



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.1.6.2025

Pan
prof. dr hab. Dariusz Adamski
Dyrektor Instytutu Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/25/001 Wykonanie budżetu państwa w 2024 r. – wykonanie planu
finansowego Instytutu Finansów

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Instytut Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Dariusz Adamski, Dyrektor, od 3 stycznia 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnił Łukasz Chrobak, Dyrektor, od 1 listopada 2021 r. do 2 stycznia 2024 r.
Okres objęty kontrolą	Rok 2024 oraz okres wcześniejszy i późniejszy, w którym miały miejsce działania lub zaniechania związane z planowaniem i wykonaniem ustawy budżetowej na rok 2024. W przypadku konieczności porównania niektórych danych z danymi za lata 2021-2023 okres kontroli obejmuje również te lata.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli (dalej także: NIK) Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	Jakub Czarnecki, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/97/2024 z 16 grudnia 2024 r. Anna Patyńska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/23/2025 z 07 stycznia 2025 r.

(akta kontroli: tom I str. 1-2)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623; dalej: ustawa o NIK.

II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania planu finansowego Instytutu Finansów (dalej: <i>IF</i> lub <i>Instytut</i>) w 2024 r. pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. Ocenie podlegały w szczególności: – realizacja wydatków budżetu państwa, – sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz wybranych sprawozdań za IV kwartał 2024 r. w zakresie operacji finansowych, – system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości sporządzania sprawozdań. Ponadto przeprowadzono analizę porównawczą danych ujętych w rocznym sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych z wynikami roku ubiegłego.
Zakres kontroli	Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych: – analiza porównawcza zrealizowanych dochodów budżetowych z planem i wykonaniem roku ubiegłego, – analiza realizacji wydatków budżetu państwa, w tym efektów uzyskanych w wyniku wydatkowania środków, – szczegółowa analiza wybranej próby wydatków bieżących dysponenta III stopnia, – szczegółowa analiza wydatków ponoszonych na usługi doradcze i eksperckie, – kontrola prawidłowości udzielania i realizacji wybranych zamówień publicznych, – analiza stanu zobowiązań, – analiza prawidłowości sporządzenia wybranych sprawozdań, – analiza stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdań.

III. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA	Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie wykonanie planu finansowego Instytutu Finansów w 2024 r.
Uzasadnienie oceny ogólnej	W działalności Instytutu Finansów stwierdzono liczne istotne nieprawidłowości, które w ocenie Najwyższej Izby Kontroli świadczą o niedostatecznej kontroli zarządczej w ramach obszaru wydatków i sprawozdawczości. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły między innymi: – zawarcia trzech umów w sposób nie w pełni zabezpieczający interesy Instytutu, w wyniku czego wydatkowano 72 tys. zł na częściową realizację trzech opracowań, które nie zostały wykorzystane w działalności IF, – realizacji wydatków w wysokości 139,3 tys. zł na odprawy dla pracowników zwalnianych w trybie ustawy o zwolnieniach grupowych³ w ramach § 4010 – <i>Wydatki osobowe pracowników</i>, to jest niezgodnie

² W kontroli wykonania budżetu państwa w 2024 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

³ Ustawa z dnia 13 marca 2003 r. o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników (Dz. U. z 2024 r. poz. 61, ze zm.).

z klasyfikacją budżetową, a w konsekwencji sprawozdanie roczne Rb-28 z *wykonania planu wydatków budżetu państwa* oraz sprawozdanie za IV kwartał 2024 r. Rb-70 o *zatrudnieniu i wynagrodzeniach* sporządzono nieprawidłowo pod względem merytorycznym,

- wypłaty świadczeń w łącznej kwocie 28 tys. zł na podstawie protokołów z wykonania stażu, sporządzonych niezgodnie z umowami o staż, a w jednym przypadku także przed podpisaniem raportu z wykonania zadań i wystawieniem rachunku,
- ujmowania w ewidencji księgowej i wykazywania w sprawozdaniach budżetowych w trakcie roku zaangażowania w wysokości nie wynikającej z umów, decyzji lub innych postanowień, których wykonanie powodowałoby poniesienie wydatków w 2024 r. Ponadto w styczniu 2024 r. zatwierdzono dokumenty i ujęto w ewidencji księgowej zaangażowanie w wysokości przekraczającej wartość ujętą w projekcie planu wydatków w § 3020 – *Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń*,
- nieprawidłowego ustalenia przeciętnego zatrudnienia w okresie sprawozdawczym w sprawozdaniu za IV kwartał 2024 r. Rb-70 o *zatrudnieniu i wynagrodzeniach*.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca ponadto uwagę, że w IF na koniec 2024 r. zatrudnione były trzy osoby kierownictwa IF (dyrektor oraz dwóch zastępców dyrektora) oraz sześciu pracowników realizujących zadania administracyjne i pomocnicze IF, w tym w zakresie obsługi księgowej, płacowej, kadrowej, prawnej i administracyjnej. W Instytucie nie zatrudniono, poza kierownictwem, żadnej osoby do merytorycznej realizacji zadań Instytutu.

Negatywnej oceny nie zmienia fakt, że dwa objęte szczegółowym badaniem zamówienia publiczne zostały udzielone zgodnie z wewnętrznym regulaminem, jak również fakt, że część badań i raportów była wykorzystywana na potrzeby wewnętrzne Ministerstwa Finansów i międzyresortowe.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁴ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Dochody budżetowe

Opis stanu faktycznego

W IF nie ustanowiono planu dochodów budżetowych. W 2024 r. zrealizowane dochody wyniosły 10,7 tys. zł i były o 30,1 tys. zł tj. o 73,8% niższe niż w roku poprzednim. Zrealizowane dochody wynikały z rozliczenia składek ZUS zapłaconych w 2023 r. w związku z przekroczeniem w 2023 r. podstawy wymiaru składek.

(akta kontroli: tom I str. 28-29, 140, 160, 173-180 pliki: 072-073)

W IF na koniec 2024 r. wystąpiły należności w wysokości 132,8 tys. zł z tytułu kar umownych oraz 3,9 tys. zł z tytułu naliczonych odsetek od tych należności, które w całości stanowiły zaległości.

(akta kontroli: tom I str. 140, 161, 173-180 pliki: 072-073)

⁴ Oceny częściowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena częściowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

Należności z tytułu kar umownych stały się wymagalne w dniu 27 września 2024 r. Pomimo to w IF nie zostały naliczone odsetki od tych należności na koniec III kwartału 2024 r. w wysokości 122,76 zł. Było to niezgodne z § 11 rozporządzenia o rachunkowości⁵. Na koniec IV kwartału odsetki od zaległości zostały naliczone i zaewidencjonowane w prawidłowej wysokości.

Dyrektor IF wyjaśnił, że brak naliczenia odsetek od zaległości na koniec III kwartału to oczywista pomyłka. Jednocześnie poinformował, że odsetki na koniec IV kwartału 2024 r. zostały naliczone i uwzględnione w sprawozdaniu Rb-27 za 2024 r.

(akta kontroli: tom I str.61-66, 81)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Nie ustalono i nie zaewidencjonowano w księgach rachunkowych odsetek od zaległości z tytułu dochodów budżetowych na koniec III kwartału 2024 r.

OBSZAR

2. Wydatki

2.1 Wydatki budżetu państwa

Opis stanu
faktycznego

Plan i realizacja wydatków

Plan wydatków budżetowych wynikający z ustawy budżetowej⁶ wynosił 7745 tys. zł, z czego na świadczenia na rzecz osób fizycznych w wysokości 275 tys. zł oraz wydatki bieżące jednostek budżetowych w wysokości 7470 tys. zł.

Plan wydatków po zmianach na koniec 2024 r. wynosił 3333,8 tys. zł (43% planu pierwotnego), z czego 34,9 tys. zł stanowiły świadczenia na rzecz osób fizycznych a wydatki bieżące jednostek budżetowych 3298,9 tys. zł.

W 2024 roku plan wydatków budżetowych nie był zwiększany środkami pochodzącymi z rezerw budżetu państwa.

