poinformował m.in., że procedura formułowania celów i mierników zostanie poddana ponownej analizie we współpracy z wydziałami Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego oraz jednostkami zespolonymi, w celu jej dostosowania do wymagań określonych

przez Ministra Finansów w nocie budżetowej. Zostanie również przeprowadzone dodatkowe szkolenie dla pracowników przypominające zasady formułowania celów i mierników. Podjęte zostały działania na rzecz aktualizacji czterech zarządzeń Wojewody Mazowieckiego związanych z realizacją budżetu w układzie zadaniowym, zarządzania ryzykiem i kontrolą zarządczą, w tym o dostosowaniu zapisów dwóch zarządzeń⁶³ do aktualnego podziału organizacyjnego MUW oraz o zaawansowanym etapie prac w zakresie doprecyzowania zapisów dwóch zarządzeń Wojewody Mazowieckiego, tj.: zarządzenia nr 276 z dnia 8 czerwca 2012 r. w sprawie ustalenia Zasad planowania i wykonywania budżetu Wojewody Mazowieckiego w układzie zadaniowym, które zostało uzupełnione m.in. o regulacje dotyczące zasad weryfikacji i dokonywania korekt sprawozdań jednostkowych z wykonywania wydatków budżetowych w układzie zadaniowym oraz zarządzenia nr 80 z dnia 9 lutego 2011 r. w sprawie ustalenia Polityki zarządzania ryzykiem w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim, które jest w trakcie konsultacji międzywydziałowych. Wojewoda poinformował również, że regulamin wewnętrzny Wydziału Finansów MUW został zatwierdzony przez Dyrektora Generalnego MUW, a aktualizacja zakresów obowiązków osób realizujących zadania związane z budżetem zadaniowym została zakończona.

⁶³ Zarządzenie nr 90 z dnia 17 lutego 2012 r. zmieniające zarządzenie w sprawie powołania Zespołu do spraw budżetu zadaniowego i Zarządzenie nr 311 z dnia 26 lipca 2010 r. w sprawie ustalenia procedur kontroli zarządczej w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim w Warszawie.

Charakterystyka uwarunkowań oraz stanu prawnego

W artykule 1 pkt 8 ufp stwierdzono, że ustawa określa zasady i tryb sporządzania budżetu państwa w układzie zadaniowym.

Definicja układu zadaniowego

Przepisy art. 2 pkt 3 ufp zdefiniowały układ zadaniowy jako zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych sporządzone według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa, oraz: a) zadań budżetowych grupujących wydatki według celów, b) podzadań budżetowych grupujących działania umożliwiające realizację celów zadania, w ramach którego podzadania te zostały wyodrębnione - wraz z opisem celów tych zadań i podzadań, a także z bazowymi i docelowymi miernikami stopnia realizacji celów działalności państwa, oznaczającymi wartościowe, ilościowe lub opisowe określenie bazowego i docelowego poziomu efektów z poniesionych nakładów. Działanie, jako najniższa jednostka klasyfikacji zadaniowej o charakterze operacyjnym uwzględnione zostało przy opracowywaniu układu zadaniowego budżetu państwa na rok 2012 i wprowadzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 9 marca 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na 2012 r.⁶⁴.

Tryb opracowywania budżetu państwa

Materiały do projektu ustawy budżetowej opracowują i przedstawiają Ministrowi Finansów ministrowie, kierownicy urzędów centralnych, wojewodowie i inni dysponenti części budżetowych, zwani dalej „dysponentami” (art. 138 ust. 2 ufp). Minister Finansów na podstawie art. 138 ust. 6 ufp, kierując się koniecznością uwzględnienia klasyfikacji dochodów i wydatków budżetowych, opracowania budżetu w układzie zadaniowym oraz zakresem podmiotowym i przedmiotowym spraw wymagających ujęcia w projekcie ustawy budżetowej określa szczegółowy sposób, tryb i terminy opracowania niezbędnych materiałów do projektu ustawy budżetowej m.in. materiały do opracowania zestawienia zadań i celów priorytetowych na dany rok budżetowy i skonsolidowanego planu wydatków na rok budżetowy i dwa kolejne lata państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 ufp, sporządzanego w układzie zadaniowym (art. 138 ust. 6 pkt 7 ufp).

Opracowanie i przekazanie materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2013 powinno odbyć się w trybie i na zasadach określonych w nocy budżetowej.

Zgodnie z przepisem § 2 ust. 2 noty budżetowej dysponenti opracowują projekty swoich części budżetowych w układzie zadaniowym.