W 2024 r. IF wydatkował środki w wysokości 3093,7 tys. zł, co stanowiło 92,8% planu po zmianach i 39,9% planu wg ustawy budżetowej.

(akta kontroli: tom I str. 141-142, 162, 173-180 pliki: 009-010, 072-073)

Plan wydatków został zmniejszony czterema decyzjami dysponenta części 19⁷ o kwotę 4411,2 tys. zł. Ponadto na wniosek Dyrektora IF zablokowano kwotę 239,7 tys. zł. Zmniejszenie planu wydatków wynikało z istotnego zmniejszenia ich poziomu, w związku ze zmianą zakresu działalności i wprowadzonych w trakcie roku zmian organizacyjnych i kadrowych.

Zaplanowany w 2023 roku budżet na 2024 rok dotyczył czynności i zadań jakie prowadził Instytut do 20 marca 2024 roku.

(akta kontroli: tom I str. 95, 163-171)

Wydatki w 2024 r. były niższe niż w roku 2023 o 2698,5 tys. zł tj. o 46,6%, co wynikało głównie ze zmniejszenia wydatków na wynagrodzenia i pochodne o 995,2 tys. zł (o 29,1%) i wydatków na zakup usług pozostałych

⁵ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r. poz. 342).

⁶ Ustawa budżetowa na rok 2024 z dnia 18 stycznia 2024 r. (Dz. U. poz. 122, ze zm.).

⁷ Decyzje dysponenta części 19 z 21 czerwca, 18 września, 14 listopada i 4 grudnia 2024 r.

o 938,9 tys. zł (o 82%), jak również braku wydatków na zakup ekspertyz, analiz i opinii, które w 2023 r. wyniosły 854,8 tys. zł. Zwiększeniu o 207,8 tys. zł (o 180,8%) uległy natomiast wydatki na wynagrodzenia bezosobowe.

Świadczenia na rzecz osób fizycznych

Według danych wynikających z rocznego sprawozdania Rb-28 w 2024 roku na świadczenia na rzecz osób fizycznych wydatkowane zostały środki w wysokości 34,8 tys. zł (99,7% planu po zmianach) tj. o 2% więcej niż w roku ubiegłym. Wydatki zostały przeznaczone na finansowanie staży (28 tys. zł), refundację kosztów zakupu okularów lub szkieł korekcyjnych (3,4 tys. zł), ekwiwalenty za pracę zdalną (2,1 tys. zł) oraz zwrot kosztów podróży prelegenta na seminarium, którego IF był współorganizatorem (1,2 tys. zł).

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że w wyniku błędnego zakwalifikowania wydatków na odprawy z tytułu rozwiązywania stosunku pracy w trybie ustawy o zwolnieniach grupowych, wydatki w tej grupie ekonomicznej zostały zaniżone o 139,3 tys. zł. Prawidłowo ustalone wydatki powinny wynosić 174 tys. zł, co stanowi 5,6% ogółu wydatków.

Wydatki bieżące jednostek budżetowych

Wydatki bieżące jednostek budżetowych wykazane w rocznym sprawozdaniu Rb-28 stanowiły 98,9% wydatków IF. Wydatki w tej grupie wyniosły 3059 tys. zł, co stanowiło 41% planu według ustawy budżetowej i 92,7% planu po zmianach, przy czym wydatki te zostały zawyżone o 139,3 tys. zł, z przyczyn wskazanych powyżej. Prawidłowo ustalone wydatki powinny wynosić 2919,7 tys. zł, co stanowi 94,4% wydatków ogółem.

Wydatki na wynagrodzenia

W planie wydatków wg ustawy budżetowej na wypłatę wynagrodzeń (bez kosztów pracodawcy) zaplanowane zostały środki w wysokości 3525 tys. zł, a w planie po zmianach 2154,1 tys. zł tj. 61,1% planu pierwotnego. Zrealizowane wydatki wyniosły 2077,6 tys. zł (96,4% planu po zmianach i 58,9% planu wg ustawy budżetowej). Wydatki te zostały zawyżone o 139,3 tys. zł z przyczyn, o których mowa powyżej.

Wydatki na wynagrodzenia, wykazane w rocznym sprawozdaniu Rb-28 były niższe niż w 2023 r. o 27,3% tj. o 781,9 tys. zł. Wynikało to ze zmiany zadań IF i sposobu ich realizacji po zmianie kierownictwa i związanej z tym redukcji zatrudnienia.

W 2024 r. średnie zatrudnienie w przeliczeniu na pełnozatrudnionych⁸ wyniosło 11,47 osób i było o 47,5% niższe niż w roku poprzednim. Na koniec 2024 roku w IF zatrudnienie, w przeliczeniu na pełnozatrudnionych, wyniosło 7,25 osób i było niższe o 68,6% od zatrudnienia na koniec poprzedniego roku (23,07 osób).

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że na koniec 2024 r. w Instytucie zatrudnionych było 9 osób, z czego aż 33,3% (3 osoby) na stanowiskach kierowniczych (dyrektor IF i dwóch zastępców dyrektora), a poza kierownictwem jednostki, nie było zatrudnionego żadnego pracownika do realizacji merytorycznych zadań Instytutu⁹. Sześciu pozostałych pracowników realizowało

⁸ Wg. Rb-70.

⁹ § 2 ust. 1 statutu IF stanowiącego załącznik do zarządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 30 kwietnia 2021 r. w sprawie utworzenia państwowej jednostki budżetowej pod nazwą „Instytut Finansów” (Dz. Urz. Min. Fin., Fund. i Pol. Reg. poz. 67, ze zm.) w brzmieniu obowiązującym od 22 marca 2024 r. stanowi, iż przedmiotem działalności Instytutu jest

zadania z zakresu księgowości (1 osoba), kadr i płac (2 osoby), obsługi sekretariatu i zadań administracyjnych (2 osoby) oraz obsługi prawnej (1 osoba).

(akta kontroli: tom I str. 68, 141-142, 181, 173-180 pliki: 066-067, 072-073, tom II str. 1-10)

W kwestii przyczyn braku zatrudnienia pracowników merytorycznych Dyrektor IF wyjaśnił, że sposób działania i profil działalności IF wymaga zaawansowanego poziomu wiedzy i kompetencji. W ocenie Dyrektora przez część 2024 r. zatrudnienie odpowiednio wykwalifikowanych osób utrudniała bardzo niska rozpoznawalność i nienajlepsze skojarzenia IF z okresu poprzedzającego zmianę kierownictwa na początku 2024 r., jak również limity wynagrodzeń wynikające z przepisów prawa. Jak wskazał, celem nie jest maksymalizacja zatrudnienia w IF i związanych z tym wydatków osobowych, aby jak najszybciej osiągnąć zakładane wskaźniki, a dobór osób o odpowiednio wysokich kwalifikacjach. Dyrektor IF podkreślił jednocześnie, że podjął działania w celu podniesienia limitów wynagrodzeń pracowników Instytutu, a działalność IF w 2024 przyczyniła się do zwiększenia rozpoznawalności wśród osób o odpowiednich kwalifikacjach.

Nie kwestionując powyższego Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że w 2024 r. podjęta została decyzja o zmianie zakresu działalności Instytutu oraz o dokonaniu zwolnień grupowych pracowników merytorycznych. Izba zauważa również, że braki kadrowe były bezpośrednią przyczyną powstania nieprawidłowości dotyczącej zawarcia trzech umów na opracowania, których nie można było w pełni zrealizować z przyczyn leżących po stronie IF, a jedną z tych przyczyn był brak możliwości zastąpienia osoby nadzorującej wykonanie tych umów. Nieprawidłowość została szerzej opisana w dalszej części wystąpienia.

(akta kontroli: tom I str. 92)

Średnie wynagrodzenie w 2024 r., ustalone na podstawie sprawozdania Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach, wyniosło 15 094,43 zł i było o 38,3% wyższe niż w roku ubiegłym (10 915,87 zł). Wynikało to przede wszystkim z redukcji zatrudnienia na stanowiskach o niższym poziomie wynagrodzeń oraz wypłaty odpraw i ekwiwalentów za niewykorzystany urlop.

(akta kontroli: tom I str. 29-31, 129-130, 173-180 pliki: 074-075)

W IF w 2024 r. rozwiązano stosunki pracy 17 pracowników w trybie ustawy o zwolnieniach grupowych. NIK wskazuje, że w wyniku błędnej klasyfikacji wydatków z tytułu odpraw, co opisano poniżej, przeciętne wynagrodzenie ustalone na podstawie Rb-70 jest zawyżone. Prawidłowo ustalone przeciętne wynagrodzenie wyniosło 13 915,91 zł i było wyższe od wynagrodzenia w 2023 r. o 3000,03 zł tj. o 27,5%.

W 2024 r. wypłacono 18 odpraw w łącznej wysokości 153,3 tys. zł, w tym 139,3 tys. zł w związku ze zwolnieniami grupowymi oraz 20 ekwiwalentów za niewykorzystany urlop w łącznej wysokości 69,7 tys. zł.

(akta kontroli: tom I str. 44-45, 67, 181, 173-180 pliki: 011-012, 093-094)

Wydatki w wysokości 139,3 tys. zł na 17 odpraw z tytułu rozwiązania stosunków pracy w trybie ustawy o zwolnieniach grupowych zostały zakwalifikowane do § 4010 – *wynagrodzenia osobowe pracowników*, co było niezgodne z Załącznikiem

prowadzenie strategicznych oraz interdyscyplinarnych analiz w zakresie konsekwencji polityk publicznych dla finansów publicznych, budżetu i instytucji finansowych oraz upowszechnianie wiedzy w tym zakresie.

nr 4 *Klasyfikacja paragrafów wydatków i środków* do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych¹⁰. Zgodnie z objaśnieniem do § 302 – *Wydatki osobowe niezaliczane do wynagrodzeń* wydatki z tytułu określonych ustawowo odpraw pieniężnych z powodu ogłoszenia upadłości lub likwidacji pracodawcy albo restrukturyzacji zatrudnienia z przyczyn nie dotyczących pracowników kwalifikuje się do tego paragrafu.

(akta kontroli: tom I str. 44-45, 173-180 pliki: 093-094)

Dyrektor IF wyjaśnił, że zakwalifikowanie ww. wydatków do błędnego paragrafu wynikało z oczywistej omyłki. Jednocześnie dodał, że w planie IF w 2024 r. były wystarczające środki, aby dokonać stosownych zmian na poziomie jednostki i ująć opisywane wydatki w paragrafie 3020.

(akta kontroli: tom I str. 71)

Badanie próby wydatków

Kontrolę realizacji wydatków IF w 2024 r. przeprowadzono na próbie pozapłacowych wydatków bieżących jednostek budżetowych o łącznej wartości 365 tys. zł, co stanowiło 11,8% wydatków ogółem. Doboru próby w kwocie 295,1 tys. zł dokonano losowo metodą monetarną MUS¹¹ i uzupełniono o wydatki w wysokości 69,8 tys. zł dobrane celowo. Zbiór zapisów księgowych, stanowiących populację wydatków, z której wylosowano próbę, dotyczył pozapłacowych wydatków powyżej 1000 zł. Badaniem objęto łącznie 65 zapisów księgowych.

Zbadane wydatki dotyczyły głównie usług doradczych w zakresie badań i stażów związanych z realizacją celów statutowych, obsługi księgowej, prawnej, nadzoru nad bezpieczeństwem ochrony danych osobowych, a także najmu powierzchni na potrzeby IF.

W wyniku przeprowadzonych badań stwierdzono, że wydatki dokonywano zgodnie z planem finansowym, na zakupy i usługi służące realizacji celów jednostki oraz zgodnie z obowiązującymi przepisami. Nie stwierdzono przypadków nieterminowych płatności skutkujących zapłaceniem odsetek, kar lub opłat.

(akta kontroli: tom II str. 11-51)

Stwierdzono jednak, że w 2024 r. IF zawarł trzy umowy na realizację opracowań: *Systemy ubezpieczenia społecznego, Opodatkowanie pracy i działalności gospodarczej i Mapa świadczeń*. W każdej z tych umów przewidziano dwa lub trzy etapy sporządzania opracowania, z możliwością rezygnacji przez IF z kontynuacji umów przed przystąpieniem do realizacji ostatniego etapu. Wartość każdej umowy wynosiła 40 tys. zł, zatem łączne maksymalne zobowiązanie wynosiło 120 tys. zł. W przypadku dwóch pierwszych opracowań zaprzestano realizacji umów po pierwszym etapie (z dwóch wynikających z umów), a trzeciego opracowania po drugim etapie (z trzech wynikających z umowy). Łącznie z tego tytułu IF wydatkował 72 tys. zł. Dyrektor IF wyjaśnił, że wszystkie trzy opracowania miały służyć możliwości prowadzenia na ich podstawie procesu służącego faktycznej poprawie sposobu działania polityk publicznych, tymczasem w ocenie Dyrektora IF przedłożone przez wykonawców materiały nie

¹⁰ Dz. U. z 2022 r. poz. 513, ze zm. – dalej: klasyfikacja budżetowa.

¹¹ Losowanie transakcji z prawdopodobieństwem proporcjonalnym do ich wartości.

mogły stanowić podstawy do zaproponowania szczegółowych działań. Dyrektor IF podkreślił, że taka formuła działań jest trudna i nowatorska oraz że żaden z innych think-tanków w Polsce nie realizuje prac w podobnej formule. W ocenie Dyrektora IF przyjęty sposób działań wiąże się zatem z innymi ryzykami niż w przypadku pozostałych think-tanków, dlatego właśnie w umowach wprowadzone zostały klauzule pozwalające na rezygnację z kontynuacji współpracy po pierwszym lub drugim etapie, mimo przyjęcia i rozliczenia wcześniej przygotowanego materiału. W złożonych wyjaśnieniach Dyrektor IF podkreślił, że we wszystkich trzech projektach wykonawcy przedłożyli opracowania odpowiadające zakresem określonym w umowie, przygotowane według najlepszej wiedzy i umiejętności ekspertów, zasadne było zatem wypłacenie wynagrodzenia za zrealizowane etapy, w przeciwnym wypadku IF narażony zostałby na roszczenia wykonawców i spory sądowe.

(akta kontroli: tom II str. 52-182)

W dwóch udokumentowanych przypadkach¹² w informacjach dla wykonawców jako powód zakończenia współpracy Dyrektor IF wskazał jednak inne niż przytoczone powyżej przyczyny. Wykonawcy zostali bowiem poinformowani, że współpraca zostaje przerwana, z możliwością jednak wznowienia, z powodu niewystarczającego nadzoru nad projektami jednego z Zastępców Dyrektora i braku możliwości wyznaczenia do tego zadania innego pracownika.

W wyjaśnieniach Dyrektor IF potwierdził, że w jego ocenie niedostateczny poziom koordynacji tych projektów oraz fakt, że osoba koordynująca w trakcie trwania projektów skorzystała z prawa do urlopu ojcowskiego i rodzicielskiego, co w kluczowy sposób przyczyniło się do konieczności rezygnacji z realizacji projektów przed ich zakończeniem. W ocenie NIK potwierdza to przyczyny wskazane w korespondencji z wykonawcami. W złożonych wyjaśnieniach Dyrektor IF wskazał jednocześnie, że fakt udania się na urlop ojcowski i rodzicielski „w krytycznym dla projektów momencie” był bezpośrednią przyczyną rozwiązania stosunku pracy już pierwszego dnia po powrocie z urlopu rodzicielskiego z osobą odpowiedzialną za nadzór merytoryczny nad realizacją powyższych umów. Prawdliwość rozwiązania stosunku pracy nie była przedmiotem niniejszej kontroli, tym niemniej Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że skorzystanie przez pracownika z przysługującego zgodnie z prawem urlopu nie może być podstawą, w świetle obowiązujących przepisów, do rozwiązania stosunku pracy.