W terminie 21 dni kalendarzowych od dnia otrzymania pisma przekazującego wstępne kwoty wydatków na rok 2013 dysponenti, zgodnie z § 7 ust. 14 noty budżetowej, powinni przedłożyć Ministrowi Finansów projekt budżetu zadaniowego, o którym mowa w § 2 ust. 2, według formularzy oznaczonych symbolami: BZ-Z – Zestawienie zadań budżetowych w układzie zadaniowym; BZ-1 – Zestawienie planowanych wydatków budżetowych w układzie zadaniowym na następny rok budżetowy; BZ-K – Skonsolidowany plan wydatków państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej

⁶⁴ Dz. U. Nr 56, poz. 290.

oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 ufp w układzie zadaniowym na następny rok budżetowy i trzy kolejne lata wraz z wypełnionym formularzem opisowym dla każdej części budżetowej, którego wzór dostępny jest na stronie internetowej Ministerstwa Finansów w zakładce Finanse Publiczne, w folderze Budżet zadaniowy.

Zgodnie z wzorami formularzy BZ-1 dla każdego działania należy określić m.in.:

- cel, który planuje się osiągnąć w wyniku realizacji działania,
- miernik określający stopień realizacji celu i jego wartość bazową i docelową,
- planowane wydatki na dany rok budżetowy,
- źródła finansowania planowanych wydatków.

W załączniku nr 66 do noty budżetowej określono szczegółowe zasady opracowywania materiałów do projektu ustawy budżetowej, w tym w rozdziale 6 (w ust. 75-89) wskazano zasady odnoszące się do budżetu zadaniowego.

Definicje podstawowych pojęć zawarto w ust. 75 załącznika nr 66 do noty budżetowej, w którym podano m.in., że:

- 1) **funkcje państwa**, o których mowa w art. 2 pkt 3 ufp, tworzą najwyższy poziom klasyfikacji zadaniowej. Zestawienie funkcji zamieszczono w załącznikach nr 63 i 64 do noty budżetowej;
- 2) **zadania budżetowe**, o których mowa w art. 2 pkt 3 ufp, stanowią drugi poziom klasyfikacji zadaniowej – przypisuje się do nich środki finansowe przeznaczone na realizację celów zadań. Zadanie stanowi zespół podzadań, których realizacja wpływa na osiągnięcie celów określonych na szczeblu zadania. Zestawienia zadań zamieszczono w załącznikach nr 63 i 64 do noty budżetowej;
- 3) **podzadania** tworzą niższy wobec zadań szczebel klasyfikacji zadaniowej o charakterze wykonawczym – przypisuje się do nich wydatki/koszty służące realizacji celów zadania, w ramach którego zostały one wyodrębnione. Podzadanie stanowi zespół działań, których realizacja wpływa na osiągnięcie celów określonych na szczeblu podzadania. Zestawienie podzadań zamieszczono w załączniku nr 64 do noty budżetowej;
- 4) **działania** tworzą najniższy szczebel klasyfikacji zadaniowej. Działania obejmują wszystkie najważniejsze elementy procesu służącego osiągnięciu celu szczegółowego podzadania oraz wpływającego na osiągnięcie celu zadania. Na poziomie działań wyszczególnione zostanie rozróżnienie rodzaju wydatków według ich przynależności do określonej kategorii wydatków, ujętych w formularzu BZ-1, stanowiącym załącznik nr 64 do noty budżetowej, w którym zamieszczono również zestawienie działań.

W kolejnych punktach określono m.in. definicje kodu klasyfikacji zadaniowej, celu, miernika i jednostki realizującej zadanie. I tak:

- 1) **kod klasyfikacji zadaniowej** stanowi oznaczenie cyfrowe w ujęciu programowym porządkujące (poprzez odpowiedni zestaw cyfr, rozdzielanych znakiem kropki) klasyfikację zadaniową oraz wskazujące na kolejność i/lub wzajemne umiejscowienie poszczególnych elementów klasyfikacji zadaniowej. Kod klasyfikacji zadaniowej z literą „W” na końcu oznaczenia cyfrowego oznacza, że zadania/podzadania/działania realizowane są również przez Wojewodów;

- 2) **cel** – wynikający z analizy potrzeb społecznych stan rzeczy, który zamierza osiągnąć dysponent środków publicznych, zgodny z celami określonymi w strategiach rozwoju i programach rozwoju, o których mowa w ustawie z dnia 6 grudnia 2006 r o zasadach prowadzenia polityki rozwoju⁶⁵;
- 3) **miernik** – stopień realizacji celu działalności państwa, oznaczający wartościowe (ilościowe), lub opisowe określenie bazowego i docelowego poziomu efektów z poniesionych nakładów;
- 4) **jednostka realizująca** zadanie, podzadanie i działanie – dysponent części budżetowej, a w zakresie środków publicznych ujmowanych w ich planach finansowych jednostek sektora finansów publicznych, o których mowa w art. 32 ufp, w tym środków przekazywanych tym jednostkom z budżetu państwa – te jednostki.