(akta kontroli: tom I str. 89, 173-180 pliki: 082-084)

W ocenie NIK z ustaleń kontroli wynika, że opracowania zostały wykonane zgodnie z zakresem określonym w umowach, jednak nie spełniały oczekiwań co do jakości i przydatności w dalszych pracach. Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że oczekiwania co do treści i jakości opracowań powinny być zawarte w podpisanych umowach na tyle precyzyjnie, aby wykonawcy mieli świadomość ich istnienia w momencie zawierania umowy i by można było wyegzekwować oczekiwany efekt. W umowie określony powinien zostać również sposób zabezpieczenia IF przed niewłaściwą realizacją przez wykonawcę. Nie kwestionując częściowego odstąpienia od realizacji umów w sytuacji, gdy okoliczności wskazywały na brak zasadności ich kontynuowania, NIK wskazuje, że sposób zawarcia i realizacji wyżej wymienionych trzech umów był niezgodny z zasadami dokonywania wydatków publicznych zawartymi w art. 44 ust. 3 pkt 1

¹² W jednym przypadku informacja została przekazana Wykonawcy osobiście.

ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o *finansach publicznych*¹³. Ponadto Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że to Dyrektor IF jest odpowiedzialny za kształtowanie polityki kadrowej, w tym zapewnienie osób o odpowiednim poziomie merytorycznym oraz możliwości zastąpienia tych osób w przypadku ich nieobecności lub w sytuacjach losowych. W sytuacji, gdy jedynymi pracownikami merytorycznymi są trzy osoby pełniące funkcje kierownicze, nie jest możliwe elastyczne zarządzanie zasobami kadrowymi. NIK zwraca uwagę, iż zgodnie ze standardami kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych¹⁴ struktura organizacyjna jednostki powinna być dostosowana do aktualnych celów i zadań. Ponadto kierownik jednostki powinien zapewnić istnienie mechanizmów służących utrzymaniu ciągłości działalności jednostki.

Zobowiązania

Zobowiązania na koniec 2024 r. wyniosły 83,6 tys. zł i dotyczyły głównie dodatkowego wynagrodzenia rocznego wraz z kosztami pracodawcy (82,7 tys. zł). Na koniec roku nie wystąpiły zobowiązania wymagalne.

(akta kontroli: tom I str. 141-142, 173-180 pliki: 072-073)

Zaangażowanie wydatków

W IF nieprawidłowo ustalano zaangażowanie wydatków w paragrafach wydatków płacowych i pochodnych (4010 – 4120, 4710), odpisu na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych (4440) oraz świadczeń na rzecz osób fizycznych niezaliczanych do wynagrodzeń (3020).

W ewidencji księgowej oraz sprawozdaniach budżetowych za okres od stycznia do maja 2024 r. dla wszystkich powyższych paragrafów, a w paragrafach obejmujących świadczenia na rzecz osób fizycznych, odpis na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych oraz niektóre paragrafy dotyczące wydatków na wynagrodzenia i pochodne także w okresie późniejszym - do września 2024 r. zaangażowanie było równe kwocie planu i nie wynikało z wartości umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie spowodowałoby konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym. Było to niezgodne z opisem do konta 998 – *Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego* wskazanym w Załączniku nr 3 *Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych* do rozporządzenia o rachunkowości.

Najwyższa Izba Kontroli ustaliła, że w § 3020 - *Świadczenia na rzecz osób fizycznych niezaliczanych do wynagrodzeń* zaangażowanie już na początku roku zostało ustalone na poziomie planu wydatków (projektu planu wydatków), a wydatki w tym paragrafie dotyczyły w szczególności wypłaty ryczałtów za pracę zdalną oraz zwrot kosztów zakupu okularów. Ustalone i zaewidencjonowane zaangażowanie nie wynikało zatem z postanowień, umów i decyzji. Zawyżenie zaangażowania na koniec stycznia wynosiło 8,6 tys. zł i sukcesywnie zmniejszało się w trakcie roku budżetowego, w miarę dokonywania wydatków w tym paragrafie.

Wg ustaleń NIK zawyżenie zaangażowania¹⁵ w § 4010 - *Wynagrodzenia osobowe pracowników* w trakcie roku wynosiło od 67,8 tys. zł na koniec października do

¹³ Dz. U. z 2024 r. poz. 1530, ze zm.

¹⁴ Standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych stanowią załącznik do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84).

¹⁵ Zaangażowanie na koniec każdego miesiąca ustalono jako sumę wydatków i zobowiązań na koniec danego miesiąca oraz iloczynu wartości umów o pracę oraz przyznanych dodatków specjalnych i liczby miesięcy pozostałych do końca roku.

1300 tys. zł na koniec maja. Średnie zawyżenie zaangażowania w tym paragrafie w okresie od stycznia do listopada wyniosło 527 tys. zł. W grudniu zaangażowanie, zgodnie z zasadami wynikającymi z rozporządzenia o rachunkowości, zostało skorygowane do wysokości poniesionych wydatków.

Zawyżenie zaangażowania w § 4440 - *Odpis na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych*, ustalone jako różnica między zaangażowaniem ujętym w ewidencji księgowej a wynikającym z przekazanych naliczeń odpisu w styczniu, maju i wrześniu, wynosiło, w okresie od stycznia do kwietnia – 1,3 tys. zł, w okresie od maja do sierpnia 29,8 tys. zł, we wrześniu – 30,3 tys. zł a w okresie od października do listopada – 5,3 tys. zł.

Zawyżenie zaangażowania w § 4040 – *Dodatkowe wynagrodzenie roczne* wynosiło od 72,6 tys. zł w styczniu do 70,9 tys. zł w okresie od lutego do września.

(akta kontroli: tom I str. 33-42, 50-51, 100-121, 172, 173-180 pliki: 031-032, 057-058)

Dyrektor IF wyjaśnił, że w Instytucie przyjęto metodologię ustalania zaangażowania, traktując plan finansowy jako zobowiązanie jednostki do wydania określonych w nim kwot. Jak wskazał, w myśl obowiązujących, ogólnych przepisów dotyczących sposobu zaangażowania środków, nie jest wskazany jeden sposób dysponowania narzędziem jakim jest zaangażowanie. Dodał, że w IF na podstawie pism, które są traktowane jako inne postanowienia, na początku roku księgowane jest zaangażowanie w maksymalnej wysokości jakie widnieje w planie finansowym danego roku jak również, że toczą się prace mające na celu uregulowanie takiego sposobu ewidencji zaangażowania w polityce rachunkowości oraz korygowania zaangażowania po zakończeniu każdego kwartału.

(akta kontroli: tom I str. 57)

Najwyższa Izba Kontroli zauważyła, że zasady ewidencji zaangażowania na koncie 998 zostały wskazane w opisie tego konta w rozporządzeniu o rachunkowości. Opis ten w sposób precyzyjny wskazuje, że na stronie Ma konta 998 ujmuje się wartość umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie spowoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym. W związku z powyższym Najwyższa Izba Kontroli zauważyła, że ewidencja zaangażowania w wysokości planu finansowego, niewynikającej z umów, decyzji i postanowień skutkujących koniecznością wydatkowania środków w roku budżetowym jest nieprawidłowa i niezgodna z rozporządzeniem o rachunkowości. Wskazuje dodatkowo, że stanowisko Dyrektora IF w zakresie zobowiązania jednostki do wydatkowania pełnej kwoty określonej planem finansowym jest sprzeczne z istotą dokonywania wydatków ze środków publicznych w sposób celowy i oszczędny, w szczególności z przepisem art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych. Plan finansowy jednostki budżetowej stanowi limit wydatków możliwych do realizacji w danym roku budżetowym, z całą pewnością nie zobowiązując do ich pełnego wykorzystania.

NIK nie podziela stanowiska Dyrektora IF, że pisma, na podstawie których dokonano zaangażowania wydatków w ww. paragrafach stanowią inne postanowienia, o których mowa w rozporządzeniu o rachunkowości, bowiem ich wykonanie nie skutkuje koniecznością poniesienia wydatku w roku bieżącym.

(akta kontroli: tom I str. 27-42, 173-180 pliki: 031-032, 057-058)

W odniesieniu do wydatków na wynagrodzenia podstawą dokonania zaangażowania są wartości wynagrodzeń wynikających z umów o pracę,

a w odniesieniu do dodatkowego wynagrodzenia rocznego wartość prawidłowo ustalonych zobowiązań pracodawcy z tego tytułu. Natomiast w przypadku odpisów na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych podstawą powinien być prawidłowo ustalony odpis na podstawie stanu zatrudnienia.

W styczniu 2024 r. w § 3020 w IF dokonano zaangażowania środków w wysokości 11 tys. zł pomimo, że w projekcie planu wydatków na 2024 w tym paragrafie ustalono maksymalny limit wydatków w wysokości 10 tys. zł.

(akta kontroli: tom I str. 33-34, 100-101, 157-159, 172, 173-180 pliki: 031-032, 057-058)

Dyrektor IF potwierdził, że pierwotnie zaangażowanie było wyższe niż kwota wynikająca z planu finansowego. W wyniku weryfikacji pomyłka została zidentyfikowana i skorygowana a sprawozdanie Rb-28 za styczeń poprawione.

(akta kontroli: tom I str. 57-58)

Według NIK przyczyną nieprawidłowości był brak rzetelnej kontroli dokumentów stanowiących podstawę dokonania zaangażowania przez Głównego Księgowego pod kątem zgodności z projektem planu finansowego Instytutu.

Działalność badawcza i naukowa

Najwyższa Izba Kontroli ustaliła, że w 2024 r. IF opublikował na stronie internetowej sześć raportów lub informacji o wynikach badań oraz wydawane przez Instytut czasopismo, które było ostatnim materiałem opublikowanym na stronie instytutu w dniu 6 maja 2024 r. W okresie od 7 maja do 31 grudnia 2024 r. na stronie Instytutu nie zamieszczono zatem żadnym materiałów czy opracowań naukowych.

Z przekazanych przez IF danych dotyczących ostatnich 90 dni¹⁶ wynikało, że liczba odwiedzin witryn dotyczących poszczególnych raportów lub badań wynosiła od 3 do 28 a liczba wyświetleń w wyszukiwarce od 8 do 1800. Niemniej jednak już liczba kliknięć wyników wyszukiwania wyniosła jedynie od 1 do 49. W odniesieniu do czasopisma IF nie był w stanie podać danych o liczbie wyświetleń strony internetowej czy pobrań umieszczonego tam pliku.

Minister Finansów wyjaśnił, że zaprzestanie publikacji materiałów wynikało ze zmiany zakresu działalności Instytutu, gdyż od 22 marca 2024 r. do zadań statutowych IF nie należą już zadania polegające na prowadzeniu działalności edukacyjnej i szkoleniowej w zakresie finansów publicznych, budżetu i instytucji finansowych oraz prowadzeniu działalności wydawniczej, w tym publikacji raportów i artykułów naukowych z zakresu finansów publicznych, budżetu i instytucji finansowych.

(akta kontroli: tom I str. 190-191, 173-180 pliki: 076-077)

W 2024 r. IF zlecał podmiotom zewnętrznym przeprowadzanie badań lub analiz. Sporządzone w ich wyniku raporty miały służyć celom wewnętrznym i międzyresortowym. Wydatki na te zadania wyniosły w 2024 r. 248 tys. zł i poniesione zostały na siedem zrealizowanych i trzy niekontynuowane projekty. Jak opisano powyżej, w trzech przypadkach w IF podjęto decyzję o niekontynuowaniu projektów przed ich pełną realizacją. Wydatki na te projekty w 2024 r. wyniosły 72 tys. zł, a raporty z tych badań lub analiz nie zostały nikomu przekazane.

¹⁶ Wg. stanu na dzień 13 lutego 2025 r.

(akta kontroli: tom I str. 186-187, 173-180 pliki: 078-079)

Z danych przekazanych przez IF wynika, że pracownicy Instytutu odbyli 35 spotkań w ramach grup roboczych, przy czym jedynie w 13 przypadkach sporządzono dokumenty potwierdzające takie spotkania. W znaczącej części notatki te wskazywały na przeprowadzone wywiady z przedstawicielami jednostek samorządu terytorialnego, towarzystw budownictwa społecznego czy banków. Sporządzone notatki co do zasady dotyczyły tematyki mieszkalnictwa społecznego i podaży gruntów oraz spółek typu REIT¹⁷.

IF współorganizował również sześć spotkań Ministra Finansów z przedstawicielami Pracodawców RP, Federacji Przedsiębiorców Polskich, Konfederacji Lewiatan, Związku Przedsiębiorców i Pracodawców, Business Center Club, Związku Rzemiosła Polskiego oraz współorganizował z Ministerstwem Finansów seminarium podatkowe. Wydarzenia te odbyły się w okresie od 17 maja do 22 lipca 2024 r.

(akta kontroli: tom I str. 91-92, 173-180 pliki: 037-054)

Minister Finansów jako dysponent części 19 *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*, w ramach której działa Instytut Finansów, wyjaśnił, że od początku 2024 r. podjął kroki mające na celu ukierunkowanie działań IF na analizy wewnątrzresortowe. Wynikiem tego działania była zmiana statutu IF w marcu 2024 r. i odejście od zadań, których dotychczasowe efekty nie przynosiły wymiernych korzyści, np. publikacji, na rzecz zacieśnienia współpracy z komórkami organizacyjnymi Ministerstwa Finansów. Jednocześnie prowadzona była całościowa ocena funkcjonowania IF wymagająca weryfikacji poszczególnych obszarów działalności IF przez właściwe komórki organizacyjne Ministerstwa oraz analizy, czy wdrożone na początku roku próby usprawnienia funkcjonowania IF przyniosły oczekiwane rezultaty. Istotne dla tych analiz było również przejęcie nadzoru nad Polskim Instytutem Ekonomicznym od 1 lipca 2024 r. Jak poinformował Minister Finansów, wynikiem tego procesu była decyzja o likwidacji IF.

(akta kontroli: tom I str. 187-189)

Zamówienia publiczne

Szczegółowym badaniem prawidłowości udzielania i realizacji zamówień publicznych objęto dwa zamówienia skutkujące wydatkami poniesionymi w całości w 2024 r. w łącznej kwocie 32,4 tys. zł, do udzielenia których nie zastosowano przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych¹⁸ z uwagi na ustawowe przesłanki wyłączenia. Zamówienie obejmujące wykonanie opracowania *Konsumpcja wyrobów nikotynowych przez ludzi młodych. Diagnoza zjawiska i aspekty ekonomiczne* o wartości 25 tys. zł zostało udzielone w trybie niekonkurencyjnym ze względu na konieczność udziału osób posiadających szczególną praktyczną wiedzę ekspercką albo stopnie naukowe w danej dziedzinie. Natomiast zamówienie na roczną prenumeratę prasy w wersji online o wartości 7,4 tys. zł zostało udzielone z zastosowaniem trybu rozeznania rynku, a kryterium wyboru stanowiła cena.

Objęte kontrolą zamówienia udzielone zostały zgodnie z *Regulaminem dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych do 130 000 zł netto w Instytucie Finansów* (zwanym dalej także *Regulaminem*)¹⁹. Realizacja zamówień

¹⁷ Real Estate Investment Trust

¹⁸ Ustawa z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1320).

¹⁹ Zarządzenie nr 3/INFIN/2023 Dyrektora Instytutu Finansów z 3 marca 2023 r. w sprawie wprowadzenia nowego Regulaminu dokonywania zakupów finansowanych ze środków

była zgodna z treścią zawartych umów. Poniesione z tytułu realizacji objętych kontrolą zamówień wydatki były celowe i gospodarne oraz służyły realizacji zadań jednostki.

(akta kontroli: tom I str. 173-180 pliki: 023-024, tom II str. 183-232)

Umowy zlecenia i o dzieło

W 2024 r. realizowano sześć umów zlecenia zawartych z pięcioma osobami fizycznymi niebędącymi pracownikami IF, na które poniesiono łączne wydatki w wysokości 76,5 tys. zł, z czego cztery obejmowały co najmniej trzymiesięczny okres realizacji, a dwie do trzech miesięcy.