Zasady konstruowania struktury planów w układzie zadaniowym zostały określone w ust. 76 załącznika nr 66 do noty budżetowej. Z punktu widzenia celów niniejszej kontroli istotne są postanowienia dotyczące działań. I tak:

- tworząc działania dysponent grupuje czynności o podobnym zakresie przedmiotowym, wpisujące się w zakres realizowanego podzadania, w sposób syntetyczny, umożliwiając innym dysponentom realizującym taki sam zakres czynności przypisanie wydatków (pkt 9);
- dysponent części budżetowej wskazuje na formularzu BZ-1 realizowane działania zgodnie z załącznikiem nr 64 do noty budżetowej; w przypadku realizacji działań nieujętych w załączniku, z zakresu funkcji od 1-21, dysponent dopisuje je jako kolejne działania po uzgodnieniu z ministrem finansów w trybie pisemnym (pkt 10);
- dysponent części budżetowej dla każdego realizowanego podzadania/działania określa planowane wydatki na dany rok budżetowy i kolejne lata, źródła finansowania planowanych wydatków oraz jednostki realizujące (pkt 11)⁶⁶;
- dysponent części budżetowej wykazuje zadania, podzadania i działania dla każdej części budżetowej odrębnie (pkt 13).

Ponadto, w pkt 14 określono strukturę i zasady ujmowania wydatków w **Funkcji 22 Planowanie strategiczne oraz obsługa administracyjna i techniczna** i wskazano m.in., że:

- Funkcja 22 ma strukturę zamkniętą i obejmuje działania mające charakter wspólny (ogólny) dla zadań realizowanych w ramach całej części budżetowej lub całej jednostki oraz działania, których pomiar oraz przypisanie do poszczególnych zadań nie są na tyle istotne, żeby były ekonomicznie uzasadnione. Zamknięty wykaz działań wyodrębnionych w tej funkcji zamieszczony został w załączniku nr 64 do noty budżetowej (BZ-1);
- wydatki na działania, które nie mają charakteru wspólnego dla zadań realizowanych w ramach całej części budżetowej bądź też całej jednostki należy obligatoryjnie umieścić w zakresie odpowiednich zadań merytorycznych w funkcjach innych niż funkcja 22⁶⁷;
- na wszystkich poziomach klasyfikacji zadaniowej w zakresie funkcji 22 nie wykazuje się celów i mierników.

⁶⁵ Dz. U z 2009 r. Nr 84, poz. 712 ze zm.

⁶⁶ Z treści formularzy planistycznych wynika, że dane te dysponent części ujmuje w formularzu BZ-K.

⁶⁷ Analogiczny zapis zawarty był w nocie budżetowej na 2012 r. w ust. 79 załącznika nr 70 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 marca 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2012.

Zgodnie z zasadą wyrażoną w ust. 82 pkt 5 załącznika nr 66 do noty budżetowej w funkcji 22 ujmuje się wydatki związane z następującymi rodzajami działań⁶⁸:

a) koordynacją merytoryczną działalności, planowania strategicznego i operacyjnego, w szczególności:

- polityczną obsługę ministra oraz inicjację działań politycznych i merytorycznych ministra, wojewody lub kierownika urzędu,
- obsługę merytoryczną, parlamentarną, rządową, protokolarną, sekretarską ministra, wojewody lub kierownika urzędu centralnego,
- obsługę informacyjną, w tym obsługę medialną,
- redagowanie i prowadzenie Biuletynu Informacji Publicznej,
- ochronę informacji niejawnych oraz ochronę danych osobowych,
- ochronę prawną interesów ministra, wojewody lub kierownika urzędu poprzez prowadzenie spraw z zakresu pomocy prawnej,
- obsługę Rzecznika i Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
- kontrolę, audyt i monitorowanie jednostek podległych i nadzorowanych, komórek organizacyjnych,
- niezależne badanie systemów zarządzania i kontroli, wykonywanie czynności doradczych mających na celu usprawnienie funkcjonowania jednostki,
- utrzymanie i doskonalenie Systemu Zarządzania Jakością ISO 9001,
- zakup prasy i czasopism.