Trzy umowy dotyczyły stażu w związku z rozstrzygnięciem konkursu na zakończenie Akademii Finansów (III Edycja), dwie usług doradztwa eksperckiego w zakresie księgowości i jedna udziału eksperta w III Edycji Akademii Finansów. Badaniem objęto trzy umowy o staż. W wyniku badania Najwyższa Izba Kontroli ustaliła, że:

1. w jednym przypadku w dniu 26 lipca 2024 r. dokonano wypłaty miesięcznego świadczenia pieniężnego za okres od 1 lipca 2024 r. do 31 lipca 2024 r., w sytuacji gdy *Raport z wykonanych zadań* w tym okresie w ramach umowy o staż został podpisany przez stażystę 31 lipca 2024 r. Rachunek za okres od 1 lipca 2024 r. do 31 lipca 2024 r. został wystawiony 31 lipca 2024 r, tj. 5 dni po wypłacie świadczenia. Powyższe działanie było niezgodne z § 5 ust. 4 umowy o staż, zobowiązującym IF do wypłaty świadczenia pieniężnego w terminie 14 dni od dnia podpisania prawidłowo wystawionego protokołu odbioru. Podstawą do sporządzenia protokołu odbioru był ww. raport.
2. żaden ze sporządzonych protokołów odbioru, potwierdzających realizację stażu, nie zawierał w szczególności dat ich sporządzenia i wyliczenia ostatecznego, rzeczywistego miesięcznego czasu stażu w godzinach, co było niezgodne z § 5 ust. 5 pkt 1 i 2 zawartych umów o staż.

Dyrektor IF podał, że wykonanie wypłaty z datą 26 lipca 2024 r. jest oczywistą omyłką. Płatność została wygenerowana na tę datę realizacji wraz z innymi płatnościami w tym okresie związanymi z wypłatą wynagrodzenia dla pracowników. Natomiast dokumentem zawierającym daty i wyliczenia ostatecznego, rzeczywistego, miesięcznego czasu stażu jest *Lista obecności stażysty*, która stanowi załącznik do protokołów potwierdzających realizację stażu przez stażystów, każdorazowo uzgadniana na bieżąco przez stażystę z opiekunem stażu.

NIK zauważyła, że przedstawione *Listy obecności stażysty* za okres od lipca do listopada 2024 r. (dotyczące trzech umów o staż za okresy: od lipca do września 2024 r., od sierpnia do września 2024 r. i od września do listopada 2024 r.) zawierają zaciemnienie zapisu przy użyciu korektora, liczne przekreślenia i uzupełnienia godzin rozpoczęcia i zakończenia pracy czy czasu pracy. W związku z powyższym nie mogły stanowić wiarygodnego dokumentu będącego podstawą wydatkowania środków.

(akta kontroli: tom II str. 233-296)

W 2024 r. na rzecz IF zrealizowano ponadto 21 umów o dzieło zawartych z 28

osobami niebędącymi pracownikami Instytutu, na które wydatkowano 274,2 tys. zł. Umowy te dotyczyły usług świadczonych przez autorów (artykuły i recenzje artykułów do czasopisma *Studia i Analizy Instytutu Finansów*) oraz usług doradczych w zakresie badań.

(akta kontroli: tom II str. 233-240, 242-244)

Wydatki na zakup usług doradczych i eksperckich

Instytut Finansów wydatkował na zakup usług doradczych i eksperckich w 2024 r. łącznie 366,2 tys. zł, w tym:

- w § 417 – *Wynagrodzenia bezosobowe* - 322,7 tys. zł (100% wydatków w tym paragrafie oraz 10,4% wydatków ogółem Instytutu),
- w § 430 – *Zakupy usług pozostałych* w wysokości 43,5 tys. zł (21,1% wydatków w tym paragrafie oraz 1,4% wydatków ogółem Instytutu).

Powyższe usługi dotyczyły głównie przygotowywania artykułów i recenzji artykułów do czasopisma *Studia i Analizy Instytutu Finansów*, przeprowadzenia badań związanych z realizacją celów statutowych, a także obsługi księgowej, prawnej i nadzoru nad bezpieczeństwem ochrony danych osobowych (IOD).

Umowy na usługi doradcze i eksperckie zlecano zgodnie z ww. *Regulaminem dokonywania zakupów finansowanych ze środków publicznych do 130 000 zł netto w Instytucie Finansów*, w każdym przypadku jako zamówienia w trybie niekonkurencyjnym. W § 8 ust. 2 Regulaminu określono, że zamówienia mogą być udzielone w trybie niekonkurencyjnym po przeprowadzeniu negocjacji z jednym wykonawcą, jeżeli zaistnieje co najmniej jedna z ośmiu wskazanych przesłanek, w tym m.in. przedmiot zamówienia dotyczy działalności twórczej lub artystycznej, przedmiotem zamówienia są dostawy lub usługi związane z organizacją konferencji, debat, wizyt studyjnych, dyskusji panelowych, jeżeli zamówienia te nie służą wyposażeniu Zamawiającego w środki trwałe przeznaczone do bieżącej obsługi jego działalności, zamówienie może być zrealizowane tylko przez jednego wykonawcę w związku z ochroną praw wyłącznych wynikających z odrębnych przepisów, w realizacji zamówienia konieczny jest udział konkretnych wybitnych osobistości z dziedziny kultury, sztuki lub nauki, w szczególności dotyczy to osób posiadających dorobek albo stopnie naukowe w danej dziedzinie, przedmiotem zamówienia są usługi eksperckie wymagające szczególnej wiedzy lub doświadczenia lub m.in. usług prawnych, usług szkoleniowych, usług doradztwa w zakresie finansów.

Szczegółowym badaniem wydatków na zakup usług doradczych i eksperckich objęto pięć umów, na które wydatkowano 135,2 tys. zł, to jest 36,9% wydatków na ten cel.

Badaniem objęto usługi przeprowadzenia badań i wykonania opracowań: *Obligacje samorządowe, Podatek bankowy, Założenia do projektu ustawy o spółkach typu REIT, Podaż gruntów pod budownictwo mieszkaniowe w Polsce* oraz usług doradztwa prawnego w zakresie obsługi zamówień publicznych. Ustalono, że przedmiot umów doradczych i eksperckich mieścił się w obszarze zadań jednostki, określonym w statucie IF.

Ustalono, że priorytetem przy zlecaniu usług doradczych i eksperckich było zapewnienie wysokiej jakości realizacji zadania, co następowało poprzez kierowanie przedmiotowych zleceń do osób lub podmiotów wyspecjalizowanych w świadczeniu określonych usług. We wszystkich pięciu przypadkach decyzje o zleceniu usług zostały poprzedzone rzetelną analizą potrzeb Instytutu. Wyłonienie wykonawcy usług nastąpiło z zastosowaniem obowiązującego w IF trybu zamówienia niekonkurencyjnego, na podstawie § 8 ust. 2 Regulaminu.

W przypadku dwóch z pięciu zbadanych umów na zakup usług doradczych o łącznej wartości 68 tys. zł stwierdzono, że terminy realizacji usług przedłużono aneksami zawartymi w formie pisemnej po upływie terminów pierwotnie określonych w umowach:

- 1) umowa zawarta 14 maja 2024 r. na wykonanie opracowania *Obligacje samorządowe*, na realizację której wydatkowano 36 tys. zł, miała zostać zrealizowana w trzech etapach, w terminach odpowiednio do: 4 czerwca 2024 r. (I etap), do 2 lipca 2024 r. (II etap) i do 13 sierpnia 2024 r. (III etap).

Aneks nr 1 do umowy został podpisany 22 lipca 2024 r. W aneksie tym wskazano m.in., że *Aneks stanowi pisemne potwierdzenie ustnych ustaleń Stron i zostaje zawarty z chwilą podpisania przez wszystkie Strony, z mocą obowiązującą od dnia 28 czerwca 2024 r. Aneks wchodzi w życie z dniem zawarcia*. Postanowieniami Aneksu przedłużono termin realizacji etapu II oraz następnych pozostałych etapów, poprzez wydłużenie ich o dodatkowe 5 tygodni każdy.

Dyrektor IF wyjaśnił, że Aneks został zawarty trzy tygodnie po pierwotnej dacie realizacji etapu II, ponieważ przez niedopatrzenie nie doszło do jego przygotowania wcześniej, mimo że przed upływem pierwotnego okresu strony ustnie uzgodniły konieczność jej aneksowania oraz nowy harmonogram.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że zgodnie z § 10 ust. 5 umowy wszelkie zmiany umowy wymagały formy pisemnego aneksu pod rygorem nieważności, zatem ustne ustalenia stron dotyczące realizacji etapów II-III umowy nie mogły skutecznie doprowadzić do zmiany treści zawartej umowy.

- 2) umowa zawarta 5 lipca 2024 r. na wykonanie opracowania *Podaż gruntów pod budownictwo mieszkaniowe w Polsce*, na podstawie której wydatkowano 32 tys. zł, miała zostać wykonana w terminie do 2 września 2024 r. (poprzez dostarczenie IF opracowania w formie plików doc i pdf), chyba że strony uzgodnią inny termin dostarczenia opracowania.

Aneksem nr 1 podpisanym przez wykonawcę 24 października 2024 r. wprowadzono zmiany w umowie dotyczące: zmiany terminu dostarczenia ostatecznej wersji opracowania do dnia 19 grudnia 2024 r., chyba że strony uzgodnią inny termin dostarczenia opracowania oraz wysokości wynagrodzenia na kwotę 32 tys. zł (z 35 tys. zł).

Aneks nr 1 podpisano zatem po upływie miesiąca i trzech tygodni od terminu dostarczenia ostatecznej wersji opracowania określonego w umowie pierwotnej. IF posiadał wiedzę, co najmniej od 27 sierpnia 2024 r., że ostateczna wersja opracowania nie zostanie dostarczona przez wykonawcę w terminie do 2 września 2024 r., a mimo to nie określił pisemnie nowego terminu wykonania umowy w czasie obowiązywania umowy pierwotnej. Dopiero 27 sierpnia 2024 r. Wykonawca zrealizował pierwszy z trzech etapów umowy, którego odbioru bez zastrzeżeń Dyrektor IF dokonał 29 sierpnia 2024 r. W dniu 2 września 2024 r. IF dokonał wypłaty wynagrodzenia wykonawcy za wykonanie I etapu opracowania. Terminowe wykonanie umowy w tej sytuacji było w oczywisty sposób niemożliwe.

Dyrektor IF wyjaśnił, że przyczyny opóźnienia w realizacji opracowania były niezależne od Wykonawcy. Dyrektor wskazał także, że w jego ocenie umowa dopuszczała zmianę terminu realizacji zadania w formie ustnej. W ocenie Dyrektora IF miesięczna zwłoka w sporządzeniu aneksu wynikała z tego, że

wiedzę o dokładnych terminach wszystkich spotkań (wywiadów IDI²⁰), co było przewidziane w II etapie, a więc o zakresie koniecznej modyfikacji harmonogramu, strony umowy miały dopiero po umówieniu osób biorących udział w wywiadach.

NIK zauważa, że pisemna forma zmian postanowień umownych ma na celu ochronę interesów Skarbu Państwa, w imieniu którego działa Dyrektor IF. Ustne modyfikacje treści umów mogłyby powodować, że strony umowy będą przedstawiać sprzeczne ustalenia co do ich treści, co mogłoby doprowadzić do ryzyka długotrwałych sporów i powstania kosztów ich rozwiązania.

(akta kontroli: tom II str. 297-398)

W przypadku obu powyższych umów NIK nie kwestionuje celowości i zasadności zawarcia aneksów zmieniających termin wykonania umowy ani zasadności poniesienia wydatków z tego tytułu. Jednak w ocenie NIK zawarcie aneksów zmieniających istotne postanowienia umów z opóźnieniem, a w szczególności w czasie gdy jedna z umów formalnie się zakończyła, było działaniem nierzetelnym.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

- 1) Zawarcie trzech umów na realizację opracowań bez precyzyjnego określenia w umowie wymagań co do jakości opracowań i bez zabezpieczenia należytego nadzoru merytorycznego po stronie Instytutu, w wyniku czego we wszystkich trzech przypadkach decyzją IF częściowo odstąpiono od umów przed ich pełną realizacją. Na podstawie tych trzech umów wydatkowano łącznie 72 tys. zł a uzyskanych materiałów nie wykorzystano w działalności IF. Zawarcie umów bez zabezpieczenia interesów IF poprzez precyzyjne określenie parametrów jakościowych oraz poprzez zapewnienie właściwego nadzoru merytorycznego było w ocenie NIK działaniem nierzetelnym.
- 2) W § 3020 - *Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń* dokonano zaangażowania wydatków budżetowych z przekroczeniem o 1 tys. zł wartości wynikającej z projektu planu wydatków budżetowych.
- 3) Błędnie ustalano zaangażowania w niektórych paragrafach klasyfikacji budżetowej do wysokości planu finansowego, a nie do faktycznej wartości wynikającej z dokumentów, co skutkowało zawyżeniem zaangażowania w wysokości od 1,3 tys. zł do 1300 tys. zł.
- 4) Wydatki w wysokości 139,3 tys. zł z tytułu odpraw, wypłaconych w związku z rozwiązaniem stosunków pracy w trybie ustawy o zwolnieniach grupowych, zostały zakwalifikowane do niewłaściwego paragrafu klasyfikacji budżetowej, w wyniku czego sprawozdania Rb-28 i Rb-70 nie przedstawiały rzetelnych danych w zakresie wynagrodzeń i świadczeń.
- 5) Dokonano wypłaty świadczenia za miesiąc lipiec 2024 r. z tytułu stażu niezgodnie z postanowieniami umowy, tj. przed podpisaniem *Raportu z wykonanych zadań* i wystawieniem rachunku za miesiąc lipiec 2024 r.

²⁰ Wywiady pogłębione IDI (Individual In-depth Interview) – bezpośrednia rozmowa pomiędzy badaczem, a badanym.

- 6) Wszystkie objęte badaniem protokoły potwierdzające realizację stażu sporządzane były niezgodnie z postanowieniami umów o staż.
- 7) W dwóch (z pięciu) zbadanych umowach na zakup usług doradczych terminy realizacji usług przedłużono aneksami w formie pisemnej zawartymi z opóźnieniem, to jest po upływie terminów pierwotnie określonych w umowach. Dokonywanie zmian istotnych warunków umów w formie ustnej i potwierdzanie tych zmian pisemnie z opóźnieniem jest w ocenie NIK działaniem nierzetelnym.

Ocena cząstkowa Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie wykonanie planu finansowego IF w 2024 r. w zakresie wydatków.

Uzasadnieniem negatywnej oceny jest skala i istotność stwierdzonych nieprawidłowości. W wyniku badania próby wydatków budżetowych stwierdzono wydatkowanie kwoty 72 tys. zł (2,3% ogółu wydatków) na opracowania, których nie wykorzystano w działalności Instytutu. Wydatki na odprawy w ramach ustawy o zwolnieniach grupowych w wysokości 139,3 tys. zł (4,6% ogółu wydatków) zostały zrealizowane niezgodnie z klasyfikacją budżetową, zarówno w zakresie paragrafu jak i grupy ekonomicznej wydatków. Zaangażowanie w trakcie roku budżetowego ujmowane było niezgodnie z obowiązującymi przepisami. Ponadto trzy świadczenia z tytułu stażu zostały udokumentowane niezgodnie z umowami, a jedno świadczenie wypłacono przed podpisaniem raportu z wykonania zadań i wystawieniem rachunku. Prawidłowo zrealizowano zbadane zamówienia publiczne, skutkujące poniesieniem wydatków w 2024 r. w łącznej wysokości 32,4 tys. zł. Najwyższa Izba Kontroli zauważa również, że sporządzane analizy i badania były, co do zasady, wykorzystywane na potrzeby wewnętrzne i międzyresortowe. Zbadane umowy na zakup usług eksperckich zostały zrealizowane prawidłowo, pomimo, że w dwóch przypadkach terminy realizacji usług przedłużono aneksami w formie pisemnej zawartymi z opóźnieniem, to jest po upływie terminów pierwotnie określonych w umowach, co było działaniem nierzetelnym.