Obejmuje ona m.in. wynagrodzenia i świadczenia na rzecz pracowników odpowiedzialnych za wyżej wymienioną działalność, tj. wynagrodzenia zasadnicze, umowy zlecenia, nagrody, premie, obowiązkowe składki i ubezpieczenia, jak również wydatki związane ze zlecaniem powyższych działań na zewnątrz;

b) administracyjną obsługą realizacji zadań, w szczególności:

- w zakresie organizacji jednostki, realizację polityki personalnej, zarządzania zasobami ludzkimi, zarządzania środkami na wynagrodzenia i szkolenia pracowników, gospodarowania środkami zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz sprawy z zakresu bezpieczeństwa i higieny pracy,
- planowanie, kontrola realizacji planu finansowego i sprawozdawczości budżetowej,
- obsługę rachunkowo-księgową,
- wykonywanie funkcji dysponenta głównego części budżetu oraz merytoryczny nadzór nad gospodarką finansową dysponentów II i III stopnia,
- prowadzenie spraw związanych z gospodarką finansową w związku z wykonywaniem uprawnień dysponenta II albo III stopnia,
- wydatki związane z operacjami bankowymi, np.: prowizje za przeprowadzone transakcje, przedłużenie ważności karty, opłata za wydanie nowej karty, opłata za transakcje bezgotówkowe, opłata za transakcje gotówkowe,
- prowadzenie, nadzór i koordynacja spraw z zakresu utrzymania obiektów, gospodarowania nieruchomościami i majątkiem oraz zakupu składników majątkowych,
- obsługa pracowników i urzędu w zakresie obiegu i przechowywania dokumentów,
- usługi poligraficzne,

⁶⁸ Patrz przypis wyżej.

- wynagrodzenia i świadczenia (wynagrodzenie zasadnicze, umowy zlecenia, nagrody, premie, obowiązkowe składki i ubezpieczenia) na rzecz pracowników obsługi administracyjnej (kadr, księgowości, zamówień publicznych, kancelarii, archiwum itp.),
- wydatki związane z zewnętrznymi usługami w tym zakresie;

c) obsługa techniczną realizacji zadań, w szczególności:

- nadzór nad eksploatacją głównych i zapasowych systemów teleinformatycznych w jednostce,
- prace administracyjno-konserwacyjne środowiska systemu teleinformatycznego w jednostce,
- obsługa techniczno-eksploatacyjna sprzętu informatycznego i telekomunikacyjnego w jednostce,
- wspomaganie pracowników jednostki w zakresie eksploatacji sprzętu informatycznego i oprogramowania,
- tworzenie planów inwestycyjnych i określanie potrzeb w zakresie zakupów usług i technologii informatycznych,
- zarządzania serwisem sprzętu teleinformatycznego,
- wydatki związane z zakupem sprzętu informatycznego, licencji, oprogramowania,
- wydatki związane z użytkowaniem środków łączności (np.: telefonów komórkowych i stacjonarnych, faksów, Internetu),
- wynagrodzenia i świadczenia na rzecz pracowników obsługi technicznej,
- przywracanie wartości użytkowej nieruchomościom,
- wydatki związane z wynajmem, dzierżawą, np.: czynsze, dzierżawy środków trwałych, wynajem samochodów,
- wydatki związane z utrzymaniem bezpieczeństwa i porządku w obiektach,
- ubezpieczenia nieruchomości i pojazdów,
- wydatki związane z utrzymaniem czystości,
- nośniki energii, c.o., kanalizacja, woda, energia elektryczna, gaz, paliwo do samochodów, wywóz śmieci,
- wydatki związane z zakupem i amortyzacją samochodów, komputerów, mebli i sprzętu biurowego, wyposażenia, narzędzi, budowli, wartości niematerialnych i prawnych (licencji, oprogramowania komputerowego),
- serwis i materiały – eksploatacja bieżąca, tj.: materiały eksploatacyjne (np.: żarówki, wycieraczki, płyny, oleje, smary, materiały związane z serwisem i naprawą sprzętu komputerowego, maszyn, drukarek, kopiarek, faksów, mebli),
- serwis i naprawa – usługi zewnętrzne związane z serwisem i naprawą sprzętów, maszyn, drukarek, kopiarek, faksów, sprzętu komputerowego, samochodów,
- wyposażenie biura w meble i sprzęt biurowy (np.: kopiarki, faksy, niszczarki, aparaty cyfrowe, dyktafony),
- wydatki związane z zakupem materiałów biurowych, np.: papier, długopisy, ołówki, zszywacze, dziurkacze, nożyczki, zeszyty, mazaki, segregatory, kalkulatory, przekładki.

W kontekście **celów oraz mierników i określania ich wartości bazowej i docelowej** w ust. 77-79 załącznika nr 66 do noty budżetowej wskazano m.in, że:

- 1) **formułując cele** dysponent powinien zapewnić ich zgodność ze szczegółowymi zasadami definiowania celów dla jednostek sektora finansów publicznych, które powinny być: istotne, precyzyjne i konkretne, spójne, mierzalne, określone w czasie oraz realistyczne;
- 2) **mierniki** użyte przez dysponenta powinny:

- a) umożliwiać rzetelne i obiektywne określanie stopnia realizacji celów, tj. mierzyć skuteczność lub odpowiednio do specyfiki (charakteru) danego celu – mierzyć efektywność realizacji zadań, podzadań i działań, w tym m.in. dążyć do mierzenia zjawisk (rezultatów/wyników) istotnych dla osiągnięcia wyznaczonych celów,
 - b) sposób ich użycia powinien być efektywny – tj. opierać się na już funkcjonującej sprawozdawczości oraz danych opracowywanych przez dysponenta i nie wiązać się z kosztami związanymi wyłącznie z ich użyciem na potrzeby budżetu zadaniowego,
 - c) być adekwatne do już/dotychczas osiągniętego stopnia realizacji postawionych celów,
 - d) być możliwie spójne z miernikami określonymi na innych poziomach klasyfikacji budżetowej w układzie zadaniowym,
 - e) być zdefiniowane w sposób umożliwiający ciągłość ich pomiaru w wieloletniej perspektywie,
 - f) mierzyć to, na co jednostka realizująca zadania/podzadania/działania ma wpływ,
 - g) posiadać wiarygodne i dostępne źródło danych do ich sprawozdawczości, umożliwiające weryfikację tych danych, a także powinny umożliwiać terminowe uzyskiwania danych umożliwiające dotrzymanie terminów złożenia sprawozdania/ań z realizacji budżetu w układzie zadaniowym;
- 3) na szczeblu działań zaleca się określać mierniki produktu⁶⁹ (ust. 78 pkt 5);
 - 4) z wyłączeniem dysponentów, o których mowa w ust. 81⁷⁰, nie dopuszcza się mierników:
 - a) o wartościach opisowych,
 - b) o wartościach logicznych,
 - c) ukazujących poziom finansowania lub jego dynamikę;
 - 5) dla każdego miernika obligatoryjnie wskazuje się wartość bazową i określa wartość docelową;
 - 6) za wartość bazową miernika rozumie się ostatnią wartość miernika wykazaną za pełny rok sprawozdawczy, tj. za rok 2011;
 - 7) za wartość docelową miernika uznaje się wartości miernika, którą zamierza się osiągnąć w danym roku budżetowym poprzez realizację danego zadania, podzadania lub działania;
 - 8) wielkości docelowych wartości mierników określa się dążąc w miarę możliwości (w szczególności w odniesieniu do mierników mierzących efektywność realizacji) do powiązania tych wielkości z wysokością planowanych wydatków (nie uwzględniając rezerw celowych). Bez rezerw celowych wykazują się również wydatki w formularzu planistycznym BZ-1 (ust. 87 *Instrukcja szczegółowa do wypełnienia formularza BZ-1*). Wysokość zgłaszanych rezerw oraz ich wpływ na wartość mierników określa się w części opisowej załączanej do formularza (wzór formularza zawarty jest na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, w zakładce Finanse Publiczne, w folderze Budżet zadaniowy);
 - 9) dysponent planuje wielkości docelowych wartości mierników w sposób umożliwiający określenie ich wartości w okresach objętych sprawozdawczością w układzie zadaniowym.

⁶⁹ Mierniki produktu odzwierciedlają wykonanie konkretnego zadania w krótkim okresie i pokazują konkretne dobra i usługi wyprodukowane przez sektor publiczny. Mierzą one bezpośrednią konsekwencję działań w ramach realizacji poszczególnych działań. Są to miary bezwzględne. Mierniki produktu są podstawą pomiaru zarówno skuteczności, jak i efektywności. <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzet-zadaniowy/baza-miernikow> (funkcja 18, plik bz-ms-s.001-062, str. 6).

⁷⁰ W przepisie tym wskazano dysponentów następujących części: 29 – Obrona narodowa, 42 – Sprawy wewnętrzne w zakresie dotyczącym Biura Ochrony Rządu, 56 – Centralne Biuro Antykorupcyjne, 59 – Agencja Wywiadu i 57 – Agencja Bezpieczeństwa Wewnętrznego.

Odnosząc się do planowania wydatków w ust. 82 załącznika nr 66 do noty budżetowej określono, że:

- 1) dysponent przypisuje do działania wydatki ponoszone na jego realizację, które ze względu na wysokość lub rodzaj uznaje za istotne dla realizacji tego działania,
- 2) wojewoda przypisuje do działania oznaczonego literą „W” wydatki ponoszone na jego realizację – w przypadku realizacji innych działań zawierających się w podzadaniach i zadaniach nieoznaczonych literą „W” wojewoda, w związku z art. 8 ust. 3 ustawy z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie⁷¹, występuje do ministra właściwego do spraw administracji publicznej o zgodę na ich wyszczególnienie w zadaniowym planie wydatków, jednak nie później niż przed terminem, o którym mowa w § 7 ust. 1 noty budżetowej;
- 3) dysponent dokonuje prognozy podziału kwot na realizację danego zadania/podzadania/działania przy wykorzystaniu m.in. danych z ewidencji księgowej w układzie zadaniowym za rok 2012;
- 4) do poszczególnych działań z podstawowego obszaru działalności danej instytucji dysponent włącza wydatki działu 750 – Administracja publiczna ponoszone w bezpośrednim związku z realizacją tych zadań. Dotyczy to w szczególności następujących rodzajów wydatków: na wynagrodzenia wraz z pochodnymi (paragrafy 401, 402, 403, 410, 411, 412, 413, 414, 417 z odpowiednią czwartą cyfrą), pozostałych wydatków bieżących (paragrafy 421, 430, 441, 442 z odpowiednią czwartą cyfrą) oraz wydatków majątkowych (paragrafy 605, 606 z odpowiednią czwartą cyfrą) – ponoszonych przez komórki zajmujące się realizacją zadań. Tę część wydatków działu 750, których nie można zmierzyć oraz przypisać do poszczególnych zadań, jak również jeżeli nie jest to na tyle istotne, żeby było ekonomicznie uzasadnione, należy włączyć do funkcji 22.

Na podstawie art. 141 ufp Rada Ministrów uchwała projekt ustawy budżetowej i wraz z uzasadnieniem przedkłada go Sejmowi w terminie do dnia 30 września roku poprzedzającego rok budżetowy, dołączając do projektu uzasadnienie zawierające m.in. (art. 142) zestawienie zadań i celów priorytetowych na dany rok budżetowy.

Począwszy od 2013 r., zgodnie z § 11 noty budżetowej dysponenti części budżetowych przedkładają Ministrowi Finansów w terminie 21 dni od dnia ogłoszenia ustawy budżetowej na rok 2013 materiały niezbędne do sporządzenia aktualizacji Wieloletniego Planu Finansowego Państwa opracowane w szczególności funkcja, zadanie, podzadanie, działanie wraz z określeniem celów i mierników na poziomie podzadań i działań, doprowadzając do zgodności z ustawą budżetową na rok 2013, przy wykorzystaniu katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań umieszczonego w formularzu BZ1.

Ewidencja księgowa i sprawozdawczość w ramach wykonania budżetu w układzie zadaniowym

Zasady rachunkowości dotyczące ewidencji wykonania budżetu w układzie zadaniowym, zostały określone w § 15 ust. 2 rozporządzenia MF w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa. W § 15 ust. 2 ww. rozporządzenia określono, że w jednostkach zobowiązanych – na podstawie odrębnych przepisów – do planowania i sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym ewidencja operacji dotyczących wykonania budżetu w układzie zadaniowym jest prowadzona z wykorzystaniem konta pozabilansowego planu kont jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych zawartego w załączniku nr 3 do rozporządzenia, z zastrzeżeniem ust. 2a. Zgodnie z wykazem kont zawartych w załączniku nr 3

⁷¹ Dz. U. Nr 31, poz. 206 ze zm.

ewidencja budżetu w układzie zadaniowym prowadzona jest na koncie 990 – Plan finansowy wydatków budżetowych w układzie zadaniowym, przy czym może być prowadzona również w inny sposób ustalony przez jednostkę pod warunkiem, że zapewni wykonanie obowiązków sprawozdawczych wynikających z odrębnych przepisów (§ 15 ust. 2a ww. rozporządzenia).

Od 1 stycznia 2012 r. zaczęło obowiązywać rozporządzenie MF w sprawie sprawozdawczości w układzie zadaniowym, w którym określono rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań z wykonania planów finansowych w układzie zadaniowym. Zgodnie z § 3 tego rozporządzenia do sporządzenia sprawozdań z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym zobowiązani zostali dysponenci wszystkich stopni budżetu państwa (sprawozdania Rb-BZ1 półroczne i roczne).

W sprawozdaniach wykazuje się następujące dane (§ 4 rozporządzenia):

- 1) w zakresie planu według ustawy budżetowej – w kwotach wynikających z planu finansowego jednostki w układzie zadaniowym i wartościach mierników, odpowiadających wysokości wydatków/kosztów ujętych w ustawie budżetowej;
- 2) w zakresie planu po zmianach – w kwotach wydatków/kosztów i wartościach mierników wynikających z układu zadaniowego uwzględniającego zmiany dokonane w trakcie roku budżetowego w planie finansowym jednostki w trybie określonym w ustawie o finansach publicznych lub w odrębnej ustawie;
- 3) w zakresie wykonania – w kwotach wydatków/kosztów narastająco od początku roku budżetowego do końca okresu sprawozdawczego oraz faktyczne wykonanie planowanej wartości mierników.

Wzór formularza sprawozdawczego Rb-BZ1 określony został w załączniku nr 1 do ww. rozporządzenia. Według formularza, w sprawozdaniu poniesione wydatki wykazuje się w układzie poszczególnych działań:

- z budżetu państwa w kwocie ogółem oraz w szczególności wydatków majątkowych i pozostałych, w tym poniesionych na finansowanie projektów z udziałem środków europejskich,
- z budżetu środków europejskich w kwocie ogółem.

Zakres danych wykazywanych w ww. sprawozdaniu wymaga wprowadzania zmian w planie finansowym jednostki w układzie zadaniowym zarówno co do wysokości wydatków jak i wartości mierników.

Określił on również minimalny układ kont analitycznych w układzie rodzajowym wydatków z budżetu państwa prowadzonych w ewidencji księgowej budżetu w układzie zadaniowym.

Kontrola zarządcza

Kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy (art. 68 ufp). Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:

- 1) zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- 2) skuteczności i efektywności działania;
- 3) wiarygodności sprawozdań;
- 4) ochrony zasobów;
- 5) przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;

- 6) efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- 7) zarządzania ryzykiem.

W myśl przepisów art. 69 ust. 1 ufp, zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej⁷² kontroli zarządczej należy do obowiązków:

- 1) ministra w kierowanych przez niego działach administracji rządowej,
- 2) wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego,
- 3) kierownika jednostki.

W komunikacie nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych określono m.in., że kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych powinna funkcjonować na dwóch poziomach. Podstawowym poziomem funkcjonowania kontroli zarządczej w całym sektorze finansów publicznych jest jednostka sektora finansów publicznych (I poziom kontroli zarządczej). Za funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostce odpowiedzialny jest jej kierownik. Ponadto w ramach administracji rządowej powinna funkcjonować kontrola zarządcza na poziomie działu administracji rządowej (II poziom kontroli zarządczej). Za funkcjonowanie kontroli zarządczej na tym poziomie odpowiada minister kierujący danym działem administracji rządowej.

W ww. komunikacie zapisano: *Minister jest odpowiedzialny za zapewnienie adekwatnego, skutecznego systemu kontroli zarządczej w Ministerstwie (jako kierownik jednostki) oraz w dziale administracji rządowej (jako minister kierujący działem)(...) Biorąc pod uwagę określoną w art. 68 ust. 1 ustawy definicję kontroli zarządczej, za najistotniejszy element kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej należy uznać system (...) wyznaczania celów i zadań dla jednostek w danym dziale administracji rządowej (...), a także system monitorowania realizacji wyznaczonych celów i zadań. (...) Zadania te powinny być realizowane w ramach i na podstawie kompetencji przyznanych ministrom (...).*

Wojewoda

Zakres działania oraz zasady funkcjonowania wojewody określa ustawa o wojewodzie i administracji rządowej w województwie. Zgodnie z art. 3. ww. ustawy wojewoda jest: 1) przedstawicielem Rady Ministrów w województwie; 2) zwierzchnikiem rządowej administracji zespolonej w województwie; 3) organem rządowej administracji zespolonej w województwie; 4) organem nadzoru nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego i ich związków pod względem legalności; 5) organem administracji rządowej w województwie, do którego właściwości należą wszystkie sprawy z zakresu administracji rządowej w województwie niezastrzeżone w odrębnych ustawach do właściwości innych organów tej administracji; 6) reprezentantem Skarbu Państwa, w zakresie i na zasadach określonych w odrębnych ustawach; 7) organem wyższego stopnia w rozumieniu ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego⁷³.

⁷² Te trzy podstawowe kryteria istotne w ocenie i kształtowaniu kontroli zarządczej oznaczają: **adekwatność** to dostosowanie funkcjonujących rozwiązań, przede wszystkim, do rozmiaru organizacji i zakresu wykonywanych zadań; **skuteczność** to koncentracja na zapewnianiu osiągnięcia przez organizację jej celów; **efektywność** to sprawność – dobre działanie wszystkich elementów kontroli zarządczej opisanych w standardach, połączone z minimalizowaniem poświęconych temu nakładów (opracowanie Ministerstwa Finansów pn. *Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych. Istota, unormowania prawne i otoczenie. Kompendium wiedzy (wersja 1.0)* Warszawa, luty 2012 r.

⁷³ Dz. U. z 2013 r., poz. 267 j.t.

Wojewoda zgodnie z art. 13 ust. 1 ww. ustawy wykonuje zadania przy pomocy urzędu wojewódzkiego oraz organów rządowej administracji zespolonej w województwie. Wojewoda, w celu realizacji powierzonych mu zadań ma prawo wydawania zarządzeń (art. 17 ww. ustawy). Właśnie w drodze zarządzenia wojewoda ustala regulamin pracy urzędu wojewódzkiego określający jego szczegółową organizację oraz tryb pracy (art. 16). Prawidłowe funkcjonowanie urzędu wojewódzkiego zapewnia dyrektor generalny (art. 13 ust. 2 ww. ustawy). Jego prawa i obowiązki określa ustawa o służbie cywilnej.

Zgodnie z art. 51 ustawy o wojewodzie i administracji rządowej w województwie wojewoda jako zwierzchnik rządowej administracji zespolonej w województwie: kieruje nią, koordynuje i kontroluje jej działalność, zapewnia warunki skutecznego jej działania, a także ponosi odpowiedzialność za rezultaty jej działania.

Wykaz objętych kontrolą jednostek, osób zajmujących kierownicze stanowiska odpowiedzialnych za kontrolowaną działalność oraz ocen kontrolowanej działalności

Lp.	Nazwa jednostki objętej kontrolą	Osoby odpowiedzialne za kontrolowaną działalność		Ocena kontrolowanej działalności ⁷⁴
		Pełniona funkcja	Imię i nazwisko	
1.	Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji	Minister	Michał Boni	P(n)
2.	Ministerstwo Gospodarki	Minister	Janusz Piechociński ⁷⁵	P(n)
3.	Ministerstwo Sprawiedliwości	Minister	Marek Biernacki ⁷⁶	P(n)
4.	Mazowiecki Urząd Wojewódzki	Wojewoda	Jacek Kozłowski	P(n)

⁷⁴ Użyty skrót oznacza: P(n) – ocena pozytywna, mimo stwierdzonych nieprawidłowości.

⁷⁵ Od 5 grudnia 2012 r. Wcześniej funkcję tę pełnił Waldemar Pawlak.

⁷⁶ Od 6 maja 2013 r. Wcześniej funkcję tę pełnił Jarosław Gowin.

Wykaz najważniejszych aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Radzie Ministrów⁷⁷.
2. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁷⁸.
3. Ustawa z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej⁷⁹.
4. Ustawa z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie⁸⁰.
5. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁸¹.
6. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 31 maja 2012 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2013⁸².
7. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym⁸³.
8. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej⁸⁴.
9. Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych⁸⁵.

⁷⁷ Dz. U. z 2012 r., poz. 392 ze zm.

⁷⁸ Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.

⁷⁹ Dz. U. z 2013 r., poz. 743 ze zm.

⁸⁰ Dz. U. Nr 31, poz. 206 ze zm.

⁸¹ Dz. U. z 2013 r., poz. 330 ze zm.

⁸² Dz. U. z 2012 r., poz. 628.

⁸³ Dz. U. Nr 298, poz. 1766.

⁸⁴ Dz. U. z 2013 r., poz. 289 j.t.

⁸⁵ Dz. Urz. MF. Nr 15, poz. 84.

Wykaz organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Minister Finansów
6. Minister Administracji i Cyfryzacji
7. Minister Gospodarki
8. Minister Sprawiedliwości
9. Sejmowa Komisja Administracji i Cyfryzacji
10. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
11. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
12. Sejmowa Komisja Ustawodawcza
13. Wojewoda Mazowiecki



Warszawa, dnia 8 maja 2014 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER
ADMINISTRACJI I CYFRYZACJI

Rafał Trzaskowski

DKSiW-WSWiA.0810.129.2014/IP

Pan

Wojciech Kutyla

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli

Szanowny Panie Prezesie,

W nawiązaniu do informacji o wynikach kontroli pn. *Planowanie i monitorowanie wydatków w układzie zadaniowym przez wybranych dysponentów części budżetowych*, przesłanej za pismem z dnia 23 kwietnia 2014 r. nr KAP-4101-01-00/2013 uprzejmie informuję, że podtrzymuję stanowisko zawarte w piśmie Sekretarza Stanu w Ministerstwie Administracji i Cyfryzacji z dnia 8 listopada 2013 r. Jednocześnie dziękuję za częściowe uwzględnienie w Uchwale nr 59/2013 Kolegium Najwyższej Izby Kontroli zgłoszonych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego NIK z dnia 22 października 2013 r. (nr KAP-4101-01-03/2013).

Ponadto, w związku z powyższym pragnę zasygnalizować występowanie problemu systemowego związanego z ujmowaniem wydatków planowanych w rezerwach celowych w układzie zadaniowym, który jest szczególnie widoczny w przypadku rezerw koordynowanych przeze mnie np. rezerwa powodziowa czy informatyczna. Przyjęta metodologia finansowania niektórych zadań z rezerw celowych nie daje możliwości sformułowania celów i mierników dla bardzo ważnych zadań, takich jak na przykład usuwanie skutków klęsk żywiołowych na etapie przedkładania Parlamentowi projektu ustawy budżetowej.

Z poważaniem,