OBSZAR

3. Sprawozdawczość

3.1 Sprawozdania

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania rocznych sprawozdań jednostkowych za 2024 r. Instytutu Finansów:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
- z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
- z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
- Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach,
- z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1).

Kontrolą poprawności sporządzenia objęto również sprawozdanie za IV kwartał 2024 r. o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Kwoty wykazane w sprawozdaniach jednostkowych kontrolowanej jednostki były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Stosowany system kontroli zarządczej nie zapewniał w sposób racjonalny prawidłowości sporządzania sprawozdań, co szerzej opisano poniżej. Wyżej wymienione sprawozdania zostały sporządzone terminowo i prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym, jednak sprawozdania Rb-28 i Rb-70 sporządzono nieprawidłowo pod względem merytorycznym.

(akta kontroli: tom I str. 129-148, 173-180 pliki: 011-012, 017-018, 072-074)

Nieprawidłowości stwierdzone w obszarze wydatków, dotyczące nieprawidłowego ujęcia zaangażowania wydatków i błędnej klasyfikacji wydatków z tytułu odpaw, skutkowały wykazywaniem nieprawidłowych danych w sprawozdaniach Rb-28 i Rb-70. O ile zawyżone zaangażowanie w trakcie roku nie miało wpływu na sprawozdawczość roczną, o tyle błędnie zaklasyfikowane wydatki z tytułu odpaw skutkowały zawyżeniem wydatków bieżących (§ 4010) i zaniżeniem wydatków na świadczenia na rzecz osób fizycznych (§ 3020) w rocznym sprawozdaniu Rb-28 o 139,3 tys. zł. Z tej samej przyczyny zawyżone zostały także wartości wykazane w sprawozdaniu Rb-70.

Ponadto w rocznym sprawozdaniu Rb-70 błędnie wykazano przeciętne zatrudnienie w 2024 r. Prawidłowo ustalone zatrudnienie wynosiło 11,47 osoby natomiast w sprawozdaniu wykazane zostało 11,63. Przyczyną nieprawidłowości było niezgodne z instrukcją²¹ sporządzenie sprawozdania Rb-70 tj. kalkulacja stanu zatrudnienia wyłącznie na podstawie danych z pierwszego i ostatniego dnia miesiąca, pomimo, że algorytm określony w instrukcji uwzględniał również dane z 15 dnia każdego miesiąca.

Dyrektor IF wyjaśnił, że stwierdzona nieprawidłowość była oczywistą pomyłką. Jak wskazał, nieprawidłowość została usunięta poprzez sporządzenie korekty sprawozdania.

(akta kontroli: tom I str. 56, 81, 129-136, 173-180 pliki: 055-056)

Kontrolą objęto również wybrane miesięczne sprawozdania budżetowe IF. Sprawozdanie Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za lipiec 2024 r. zostało sporządzone niezgodnie z ewidencją księgową. W sprawozdaniu dochody zostały wykazane w § 0946 pomimo, że z ewidencji księgowej wynikało, że zostały one wykonane w § 0940. W pozostałych sprawozdaniach Rb-27 dane wykazano prawidłowo.

(akta kontroli: tom I str. 99, 173-180 pliki: 011-012)

Dyrektor IF wyjaśnił, że była to oczywista pomyłka, która nastąpiła przy ręcznym przepisywaniu wartości z systemu księgowego do systemu TREZOR.

(akta kontroli: tom I str. 59)

Według NIK przyczyną nieprawidłowości była nieskuteczna weryfikacja prawidłowości sporządzenia sprawozdania przed jego podpisaniem w systemie TREZOR, zarówno przez Głównego Księgowego jak i Dyrektora IF. Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że w IF dochody budżetowe w 2024 r. wykonywane były jedynie w jednym paragrafie (0940). W związku z tym weryfikacja prawidłowości sporządzenia sprawozdania w zakresie klasyfikacji budżetowej była nieskomplikowana, a osoby odpowiedzialne za sporządzenia i podpisanie sprawozdania w systemie TREZOR powinny z łatwością zidentyfikować ten błąd.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W sprawozdaniu rocznym Rb-28 wykazano niezgodnie z charakterem ekonomicznym wydatki na odpawy w wysokości 139,3 tys. zł w § 4010 zamiast w § 3020.

²¹ Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetu państwa, § 16 pkt 9 lit. a, stanowiąca Załącznik 35 do Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2024 r. poz. 454, ze zm.)

2. W sprawozdaniu Rb-70 wykazano zawyżoną wartość wykonania wydatków na wynagrodzenia o 139,3 tys. zł, wynikającą z błędnej klasyfikacji wydatków z tytułu odpraw związanych ze zwolnieniami grupowymi pracowników.
3. Nieprawidłowo ustalono przeciętne zatrudnienie w sprawozdaniu Rb-70.
4. Sprawozdanie miesięczne Rb-27 za lipiec 2024 r. zostało sporządzone niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje negatywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę roczne sprawozdania budżetowe.

Uzasadnieniem negatywnej opinii o rocznych sprawozdaniach jednostkowych Instytutu Finansów jest negatywna ocena dwóch sprawozdań, to jest Rb-28 *z wykonania planu wydatków budżetu państwa* oraz sprawozdania za IV kwartał 2024 r. Rb-70 *o zatrudnieniu i wynagrodzeniach*, ze względu na kwoty i charakter stwierdzonych w tych sprawozdaniach nieprawidłowości.

Błędne ujęcie wydatków z tytułu odpraw spowodowało błędne sporządzenie zarówno sprawozdania Rb-28, jak i sprawozdania Rb-70. W sprawozdaniu Rb-70 nieprawidłowo ustalono również przeciętne zatrudnienie, a sporządzona korekta była wynikiem nieprawidłowości stwierdzonej w trakcie kontroli. Zgodnie z przyjętymi przez NIK progami istotności, powyższe nieprawidłowości wpłynęły na negatywną ocenę rocznych sprawozdań budżetowych.

Niezależnie od powyższego NIK zauważa również, że przyjęty system kontroli zarządczej nie zapewnił prawidłowego sporządzania sprawozdań budżetowych śródrocznych. Sprawozdanie Rb-27 za lipiec 2024 r. zostało sporządzone niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Sprawozdania miesięczne Rb-28 za okresy od marca do grudnia oraz sprawozdania Rb-70 za kwartały I, II i III zostały również sporządzone nieprawidłowo, ze względu na błędne ujęcie wydatków na odprawy.

Stwierdzone nieprawidłowości świadczą o niedostatecznych mechanizmach kontroli zarządczej w zakresie sporządzania sprawozdań budżetowych.

OBSZAR

V. Wnioski

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

Wnioski

1. Ustalenie mechanizmów prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania i kontroli sprawozdań budżetowych zapewniających ich prawidłowość.
2. Ustalenie mechanizmów kontroli zarządczej zapewniających, że umowy z wykonawcami opracowań będą zawierane w sposób zabezpieczający interes Skarbu Państwa, w szczególności będą zawierać maksymalnie precyzyjny opis oczekiwań, w tym jakościowych oraz że będą zawierane jedynie w sytuacji zabezpieczenia możliwości ich realizacji ze strony Instytutu.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w postaci elektronicznej z użyciem kwalifikowanych podpisów elektronicznych.

Prawo zgłoszenia zastrzeżeń	Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie ²² umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.
Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków	Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli w terminie 14 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań. W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego. Warszawa, 18 marzec 2025 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Anna Wojcieszekiewicz
/podpisano elektronicznie/

Kontrolerzy
Jakub Czarnecki
Główny specjalista k.p.
/podpisano elektronicznie/

Anna Patyńska
Specjalista k.p.
/podpisano elektronicznie/

²² Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub przy wykorzystaniu publicznej usługi rejestrowanego doręczenia elektronicznego na adres do doręczeń elektronicznych NIK. W przypadku zaś doręczania przesyłki listowej z zastrzeżeniami przez operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na adres mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia.