



WICEPREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Michał Jędrzejczyk

KBF.410.1.10.2025

Pan
Andrzej Domański
Minister Finansów
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

zmienione zgodnie z treścią uchwały nr 49/2025 Kolegium Najwyższej Izby Kontroli
z dnia 28 maja 2025 r. oraz w wyniku sprostowania oczywistych omyłek pisarskich
i rachunkowych z dnia 14 maja 2025 r.

P/25/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2024 r. – Wykonanie przez Ministra Finansów
zadań z zakresu budżetu państwa określonych w ustawie o finansach publicznych oraz
wykonanie budżetu państwa w częściach 81 – Rezerwa ogólna i 83 – Rezerwy celowe

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Andrzej Domański, Minister Finansów, od 13 grudnia 2023 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 Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. Agnieszka Krasowska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/99/2024 z 16 grudnia 2024 r. 2. Adam Durski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/26/2025 z 13 stycznia 2025 r. 3. Tomasz Kiercz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/102/2024 z 16 grudnia 2024 r. 4. Piotr Korczak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/94/2024 z 16 grudnia 2024 r. 5. Tomasz Przygodziński, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/2/2025 z 2 stycznia 2025 r. 6. Marcin Tomalak, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr KBF/1/2025 z 2 stycznia 2025 r.

(akta kontroli: tom I str. 1-6)

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 przez Ministra Finansów w 2024 r. zadań z zakresu budżetu państwa określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych² (dalej także: ufp) oraz oceny wykonania budżetu państwa w częściach 81 – *Rezerwa ogólna* i 83 – *Rezerwy celowe*. W kontroli przyjęto następujące kryteria oceny: legalność, celowość, rzetelność i gospodarność.

Ocenie podlegały w szczególności:

- opracowanie i aktualizowanie harmonogramu realizacji budżetu państwa;
- wydawanie decyzji o zapewnieniu finansowania lub dofinansowania zadań realizowanych w ramach środków z rezerw celowych;
- wydawanie decyzji o blokowaniu planowanych wydatków i tworzeniu nowych rezerw celowych;
- rozpatrywanie wniosków dysponentów części budżetowych o przyznanie środków z rezerwy ogólnej i rezerw celowych budżetu państwa;
- działania mające na celu zapewnienie przejrzystości finansów publicznych;
- wykorzystanie przeglądów wydatków publicznych w procesie budżetowym;
- działania na rzecz wdrożenia reformy systemu budżetowego;
- publikacja danych o wykonaniu budżetu państwa za poszczególne miesiące 2024 r.

Zakres kontroli Podstawą sformułowania oceny były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych:

- analizy harmonogramu realizacji budżetu państwa;
- analizy danych dotyczących rozdysponowania rezerwy ogólnej i rezerw celowych oraz zmian przeznaczenia rezerw celowych;
- kontroli prawidłowości decyzji o utworzeniu nowych rezerw w trakcie roku oraz wybranych decyzji o rozdysponowaniu rezerw a także analizy dokumentów dotyczących wybranych przypadków odmowy przyznania środków z rezerw celowych;
- badania prawidłowości wydawania przez Ministra Finansów wybranych decyzji o zapewnieniu finansowania lub dofinansowania zadań;
- analizy wykonania planu dochodów i wydatków budżetu państwa – według wstępnych danych ze sprawozdań złożonych w lutym 2025 r.;
- analizy stanu należności pozostałych do zapłaty i zobowiązań budżetu państwa;
- analizy sprawozdań z realizacji planów finansowych wybranych funduszy utworzonych w Banku Gospodarstwa Krajowego (dalej również: BGK) oraz wybranych państwowych funduszy celowych;
- analizy postępów w zakresie wdrażania reformy systemu budżetowego;
- analizy działań w zakresie przeglądu wydatków publicznych;
- badania terminów publikacji danych o szacunkowym wykonaniu budżetu państwa oraz sprawozdań operatywnych za poszczególne miesiące 2024 r.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. *Opis ustalonego stanu faktycznego*.

² Dz. U. z 2024 r. poz. 1530, ze zm.

III. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Ustawa budżetowa, podobnie jak w latach poprzednich, nie pełniła w 2024 r. funkcji podstawowego aktu zarządzania finansami państwa, mimo że w myśl art. 109 ust. 1 ufp powinna ona stanowić podstawę gospodarki finansowej państwa. NIK ponownie negatywnie ocenia sytuację, w której znaczna część wydatków publicznych realizowana była poza budżetem państwa. Odbywało się to przy pomocy 20 funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych Bankowi Gospodarstwa Krajowego na podstawie ustaw i określanych przez BGK jako fundusze przepływowe⁴. Wydatki tych funduszy, tak jak w roku poprzednim, przekroczyły 130 mld zł. Odpowiadały one 16,2%⁵ wydatków budżetu państwa zrealizowanych w 2024 r. oraz 3,7% PKB⁶. Wpłaty i dotacje z budżetu państwa do tych funduszy w 2024 r. wyniosły 33 mld zł i stanowiły 22,3% ich wpływów, tj. więcej niż w roku poprzednim⁷.

W ocenie NIK finansowanie znacznej części zadań publicznych za pomocą funduszy prowadzonych przez BGK naruszało zasady jedności i zupełności budżetu oraz przejrzystości finansów publicznych. W konsekwencji wynik budżetu państwa za 2024 r. nie odzwierciedlał stanu nierównowagi finansowej państwa, o czym świadczy między innymi fakt, że stan zobowiązań z tytułu zaciągniętych kredytów i wyemitowanych obligacji czterech funduszy⁸ realizujących największe wydatki zwiększył się w ciągu roku o 72,6 mld zł, do kwoty 348,8 mld zł.

NIK pozytywnie ocenia fakt, że Minister Finansów podejmował działania na rzecz zwiększenia jawności i przejrzystości finansów publicznych. W Ministerstwie Finansów opracowano między innymi przepisy wprowadzające jednolite zasady sprawozdawczości w zakresie realizacji planów finansowych funduszy umiejscowionych w BGK oraz obowiązek zamieszczania tych planów w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej, a informacji o ich realizacji – w rocznym sprawozdaniu z wykonania budżetu państwa, przy czym dotychczas jedynie pierwsze z wymienionych rozwiązań weszło do porządku prawnego. Należy jednak zauważyć, że działania te nie doprowadziły do ograniczenia finansowania pozabudżetowego i w związku z tym nie można ich uznać za wystarczające.

Jednym z czynników zakłócających przejrzystość finansów publicznych jest tworzenie funduszy celowych na określone cele, a następnie przekazywanie z nich środków na zupełnie inne zadania. Jako przykład można wskazać transfery środków, jakie w 2024 r. miały miejsce z siedmiu państwowych funduszy

³ 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.

⁴ W dalszej części wystąpienia fundusze te są także określane zamiennie jako: fundusze, fundusze prowadzone przez BGK, fundusze umiejscowione w BGK lub fundusze przepływowe.

⁵ Część wydatków funduszy była finansowana ze środków pochodzących z budżetu państwa. W przypadku wyeliminowania z obliczeń (tj. z kwoty wydatków funduszy) transferów z budżetu państwa, stosunek wydatków funduszy do wydatków budżetu państwa byłby niższy, przy czym należy zauważyć, że znaczna część środków wpłaconych do funduszy w 2024 r. nie została wydatkowana w tym samym roku.

⁶ Według wstępnego szacunku GUS PKB w 2024 r. wyniósł 3 617 438,1 mln zł.

⁷ W 2023 r. wpłaty i dotacje z budżetu państwa do tych funduszy wyniosły 22,4 mld zł i stanowiły 17,2% ich wpływów.

⁸ Mowa o Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych, Krajowym Funduszu Drogowymi i Funduszu Pomocy.

celowych do Funduszu Pomocy prowadzonego w Banku Gospodarstwa Krajowego w łącznej wysokości ponad 2 mld zł⁹.

Podejmowane przez Ministra Finansów działania związane z rozdysponowaniem rezerw celowych, zmianami ich przeznaczenia i tworzeniem nowych rezerw celowych były zgodne z obowiązującym prawem, tj. przede wszystkim z przepisami ustawy o finansach publicznych.

Na podstawie zbadanych prób NIK ocenia, że Minister Finansów na ogół prawidłowo, tj. zgodnie z prawem, rzetelnie i bez zbędnej zwłoki, rozpatrywał wnioski dotyczące uruchomienia środków z rezerw celowych, dokonywał przeniesień między częściami budżetowymi oraz udzielał zapewnień finansowania lub dofinansowania. Wystąpiły jednak przypadki dłuższego, tj. trwającego ponad dwa miesiące, rozpatrywania wniosków. Dotyczyły one sześciu spraw, w których Minister Finansów odmówił przyznania środków z rezerwy celowej oraz jednego przypadku odmowy udzielenia zapewnienia finansowania.

Minister Finansów, po zgromadzeniu i zweryfikowaniu danych sprawozdawczych, bez zbędnej zwłoki publikował dane o szacunkowym wykonaniu budżetu państwa za okresy miesięczne oraz sprawozdania operatywne.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli dane o wykonaniu podstawowych wskaźników makroekonomicznych w 2024 r. potwierdzają trafność prognozy Ministerstwa Finansów przyjętej na potrzeby opracowania nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2024. Z dużą trafnością prognozowano zarówno dynamikę produktu krajowego brutto i jego składowych, jak i wskaźniki wzrostu cen, wskaźniki dotyczące rynku pracy oraz wynagrodzeń, a także wielkość salda obrotów bieżących.

W ramach reformy systemu budżetowego, w 2024 r., opracowano w Ministerstwie Finansów projekt ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (UD40). W projekcie tym, w zakresie systemu klasyfikacji budżetowej, zmniejszono z siedmiu do pięciu liczbę grup wydatków. Poinformowano także o zamiarze wydania nowego rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej. Zakres proponowanych zmian jest znacznie węższy od zakresu określonego w „Koncepcji nowego systemu klasyfikacyjnego” (dalej: *Koncepcja*) z marca 2022 r. Ponadto NIK zauważa, iż przebieg prac legislacyjnych w Ministerstwie Finansów skutkował tym, iż nie dochowano terminu wejścia w życie nowelizacji ustawy o finansach publicznych wdrażającej nowy system klasyfikacji budżetowej, co planowano na I kwartał 2025 r. Ograniczenie skali zmian w ramach reformy systemu klasyfikacji budżetowej we wskazanym projekcie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw spowodowane było między innymi potrzebą przeprowadzenia kolejnych analiz i koniecznością przebudowy systemów informatycznych.

Plan przeglądu wydatków sporządzono co prawda w terminie określonym w rozporządzeniu w sprawie przeglądu wydatków¹⁰, ale dopiero pod koniec czerwca 2024 r., tj. prawie rok od wprowadzenia przepisów dotyczących

⁹ Wpłać dokonano z Funduszu Pracy (1000 mln zł), Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (800 mln zł), Funduszu Reprywatyzacji (100 mln zł), Funduszu Rozwoju Regionalnego (51 mln zł), Funduszu Edukacji Finansowej (50 mln zł), Funduszu Rozwiązywania Problemów Hazardowych (10 mln zł), a także Funduszu Kompensacyjnego Badań Klinicznych (7 mln zł).

¹⁰ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 14 maja 2024 r. w sprawie przeglądu wydatków (Dz. U. poz. 766).

przeglądu wydatków do ustawy o finansach publicznych. Minister Finansów nie wydał i nie zamieścił w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów wytycznych w zakresie prowadzenia przeglądu wydatków, o których mowa w art. 175g ufp. W 2024 r. prowadzono prace nad trzema przeglądami ale tylko w przypadku jednego przeglądu w ramach Priorytetowego Programu „Czyste powietrze” przygotowano projekt raportu, który przekazano do uzgodnień w grudniu 2024 r., przy czym raport z tego przeglądu do zakończenia kontroli NIK (8 kwietnia 2025 r.) nie został zatwierdzony.

IV. Opis ustalonego stanu faktycznego

Opis stanu
faktycznego

Parametry makroekonomiczne

Budżet państwa na 2024 r. opracowano przy założeniu znaczącej poprawy sytuacji gospodarczej w Polsce. O ile w 2023 r. gospodarka znajdowała się w stagnacji, to oczekiwano, że w 2024 r. wróci na ścieżkę wzrostu. Produkt krajowy brutto miał realnie wzrosnąć o 3% w wyniku odbudowy inwestycji oraz ożywienia się konsumpcji. Szacowano, że po spadku w 2023 r. spożycia prywatnego – o 0,9% w stosunku do roku poprzedniego – w 2024 r. nastąpi jego wzrost o 3,3%. W jeszcze większym stopniu miały wzrosnąć inwestycje, bowiem szacowano, że nakłady brutto na środki trwałe będą o 4,4% wyższe niż w 2023 r. Jedynie wymiana gospodarcza z zagranicą miała negatywnie oddziaływać na dynamikę polskiej gospodarki. Co prawda prognozowano wzrost realnej wartości eksportu o 3,6%, lecz import miał w tym czasie zwiększyć się jeszcze bardziej – o 3,9%.

Dane o aktywności gospodarczej w Polsce w pierwszej połowie 2024 r. potwierdziły trafność prognozy Ministerstwa Finansów. Produkt krajowy brutto w pierwszym kwartale 2024 r. zwiększył się o 2,1% w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego, a w drugim kwartale – już o 3,2%. Szczególnie pozytywnie wyróżniały się dane dotyczące spożycia, zarówno prywatnego, jak i publicznego. Spożycie prywatne w pierwszym i drugim kwartale 2024 r. było wyższe o około 4,5% względem analogicznego okresu roku poprzedniego, a spożycie publiczne odpowiednio o 9,4% i 11,5%. Mniej optymistyczne informacje dotyczyły inwestycji, których realna wartość w pierwszym półroczu 2024 r. co prawda wzrosła, lecz w mniejszym stopniu niż zakładano na etapie opracowania ustawy budżetowej na rok 2024. Jednak również i w przypadku tej składowej rachunków narodowych można było zaobserwować wzrost dynamiki w drugim kwartale omawianego roku. Tempo wzrostu nakładów brutto na środki trwałe wyniosło wówczas 3,2%, było więc o 1,3 punktu procentowego wyższe niż w pierwszym kwartale. Do wykonania prognozy Ministerstwa Finansów potrzebny był jednak dalszy, znaczący wzrost dynamiki inwestycji w drugiej połowie 2024 r. Z kolei negatywnie na dynamikę gospodarki oddziaływały zmiany wielkości zapasów i saldo obrotów z zagranicą. W drugim kwartale dynamika importu przewyższała dynamikę eksportu o 2,8 punktu procentowego, czyli znacznie bardziej niż przyjęto w prognozie Ministerstwa Finansów z grudnia 2023 r. Powyższe dane wskazują, że głównym motorem wzrostu gospodarczego w pierwszej połowie 2024 r. była konsumpcja.

Ministerstwo Finansów, przystępując do prac nad nowelizacją ustawy budżetowej, utrzymało pozytywną ocenę perspektyw rozwoju gospodarczego w drugiej połowie 2024 r. Według prognozy Ministerstwa z sierpnia 2024 r., stanowiącej podstawę opracowania projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2024, produkt krajowy brutto miał być realnie wyższy o 3,1% względem roku poprzedniego. Była to więc nieco bardziej optymistyczna prognoza od przyjętej

na etapie tworzenia projektu ustawy budżetowej na rok 2024 z grudnia 2023 r., przy czym należy zauważyć, że jednocześnie obniżeniu uległa wartość dynamiki produktu krajowego brutto w roku bazowym, tj. w roku 2023. O ile w grudniu 2023 r. Ministerstwo Finansów szacowało tempo wzrostu PKB w 2023 r. na 0,9%, to w sierpniu 2024 r. wiadomo było, na podstawie informacji Głównego Urzędu Statystycznego, że wykonanie tego wskaźnika wyniosło 0,2%¹¹.

Chociaż zmiana wielkości prognozy dynamiki produktu krajowego brutto na 2024 r. była mało znacząca, to istotne zmiany dotyczyły poszczególnych składowych PKB. Obniżenie prognozy dynamiki eksportu przy jednoczesnym podwyższeniu prognozy dynamiki importu oznaczało wzrost ujemnego salda obrotów z zagranicą. Znacząco obniżono prognozę dynamiki akumulacji, przede wszystkim ze względu na niższe tempo wzrostu nakładów brutto na środki trwałe. O ile w grudniu 2023 r. prognozowano, że realna wartość inwestycji w 2024 r. będzie o 4,4% wyższa niż w 2023 r., to w sierpniu 2024 r. obniżono prognozę tej wartości do zaledwie 0,4%. Obniżenie prognozy dynamiki eksportu netto oraz akumulacji zostało zrekompensowane przez wzrost prognozy tempa wzrostu spożycia z 3,1% w grudniu 2023 r. do 4,8% w sierpniu 2024 r. Ministerstwo Finansów podwyższyło prognozę zarówno tempa wzrostu spożycia prywatnego – z 3,3% do 4,2%, jak i spożycia publicznego – z 2,5% do 7%.

W dniu 27 lutego 2025 r. Główny Urząd Statystyczny opublikował wstępny szacunek produktu krajowego brutto w IV kwartale 2024 roku¹². Z danych GUS wynika, że produkt krajowy brutto w 2024 r. był realnie o 2,9% wyższy niż w 2023 r. Oznacza to, że dynamika PKB w 2024 r. była tylko nieznacznie mniejsza od wielkości prognozowanej przez Ministerstwo Finansów na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej na rok 2024 oraz prac nad projektem nowelizacji tej ustawy, co wskazuje na dużą trafność obydwu prognoz.

Warto zauważyć, że w grupie dużych państw Unii Europejskiej, liczących co najmniej 10 mln mieszkańców, Polska wraz z Hiszpanią wyróżniały się pod względem dynamiki wzrostu gospodarczego w 2024 r. Dla porównania we Francji, Belgii, Holandii i Szwecji tempo wzrostu produktu krajowego brutto wyniosło zaledwie około 1%, we Włoszech 0,7%, a w Niemczech i Austrii drugi rok z rzędu wystąpiła recesja. Polska wyróżniała się także na tle większości krajów z Europy Środkowo-Wschodniej. Spośród 11 państw z tej grupy należących do Unii Europejskiej wyższy wzrost gospodarczy od Polski osiągnęła tylko Chorwacja, natomiast w pozostałych dziewięciu państwach dynamika PKB była niższa niż w Polsce, z tego w większości – znacząco niższa.

Nieco niższe w stosunku do prognozy wykonanie wskaźnika dynamiki PKB wynikało z mniejszej dynamiki eksportu oraz spożycia. Realna wartość sprzedanych za granicę towarów i usług wzrosła w 2024 r. zaledwie o 1,2% względem wartości z 2023 r., podczas gdy Ministerstwo Finansów prognozowało wzrost eksportu o 2,5%. Na niską dynamikę eksportu oddziaływała recesja w Niemczech oraz słaba koniunktura gospodarcza w większości pozostałych krajów będących największymi odbiorcami polskich towarów. W przypadku sześciu największych odbiorców polskich towarów zaobserwowano zmniejszenie się wartości polskiego eksportu wyrażonej w złotych¹³. Wyzwanie dla eksporterów stanowiło, oprócz niskiego popytu, także umocnienie się

¹¹ W październiku 2024 r. wartość tę obniżono do 0,1%.

¹² <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/rachunki-narodowe/kwartalne-rachunki-narodowe/wstepny-szacunek-produktu-krajowego-brutto-w-iv-kwartale-2024-roku,3,90.html>

¹³ Oprócz Niemiec były to Czechy, Francja, Wielka Brytania, Holandia i Włochy.

złotego. Średni kurs euro zmniejszył się z 4,54 zł w 2023 r. do 4,31 w 2024 r., a średni kurs dolara amerykańskiego – z 4,20 zł do 3,98 zł.

W porównaniu z eksportem znacznie wyższą dynamiką odznaczał się import, którego realna wartość wzrosła względem 2023 r. o 3,3%. Różnica pomiędzy dynamiką importu i eksportu przekraczała więc 2 punkty procentowe, co oznacza, że saldo handlu zagranicznego miało znacząco ujemny wpływ na wzrost gospodarczy.

Powyższe zmiany spowodowały obniżenie się salda obrotów bieżących w bilansie płatniczym. Nadwyżka salda obrotów bieżących wynosząca w 2023 roku 1,8% wielkości produktu krajowego brutto zmniejszyła się w 2024 roku do 0,2% PKB. Wynikało to głównie z pogorszenia się salda obrotów towarowych, na którym w odróżnieniu od poprzedniego roku odnotowano deficyt w wysokości 6,4 mld euro.

Biorąc pod uwagę negatywne tendencje obserwowane w handlu zagranicznym, należy wskazać, że wzrost gospodarczy w Polsce był możliwy w 2024 r. wyłącznie ze względu na wysoki popyt krajowy, w tym przede wszystkim wysokie spożycie. Tempo wzrostu spożycia wyniosło w 2024 r. 4%, w tym spożycia prywatnego 3,1% i spożycia publicznego 6,7%. W stosunku do prognozy Ministerstwa Finansów z sierpnia 2024 r. realne tempo wzrostu spożycia było jednak o 0,8 punktu procentowego niższe. Do niższego wykonania prognozy spożycia w 2024 r. przyczyniło się nieoczekiwane zahamowanie dynamiki konsumpcji obserwowane w trzecim kwartale 2024 r. Zjawisko to można wytłumaczyć między innymi powodzią oraz zwiększeniem przez gospodarstwa domowe stopy oszczędności, zmniejszonej w poprzednich latach na skutek wysokiej inflacji i spadku realnej wartości wynagrodzeń. Według danych Eurostatu stopa oszczędności gospodarstw domowych w Polsce wynosiła w trzecim kwartale 2023 r. 2,5%, natomiast w analogicznym kwartale roku 2024 r. już 7,8%.

W odróżnieniu od dynamiki eksportu i spożycia, w przypadku dynamiki akumulacji wykonanie tego wskaźnika przewyższało wielkość prognozy przyjętej przez Ministerstwo Finansów na etapie nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2024. Warto zauważyć, że wielkość tego wskaźnika jest bardzo trudna do prognozowania ze względu na duże wahania stanu zapasów. Tak było i w roku 2024, gdy najpierw w pierwszej połowie roku obserwowano znaczące obniżenie się realnej wartości akumulacji – w I kwartale o 15,3% względem analogicznego okresu roku poprzedniego – a następnie w trzecim kwartale nastąpił jej dwudziestoprocentowy wzrost. Łącznie w 2024 r. akumulacja była o 4,6% wyższa niż przed rokiem, podczas gdy Ministerstwo Finansów prognozowało jej wzrost o 0,3%. Tak duża różnica wynikała głównie z niedoszacowania wielkości zapasów, chociaż dotyczyło ono również drugiego składnika akumulacji, czyli nakładów brutto na środki trwałe. W przypadku tego składnika Ministerstwo Finansów prognozowało tempo wzrostu w wysokości 0,4%, zaś wykonanie wyniosło 1,5%.

Należy przypomnieć, że pierwotnie, na etapie opracowania projektu ustawy budżetowej na rok 2024, Ministerstwo Finansów prognozowało wzrost nakładów brutto na środki trwałe w wysokości 4,4%. Na wyraźnie niższe tempo

wzrostu inwestycji w 2024 r. w stosunku do tej prognozy złożyło się kilka czynników, w tym:

- wysoka wartość bazowa tego wskaźnika w 2023 r. (prognozowano wzrost o 3,8%, natomiast wykonanie wyniosło aż 12,6%),
- powolna absorpcja środków unijnych (w 2024 r. wydatki budżetu środków europejskich zmniejszyły się o 13% względem roku poprzedniego),
- zmniejszenie się wydatków majątkowych jednostek samorządu terytorialnego względem 2023 r. o 7,1%,
- pogorszenie się wyniku finansowego netto przedsiębiorstw; w 2024 r. wynik ten był niższy o 24% w stosunku do 2023 r.,
- bariery popytowe: ograniczeniu uległa sprzedaż towarów eksportowanych, ponadto obserwowano niski popyt na zakup mieszkań, wynikający między innymi z wysokiego oprocentowania kredytów.

Warto także zauważyć, że w 2024 r. odnotowano spadek wartości sprzedaży produkcji budowlano-montażowej o 7,7% względem 2023 r. Ponadto nastąpił spadek nakładów inwestycyjnych na środki trwałe o 7,8%. Spadek nakładów odnotowano we wszystkich trzech głównych kategoriach, tj. nakładach na budynki i budowlę, na maszyny, urządzenia techniczne i narzędzia oraz na środki transportu.

Na etapie opracowania projektu nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2024 Ministerstwo Finansów znacząco obniżyło prognozę wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych, pierwotnie wynoszącą 6,6%. Po korekcie prognoza ta wyniosła 3,7%. Wielkość ta była bardzo zbliżona do rzeczywistej, średniorocznej inflacji, która wyniosła w 2024 r. 3,6%. Obniżaniu inflacji sprzyjało częściowe zamrożenie cen energii elektrycznej, spadek lub stabilizacja cen surowców energetycznych i komponentów przemysłowych oraz ograniczenia po stronie popytu, skutkujące tym, że przedsiębiorcom było coraz trudniej utrzymać wysokie marże poprzez przerzucanie wzrostu cen na konsumentów, co miało odzwierciedlenie w spadku zysku przedsiębiorstw. Średnioroczny wskaźnik cen produkcji sprzedanej przemysłu był ujemny i wyniósł -6,8%. Był on niższy od prognozy Ministerstwa Finansów z sierpnia 2024 r. zakładającej średnioroczny spadek cen produkcji sprzedanej przemysłu o 2,3% względem wielkości z 2023 r.

Przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto w gospodarce narodowej było w 2024 r. nominalnie o 13,6% wyższe niż w 2023 r. i wyniosło 8182 zł. W wartościach realnych wzrosło ono o 9,5%, przy czym wyższy wzrost przeciętnych wynagrodzeń dotyczył sfery budżetowej, podczas gdy w sektorze przedsiębiorstw wyniósł on 7%. Ministerstwo Finansów prognozowało nieco niższą wielkość przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto w gospodarce narodowej wynoszącą 8097 zł. Na wysoką dynamikę realnych wynagrodzeń wpłynęły między innymi zatwierdzone przez Sejm propozycje Rządu z grudnia 2023 r., dotyczące wprowadzenia z początkiem 2024 r. dwudziestoprocentowej podwyżki wynagrodzeń pracowników państwowej sfery budżetowej oraz średnio ponad trzydziestoprocentowej podwyżki wynagrodzeń nauczycieli, a także szybki spadek inflacji.

Istotny wpływ na wzrost wynagrodzeń wywierała wciąż silna pozycja negocjacyjna pracowników, wynikająca z niskiego bezrobocia i braku wykwalifikowanych osób w niektórych specjalnościach. Od drugiego kwartału stopa bezrobocia według BAEL wynosiła poniżej 3%, a stopa bezrobocia rejestrowanego na koniec 2024 r. wyniosła 5,1%. Wielkość ta była nieznacznie wyższa od prognozy Ministerstwa Finansów wynoszącej 5%. Ministerstwo Finansów również trafnie prognozowało spadek przeciętnego zatrudnienia w sektorze przedsiębiorstw. Wyniósł on 0,4%, podczas gdy w prognozie

Ministerstwa przewidziano spadek wielkości tego wskaźnika o 0,2%. Pomimo spadku tej wielkości przeciętne zatrudnienie w sektorze przedsiębiorstw w 2024 r. było zbliżone do wielkości z 2022 r. i znacznie większe niż w latach 2020-2021. W odróżnieniu od sektora przedsiębiorstw przeciętne zatrudnienie w gospodarce narodowej było w każdym z pierwszych trzech kwartałów 2024 r. wyższe niż w analogicznych okresach roku poprzedniego (średnio o około 0,2%). Ministerstwo Finansów prognozowało na 2024 r. utrzymanie się wielkości przeciętnego zatrudnienia w gospodarce narodowej na poziomie z 2023 r. Powyższe dane wskazują na kontynuację korzystnej sytuacji na rynku pracy.

(akta kontroli: tom I str. 10, pliki 75-80, str. 14-84, tom V str. 484-502)

Rozdysponowanie środków z części 81 – Rezerwa ogólna

W ustawie budżetowej na rok 2024¹⁴ rezerwę ogólną zaplanowano w kwocie 649 mln zł. Prawo do dysponowania tą rezerwą przysługiwało: Radzie Ministrów (dalej także: RM)¹⁵, Prezesowi Rady Ministrów (dalej także: Prezes RM) do kwoty 10 mln zł w poszczególnych przypadkach¹⁶ oraz Ministrowi Finansów do kwoty 2 mln zł w poszczególnych przypadkach¹⁷. W 2024 r. z rezerwy ogólnej rozdysponowano 562,2 mln zł (86,6% zaplanowanej kwoty), w tym 500 mln zł uchwałami RM, a pozostałą część zarządzeniami Prezesa RM. Do Ministra Finansów nie wpłynął ani jeden wniosek w sprawie rozdysponowania przez niego rezerwy ogólnej w zakresie przysługującego mu upoważnienia.

Minister Finansów w związku z uchwałami RM i zarządzeniami Prezesa RM wydał decyzje budżetowe na 541,5 mln zł, tj. kwotę niższą o 20,7 mln zł od rozdysponowanej. Powyższa różnica wynika z tego, że w przypadku jednej uchwały RM i czterech zarządzeń Prezesa RM dysponentci wystąpili do Ministra Finansów o zwiększenie wydatków ich części w kwocie niższej niż im przyznana.

(akta kontroli: tom I str. 8-9 pliki 1-4, 62-67)

W wyniku zbadania 54 spraw, dotyczących uruchomienia 222,2 mln zł, stwierdzono, że wnioski o zwiększenie z rezerwy ogólnej planu wydatków dysponentów części budżetowych rozpatrzono bez zbędnej zwłoki. W przypadku 46 wniosków ich rozpatrywanie trwało do 14 dni. Pozostałe rozpatrywano co prawda dłużej, wynikało to jednak z potrzeby pozyskania dodatkowych opinii lub informacji.

(akta kontroli: tom I str. 9 pliki 41-43, 52, 71-73)

Rada Ministrów podjęła uchwałę nr 249/2023 z dnia 19 grudnia 2023 r., którą przyznała Ministrowi Infrastruktury z rezerwy ogólnej 220 mln zł na pokrycie zmniejszonych wpływów Krajowego Funduszu Drogowego (KFD) w związku z wdrożeniem procedury umożliwiającej zaprzestanie stosowania opłat za przejazd autostradą A1 na odcinku Gdańsk – Toruń od niektórych rodzajów pojazdów samochodowych. Powyższa uchwała została podjęta w następstwie

¹⁴ Ustawa budżetowa na rok 2024 z dnia 18 stycznia 2024 r. (Dz. U. poz. 122, ze zm.), zwana dalej: ustawą budżetową lub ustawą budżetową na rok 2024. Zmiany do ustawy budżetowej wprowadzono ustawą z dnia 8 listopada 2024 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2024 r. (Dz. U. poz. 1754). W przypadku odwoływania się do pierwotnego brzmienia tej ustawy ustawa nazywana jest w dalszej części ustawą budżetową z dnia 18 stycznia 2024 r.

¹⁵ Na podstawie art. 155 ust. 1 ufp.

¹⁶ Na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa (Dz. U. z 2023 r. poz. 473) i art. 31a w zw. z art. 31c ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Radzie Ministrów (Dz. U. z 2024 r. poz. 1050, ze zm.).

¹⁷ Na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa.

uchwały Rady Ministrów nr 248/2023 z dnia 19 grudnia 2023 r. zobowiązującej Ministra Infrastruktury do podjęcia działań zmierzających do zaprzestania stosowania opłat za przejazd autostradą A1 na odcinku Gdańsk-Toruń od 1 stycznia 2024 r. do 31 grudnia 2024 r. od określonej kategorii pojazdów.

Minister Infrastruktury w związku z uchwałą nr 249/2023 dwunastoma wnioskami złożonymi od 21 marca do 12 grudnia 2024 r. zwrócił się do Ministra Finansów o zwiększenie wydatków w części 39 - *Transport*, w § 283 - *Dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych*, łącznie o 202,7 mln zł. Minister Infrastruktury jako podstawę prawną każdego wniosku wskazał powyższą uchwałę Rady Ministrów i art. 155 ust. 1 ufp¹⁸, nie odnosząc się zarazem do podstawy materialnoprawnej przekazania środków do KFD, w tym do konkretnych przepisów ustawy z dnia 27 października 1994 r. o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym¹⁹ (dalej także: uapkf). W uzasadnieniach wniosków o wydanie decyzji budżetowej Minister Infrastruktury podniósł, że środki pozyskane z rezerwy ogólnej zostaną przeznaczone na pokrycie zmniejszonych wpływów do KFD w związku z czasowym zaprzestaniem stosowania opłat za przejazd autostradą A1 na odcinku Gdańsk-Toruń od niektórych rodzajów pojazdów. Minister Infrastruktury zaznaczył, że wnioskowane kwoty wynikają z informacji o faktycznie niepobranym opłatach otrzymanej od podmiotu pełniącego funkcję zarządcy wyżej wskazanego odcinka autostrady.

Minister Finansów, w związku z wnioskami Ministra Infrastruktury i uchwałą RM nr 249/2023, od 7 maja do 18 grudnia 2024 r. wydał dwanaście decyzji budżetowych zwiększających wydatki części 39 - *Transport* łącznie o 202,7 mln zł. Do każdej decyzji budżetowej w Ministerstwie Finansów sporządzono notatkę, w której wskazano na: uchwały Rady Ministrów nr 248/2023 i nr 249/2023 z dnia 19 grudnia 2024 r., art. 155 ust. 1 ufp oraz art. 37a ust. 1, art. 39b ust. 1 pkt 5b i art. 39b ust. 1 pkt 11c uapkf. W notatce nie informowano o treści art. 39f ust. 4a uapkf.

(akta kontroli: tom I str. 8-10 pliki 1-4, 31-43, 70)

W myśl art. 37a ust. 1 uapkf za przejazd autostradą pobierane są opłaty. Zgodnie z art. 39b ust. 1 pkt 5b uapkf środki KFD pochodzą m.in. z opłat za przejazd autostradą, pobieranych przez spółkę, jeżeli tak stanowi umowa, o której mowa w art. 37b ust. 4 tej ustawy. Art. 39b ust. 1 pkt 11c uapkf przewiduje, że środki KFD mogą pochodzić także z dotacji budżetu państwa. Art. 39f ust. 4a uapkf stanowi, że środki, o których mowa w art. 39b ust. 1 pkt 11c uapkf, przeznacza się na finansowanie inwestycji realizowanych w ramach programów wieloletnich ustanawianych przez Radę Ministrów zgodnie z przepisami ufp oraz inwestycji realizowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ufp, a także innych zadań wynikających z planu finansowego KFD oraz na pokrycie wydatków, o których mowa w art. 39f ust. 2 uapkf, do których należą koszty emisji i wykupu określonego rodzaju obligacji oraz spłata określonego rodzaju kredytów i pożyczek (wraz z odsetkami i innymi kosztami ich obsługi), zobowiązań wynikających z wykonania przez Skarb Państwa obowiązków z tytułu określonych gwarancji i poręczeń, a także określonego finansowania udzielonego przez BGK z jego kosztami.

¹⁸ Przepis art. 155 ust. 1 ufp stanowi, iż rezerwą ogólną dysponuje Rada Ministrów.

¹⁹ Dz. U. z 2024 r. poz. 321, ze zm.

Dyrektor Departamentu Finansowania Sfery Gospodarczej wyjaśniła, że decyzje Ministra Finansów uruchamiające środki rezerwy ogólnej do części 39 – *Transport* z przeznaczeniem na „pokrycie zmniejszonych wpływów do Krajowego Funduszu Drogowego w związku z wdrożeniem procedury umożliwiającej zaprzestanie stosowania opłat za przejazd autostradą A1 na odcinku Gdańsk – Toruń od niektórych rodzajów pojazdów samochodowych” nie determinowały przeznaczenia środków dotacji, które wpłynęły na rachunek Funduszu, a w swej istocie wskazywały przyczynę ich przekazania. Wdrożenie procedury pozwalającej na czasowe niepobieranie opłat od pojazdów spowodowało skutki finansowe dla KFD w postaci uszczuplenia wpływów z opłat, jakie powinny zostać pobrane, gdyby decyzja o możliwości niepobierania opłat za przejazd nie została podjęta. Zgodnie z art. 39b ust. 1 pkt 5b uapkfd środki KFD pochodzą z opłat za przejazd autostradą, pobieranych przez spółkę, jeżeli umowa tak stanowi. Plan finansowy KFD co do zasady uwzględnia pobieranie opłat za przejazd autostradami płatnymi w sposób ciągły, nie przewiduje zatem jednocześnie skutków finansowych zawieszenia ich pobierania. W celu prawidłowej realizacji zadań wynikających z planu finansowego KFD Rada Ministrów podjęła decyzję o przyznaniu w 2024 r. Ministrowi Infrastruktury (dysponentowi Funduszu) środków finansowych pochodzących z rezerwy ogólnej w kwocie nie większej niż 220 mln zł z przeznaczeniem na pokrycie zmniejszonych wpływów do KFD. Dyrektor zauważyła, że nie budzi wątpliwości, że rozdysponowanie przez dysponenta KFD środków Funduszu, w tym pochodzących z dotacji z budżetu państwa powinno być zgodne z obowiązującymi przepisami prawa, w tym art. 39f ust. 4a uapkfd.

(akta kontroli: tom I str. 8-10 pliki 1-4, 31-43, 70)

Rozdysponowanie środków z części 83 – Rezerwy celowe

W ustawie budżetowej z dnia 18 stycznia 2024 r. rezerwy celowe zaplanowano w kwocie 65 018,9 mln zł. W trakcie roku plan zwiększono do 65 917,7 mln zł, tj. o 898,8 mln zł, na co wpływ miały:

- zwiększenie o 4000 mln zł w wyniku utworzenia przez Ministra Finansów czterech nowych rezerw w pozycjach 77-80 na przeciwdziałanie klęskom żywiołowym i usuwanie ich skutków w kwotach po 1000 mln zł każda. Nowe rezerwy celowe zostały utworzone na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 1²⁰ i ust. 2 i 3 ustawy z dnia 16 stycznia 2024 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2024²¹, w związku z sytuacją powodziową i wydanymi poleceniami Prezesa Rady Ministrów;
- zmniejszenie o 3101,2 mln zł w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej.

W 2024 r. rezerwy celowe rozdysponowano w wysokości 52 063,4 mln zł (79% kwoty planu po zmianach), przy czym:

- pozycje rezerw zaplanowane w ustawie budżetowej (po nowelizacji)²² w kwocie 61 917,7 mln zł rozdysponowano w wysokości 49 805,2 mln zł (stanowiącej 80,4% środków zaplanowanych w ustawie), w tym 6425,1 mln zł (12,9%) podzielono w wyniku zmian przeznaczenia dokonanych w trybie

²⁰ Przepis art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o budżecie stanowił, iż w roku 2024 w celu realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem klęskom żywiołowym i usuwaniem ich skutków, Prezes Rady Ministrów może wydać ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych polecenie utworzenia nowej rezerwy celowej i przeniesienia do tej rezerwy kwot wydatków zablokowanych na podstawie art. 177 ust. 1 ufp.

²¹ Dz. U. poz. 123, ze zm., dalej także: ustawa o budżecie.

²² W ustawie budżetowej (po nowelizacji) zaplanowano 70 tytułów rezerw celowych.

art. 154 ust. 9²³ ufp, po uzyskaniu pozytywnej opinii sejmowej Komisji Finansów Publicznych;

- z utworzonych w dniach 16 września, 30 września, 14 listopada i 2 grudnia 2024 r. czterech pozycji rezerw (77, 78, 79, 80) w łącznej kwocie 4000 mln zł rozdysponowano 2258,1 mln zł, tj. 56,5% środków, przy czym z rezerwy poz. 79 – jedynie 44,4% środków, zaś rezerwa poz. 80 pozostała w całości niewykorzystana.

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, w odpowiedzi na pytanie dotyczące przyczyn utworzenia rezerwy poz. 80 pomimo niewykorzystania części środków z rezerw poz. 77-79 wyjaśniła, że w Ministerstwie Finansów obserwowano proces rozdysponowywania środków z rezerw celowych poz. 77-79 i że utworzenie rezerwy poz. 80 miało na celu zagwarantowanie do końca roku dostępności środków, dzięki którym nie doszłoby nawet do czasowego braku możliwości sfinansowania zadań związanych z powodzią. Wyjaśniła także, że znaczenie w przedmiotowej sprawie miał również fakt, że na ostateczny stopień rozdysponowania środków z rezerw celowych poz. 77-79 miało wpływ zapotrzebowanie dysponentów na środki, w tym dokonane przez nich korekty dotyczące zwrotu środków do części 83, wynikające z przeszacowania potrzeb na zasiłki celowe, oraz mniejszego wydatkowania środków na sfinansowanie dotacji dla funduszy pożyczkowych.

(akta kontroli: tom VII str. 258, 280-281)

Spośród zaplanowanych w ustawie budżetowej (przed nowelizacją) 71 tytułów rezerw z dwóch rezerw nie rozdysponowano żadnych środków, z dwóch rezerw uruchomiono środki jedynie w wyniku zmian przeznaczenia, a w przypadku kolejnych 17 pozycji rozdysponowanie na cele określone w ustawie budżetowej nie przekroczyło 50%.

Najwięcej środków pozostało niewykorzystanych w rezerwach celowych:

- poz. 8 – *Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz ze środków pomocy bezzwrotnej, rozliczenia programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej*; z rezerwy rozdysponowano 4399,2 mln zł, w tym 1969,9 mln zł w wyniku zmiany przeznaczenia, a pozostało 4440,2 mln zł.
- poz. 70 – *Rezerwa na inwestycje KPO finansowane z wykorzystaniem środków pożyczki z Instrumentu Odbudowy i Zwiększenia Odporności w formie wsparcia o charakterze bezzwrotnym*; z rezerwy rozdysponowano 242,5 mln zł, a pozostało 2490,8 mln zł.

Zastępca Dyrektora Departamentu Instytucji Płatniczej odnosząc się do niskiego stopnia rozdysponowania rezerwy celowej poz. 8, wskazała szereg czynników, w tym przesunięcia płatności na kolejny rok budżetowy wynikające ze zmian w harmonogramach płatności, w szczególności dotyczących realizacji zadań wymagających postępowań przetargowych oraz zasadę wykorzystywania w pierwszej kolejności środków ujętych w budżetach dysponentów, w tym przy zastosowaniu przeniesień w trybie art.194 ufp, a dopiero po wydatkowaniu co najmniej 70% tych środków – dokonywania zwiększeń z rezerwy celowej.

Odnosnie do rezerwy celowej poz. 70 Zastępca Dyrektora Departamentu Instytucji Płatniczej wskazała, że za realizację i wykorzystanie środków w ramach

²³ Art.154 ust. 9 stanowi, że Minister Finansów może, po uzyskaniu pozytywnej opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu, dokonać zmiany przeznaczenia rezerwy celowej.

KPO odpowiada Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej oraz odpowiednie instytucje odpowiedzialne za daną inwestycję i reformę. Zaplanowanie rezerwy nastąpiło na podstawie zapotrzebowania zgłoszonego przez wymienionego ministra. Z udzielonych wyjaśnień wynika, że niewielki stopień wykorzystania rezerwy celowej poz. 70 w 2024 r. miał związek z niskim poziomem kontraktacji środków oraz że w 2024 r. proces ten przyspieszono, co powinno przełożyć się na wydatkowanie środków w kolejnych latach.

(akta kontroli: tom I str. 173-176, tom II str. 3-26)

W 2024 r. zmieniono – w trybie określonym w art. 154 ust. 9 ufp – przeznaczenie części środków z 15 rezerw celowych; Komisja Finansów Publicznych pozytywnie zaopiniowała zmiany w kwocie 6814,6 mln zł, z czego decyzjami budżetowymi Ministra Finansów rozdysponowano środki w kwocie 6425,1 mln zł, tj. znacznie niższej niż w 2023 roku, kiedy zmiany przeznaczenia objęły kwotę 13 386,4 mln zł, w ramach 15 rezerw celowych. Środki rozdysponowane w wyniku zmian przeznaczenia rezerw celowych miały być wydatkowane między innymi na:

- dotację celową, o której mowa w art. 31 ust. 2 i ust. 4 ustawy z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji²⁴ dla Telewizji Polskiej S.A. w likwidacji oraz Polskiego Radia S.A. w likwidacji i Regionalnych Rozgłośni Polskiego Radia S.A. w likwidacji w celu zapewnienia kontynuowania dofinansowania ustawowych zadań związanych z realizacją misji publicznej w 2024 roku określonej w art. 21 ust. 1 ustawy o radiofonii i telewizji (1725 mln zł),
- na realizację programów, o których mowa w ustawie z dnia 26 kwietnia 2024 r. o zmianie ustawy o pomocy społecznej oraz niektórych innych ustaw²⁵, dotyczących dofinansowania wynagrodzeń oraz kosztów składek od tych wynagrodzeń pracowników jednostek pomocy społecznej, a także wspierania rodziny i systemu pieczy zastępczej oraz pracowników zatrudnionych w samorządowych instytucjach opieki nad dziećmi w wieku do lat 3 (1357,5 mln zł),
- na sfinansowanie wypłat bonu energetycznego oraz kosztów obsługi tego zadania realizowanego przez gminy w wysokości 3% łącznej kwoty dotacji wypłaconych w gminie (1089,8 mln zł).

(akta kontroli: tom II str. 27-143)

Badanie przeprowadzone na próbie 36 celowo dobranych decyzji²⁶ dotyczących uruchomienia środków z rezerw celowych budżetu państwa na łączną kwotę 11 758,9 mln zł²⁷, stanowiącą 22,6% rozdysponowanych środków, wykazało, że Minister Finansów:

- rozpatrywał wnioski dysponentów złożone w Informatycznym Systemie Obsługi Budżetu Państwa TREZOR (dalej: TREZOR) bez zbędnej zwłoki z wyjątkiem jednej decyzji, którą procedował 95 dni. Średni czas rozpatrywania spraw wyniósł 9-10 dni;
- bez zbędnej zwłoki występował do Komisji Finansów Publicznych w sprawach dotyczących zmiany przeznaczenia rezerw; w zbadanych 16 sprawach wniosek Ministra Finansów do Komisji został skierowany maksymalnie po upływie dwóch dni od otrzymania wniosku dysponenta;

²⁴ Dz.U. z 2022 r. poz. 1722, ze zm.

²⁵ Dz.U. poz. 743.

²⁶ Do badania według osądu kontrolera, wybrano decyzje o najwyższych kwotach w czternastu pozycjach rezerw celowych oraz decyzje, w których dokonano zmian przeznaczenia rezerwy o wartości co najmniej 200 mln zł.

²⁷ Z uwzględnieniem korekt decyzji.

- dokonywał podziału rezerw, przestrzegając terminów określonych w art.154 ufp;
- rozdysponował środki zgodnie z celami określonymi dla poszczególnych pozycji rezerw, a w przypadku zmiany przeznaczenia w trybie art. 154 ust. 9 ufp – zgodnie z celami wskazanymi w opinii Komisji Finansów Publicznych.

Wnioski dysponentów były analizowane przez pracowników Ministerstwa Finansów w szczególności pod kątem istnienia podstaw prawnych do sfinansowania określonych zadań z budżetu państwa, zgodności z przeznaczeniem rezerwy oraz stopnia wykorzystania środków ujętych w planie danej części budżetowej.

Najdłużej (95 dni) rozpatrywano sprawę dotyczącą wniosku Ministra Zdrowia z 7 czerwca 2024 r. o przyznanie środków z rezerwy celowej poz. 74 *Zadania w obszarze zdrowia* w wysokości 553 mln zł z przeznaczeniem na zwiększenie dotacji podmiotowej dla Narodowego Funduszu Zdrowia. Zastępca Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej (FS) wskazał, że z uwagi na stosunkowo wczesne wystąpienie o uruchomienie środków w stosunku do upływu roku budżetowego, wysoką kwotę wnioskowanych środków (ponad 40% środków zaplanowanych w rezerwie celowej), bardzo zwięzłe uzasadnienie zawarte w wystąpieniu Ministerstwa Zdrowia oraz mając na uwadze inne wnioski rozpatrywane w Departamencie FS dotyczące finansowania innych konkretnych zadań w ramach tej samej rezerwy celowej, niezbędne było pozyskanie dodatkowych informacji i wyjaśnień. W szczególności wzięto pod uwagę, że oszczędności wykazane w rezerwie, z których miał być sfinansowany wniosek pokrywały się z tymi, które były wykazane również na sfinansowanie dodatkowych etatów w Centrum e-Zdrowia. Po uzyskaniu stosownych danych, decyzja została niezwłocznie opracowana w Departamencie FS. Zauważenia wymaga, że w 2024 r istotna część środków (60,4%) z rezerwy celowej poz. 74 *Zadania w obszarze zdrowia* została przekazana z przeznaczeniem na dotację podmiotową dla Narodowego Funduszu Zdrowia, zaś w planie podziału rezerwy celowej poz. 74 na 2024 rok Ministerstwo Zdrowia nie przewidziało środków na dotację podmiotową dla Narodowego Funduszu Zdrowia (dalej: NFZ). Łączna wartość środków na ten cel wyniosła 786,2 mln zł.

(akta kontroli: tom I str. 114-159, 160-168,180-206; tom II str. 144-167, 168-413)

W 2024 r Minister Finansów w 83 przypadkach odmówił przyznania środków z rezerw celowych budżetu państwa bądź zmiany wcześniej wydanej decyzji przyznającej środki. Zbadano trzynaście takich spraw. W przeanalizowanych sprawach średni czas ich rozpatrywania wyniósł 49 dni, przy czym w sześciu przypadkach przekroczył 60 dni i wyniósł od 73 do 88 dni. Zastępca dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Gospodarczej wyjaśniła, że było to spowodowane koniecznością wykonania dodatkowych analiz wniosków wojewodów, tj. weryfikacji kwot objętych poszczególnymi wnioskami z ocenami skutków regulacji do projektu zmiany ustawy – Prawo o ruchu drogowym oraz ustawy o transporcie drogowym, sprawdzenia wielkości środków uruchomionych w latach poprzednich dla poszczególnych wojewodów w związku ze zmianą przepisów. Wykonano analizy dodatkowych potrzeb wojewodów zgłaszanych podczas prac nad projektem ustawy budżetowej na rok 2024, jak również zweryfikowano, czy na obecnym etapie realizacji budżetu nie występują oszczędności, z których można byłoby ewentualnie sfinansować potrzeby objęte ww. wnioskami. Dłuższy czas rozpatrywania wniosków wyjaśniono także spiętrzeniem innych prac, związanych z opracowaniem sprawozdania z wykonania budżetu państwa w 2023 r. oraz przygotowaniem projektu ustawy budżetowej na rok 2025.

NIK przyznaje, że powyższe okoliczności mogły wpłynąć na czas załatwienia sprawy, jednak w ocenie NIK był on zbyt długi. Dysponenci nie powinni oczekiwać dwa i pół lub blisko trzy miesiące na stanowisko Ministra Finansów w sprawie przyznania środków, gdyż może to wpływać na realizację przez nich budżetu. NIK zauważa ponadto, że wskazane spiętrzenie spraw nie wynika z sytuacji incydentalnych czy nieprzewidzianych, a jest związane z obszarem działania Ministra i występuje co roku.

(akta kontroli: tom I str. 114-158, 169-172, 180-206; tom II str. 144-167, 209-413)

Zapewnienia finansowania lub dofinansowania

Na dzień podpisania ustawy budżetowej na rok 2024 przez Prezydenta RP, tj. na 31 stycznia 2024 r., środki zaplanowane w rezerwach celowych obejmowały udzielone zapewnienia finansowania lub dofinansowania zadań na rok 2024 w kwocie 5085,8 mln zł, z tego w rezerwach celowych: budżetu państwa – 4566,5 mln zł i budżetu środków europejskich – 519,3 mln zł. Zapewnienia wynikały z 202 decyzji.

W 2024 r. wpłynęło 499 wniosków o wydanie decyzji o zapewnieniu finansowania lub dofinansowania (dalej zwanych decyzjami o zapewnieniu finansowania). Na podstawie tych wniosków udzielono 461 zapewnień, w dziewięciu przypadkach odmówiono ich udzielenia, a 29 wniosków nie zostało rozpatrzonych do końca 2024 r.

W 2024 r. wydano decyzje o zapewnieniu finansowania zadań z budżetu państwa i budżetu środków europejskich na kwotę 4336,1 mln zł.

Kwota zapewnień finansowania udzielonych z budżetu państwa i z budżetu środków europejskich na 2024 r. wynikająca z decyzji wydanych w tym roku i w latach poprzednich wyniosła 3622 mln zł, z tego:

- 157 mln zł z tytułu zapewnień udzielonych w 2024 r.;
- 3465 mln zł z tytułu zapewnień udzielonych w latach poprzednich.

W związku z zapewnieniami udzielonymi na 2024 r. uruchomiono środki z rezerw celowych w kwocie 3406,4 mln zł²⁸, stanowiącej 94% łącznej kwoty zapewnień udzielonych na 2024 r.

Badanie 15 decyzji o zapewnieniu finansowania wykazało, że były one wydane bez zbędnej zwłoki. Średni czas rozpatrywania wniosków wyniósł 29 dni. Podziału rezerw celowych na finansowanie zadań, dla których zostały udzielone zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa, Minister Finansów dokonał zgodnie z art. 154 ust. 3 ufp, nie później niż do 20 grudnia 2024 r.

W przeanalizowanych dziewięciu sprawach dotyczących odmowy wydania zapewnienia czas ich rozpatrywania wyniósł od 11 do 73 dni, średnio 42 dni, przy czym w trzech sprawach odmowy udzielono w ciągu miesiąca, w czterech sprawach czas rozpatrywania wniosku był dłuższy niż miesiąc, lecz krótszy niż dwa miesiące, a w jednym przypadku przekroczył dwa miesiące.

Najdłużej rozpatrywano wniosek Wojewody Podlaskiego z 8 października 2024 r. o zapewnienie finansowania wydatków w kwocie 0,7 mln zł ze środków rezerwy celowej poz. 45 – *Środki na dofinansowanie zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego* z przeznaczeniem dla Gminy Zabłudów na realizację zadania pn.

²⁸ 3034,4 mln zł w budżecie państwa i 372 mln zł w budżecie środków europejskich.

„Przebudowa i termomodernizacja budynku Szkoły Podstawowej im. Simony Kossak w Dobrzyniówce” w ramach programu wieloletniego pod nazwą „Rządowy program rozwoju północno - wschodnich obszarów przygranicznych na lata 2024-2030”. Odmowa zapewnienia na ww. wniosek została wydana 20 grudnia 2024 r., tj. po 73 dniach od dnia złożenia wniosku.

W wyjaśnieniach odnośnie powyższego Dyrektor Departamentu Finansowania Sfery Gospodarczej podała, że wniosek rozpatrywany był w warunkach niespotykanego, ponadprzeciętnego spiętrzenia prac budżetowych i bieżących spraw, w tym głównie dotyczących: projektu ustawy budżetowej na rok 2025, projektu ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2024, podziału rezerw celowych, w tym na skutki powodzi z września 2024 r. oraz rozpatrywania wniosków wojewodów o zapewnienie finansowania na inwestycje polegające na odbudowie infrastruktury zniszczonej podczas powodzi.

Biorąc pod uwagę wskazane okoliczności NIK przyjmuje powyższe wyjaśnienia.

(akta kontroli: tom III str. 2-513)

Blokady

W 2024 r. dokonano blokad wydatków budżetu państwa w 110 częściach budżetowych (w tym w 11 sądach apelacyjnych, 16 województwach i 11 samorządowych kolegiach odwoławczych). Blokady wydatków dokonywane były przez dysponentów części budżetowych. W 2024 r., podobnie jak w roku ubiegłym, Prezes Rady Ministrów oraz Minister Finansów, w odniesieniu do całego budżetu państwa, nie dokonywali blokad wydatków. Łącznie w 2024 r. dysponenci zablokowali kwotę 16 584,4 mln zł, co stanowiło 99,2% kwoty zablokowanej w 2023 r.

Ponad połowę zablokowanych środków (55,8%) stanowiły wydatki w części 73 – *Zakład Ubezpieczeń Społecznych*, w której zapotrzebowanie na dotacje dla Funduszu Ubezpieczeń Społecznych okazało się niższe od planowanego. W żadnej z pozostałych części budżetu państwa blokady nie przekroczyły 1 mld zł. W ostatnich dwóch miesiącach roku dokonano 83,1% blokad z całego roku.

Podobnie jak w latach poprzednich, największa część dokonanych blokad (88,3%, tj. 14 643,4 mln zł) była wynikiem stwierdzenia nadmiaru posiadanych środków (art. 177 ust. 1 pkt 3 ufp). Jako przyczynę pozostałych blokad wskazano opóźnienia w realizacji zadań i nadmiar środków (1175,5 mln zł), opóźnienia w realizacji zadań (764,6 mln zł) oraz inne przyczyny (0,8 mln zł).

Z zablokowanych środków wykorzystano 4000 mln zł (24,1%), poprzez utworzenie czterech nowych pozycji rezerw celowych przeznaczonych na realizację zadań związanych z przeciwdziałaniem klęskom żywiołowym i usuwaniem ich skutków.

Kwota niewykorzystanych w 2024 r. środków (12 584,4 mln zł) była zbliżona do kwoty z 2023 r. (11 455,8 mln zł).

W budżecie środków europejskich dokonano w 2024 r. blokady wydatków w 35 częściach na łączną kwotę 786 mln zł. W 2023 r. zablokowano wydatki w wysokości 583,9 mln zł. Powodami blokowania wydatków były nadmiar posiadanych środków lub opóźnienia w realizacji zadań. Środki te pozostały niewykorzystane.

(akta kontroli: tom I str. 10 plik 82, tom V str. 159-190)

Pozostałe zmiany i przeniesienia w planie wydatków

Minister Finansów działając na podstawie art. 171 ust. 3 i 4 ufp, wyraził zgodę na przeniesienia polegające na zmniejszeniu lub zwiększeniu wydatków majątkowych w 67 częściach budżetu państwa, w tym w 16 województwach oraz dwóch samorządowych kolegiach odwoławczych. Zgody dotyczyły zmniejszeń planowanych wydatków majątkowych w budżecie państwa na łączną kwotę 2819,6 mln zł i zwiększeń wydatków w tej grupie ekonomicznej o 1778,8 mln zł, tj. *per saldo* minus 1040,8 mln zł (w 2023 r. saldo wyniosło plus 2295,2 mln zł, a w 2022 r. plus 3037,8 mln zł). W 2024 r. największe zmiany dotyczyły części 29 – *Obrona narodowa* (zwiększenie o 269,5 mln zł i zmniejszenie o 1311,4 mln zł) oraz 46 – *Zdrowie* (zmniejszenie o 604,3 mln zł). Minister Obrony Narodowej wnioskując o zmiany w zakresie wydatków majątkowych wskazał na konieczność zwiększenia wydatków bieżących dotyczących pozyskania sprzętu wojskowego i uzbrojenia, bieżącego utrzymania infrastruktury wojskowej, a także na zabezpieczenie wsparcia i eksploatacji techniki wojskowej oraz na zakup technicznych środków materiałowych. Zmniejszenie wydatków majątkowych w największej części dotyczyło środków uwolnionych w planie modernizacji technicznej i inwestycji budowlanych z zadań zgłoszonych przez realizatorów jako niemożliwe lub częściowo niemożliwe do realizacji w 2024 r. Zmniejszenie wydatków majątkowych w części 46 dotyczyło wydatków inwestycyjnych, a środki te zostały w największej części przeznaczone na zwiększenie dotacji podmiotowej dla Narodowego Funduszu Zdrowia.

Minister Finansów nie wyraził zgody na zwiększenie wydatków majątkowych dotyczących wniosków dysponentów na kwotę 1080 mln zł i zmniejszenie wydatków na kwotę 1,4 mln zł w trybie art. 171 ust. 3 i 4 ufp. Odmowy dotyczyły sześciu wniosków dysponentów. Wnioski, które nie otrzymały akceptacji Ministra Finansów dotyczyły między innymi:

- zwiększenia wydatków inwestycyjnych w szkołach Policji oraz w Służbie Ochrony Państwa w związku z niepełnym zatrudnieniem funkcjonariuszy w stosunku do limitu kalkulacyjnego (o co wnioskował Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji);
- zmniejszenia wydatków inwestycyjnych oraz zwiększenia wydatków bieżących dotyczących dyspozytorni medycznej w Małopolskim Urzędzie Wojewódzkim;
- przeniesienia wydatków majątkowych z programu Fundusze Europejskie na Infrastrukturę, Klimat, Środowisko 2021-2027 (FEnIKS) do Programu Zwalczania Nadużyć Finansowych.

W odpowiedzi na ww. wnioski Minister Finansów wskazał – odpowiednio – na:

- konieczność przeznaczenia wolnych środków w części 42 – *Sprawy wewnętrzne* w pierwszej kolejności na pokrycie zgłaszanych niedoborów;
- negatywną opinię Ministra Zdrowia w sprawie wniosku Wojewody Małopolskiego;
- brak możliwości przeznaczenia niewykorzystanych środków na wydatki niekwalifikowane.

Minister Finansów w 2024 r. wyraził zgodę na dokonanie, w trybie art. 171 ust. 3 i 4 ufp, 160 przeniesień w budżecie środków europejskich, w 25 częściach, w tym zwiększeń o 2016,6 mln zł i zmniejszeń o 1584,1 mln zł. Minister Finansów we wszystkich wypadkach wyraził zgodę na przeniesienie.

W 2024 r. Minister Finansów wydał łącznie 213 decyzji na podstawie art. 194 ust. 1 i 2 ufp – o przeniesieniu wydatków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich, z czego 111 decyzji na łączną kwotę 1249,9 mln zł dotyczyło przeniesień w budżecie środków europejskich, a 102 decyzje na łączną kwotę 249,6 mln zł dotyczyły budżetu państwa.

W porównaniu do roku poprzedniego liczba decyzji spadła o cztery a wartość przeniesień wzrosła o 902,1 mln zł.

W 2024 r. na podstawie rozporządzeń Prezesa Rady Ministrów²⁹ wprowadzono do systemu TREZOR sześć decyzji dotyczących przeniesienia planowanych wydatków budżetu państwa. Przedmiotowe decyzje dotyczyły:

- zmniejszenia wydatków w części 34 – *Rozwój regionalny* o 33,2 mln zł i jednoczesnego zwiększenia wydatków o tę kwotę w części 28 – *Szkolnictwo wyższe i nauka*, co związane było z przywróceniem ministrowi właściwemu do spraw szkolnictwa wyższego i nauki sprawowania nadzoru nad Narodowym Centrum Badań i Rozwoju³⁰;
- przeniesienia kwoty 0,4 mln zł z części 34 – *Rozwój regionalny* do części 48 – *Gospodarka złożami kopalin*³¹;
- przeniesienia środków w wysokości 1045,8 mln zł, co związane było z usystematyzowaniem zakresu działań oraz zmianami przepisów kompetencyjnych w niektórych obszarach działania administracji rządowej³².

Inne przeniesienia wynikały między innymi z:

- decyzji Ministra Finansów o przeniesieniu wydatków pomiędzy działami klasyfikacji wydatków budżetu państwa w ramach części 29 – *Obrona narodowa* w wysokości 592,2 mln zł. Przedmiotowe decyzje (38) zostały podjęte na wniosek Ministra Obrony Narodowej, na podstawie art. 40 ust. 8 ustawy z dnia 11 marca 2022 r. o obronie Ojczyzny³³.
- pięciu decyzji Szefa Kancelarii Prezydenta RP dotyczących przeniesień wydatków między działami klasyfikacji wydatków budżetu państwa w ramach części 01 – *Kancelaria Prezydenta RP*, wydanych na podstawie art. 16 ustawy o budżecie i dotyczących wydatków na obiekty zabytkowe na łączną kwotę o 4,3 mln zł;
- decyzji dysponentów wydanych na podstawie art. 164 ufp³⁴ dotyczących dwóch przeniesień na łączną kwotę 0,7 mln zł;
- ośmiu decyzji dysponentów, obejmujących wydatki na łączną kwotę 18,6 mln zł wydanych na podstawie art. 171 ust. 9 ufp, dotyczących przeniesienia przez ministrów będących dysponentami więcej niż jednej części budżetowej wydatków między częściami w ramach jednego działu i rozdziału budżetu państwa.

²⁹ Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów: z dnia 1 lipca 2024 r. i z dnia 7 października 2024 r. w sprawie przeniesienia planowanych wydatków budżetowych, w tym wynagrodzeń, określonych w ustawie budżetowej na rok 2024 (odpowiednio: Dz. U. poz. 975, Dz. U. poz. 1493) oraz z dnia 30 października 2024 r. w sprawie przeniesienia planowanych wydatków budżetowych określonych w ustawie budżetowej na rok 2024 (Dz. U. poz. 1610).

³⁰ Rozporządzenie Prezesa RM wydane na podstawie art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 26 stycznia 2024 r. o zmianie ustawy o Narodowym Centrum Badań i Rozwoju oraz ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz. U. poz. 227.).

³¹ Rozporządzenie Prezesa RM wydane na podstawie art. 10 ust. 5 ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Radzie Ministrów (Dz. U. z 2024 r. poz. 1050, ze zm.).

³² Rozporządzenie Prezesa RM wydane na podstawie art. 67 ustawy z dnia 15 maja 2024 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z funkcjonowaniem administracji rządowej (Dz. U. poz. 834.).

³³ Dz.U. z 2024 r. poz. 248, ze zm.

³⁴ W myśl art. 164 ufp wydatki nieprzewidziane, których obowiązkowe płatności wynikają z tytułów wykonawczych, wyroków sądowych lub ugód, mogą być dokonywane bez względu na poziom środków finansowych zaplanowanych na ten cel. Odpowiednia zmiana planu wydatków powinna nastąpić w trybie przeniesień wydatków z innych podziałek klasyfikacji wydatków lub z rezerw celowych; do ww. przeniesień nie stosuje się ograniczeń wynikających z art. 171 ust. 1-5 ufp.

Badaniem objęto 38% wartości wszystkich decyzji wydanych przez Ministra Finansów na podstawie art. 171 ust. 3 i 4 ufp oraz 42,9% kwot z decyzji wydanych na podstawie art. 194 ust. 1 ufp. W zbadanej próbie nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli: tom V str. 191-412)

Wykonanie dochodów i wydatków budżetu państwa³⁵

W 2024 r. dochody budżetu państwa wyniosły 623 239,8 mln zł, wobec 573 957,9 mln zł w roku poprzednim. Zrealizowano 99,5% kwoty prognozowanej w znowelizowanej ustawie budżetowej oraz 91,3% wg ustawy budżetowej z dnia 18 stycznia 2024 r. Dochody podatkowe w wysokości 555 936,5 mln zł stanowiły 89,2% całości dochodów budżetu państwa. Pozostałą część dochodów stanowiły dochody niepodatkowe (64 935 mln zł) oraz środki z Unii Europejskiej i innych źródeł niepodlegające zwrotowi (2368,3 mln zł).

Ponad połowę (51,7%) wszystkich dochodów podatkowych stanowił podatek od towarów i usług, podatek dochodowy od osób fizycznych 17,6%, podatek akcyzowy 16,2% a podatek dochodowy od osób prawnych 10,8%. Zrealizowane w 2024 r. dochody podatkowe stanowiły 99,3% dochodów zaplanowanych w znowelizowanej ustawie budżetowej oraz 92,1% kwoty ujętej w ustawie budżetowej z dnia 18 stycznia 2024 r. Dochody podatkowe przekroczyły w największym stopniu, prognozowane w nowelizacji ustawy budżetowej, dochody w podatku dochodowym od osób prawnych o 2,9% (o 1682,8 mln zł) oraz podatku od gier o 5,3% (o 266,2 mln zł). W przypadku dwóch najistotniejszych z punktu widzenia budżetu państwa podatków tj. podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego od osób fizycznych nie zrealizowano prognozowanych dochodów. W przypadku podatku od towarów i usług zrealizowane dochody 287 683,4 mln zł stanowiły 98% kwoty prognozowanej w znowelizowanej ustawie budżetowej, a w przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych dochody wyniosły 97 599,8 mln zł, tj. 99,9%. W porównaniu do ustawy budżetowej z dnia 18 stycznia 2024 r. było to odpowiednio 90,9% i 89,4%.

Dochody niepodatkowe zrealizowano w 2024 r. w wysokości 64 935 mln zł, co stanowiło 103,8% prognozowanej w znowelizowanej ustawie budżetowej kwoty i 87,1% kwoty zapisanej pierwotnie w ustawie budżetowej z dnia 18 stycznia 2024 r. Ponad 84% tej kwoty stanowiły dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe (47 706,2 mln zł) oraz dochody z cła (6815,9 mln zł).

W porównaniu do 2023 r. nominalne dochody wzrosły o 49 281,9 mln zł (o 8,6%) w tym dochody podatkowe wzrosły o 49 069,8 mln zł (o 9,7%) a dochody

³⁵ Dane o wykonaniu dochodów, wydatków i deficytu budżetu państwa w 2024 r., a także zaprezentowane w wystąpieniu należności, zaległości i zobowiązania podano na podstawie wstępnych danych Ministerstwa Finansów przekazanych NIK 11 marca 2025 r., pochodzących ze sprawozdań Rb-27 i Rb-28 dysponentów części budżetu państwa. Dane te nie są ostateczne, gdyż sprawozdania mogą być korygowane do 30 kwietnia 2025 r. Wielkość dochodów obejmuje także wpłaty w wysokości 312 mln zł dokonane w marcu 2025 r. w części 77 - *Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa*. Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa (Dz. U. z 2021 r. poz. 259, ze zm.) w przypadku gdy przekazanie środków, o których mowa w art. 111 pkt 16 ufp, z wyjątkiem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 lit. a i b oraz pkt 6 ufp, nastąpi w pierwszym kwartale nowego roku budżetowego, środki przekazane na odpowiedni rachunek dochodów centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa zalicza się na rachunek bankowy roku budżetowego, w którym odpowiadające im wydatki zostały poniesione lub refundacja dokonana.

niepodatkowe o 1225,2 mln zł (o 1,9%). Spadły natomiast o 1013,1 mln zł (o 30%) dochody ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł niepodlegających zwrotowi. Wśród kluczowych z punktu widzenia budżetu państwa źródeł dochodów podatkowych największy wzrost w porównaniu do roku poprzedniego odnotowano w podatku od towarów i usług (o 43 416 mln zł, tj. o 17,8%), podatku dochodowym od osób fizycznych (o 5934 mln zł, tj. o 6,5%) oraz podatku akcyzowym (o 5516,3 mln zł, tj. o 6,5%). Niższe niż przed rokiem dochody uzyskano natomiast z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych (o 7643,4 mln zł, tj. o 11,3%).

Dochody niepodatkowe w porównaniu do 2023 r. wzrosły w zakresie dywidend i wpłat z zysku (o 2420,9 mln zł tj. o 80,4%), wpłat jednostek samorządu terytorialnego (1301,5 mln zł, tj. o 35,4%), oraz cła (o 656,3 mln zł tj. o 10,7%). Spadek odnotowano natomiast w przypadku dochodów państwowych jednostek budżetowych i innych dochodów niepodatkowych (o 3153,5 mln zł, tj. o 6,2%). Do tej grupy zalicza się między innymi wpływy z tytułu odsetek, opłat i kosztów sądowych, grzywn, mandatów i kar pieniężnych nakładanych na osoby fizyczne i osoby prawne, wpływy z opłat za zezwolenia a także zwrócone niewykorzystane środki na wydatki, które nie wygasły z upływem poprzedniego roku budżetowego. Zaliczane do tej grupy dochody z tytułu sprzedaży uprawnień do emisji gazów cieplarnianych w wysokości 14 119,2 mln zł oraz dochody z tytułu zarządzania długiem w kwocie 6299,7 mln zł były niższe niż w 2023 r. odpowiednio o 22,8% i 21,4%.

Należności pozostałe do zapłaty na koniec roku wyniosły 152 763,7 mln zł i w porównaniu do 2023 r. spadły o 1,3% (o 2058,6 mln zł), a zaległości spadły o 0,5% i wyniosły 142 355,1 mln zł. Podobnie jak w latach poprzednich największe kwoty należności i zaległości wystąpiły w części 77 – *Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa*, które stanowiły 79,7% wszystkich należności i zaległości (odpowiednio 121 809,7 mln zł i 113 495,6 mln zł). Należności i zaległości z tytułu podatku od towarów i usług stanowiły odpowiednio 59,5% i 60% wszystkich należności i zaległości budżetu państwa (w 2023 r. było to 60,5% i 61,6%).

Wydatki budżetu państwa w 2024 r. wyniosły 834 242,5 mln zł, co stanowiło 96,3% kwoty zaplanowanej w ustawie budżetowej. Zrealizowane w 2024 r. wydatki były niższe o 32 133,2 mln zł od maksymalnej kwoty wydatków określonej w ustawie budżetowej, na co w największym stopniu złożyły się niższe wydatki bieżące jednostek budżetowych (o 11 819 mln zł), dotacje (o 8071,1 mln zł) oraz środki przeznaczone na współfinansowanie projektów z wykorzystaniem środków Unii Europejskiej (o 5157,6 mln zł).

Podobnie jak w latach poprzednich największą część wydatków budżetu państwa (43,9%) stanowiły dotacje i subwencje (366 477,7 mln zł), jednak udział ten spadł w porównaniu do lat 2023 i 2022, kiedy wynosił 44,4% i 49,5%. W 2024 r. wydatki na świadczenia na rzecz osób fizycznych stanowiły 17,1% wydatków budżetu państwa, co oznacza wzrost o 4,8 punktów procentowych w porównaniu do 2023 r. Wydatki bieżące jednostek budżetowych wyniosły 144 618,8 mln zł (17,3%), wydatki na obsługę długu Skarbu Państwa – 65 791,2 mln zł (7,9%), wydatki majątkowe – 71 893,8 mln zł (8,6%), środki własne Unii Europejskiej – 33 198 mln zł (4%) oraz wydatki na współfinansowanie projektów z udziałem środków Unii Europejskiej – 9530,9 mln zł (1,1%).

W porównaniu do roku poprzedniego wydatki budżetu państwa wzrosły o 174 656 mln zł, tj. o 26,5%. Wzrost wydatków nastąpił we wszystkich grupach z wyłączeniem środków przeznaczonych na współfinansowanie, gdzie

odnotowano spadek o 2406,6 mln zł, tj. o 20,2%. Największy wzrost wydatków dotyczył dotacji i subwencji, które wzrosły w 2024 r. o 73 703,4 mln zł, tj. o 25,2%. Wzrost dotacji i subwencji w największym stopniu związany był z wyższymi o 20 086,2 mln zł subwencjami dla jednostek samorządu terytorialnego. Istotny wzrost wydatków dotyczył też świadczeń na rzecz osób fizycznych, gdzie wzrost wydatków wyniósł 61 438,1 mln zł (wzrost o 75,6%), na co złożyły się większe o 52 159,4 mln zł wydatki w części 73 – *Zakład ubezpieczeń społecznych*. Wydatki majątkowe oraz wydatki na obsługę długu Skarbu Państwa wzrosły o odpowiednio 12 806,4 mln zł (o 21,7%) oraz 4080,9 mln zł (o 6,6%).

(akta kontroli: tom I str. 10 pliki 81 i 83, tom V str. 86-136)

Istotną część wydatków budżetu państwa stanowiły wydatki na cele obronne, które w 2024 r. wyniosły 118 092,8 mln zł i stanowiły 3,3% PKB. Na podaną kwotę złożyły się:

- wydatki w części 29 – *Obrona narodowa* w kwocie 115 491 mln zł, w tym środki w wysokości 16 131,2 mln zł³⁶ przekazane do funduszy prowadzonych w BGK, tj. Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych (dalej: FWSZ) – 15 631,2 mln zł i Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg – 500 mln zł,
- wydatki w dziale 752 *Obrona narodowa* zrealizowane poza częścią 29 – *Obrona narodowa* w kwocie 2601,7 mln zł, w tym środki w wysokości 2000 mln zł wpłacone do Funduszu Inwestycji Kapitałowych³⁷.

W zrealizowanych wydatkach 15,4% stanowiły zatem wpłaty do wymienionych wyżej funduszy.

Wyżej wymienione wydatki z budżetu państwa stanowiły jedynie część nakładów, jakie poniesiono ze środków publicznych na cele obronne w 2024.

Po zsumowaniu wydatków z budżetu państwa na cele obronne oraz wydatków FWSZ w wysokości 35 065,2 mln zł oraz po wyeliminowaniu wpłaty z budżetu państwa w wysokości 15 631,2 mln zł uzyskuje się kwotę 137 526,7 mln zł, stanowiącą 3,8% PKB. Jednak biorąc pod uwagę wyłącznie wydatki FWSZ na realizację celów określonych w *Programie rozwoju Sił Zbrojnych* (29 962,9 mln zł)³⁸, oraz po odjęciu wpłaty do Funduszu Inwestycji Kapitałowych w wysokości 2000 mln zł, która *de facto* nie została wykorzystana do realizacji zadań w 2024 r., łączna kwota wydatków na cele obronne (z budżetu państwa i FWSZ) wyniosła 130 424,4 mln zł i stanowiła 3,6% PKB. Było to o ponad 20 mld zł mniej niż planowano. Na etapie planowania zakładano, że łączna kwota wydatków z budżetu państwa na cele obronne oraz wydatków FWSZ na realizację celów określonych w *Programie rozwoju Sił Zbrojnych* wyniesie 151 210,2 mln zł.

(akta kontroli: tom VI str. 1-4, 217-218, 231-232, 414-438)

Deficyt budżetu państwa w 2024 r. wyniósł 211 002,7 mln zł i stanowił 87,8% limitu ustalonego w znowelizowanej ustawie budżetowej oraz 114,7% limitu zapisanego w ustawie budżetowej z dnia 18 stycznia 2024 r. W porównaniu do 2023 r. deficyt budżetu państwa wzrósł ponad dwukrotnie i był wyższy o 125 374,1 mln zł.

³⁶ Wydatki w części 29 – *Obrona narodowa*, rozdziale 75295 – *Pozostała działalność*, § 668 – *Środki przekazane do funduszu prowadzonego w Banku Gospodarstwa Krajowego na finansowanie lub dofinansowanie inwestycji i zakupów inwestycyjnych*.

³⁷ Wydatki w części 55 – *Aktywa państwowe*, rozdziale 75295 – *Pozostała działalność*, § 617 – *Wpłaty jednostek na państwowy fundusz celowy na finansowanie lub dofinansowanie zadań inwestycyjnych*.

³⁸ Tj. po odjęciu od kwoty wydatków ogółem wydatków na organizację i obsługę finansowania dłużnego i wynagrodzenia prowizyjnego BGK.

Dochody budżetu środków europejskich zrealizowano w 2024 r. w wysokości 53 749,1 mln zł, tj. o 29,3% (o 22 301,2 mln zł) niższej niż w 2023 r. i o 39% (o 34 402,6 mln zł) poniżej prognozy na 2024 r. Wydatki budżetu środków europejskich zrealizowano w wysokości 65 295 mln zł, tj. o 13% (o 9787,0 mln zł) niższej niż w 2023 r. Zrealizowane w 2024 r. wydatki stanowiły 54,1% planu, podczas gdy w 2023 r. było to 60,9%. Deficyt budżetu środków europejskich wyniósł 11 545,9 mln zł, wobec planowanego w wysokości 32 508,4 mln zł. W 2023 r. wystąpiła nadwyżka budżetu środków europejskich w wysokości 968,3 mln zł.

(akta kontroli: tom V str. 129-158, 484-502)

Wybrane zagadnienia związane z jawnością i przejrzystością finansów publicznych

W kwietniu 2024 r. Ministerstwo Finansów opublikowało raport zatytułowany „Stan polskich finansów publicznych 2016-2023. Biała Księga” (dalej: Biała Księga). Wskazano w nim zjawiska i działania, które spowodowały pogorszenie przejrzystości finansów publicznych w wymienionym okresie, takie jak:

- złożoność sektora finansów publicznych w Polsce oraz brak jednolitych zasad tworzenia i funkcjonowania jednostek w tym sektorze;
- utworzenie w latach 2016-2023 około 400 nowych jednostek w sektorze rządowym i samorządowym oraz 15 nowych funduszy przepływowych w Banku Gospodarstwa Krajowego;
- finansowanie zadań publicznych przez jednostki, które zostały utworzone w innym celu, takie jak Fundusz Solidarnościowy czy Fundusz Przeciwdziałania COVID-19;
- zmniejszenie znaczenia budżetu państwa w finansowaniu zadań publicznych na rzecz pozabudżetowych rozwiązań, które znajdują się poza kontrolą parlamentu;
- wysoki stopień skomplikowania przepływu środków pomiędzy jednostkami sektora finansów publicznych, których plany finansowe są załącznikami do ustawy budżetowej oraz z funduszy przepływowych w BGK i innych funduszy objętych stabilizującą regułą wydatkową.

(akta kontroli: tom VI str. 5-32)

Na podobne kwestie NIK zwracała uwagę w wystąpieniach pokontrolnych po kontrolach dotyczących planowania i wykonywania budżetu państwa w latach 2020-2023.

W 2024 r., podobnie jak w latach poprzednich, finansowanie części zadań publicznych odbywało się poza budżetem państwa, a skala tego finansowania była podobna jak w roku 2023. W 2024 r. w BGK funkcjonowało 20 funduszy przepływowych. Odmienne niż w sześciu poprzednich latach, w trakcie 2024 r. nie utworzono żadnego nowego funduszu, a jeden fundusz został zlikwidowany. Z dniem 20 grudnia 2024 r. w związku z wyczerpaniem środków na rachunku likwidacji uległ Rządowy Fundusz Rozwoju Mieszkalnictwa³⁹.

Według danych przekazanych NIK przez BGK, wydatki 20 funduszy obsługiwanych przez BGK wyniosły w 2024 r. 135,4 mld zł, co odpowiadało

³⁹ Stosownie do art. 33s ustawy z dnia 26 października 1995 r. o społecznych formach rozwoju mieszkalnictwa (Dz.U. z 2024 r. poz. 1440, ze zm.) Rządowy Fundusz Rozwoju Mieszkalnictwa ulega likwidacji w przypadku wyczerpania środków na jego rachunku.

16,2%⁴⁰ wydatków budżetu państwa zrealizowanych w tym okresie oraz 3,7% PKB w 2024 r. Łączne wydatki tych funduszy w 2024 r. wzrosły nominalnie o 3,6 mld zł, tj. o 2,8% w stosunku do wydatków funduszy zrealizowanych rok wcześniej. Zwiększył się udział środków z budżetu państwa w finansowaniu zadań tych funduszy. Wpłaty i dotacje z budżetu państwa do tych funduszy w 2024 r. wyniosły 33 mld zł i stanowiły 22,3% wpływów tych funduszy, podczas gdy rok wcześniej było to – odpowiednio 22,4 mld zł i 17,2%. Najwięcej środków z budżetu państwa wpłacono do Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych (15 631,2 mln zł) i Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 (12 000 mln zł), a wpłaty te stanowiły – odpowiednio – 45,1% i 17,6% ich wpływów. Oznacza to wzrost względem roku 2023 zarówno kwoty, jak i udziału środków z budżetu państwa we wpływach tych funduszy. W 2023 r. do Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 z budżetu państwa wpłacono 5026,2 mln zł, co stanowiło 10,2% wpływów tego funduszu, zaś do FWSZ – 10 600 mln zł, co stanowiło 33,5% jego wpływów.

W 2024 r. największe wydatki zrealizowały następujące fundusze przepływowe: Fundusz Przeciwdziałania COVID-19, Fundusz Wsparcia Sił Zbrojnych, Krajowy Fundusz Drogowy oraz Fundusz Pomocy. Ich wydatki stanowiły ponad 90% łącznych wydatków wszystkich funduszy przepływowych obsługiwanych przez BGK, a udział wymienionych funduszy w wydatkach funduszy ogółem wyniósł odpowiednio: 39,3%, 25,9%, 17,9% i 7,8%.

(akta kontroli: tom VI str. 33-160, 186-195, 217-223)

Wydatki funkcjonującego od 2020 r. Funduszu Przeciwdziałania COVID-19⁴¹ w 2024 r. wyniosły 53 247,2 mln zł, z czego 27 077,1 mln zł (50,9%) przeznaczono na sfinansowanie Programu Inwestycji Strategicznych (25 774,6 mln zł) oraz Rządowego Programu Odbudowy Zabytków (1302,4 mln zł). Środki w wysokości 21 060,6 mln zł, tj. 39,6% wydatków, zostały przeznaczone na finansowanie różnego rodzaju dodatków i mechanizmów rekompensat wynikających ze wzrostu cen surowców i energii elektrycznej, m.in. na finansowanie mechanizmu rekompensat ograniczających wysokości cen energii elektrycznej, źródeł ciepła i paliw gazowych. Nazwa funduszu wskazuje, że służy on realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem rozprzestrzenianiu się choroby COVID-19 lub zwalczaniem skutków epidemii, lecz w istocie środki funduszu przeznaczano w znacznej części na cele, które nie miały bezpośredniego związku z epidemią tej choroby, na co NIK zwracała uwagę także w latach poprzednich. Wydatki związane z obsługą obligacji, w tym głównie odsetki, wyniosły 5012,3 mln zł i stanowiły 9,4% wydatków funduszu. Wpływy funduszu były o 15 074,4 mln zł wyższe niż wydatki i wyniosły 68 321,6 mln zł. Podstawowym źródłem środków dla funduszu były krajowe i zagraniczne emisje obligacji, z których uzyskano 40 273,8 mln zł, tj. 58,9% środków. Daty wykupu tych obligacji przypadają w okresie od 2028 r. do 2044 r. Znaczące wpływy pochodziły także – oprócz wspomnianej wpłaty z budżetu państwa – ze składek i odpisów, w tym głównie

⁴⁰ Część wydatków funduszy była finansowana ze środków pochodzących z budżetu państwa. W przypadku wyeliminowania z obliczeń (tj. z kwoty wydatków funduszy) transferów z budżetu państwa, stosunek wydatków funduszy do wydatków budżetu państwa byłby niższy, przy czym należy zauważyć, że znaczna część środków wpłaconych do funduszy w 2024 r. nie została wydatkowana w tym samym roku.

⁴¹ Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 został utworzony na podstawie art. 65 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 568, ze zm.).

tw. gazowej składki i odpisu elektrycznego na Fundusz Wypłaty Różnicy Ceny⁴², przekazywanych przez przedsiębiorstwa wydobywające gaz ziemny, wytwórców energii elektrycznej i przedsiębiorstwa zajmujące się obrotem energią elektryczną (14 492,6 mln zł). Na koniec 2024 r. stan funduszu wyniósł 17 722,5 mln zł.

(akta kontroli: tom VI str. 115-137)

Drugim pod względem wartości wydatków był utworzony w 2022 r. Fundusz Wsparcia Sił Zbrojnych⁴³. W 2024 r. wydatki tego funduszu były o 10 876,4 mln zł wyższe niż w roku poprzednim i wyniosły 35 065,2 mln zł, z czego 85,4% przeznaczono na realizację celów określonych w *Programie rozwoju Sił Zbrojnych*⁴⁴, a 14,5% stanowiły koszty organizacji i obsługi finansowania dłużnego. Wpływy funduszu w wysokości 34 667,8 mln zł pochodziły głównie z kredytów (50,8% wpływów) i wpłat z budżetu państwa (45,1%). Na koniec 2024 r. stan funduszu wyniósł 7374 mln zł.

(akta kontroli: tom VI str. 217-223)

Wydatki funkcjonującego od 2004 r. Krajowego Funduszu Drogowego⁴⁵ w 2024 r. wyniosły 24 202,5 mln zł i zostały przeznaczone przede wszystkim na: zadania drogowe – 17 168,5 mln zł (70,9%), obsługę zadłużenia wynikającego z kredytów i obligacji – 4597,8 mln zł (19%) oraz na wypłaty na rzecz spółek – 2175,3 mln zł (9%). Wpływy funduszu w wysokości 24 293,5 mln zł pochodziły głównie z opłaty paliwowej – 8332,6 mln zł (34,3%), emisji obligacji BGK – 6844,1 mln zł (28,2%), kredytów – 2733,5 mln zł (11,3%) oraz poboru opłat za przejazd drogami płatnymi – 2765 mln zł (11,4%). Ponadto w 2024 r. do funduszu przekazano z budżetu państwa środki w wysokości 200,3 mln zł⁴⁶ tytułem pokrycia zmniejszonych wpływów wynikających z wdrożenia procedury umożliwiającej niepobieranie w 2024 r. opłat za przejazd autostradą A1 na odcinku Gdańsk-Toruń od motocykli i pojazdów samochodowych o dwóch osiach. Na koniec 2024 r. stan funduszu wyniósł 4016,5 mln zł.

(akta kontroli: tom VI str. 138-159)

Z Funduszu Pomocy⁴⁷, utworzonego w 2022 r. w odpowiedzi na sytuację powstałą w wyniku inwazji Rosji na Ukrainę, w 2024 r. wydatkowano 10 499,9 mln zł. Najwięcej środków przeznaczono na: wsparcie jednostek samorządu terytorialnego w realizacji dodatkowych zadań oświatowych w zakresie kształcenia, wychowania i opieki dzieci i uczniów będących

⁴² Środki zgromadzone z gazowej składki i odpisu elektrycznego są przekazywane z Funduszu Wypłaty Różnicy Ceny do Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 na podstawie ustawy z dnia 15 grudnia 2022 r. o szczególnej ochronie niektórych odbiorców paliw gazowych w 2023 r. oraz w 2024 r. w związku z sytuacją na rynku gazu (Dz. U. z 2025 r. poz. 204) oraz ustawy z dnia 27 października 2022 r. o środkach nadzwyczajnych mających na celu ograniczenie wysokości cen energii elektrycznej oraz wsparciu niektórych przedsiębiorców w latach 2023-2025 (Dz. U. z 2024 r. poz. 1622, ze zm.).

⁴³ Fundusz Wsparcia Sił Zbrojnych powstał 23 kwietnia 2022 r. na mocy ustawy o obronie Ojczyzny.

⁴⁴ Program rozwoju Sił Zbrojnych wynika z art. 37 ustawy o obronie Ojczyzny i jest to program opracowany przez Ministra Obrony Narodowej na podstawie szczegółowych kierunków przebudowy i modernizacji technicznej Sił Zbrojnych oraz stosownie do zasad planowania obronnego w Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego.

⁴⁵ Krajowy Fundusz Drogowy został utworzony 1 stycznia 2004 r. na mocy ustawy o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym.

⁴⁶ Podana kwota uwzględnia zwrot środków dokonany w pierwszym kwartale 2024 r. w wysokości 2,4 mln zł.

⁴⁷ Fundusz Pomocy powstał na podstawie ustawy z dnia 12 marca 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (Dz. U. z 2025 r. poz. 337).

obywatelami Ukrainy – 2638 mln zł (25,1%), wypłatę obywatelom Ukrainy przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych świadczeń rodzinnych, wychowawczego, dobry start, „aktywnie w żłobku” oraz „aktywny rodzic”⁴⁸ – 2324,9 mln zł (22,1%), pomoc dla producentów zbóż, którym zagrażała utrata płynności finansowej w związku z ograniczeniami na rynku rolnym spowodowanymi agresją Federacji Rosyjskiej wobec Ukrainy – 2057 mln zł (19,6%) oraz na zadania realizowane i koordynowane przez ministra właściwego do spraw wewnętrznych – 1752,2 mln zł (16,7%). Wpływy tego funduszu w wysokości 10 133,8 mln zł pochodziły głównie z emisji zagranicznych obligacji – 6539,3 mln zł (64,5%), wpłat jednostek sektora finansów publicznych – 2854,1 mln zł (28,2%) oraz wpłaty z budżetu państwa – 500 mln zł (4,9%). Na koniec 2024 r. stan funduszu wyniósł 524,5 mln zł.

(akta kontroli: tom VI str. 160-179)

Stan zobowiązań wymienionych wyżej czterech funduszy z tytułu zaciągniętych kredytów i wyemitowanych obligacji zwiększył się w ciągu roku o 72 623,6 mln zł, z 276 147,9 mln zł na koniec 2023 r. do 348 771,4 mln zł na koniec 2024 r. W przypadku finansowania zadań tych funduszy z budżetu państwa deficyt budżetu państwa byłby znacznie wyższy niż prezentowane 211 mld zł.

(akta kontroli: tom VI str. 57, 134, 158, 177, 221)

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, w odpowiedzi na pytanie o działania podejmowane na rzecz zmniejszenia liczby i znaczenia funduszy przepływowych, stwierdziła, że ograniczenie lub, tam gdzie to możliwe, całkowite wyeliminowanie funduszy usytuowanych poza sektorem finansów publicznych jest procesem skomplikowanym, wymagającym wieloaspektowej analizy, a mechanizm ich wygaszania/ograniczania musi być rozłożony w dłuższej perspektywie czasu. Podała, że uwzględniając wpływ takich działań na wszystkie zasady i reguły budżetowe, będą sukcesywnie podejmowane kolejne decyzje o konsolidacji transferów finansowych z funduszy umiejscowionych w BGK z budżetem państwa. Wskazała, że w budżecie państwa na 2025 r. przewidziano spłatę 63,2 mld zł zobowiązań z tytułu obligacji wraz z odsetkami Polskiego Funduszu Rozwoju S.A. (34,7 mld zł) oraz wyemitowanych przez BGK na rzecz Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 w latach 2020-2023 (28,5 mld zł), zaś w projekcie ustawy budżetowej na rok 2026 zakłada się analogiczne postępowanie wobec przypadających do spłaty zobowiązań z obligacji wyemitowanych na rzecz tego funduszu.

(akta kontroli: tom VII str. 253-254, 267)

NIK zwraca uwagę na stosunkowo wysoki stan funduszy umiejscowionych w BGK, który na koniec 2024 r. wyniósł łącznie 41 745,6 mln zł, i był o 41,6% wyższy niż na koniec 2023 r. Szczególnie wysoki był stan Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, który na dzień 31 grudnia 2024 r. wyniósł 17 722,5 mln zł, na co wpływ miały głównie emisje obligacji przeprowadzone w trakcie roku oraz wpłata z budżetu państwa w wysokości 12 000 mln zł⁴⁹.

(akta kontroli: tom VI str. 37-42, 121)

Jak już wspomniano, w Białej Księdze negatywnie oceniono finansowanie zadań publicznych przez jednostki, które zostały utworzone w innym celu, takie jak

⁴⁸ Świadczenia, o których mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa.

⁴⁹ Kwestia ta została oceniona w wystąpieniu pokontrolnym NIK dotyczącym wykonania budżetu państwa w 2024 r. w części 19 – *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*.

Fundusz Solidarnościowy czy Fundusz Przeciwdziałania COVID-19. Odnośnie do Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 należy zauważyć, że miał on być narzędziem nadzwyczajnym, wykorzystywanym jedynie okresowo w związku z niespodziewanym wybuchem w 2020 r. epidemii COVID-19 w Polsce. Pomimo że stan epidemii na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej został odwołany w maju 2022 r.⁵⁰, zaś stan zagrożenia epidemicznego – w czerwcu 2023 r.⁵¹, w 2024 r. w dalszym ciągu finansowano zadania za pomocą tego funduszu, przy czym w znacznej części były to zadania niezwiązane bezpośrednio z występowaniem choroby COVID-19, jak na przykład finansowanie rekompensat służących ochronie odbiorców energii elektrycznej.

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, odnosząc się do kwestii dalszego funkcjonowania Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, stwierdziła, że obecnie na fundusz nie są nakładane nowe zadania oraz że odchodzenie od finansowania zadań za pomocą tego funduszu musi odbywać się racjonalnie i stopniowo, z uwagi na poziom zobowiązań, którymi obciążony jest ten fundusz, zarówno z tytułu wyemitowanych do tej pory obligacji BGK, jak i udzielonych promes w ramach programów – Rządowego Funduszu Polski Ład: Programu Inwestycji Strategicznych oraz Rządowego Programu Odbudowy Zabytków. W 2024 r. nie były ogłaszane kolejne edycje naboru wniosków o dofinansowanie w ramach tych programów. Według informacji przekazanych przez BGK do sfinansowania w okresie 2025-2029 pozostają inwestycje jednostek samorządu terytorialnego do kwoty 44,5 mld zł, przy czym – według szacunków – ponad 90% tej kwoty będzie wydatkowane do końca 2026 r. Podsekretarz Stanu podała, że rok 2026 będzie ostatnim rokiem, w którym można oczekiwać wzrostu zadłużenia tego funduszu, a od 2027 r. zadłużenie zacznie się znacząco zmniejszać. Poinformowała także, że według wstępnych założeń wszystkie wydatki omawianego funduszu, poczynwszy od 2026 r. do czasu jego likwidacji, będą finansowane z wpłaty z budżetu państwa.

(akta kontroli: tom VII str. 254, 268-269)

W poprzednich latach NIK zwracała uwagę na nieprzejrzysty sposób finansowania dodatkowych rocznych świadczeń dla emerytów i rencistów, tzw. trzynastej i czternastej emerytury. Świadczenia te były finansowane za pomocą Funduszu Solidarnościowego, pomimo że fundusz ten nie posiadał własnych źródeł przychodów pozwalających na dokonywanie tak znacznych wydatków i w związku z tym na rzecz tego funduszu zaciągano pożyczki z Funduszu Pracy, Funduszu Rezerwy Demograficznej i z budżetu państwa. Sposób finansowania wymienionych świadczeń dla emerytów i rencistów został uproszczony i w 2024 r. środki na ten cel pochodziły z budżetu państwa⁵².

Jak wskazano wcześniej, jednym z czynników zakłócających przejrzystość finansów publicznych są skomplikowane przepływy środków pomiędzy różnymi jednostkami zaliczanymi do sektora finansów publicznych i jednostkami spoza tego sektora. Jako przykład można wskazać transfery środków, jakie w 2024 r.

⁵⁰ Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 12 maja 2022 r. w sprawie odwołania na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii (Dz. U. poz. 1027).

⁵¹ Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 14 czerwca 2023 r. w sprawie odwołania na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu zagrożenia epidemicznego (Dz. U. poz. 1118).

⁵² Zmiany w sposobie finansowania świadczeń od 2024 r. określają przepisy art. 13 ustawy z dnia 26 maja 2023 r. o kolejnym dodatkowym rocznym świadczeniu pieniężnym dla emerytów i rencistów (Dz. U. z 2025 r. poz. 183) oraz znowelizowany art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 9 stycznia 2020 r. o dodatkowym rocznym świadczeniu pieniężnym dla emerytów i rencistów (Dz.U. z 2024 r. poz. 891).

miały miejsce z państwowych funduszy celowych do Funduszu Pomocy prowadzonego w Banku Gospodarstwa Krajowego. Wpłat dokonano z Funduszu Pracy (1000 mln zł), Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (800 mln zł), Funduszu Reprywatyzacji (100 mln zł), Funduszu Rozwoju Regionalnego (51 mln zł), Funduszu Edukacji Finansowej (50 mln zł), Funduszu Rozwiązywania Problemów Hazardowych (10 mln zł), a także Funduszu Kompensacyjnego Badań Klinicznych (7 mln zł). W ocenie NIK tworzenie funduszy celowych na określone cele, a następnie przekazywanie z nich środków na zupełnie inne zadania zakłóca przejrzystość finansów publicznych.

(akta kontroli: tom VI str. 162, 165; tom VII str. 217-242)

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformowała, że polecenia dokonania wpłaty do Funduszu Pomocy wydał dysponentom funduszy Minister Finansów, na podstawie upoważnienia wydanego przez Prezesa Rady Ministrów⁵³. Działanie to służyło utrzymaniu płynności finansowej Funduszu Pomocy w celu zapewnienia finansowania lub dofinansowania realizacji zadań na rzecz pomocy Ukrainie. Podsekretarz Stanu wyjaśniła, że Fundusz Pomocy nie ma stałych źródeł dochodów, a alternatywny sposób pozyskania środków poprzez emisję obligacji przez BGK skutkowałby większymi kosztami obsługi zadłużenia. Wydanie poleceń wpłaty poprzedzone było pozyskaniem od dysponentów części budżetowych – w trybie określonym w art. 14 ust. 21 ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa – informacji o sytuacji finansowej jednostek sektora finansów publicznych, o których mowa w art. 9 pkt 5-8 i 14 ufp oraz informacji o możliwych terminach dokonania wpłaty środków pieniężnych.

(akta kontroli: tom VII str. 304-305, 323-325)

Kolejną kwestią, na którą należy zwrócić uwagę jest wysoki stan środków niektórych państwowych funduszy celowych, które były zasilane z budżetu państwa. Według wstępnych danych sprawozdawczych w 2024 r. z budżetu państwa przekazano do państwowych funduszy celowych środki w wysokości 101 643,8 mln zł (bez dotacji na współfinansowanie projektów z udziałem środków z Unii Europejskiej). Środki przekazano do 12 funduszy, najwięcej do Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (64 701,9 mln zł), Funduszu Emerytalno-Rentowego (24 777,1 mln zł) i Funduszu Medycznego (4000 mln zł). W przypadku pięciu jednostek stan funduszu na koniec roku przekraczał kwotę środków przekazanych z budżetu państwa, co stawia pod znakiem zapytania potrzebę zasilenia tych funduszy z budżetu państwa w 2024 r. Sytuacja taka dotyczyła:

- Funduszu Medycznego, do którego wpłacono 4000 mln zł; stan funduszu na początku 2024 r. wynosił 7398,9 mln zł, a na koniec roku – 8433,3 mln zł;
- Funduszu Inwestycji Kapitałowych, do którego wpłacono 2000 mln zł; stan funduszu na początku 2024 r. wynosił 2401,4 mln zł, a na koniec roku – 6861,6 mln zł;
- Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, do którego przekazano dotacje w wysokości 1093 mln zł; stan funduszu na początku 2024 r. wynosił 3804,9 mln zł, a na koniec roku – 4332,4 tys. zł;
- Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej, do którego wpłacono 147,4 mln zł; stan funduszu na początku 2024 r. wynosił 205,8 mln zł, a na koniec roku – 305,3 mln zł;

⁵³ Polecenia zostały wydane na podstawie art. 14 ust. 22 w związku z art. 19a ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa.

- Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej, do którego przekazano dotacje w wysokości 70 mln zł; stan tego funduszu na początku 2024 r. wynosił 982,8 mln zł, a na koniec roku – 1297,3 mln zł.

(akta kontroli: tom VII str. 198-216)

Przekazanie środków do wymienionych pięciu funduszy skutkowało zwiększeniem wydatków i deficytu budżetu państwa w 2024 r. o 7310,4 mln zł.

Należy podkreślić, że NIK nie kwestionuje zgodności tych działań z obowiązującymi przepisami. Na przykład wpłata wymieniona w pierwszym tiret została dokonana na podstawie art. 8 pkt 2 ustawy z dnia 7 października 2020 r. o Funduszu Medycznym⁵⁴. Przepis ten zobowiązuje ministra właściwego do spraw zdrowia do przekazywania wpłaty z budżetu państwa w wysokości określonej corocznie w ustawie budżetowej na dany rok budżetowy, nie niższej niż 4,0 mld zł. Należy jednak zauważyć, że wpłacane co roku środki są na dalszym etapie w znacznej części przekazywane do NFZ, a w części pozostają na stanie Funduszu Medycznego.

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, w odpowiedzi na pytanie dotyczące zasadności funkcjonowania Funduszu Medycznego i możliwości uproszczenia obiegu środków w tym przypadku, zauważyła, że fundusz ten nadzorowany jest przez Ministra Zdrowia, który może, po dokonaniu analizy, podjąć stosowne działania w powyższym zakresie.

(akta kontroli: tom VII str. 303-304, 319-320)

W przypadku Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej środki na wpłatę do funduszu pochodziły z rezerwy celowej poz. 5⁵⁵, a Minister Finansów wydał w tej sprawie decyzję⁵⁶ o przyznaniu środków w dniu 15 października 2024 r.

(akta kontroli: tom VI str. 322-324)

Odnosnie do uruchomienia środków z rezerwy celowej poz. 5 Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów wyjaśniła, że na etapie rozpatrywania wniosku Ministra Infrastruktury z dnia 3 października 2024 r. Ministerstwo Finansów dysponowało informacjami przekazanymi przez dysponenta, z których wynikało, że przewidywane koszty realizacji zadań funduszu będą wyższe, a stan funduszu niższy od wielkości ostatecznie wykazanych w sprawozdaniu z wykonania planu finansowego tego funduszu za 2024 r., w związku z czym wniosek Ministra Infrastruktury został uwzględniony.

(akta kontroli: tom VII str. 303-304, 321-322)

W 2024 r. w Ministerstwie Finansów opracowano kilka projektów ustaw wprowadzających zmiany w ustawie o finansach publicznych, w tym:

- projekt ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw z 6 czerwca 2024 r., ujęty w wykazie prac legislacyjnych Rady Ministrów pod numerem UC49;
- projekt ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw z 31 października 2024 r., ujęty w wykazie prac legislacyjnych Rady Ministrów pod numerem UD40.

⁵⁴ Dz. U. z 2024 r. poz. 889.

⁵⁵ Rezerwa poz. 5 – *Uzupełnienie środków dla Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg i Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej.*

⁵⁶ Decyzja nr MF/FG5.4143.3.143.2024.MF.4215.

Pierwszy z wymienionych projektów przewidywał – obok szeregu innych zmian, m.in. w zakresie stabilizującej reguły wydatkowej – zmiany w obszarze gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych oraz w zakresie sprawozdawczości funduszy umiejscowionych w BGK. Projekt zawierał m.in. regulacje dotyczące:

- określenia obligatoryjnych pozycji planów finansowych agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, państwowych funduszy celowych oraz państwowych i samorządowych osób prawnych⁵⁷;
- ujednolicenia wymagań w państwowych osobach prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 8 i 14 ufp, agencjach wykonawczych, instytucjach gospodarki budżetowej, państwowych funduszach celowych w zakresie sporządzania planów finansowych – oprócz układu memoriałowego – także w układzie kasowym, poprzez rozszerzenie tego obowiązku także na instytucje gospodarki budżetowej oraz państwowe osoby prawne, o których mowa w art. 9 pkt 8 i 14 ufp⁵⁸;
- zasad dokonywania zmian w planach finansowych ww. jednostek⁵⁹. W szczególności zmiana polega na nałożeniu obowiązku uzyskania zgody Ministra Finansów oraz opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu przed dokonaniem istotnych zmian⁶⁰ w planach finansowych państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 8 i 14 ufp⁶¹;
- rozszerzenia obowiązków sprawozdawczych w zakresie realizacji planów finansowych na większy krąg podmiotów, tj. objęcie tymi obowiązkami Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego (dalej: KRUS), funduszy zarządzanych przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych (dalej: ZUS) i przez Prezesa KRUS, o których mowa w art. 9 pkt 8 ufp, a także państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 ufp⁶²;
- obowiązku zamieszczenia w załączniku do ustawy budżetowej planów finansowych państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 8 ufp, tj. ZUS oraz zarządzanych przez ZUS i Prezesa KRUS funduszy posiadających status państwowych osób prawnych, przy czym plan finansowy ZUS był *de facto* już wcześniej zamieszczany⁶³;
- obowiązku zamieszczania w rocznym sprawozdaniu z wykonania ustawy budżetowej informacji o przychodach i kosztach państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 8 ufp, przy czym w odniesieniu do ZUS informacje te były już wcześniej podawane⁶⁴;
- wprowadzenia jednolitych zasad sprawozdawczości dla funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych BGK na podstawie ustaw, w zakresie terminów, trybu oraz zakresu sprawozdawczości dla tych funduszy. Zgodnie z przyjętymi rozwiązaniami BGK będzie przekazywał ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych oraz innym ministrom uprawnionym do podejmowania działań w zakresie danego

⁵⁷ Nowe brzmienie art. 21, 24, 29 i 30 ufp.

⁵⁸ Jak wyżej.

⁵⁹ Jak wyżej.

⁶⁰ Chodzi o zmiany planu powodujące zwiększenie: a) łącznych kwot przychodów i kosztów lub łącznych kwot dochodów i wydatków, lub b) planowanych wydatków ponad planowane dochody, z uwzględnieniem możliwości wykorzystania środków pieniężnych z poprzednich okresów, pozostających do dyspozycji państwowej osoby prawnej, lub c) dotacji z budżetu państwa, lub d) uposażeń i wynagrodzeń ze stosunku pracy.

⁶¹ Nowe brzmienie art. 30 ufp.

⁶² Zmiana w art. 41 ufp.

⁶³ Zmiana w art. 122 ufp.

⁶⁴ Zmiana w art. 182 ufp.

funduszu, w terminach określonych w przepisach dotyczących sprawozdawczości budżetowej państwowych funduszy celowych, sprawozdanie miesięczne z realizacji planu finansowego danego funduszu narastająco za kolejne miesiące roku budżetowego, w szczególności niemniejszej niż wynikająca z tego planu. W przypadku sprawozdawczości rocznej, za sprawozdanie roczne uznane będzie, zgodnie z ogólnymi zasadami przyjętymi dla państwowych funduszy celowych, sprawozdanie za grudzień⁶⁵.

Proces legislacyjny dotyczący tego projektu został zakończony i wymienione regulacje weszły do porządku prawnego, w związku z uchwaleniem i wejściem w życie ustawy z dnia 28 czerwca 2024 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw⁶⁶.

(akta kontroli: tom VII str. 58-95)

Drugi z wymienionych wyżej projektów ustaw – obok szeregu innych zmian – przewidywał:

- rozszerzenie treści uzasadnienia do projektu ustawy budżetowej o prezentację planów finansowych funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych BGK na podstawie odrębnych ustaw⁶⁷;
- rozszerzenie informacji dołączanych do sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej o informację o wykonaniu planów finansowych ww. funduszy⁶⁸.

Według stanu na dzień 31 marca 2025 r. proces legislacyjny dotyczący tego projektu ustawy nie został zakończony. Rozwiązanie wymienione w pierwszym tiret zostało w praktyce zastosowane już przy opracowaniu uzasadnienia do projektu ustawy budżetowej na rok 2025, przed nałożeniem w tym zakresie obowiązku prawnego.

(akta kontroli: tom VII str. 96-139)

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformowała, że planowane jest również – pomimo braku wymogu formalnego zawarcia takiej informacji w sprawozdaniu – rozszerzenie sprawozdania z wykonania budżetu państwa za 2024 r. o informacje w zakresie planów finansowych omawianych funduszy.

(akta kontroli: tom VII str. 278)

Wymienione wyżej rozwiązania, zawarte w projekcie UD40, należy ocenić pozytywnie pod względem zapewnienia jawności części istotnych informacji z zakresu finansów publicznych. Nie stanowią one jednak realizacji wniosku NIK o przywrócenie budżetowi państwa rangi centralnego planu finansowego, tak aby był on podstawowym narzędziem prezentującym stan nierównowagi finansów publicznych, oraz o podjęcie działań w celu zwiększenia przejrzystości finansów publicznych. W szczególności należy zauważyć, że treść uzasadnienia do projektu ustawy budżetowej nie ma charakteru prawnie wiążącego, a zmiana planów finansowych funduszy przepływowych podlega znacznie mniejszym rygorom w porównaniu ze zmianami wprowadzanymi w planach finansowych państwowych funduszy celowych.

(akta kontroli: tom VI str. 239-300)

⁶⁵ Zmiany wprowadzono w szeregu ustaw regulujących utworzenie i funkcjonowanie poszczególnych funduszy przepływowych w BGK.

⁶⁶ Dz. U. poz. 1089.

⁶⁷ Zmiana w art. 142 ufp.

⁶⁸ Zmiana w art. 182 ufp.

W 2024 r. nastąpiła poprawa w zakresie dostępności informacji o wpływach i wydatkach oraz stanie funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych BGK na podstawie odrębnych ustaw. Na wniosek Ministra Finansów w Biuletynie Informacji Publicznej BGK po raz pierwszy opublikowano sprawozdania z wykonania planów finansowych tych funduszy (za 2023 r.), a od 2024 r. zamieszczane były plany finansowe i ich zmiany oraz informacje o realizacji tych planów za poszczególne kwartały.

W piśmie⁶⁹ z 1 lipca 2024 r., stanowiącym odpowiedź Ministra Finansów na wystąpienie pokontrolne NIK nr KBF.410.1.9.2024 z 22 kwietnia 2024 r., podano m.in., że w ramach działań związanych z poprawą jawności finansów publicznych proponuje się w sposób systemowy objąć ustawą budżetową plany finansowe NFZ i Funduszu Rezerwy Demograficznej (przyjęte na potrzeby projektu ustawy budżetowej).

W odniesieniu do Funduszu Rezerwy Demograficznej stosowne zmiany prawne zostały wprowadzone w 2024 r. i plan finansowy tego funduszu został ujęty w załączniku do ustawy budżetowej na rok 2025⁷⁰. Opracowane w 2024 r. projekty ustaw dotyczące zmiany ustawy o finansach publicznych nie przewidywały natomiast objęcia ustawą budżetową planu finansowego Narodowego Funduszu Zdrowia.

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformowała kontrolujących, że prowadzone są analizy w zakresie możliwości włączenia planu finansowego NFZ do ustawy budżetowej, przy czym realizacja tego postulatu nie może być celem samym w sobie i nie może zaburzyć ciągłości udzielania świadczeń opieki zdrowotnej. Jednocześnie zauważyła, że:

- plan finansowy NFZ ustalany jest w odrębnym trybie, określonym w art. 121 ustawy z dnia 27 sierpnia 2024 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych⁷¹, z udziałem komisji sejmowych właściwych do spraw zdrowia i finansów publicznych,
- plany finansowe NFZ oraz sprawozdania z ich realizacji są publicznie dostępne⁷²,
- zatwierdzenie planu finansowego NFZ na wcześniejszym etapie⁷³ umożliwia zaplanowanie wydatków na opiekę zdrowotną, co jest istotne w kontekście prawidłowej realizacji zadań systemu ochrony zdrowia, oraz umożliwia zawieranie odpowiednich umów ze świadczeniodawcami,
- jeszcze przed uchwaleniem ustawy budżetowej zatwierdzony plan finansowy jest nawet kilkakrotnie zmieniany w celu podejmowania odpowiednich działań przez NFZ.

(akta kontroli: tom VII str. 257, 276-277)

Biorąc pod uwagę, że Narodowy Fundusz Zdrowia zarządza środkami publicznymi o wartości znacznie przekraczającej 150 mld zł i jest w istotnym stopniu zasilany środkami z budżetu państwa, zdaniem NIK wskazane jest, aby przynajmniej plan finansowy tego funduszu był zamieszczany w uzasadnieniu

⁶⁹ Nr BP4.0811.14.2024.

⁷⁰ Ustawa budżetowa na rok 2025 z dnia 9 stycznia 2025 r. (Dz. U. poz. 63).

⁷¹ Dz. U. z 2024 r. poz. 146, ze zm.

⁷² NFZ publikuje plany finansowe oraz ich zmiany na stronie <https://www.nfz.gov.pl/bip/finanse-nfz/> oraz sprawozdania z realizacji planów finansowych pod adresem <https://www.nfz.gov.pl/zarzadzenia-prezesa-uchwaly-rady-nfz/>.

⁷³ Przepisy art. 121 ust. 2 i 3 przewidują, że plan NFZ powinien być sporządzony do dnia 15 lipca oraz zatwierdzony do dnia 31 lipca roku poprzedzającego rok, którego dotyczy ten plan.

do projektu ustawy budżetowej, a informacje o realizacji tego planu – corocznie dołączane do sprawozdania z wykonania budżetu państwa.

W 2024 r. przekazano z budżetu państwa do NFZ dotacje podmiotowe⁷⁴ w wysokości 14 789,1 mln zł, tj. znacznie wyższej niż w latach poprzednich⁷⁵ i znacznie wyższej (o 68,1%) niż zaplanowane w ustawie budżetowej (przed nowelizacją). W ustawie budżetowej na rok 2025 zaplanowano dotacje podmiotowe dla NFZ w kwocie 18 350 mln zł. Oznacza to, że rola dotacji podmiotowych z budżetu państwa w finansowaniu świadczeń opieki zdrowotnej w 2024 r. znacznie wzrosła i przychody NFZ ze składek na ubezpieczenie zdrowotne nie wystarczają na sfinansowanie świadczeń opieki zdrowotnej. Tym samym system ochrony zdrowia przestał być systemem samofinansującym się ze składek, a zaczął być zależny od coraz wyższych nakładów pochodzących z budżetu państwa, podobnie jak ma to miejsce w przypadku Funduszu Ubezpieczeń Społecznych i Funduszu Emerytalno-Rentowego. Za wyodrębnieniem z finansowania budżetowego wydatków na ochronę zdrowia przemawiał między innymi argument budowy niezależnego od budżetu państwa systemu finansowania świadczeń zdrowotnych, który miał być zbilansowany w celu zwiększenia dyscypliny wydatkowania środków na ochronę zdrowia.

(akta kontroli: tom VII str. 340-393)

Opracowany przez Ministerstwo Finansów rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw⁷⁶ przewidywał obniżenie składek na ubezpieczenie zdrowotne dla przedsiębiorców, co skutkowało ma – według Oceny skutków regulacji do projektu ustawy – zmniejszeniem przychodów NFZ o 5854 mln zł w 2026 r. i o około 6-7 mld rocznie w kolejnych latach. Oznacza to, że pomimo rosnącej luki finansowej NFZ oraz objęcia Polski w 2024 r. procedurą nadmiernego deficytu, Minister Finansów podjął działania, które mają skutkować zmniejszeniem wpływów NFZ ze składek na ubezpieczenie zdrowotne. Tekst uchwalonej 4 kwietnia 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych oraz niektórych innych ustaw został przekazany do Senatu.

(akta kontroli: tom VII str. 140-169)

Odrębną kwestią jest sposób klasyfikowania wydatków na dotacje podmiotowe dla NFZ. W klasyfikacji budżetowej⁷⁷ istnieje rozdział 85136 – *Narodowy Fundusz Zdrowia*. Jednak dotacje przekazywane do tego funduszu w 2024 r., w tym dotacje podmiotowe nie zostały ujęte w tym rozdziale. Dotacja podmiotowa została wykazana w sprawozdaniu Rb-28 według następującej klasyfikacji: cz. 46 – *Zdrowie*, dział 851 – *Ochrona zdrowia*, rozdział 85195 – *Pozostała działalność*, § 2570 – *Dotacja podmiotowa z budżetu dla pozostałych jednostek sektora finansów publicznych*. We wskazanej klasyfikacji ujmowane są także dotacje podmiotowe dla innych jednostek i nie można wyodrębnić kwoty dotacji przekazanej do NFZ.

⁷⁴ Dotacja podmiotowa z budżetu państwa, o której mowa w art. 97 ust. 8a ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

⁷⁵ W 2023 r. wysokość dotacji podmiotowych wyniosła 200 mln zł, w 2022 r. – 688 mln zł, a w 2021 r. – 2556,6 mln zł.

⁷⁶ Druk sejmowy nr 838.

⁷⁷ Klasyfikacja rozdziałów ujęta w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 513, ze zm.).

Zdaniem NIK dotacje podmiotowe dla NFZ powinny zostać sklasyfikowane w dedykowanym dla tej jednostki rozdziale 85136 – *Narodowy Fundusz Zdrowia*.

Zastępca Dyrektora Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej wyjaśnił, że w 2024 roku środki przeznaczone na dotację dla NFZ były planowane jeszcze w rozdziale 85195 – *Pozostała działalność*, zgodnie z klasyfikacją, którą zastosował dysponent części budżetowej w informacji o sposobie rozdysponowania przekazanego limitu wydatków oraz w ramach późniejszych prac nad projektem ustawy budżetowej. Taka klasyfikacja była również wykorzystywana w trakcie tego roku we wnioskach Ministra Zdrowia o wydanie decyzji budżetowych. Od 2025 roku środki przeznaczone na dotację podmiotową dla Narodowego Funduszu Zdrowia są już planowane w rozdziale 85136 – *Narodowy Fundusz Zdrowia*.

(akta kontroli: tom I str. 180-206; tom VI str. 306, 394-413)

Zgodnie z utrwaloną praktyką, w 2024 r. na stronie BIP Ministerstwa Finansów⁷⁸ po zakończeniu każdego miesiąca publikowano dane o szacunkowym wykonaniu budżetu państwa oraz sprawozdania operatywne za okresy miesięczne, tj. obejmujące okres od początku roku do zakończenia danego miesiąca. W 2024 r. dane o szacunkowym wykonaniu budżetu państwa za poszczególne miesiące były publikowane po upływie od 15 do 48 dni, średnio po upływie 18 dni od zakończenia miesiąca, którego te dane dotyczyły. Dane za miesiące od stycznia do listopada były podawane do publicznej wiadomości na ogół 15. dnia następnego miesiąca⁷⁹, natomiast dane za okres od stycznia do grudnia 2024 r. zamieszczono w BIP 17 lutego 2025 r., tj. po 48 dniach od zakończenia roku budżetowego. Rok wcześniej analogiczne dane za 2023 rok zostały przez Ministerstwo Finansów opublikowane 2 lutego 2024 r., tj. po 33 dniach od zakończenia roku budżetowego. W porównaniu do roku 2023 średni czas od zakończenia miesiąca do publikacji danych za dany miesiąc w 2024 r. uległ skróceniu o 9 dni.

Z kolei sprawozdania operatywne były zamieszczane w BIP po upływie od 35 do 45 dni od zakończenia miesiąca, którego te dane dotyczyły, średnio po upływie 39 dni, tj. przeciętnie o dwa dni szybciej niż w 2023 r.

W BIP, podobnie jak w latach poprzednich, zamieszczano także informację o rozdysponowaniu rezerwy ogólnej według stanu na koniec poszczególnych miesięcy 2024 r. Od 2024 r. dodatkowo publikowane były dane o rozdysponowaniu rezerw celowych według pozycji rezerw i części budżetowych. Publikacja danych następowała na ogół 15. dnia miesiąca następującego po zakończeniu okresu, którego te dane dotyczyły.

(akta kontroli: tom II str. 477-479)

Harmonogram dochodów i wydatków budżetu państwa

Zgodnie z art. 147 ust. 1 ufp harmonogram dochodów i wydatków budżetu państwa został opracowany w systemie TREZOR na podstawie projektów planów finansowych, o których mowa w art. 143 ufp. Harmonogram został podpisany przez Ministra Finansów 11 stycznia 2024 r., a następnie dostosowany w zakresie różnic u tych dysponentów, dla których plan finansowy w ustawie budżetowej był różny od planu wynikającego z projektu ustawy. Ustawa

⁷⁸ www.gov.pl/web/finanse/wykonanie-budzetu-panstwa.

⁷⁹ W przypadku gdy 15. dzień miesiąca przypadał w dniu wolnym od pracy dane publikowano w najbliższym dniu roboczym, tj. 16. lub 17. dnia następnego miesiąca.

budżetowa została uchwalona 18 stycznia 2024 r. i podpisana przez Prezydenta RP 31 stycznia, a harmonogram dochodów i wydatków, sporządzony na podstawie planów finansowych, został podpisany przez Ministra Finansów 18 marca 2024 r.

Harmonogram wydatków budżetu państwa na 2024 r. podlegał ciągłej aktualizacji na podstawie art. 147 ust. 3 ufp. Zmiany harmonogramu wynikały m.in. z:

- decyzji Ministra Finansów związanych z wykorzystaniem rezerw budżetowych;
- dostosowywania miesięcznych limitów do bieżących potrzeb dysponentów;
- blokowania planowanych wydatków;
- utworzenia nowych pozycji rezerw celowych.

Uchwalenie nowelizacji ustawy budżetowej na 2024 r. nie pociągnęło za sobą zatwierdzenia nowego harmonogramu. Wejście w życie w dniu 30 listopada 2024 r. ustawy o zmianie ustawy budżetowej na 2024 r. nastąpiło w sytuacji gdy zapotrzebowania na środki budżetowe na grudzień były już przekazane przez dysponentów. Mając na uwadze powyższe Minister Finansów nie dokonał modyfikacji harmonogramu wyłącznie dla jednego miesiąca – grudnia 2024 r. W wyniku nowelizacji ustawy budżetowej zmniejszono planowane dochody o 56 300 mln zł, co oznaczało spadek w porównaniu do kwoty pierwotnie zaplanowanej o 8,3%.

W 2024 r. w Ministerstwie Finansów zatwierdzono 13 848 wniosków o modyfikację harmonogramu wydatków na łączną kwotę 94 955 mln zł.

Łączne dochody budżetu państwa w 2024 r. wyniosły 623 239,8 mln zł. Wyłącznie w marcu dochody budżetu państwa przekroczyły kwoty prognozowane w harmonogramie (o 1013,8 mln zł tj. o 2,4%). W pozostałych miesiącach zrealizowane dochody były niższe niż prognozowano w harmonogramie, a najwyższa różnica wystąpiła we wrześniu (6592,9 mln zł) i październiku (7129,6 mln zł) oraz w grudniu (21 810,3 mln zł). W 2024 r. realizowano średnio miesięcznie 95,3% zaplanowanej w ustawie budżetowej kwoty dochodów. Na wykonanie dochodów w grudniu wpłynęło m.in. przekazanie jednostkom samorządu terytorialnego jednorazowych dodatkowych dochodów z tytułu udziału w dochodach z PIT w wysokości 8216,8 mln zł. Zrealizowane w grudniu dochody w wysokości 44 487,3 mln zł stanowiły 67,4% kwoty ujętej w harmonogramie. Najwyższe dochody budżetu państwa w 2024 r. zrealizowano w kwietniu (67 698,7 mln zł). W porównaniu do roku poprzedniego dochody budżetu państwa wzrosły o 8,5%. Największy wzrost wystąpił w miesiącach marzec i kwiecień – odpowiednio o 34,5% oraz o 38,3%. Natomiast dochody w czerwcu 2024 r. były niższe niż dochody w analogicznym miesiącu 2023 r. o 11,4 mld zł, tj. o 21%. Na istotny wzrost dochodów w marcu i kwietniu oraz spadek dochodów w czerwcu wpływ miała zmiana terminu rocznego rozliczenia CIT. W 2024 r. termin ten przypadał 2 kwietnia⁸⁰, zaś w 2023 r. został przesunięty na koniec czerwca.

W 2024 r. dysponentom przekazano środki w łącznej wysokości 836 006,4 mln zł, z czego 44,7% w pierwszym półroczu, a 55,3% w drugim. Przez 11 pierwszych miesięcy średnio dysponenti otrzymywali środki w wysokości 65 508,6 mln zł. W grudniu przekazano 115 412,0 mln zł, tj. 13,8% wszystkich środków

⁸⁰ Co do zasady rozliczenie powinno nastąpić do końca marca, ale ze względu na święto przypadające w dniach 31 marca i 1 kwietnia 2024 r. termin uległ z mocy prawa przesunięciu na 2 kwietnia 2024 r.

przekazanych dysponentom w 2024 r. W porównaniu do 2023 r. środki przekazane dysponentom w grudniu były wyższe o 27 193,6 mln zł tj. o 30,8%.

Wydatki budżetu państwa w 2024 r. zostały zrealizowane wysokości 834 242,5 mln zł, co stanowiło 96,3% kwoty zaplanowanej w ustawie budżetowej.

W miesiącach od stycznia do listopada średnio wydatkowano 65 508 mln zł, a zrealizowane wydatki były niższe od kwot przewidzianych w harmonogramie. Największa różnica wystąpiła w styczniu, kiedy wydatkowano 84,6% zaplanowanej kwoty. W grudniu wydatkowano 113 654,6 mln zł, tj. 110,9% kwoty zaplanowanej w harmonogramie⁸¹. W porównaniu do roku poprzedniego wydatki w grudniu 2024 r. były wyższe o 31,3% i stanowiły 13,6% wydatków całego roku. Wydatki zrealizowane w grudniu 2024 r. dotyczyły między innymi:

- wpłaty do Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 w wysokości 12 mld zł (z części 19 – *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*);
- wpłaty do Funduszu Wsparcia Sił Zbrojnych w wysokości 2,8 mld zł (z części 29 – *Obrona narodowa*);
- wpłaty do Funduszu Inwestycji Kapitałowych w wysokości 2 mld zł (z części 55 – *Aktywa państwowe*);
- wpłaty do Funduszu Medycznego w wysokości 4 mld zł (z części 46 – *Zdrowie*).

(akta kontroli: tom I str. 10 pliki 81 i 83, tom V str. 2-85)

Instrukcja do sprawozdania Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach

W wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Ministra Finansów po kontroli P/24/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2023 r.* NIK zwróciła uwagę, że instrukcja sporządzania sprawozdania Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach, określona w §15 załącznika 35 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁸², odwołuje się do kategorii wydatków i kosztów jednocześnie, pomimo że wydatki rozpatruje się w ujęciu kasowym, a koszty są pojęciem z dziedziny rachunkowości memoriałowej. W wyniku powyższego w części kontrolowanych jednostek w sprawozdaniu Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach za 2023 rok wykazano wykonanie kosztów wynagrodzeń wyższe niż ustalony plan wydatków na wynagrodzenia.

Mając na uwadze powyższe Ministerstwo Finansów jeszcze w trakcie trwania ww. kontroli, tj. 14 marca 2024 r., skierowało zapytania do dysponentów w celu pozyskania dodatkowych wyjaśnień w zakresie przypadków, w których w złożonym sprawozdaniu Rb-70 za rok 2023 po stronie wykonania kwoty wynagrodzeń są wyższe od kwot wynagrodzeń ujętych w planie po zmianach. Skierowało także zapytanie do Głównego Urzędu Statystycznego dotyczące m.in. konsekwencji ewentualnego wprowadzenia zmiany w sprawozdaniu Rb-70 polegającej na odejściu od prezentowania danych w wykonaniu według list płac brutto.

⁸¹ Porównano z kwotą wydatków ujętą w harmonogramie podpisanym 18 marca 2024 r., bez uwzględnienia późniejszych aktualizacji harmonogramu dokonywanych na podstawie art. 147 ust. 3 ufp.

⁸² Dz. U. z 2024 r. poz. 454, ze zm.; rozporządzenie utraciło moc z dniem 1 lutego 2025 r., przy czym przepisy nowego, obecnie obowiązującego rozporządzenia stosuje się po raz pierwszy do sprawozdań sporządzanych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się od dnia 1 stycznia 2025 r. W obecnie obowiązującym rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 stycznia 2025 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. poz. 133) analogiczne do opisywanych zapisy dotyczące sporządzania sprawozdania Rb-70 zawarto w § 15 załącznika 36 do rozporządzenia.

Dysponenci jako przyczynę przekroczeń wskazali na termin płatności składek na ubezpieczenia społeczne oraz zaliczek na podatek dochodowy od wynagrodzeń wypłaconych w grudniu oraz przyczyny kadrowe, np. wystąpienie zobowiązań niewymagalnych czy konieczność skorygowania kosztów za miesiąc grudzień ze względu na wpływ 28 grudnia 2023 r. zwolnienia lekarskiego od pracownika, którego umowa o pracę wygasła z końcem 2023 r. Główny Urząd Statystyczny poinformował natomiast, że nie wykorzystuje do celów statystycznych danych ze sprawozdania Rb-70.

W wyjaśnieniach odnośnie niewprowadzania zmian mających na celu usunięcie wskazanej przez NIK niespójności, pomimo podjęcia prac nad nowym rozporządzeniem Dyrektor FS wskazała, że podziela stanowisko Najwyższej Izby Kontroli, iż instrukcja sporządzania sprawozdania Rb-70 odwołuje się do kategorii wydatków i kosztów jednocześnie, pomimo że wydatki rozpatruje się w ujęciu kasowym, a koszty są pojęciem z dziedziny rachunkowości memoriałowej. Niemniej jednak w jej opinii taki sposób prezentacji tych danych ustalony w instrukcji jest spójny systemowo z reformami z 1999 r. dotyczącymi ubruttowienia wynagrodzeń (włączenie zaliczek na podatek dochodowy oraz składek ZUS oraz składki zdrowotnej) oraz statystyką GUS, w której wynagrodzenia prezentowane są w ujęciu brutto. Wskazała również, że w jej ocenie w konsekwencji powyższego planowane kwoty wynagrodzeń w ustawie budżetowej na dany rok, powinny zawierać w swoim zakresie wyżej wymienione składowe, wynagrodzenia przeznaczone na pełne 12 miesięcy w danym roku, które są nierozzerwalne. Zwróciła także uwagę, że kwoty wynagrodzeń, stanowiące limit wydatków na dany rok (plan), powinny obejmować w swoim zakresie wszystkie elementy systemu wynagradzania, niezbędne do sfinansowania w danym roku wynagrodzeń osobowych ze stosunku pracy. Zdaniem Dyrektora FS w konsekwencji wypłacone w danym roku wynagrodzenia dla pracowników państwowych jednostek budżetowych powinny odpowiadać faktycznym wypłatom wynagrodzeń dla pracowników, wg list płac brutto przekazanych do wypłat w danym roku. Poinformowała również, iż z analizy wstępnej wersji sprawozdania Rb-70 za 2024 r. wynika, że przekroczenia planu po zmianach występują jedynie w wyjątkowych przypadkach i zostaną szczegółowo przeanalizowane i wyjaśnione z właściwymi dysponentami.

(akta kontroli: tom VII str. 176-197)

Najwyższa Izba Kontroli jeszcze raz podkreśla, że nie kwestionuje zasadności wykazywania w sprawozdaniu Rb-70 wynagrodzeń w kwotach wynikających z list płac brutto, wskazuje jednak, że w sprawozdaniach budżetowych plan i wykonanie nie mogą być wykazywane w różnych kategoriach ekonomicznych (jednocześnie wydatki i koszty) z jednoczesnym wskazaniem w instrukcji, że wykonanie nie może przekraczać kwot planu. NIK zwraca uwagę, że instrukcja sporządzania sprawozdań powinna uwzględniać określone ustawowo terminy płatności zobowiązań z tytułu zatrudnienia, w tym zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych (płatny do 20 dnia miesiąca za miesiąc poprzedni⁸³) oraz składek ZUS i zdrowotnej (płatnych do 5 dnia miesiąca za miesiąc poprzedni⁸⁴). Tym samym, choć składowe te są nierozzerwalne z wynagrodzeniem, nie są płatne w tym samym miesiącu. Jednostka może podjąć decyzję o uregulowaniu tych zobowiązań w miesiącu wypłaty

⁸³ Art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 163, ze zm.)

⁸⁴ Ar. 47 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 350).

wynagrodzeń, ale nie musi. Ma bowiem prawo uregulować zobowiązania wobec ZUS i urzędu skarbowego w terminach ustawowych, zgodnie z zasadami racjonalnego zarządzania środkami publicznymi. W konsekwencji składki płatne w styczniu danego roku mogą dotyczyć wynagrodzeń za grudzień poprzedniego roku, a składki za grudzień danego roku mogą być zapłacone w styczniu kolejnego. Potwierdzeniem tej tezy są wskazane przez dysponentów przyczyny przekroczenia planu wskazane w złożonych Rb-70 za IV kwartał 2023 r. W takiej sytuacji również zachowana zostanie zasada przywołana w wyjaśnieniach Dyrektor FS, że „planowane kwoty wynagrodzeń w ustawie budżetowej na dany rok, powinny zawierać w swoim zakresie wszystkie elementy systemu wynagradzania, niezbędne do sfinansowania w danym roku wynagrodzeń osobowych ze stosunku pracy”, tyle tylko, że zaplanowane wydatki nie będą się pokrywać w takiej sytuacji z kosztami wynikającymi z list płac.

NIK zwraca równocześnie uwagę, że konieczność modyfikacji instrukcji nie powinna być rozpatrywana w kontekście skali zidentyfikowanych w tym zakresie przekroczeń. Wynika ona bowiem z uwzględnienia w niej sprzecznych zapisów dotyczących porównywania dwóch różnych kategorii ekonomicznych.

Działania na rzecz reformy systemu budżetowego, ze szczególnym uwzględnieniem reformy systemu klasyfikacji budżetowej oraz realizacja przeglądów wydatków

Reforma systemu budżetowego wskazana w Krajowym Planie Odbudowy i Zwiększania Odporności (dalej: KPO) zakłada przygotowanie koncepcji określającej strukturę i szczegółowe klasyfikacje jednolitego planu kont zintegrowanego z klasyfikacją budżetową (tzw. kamień milowy A1G) oraz wejście w życie nowelizacji ustawy o finansach publicznych wprowadzającej nowy system budżetowy, w tym między innymi nowy system klasyfikacyjny (kamień milowy A2G). Realizacja pierwszego celu polegała na opublikowaniu w marcu 2022 r. dokumentu „Koncepcja nowego systemu klasyfikacyjnego”. W dokumencie przedstawiono m.in. segmentową strukturę nowego systemu klasyfikacyjnego, elementy tego systemu, a także te szczegółowe klasyfikacje, których przygotowanie było możliwe na dotychczasowych etapach prac.

Jeden z komponentów kamienia milowego A2G, tj. zredefiniowane średniookresowe ramy budżetowe – zostały wprowadzone w ustawie z dnia 28 czerwca 2024 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw. Ustawa weszła w życie z dniem 23 lipca 2024 r. Zaproponowane rozwiązania dotyczą rozszerzenia zakresu podmiotowego stabilizującej reguły wydatkowej o ok. 90 jednostek uwzględniając potrzebę zredefiniowania średniookresowych ram budżetowych w Polsce. Ustawa z dnia 20 grudnia 2024 r. o Radzie Fiskalnej⁸⁵ wprowadziła zmiany w obszarze planowania, w tym w ujęciu wieloletnim⁸⁶, polegające m.in. na zastąpieniu Wieloletniego Planu Finansowego Państwa wieloletnimi założeniami makroekonomicznymi wykorzystywanymi na potrzeby opracowania projektu ustawy budżetowej.

W 2024 r. Ministerstwo Finansów opracowało projekt zmiany przepisów ustawy o finansach publicznych dotyczących zmian w systemie budżetowym (UD40)⁸⁷ i ten projekt NIK objęła analizą, jako ostatni publicznie dostępny. Należy też

⁸⁵ Dz. U. z 2025 r. poz. 39.

⁸⁶ Art. 35 pkt 4 i pkt 10 lit. d ustawy o Radzie Fiskalnej: uchylenie rozdziału dotyczącego Wieloletniego Planu Finansowego Państwa i wprowadzenie zmian w art. 138 ufp.

⁸⁷ Projekt ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych z dnia 31 października 2024 r., <https://legislacja.gov.pl/projekt/12391200>.

zauważyć, iż uwagi do projektu NIK zgłosiła, w trybie gromadzenia opinii do ww. projektu, pismem z 29 listopada 2024 r., KPK-KPP.023.14.2024⁸⁸.

W obszarze klasyfikacji budżetowej zakładane zmiany, we wskazanym projekcie ustawy, polegają na wprowadzeniu nowego układu grup wydatków budżetu państwa określonych w art. 124 ufp (zawężeniu liczby grup z siedmiu do pięciu). Do grupy „wydatków bieżących jednostek budżetowych” planowane jest włączenie „wydatków na obsługę długu Skarbu Państwa”. Z grupy „wydatków majątkowych” planowane jest wyodrębnienie transferów majątkowych, co jak wskazano w uzasadnieniu do projektu ustawy, ma zapewnić analogiczny podział jak w przypadku wydatków i transferów bieżących. Zakładana jest zmiana nazwy grupy „Dotacje i subwencje” na „Transfery bieżące”, a do tej grupy planowane jest włączenie dotychczasowej grupy „Środki własne Unii Europejskiej”. Dotychczasowa odrębna grupa „wydatki na realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2, w tym wydatki budżetu środków europejskich” ma być włączona do innych grup w zależności od charakteru wydatku. W uzasadnieniu do projektu ww. ustawy wskazano także, iż w celu umożliwienia zastosowania zmienionego grupowania wydatków, niezbędne jest również wprowadzenie zmian w klasyfikacji określonej rozporządzeniem wydawanym na podstawie art. 39 ufp.

Wskazać należy, że skala proponowanych zmian jest znacznie węższa od tej prezentowanej w *Koncepcji*.

Odnosząc się do ograniczenia proponowanych zmian Dyrektor Departamentu BP poinformowała między innymi, że uwzględniając realia wynikające z wymogów nałożonych terminarzem wdrożenia zaleceń Rady Unii Europejskiej⁸⁹ i KPO, priorytetem stała się konieczność wprowadzenia istotnych dla systemu finansów publicznych ulepszeń w systemie klasyfikacyjnym. Dyrektor podała, że wyniki przeprowadzonych konsultacji oraz analiz i testów obejmujących ewidencjonowanie operacji gospodarczych z użyciem nowych segmentów od etapu planowania do sprawozdawczości wskazują, że wypracowanie szczegółowych rozwiązań w zakresie segmentów oraz wykonywania budżetów z użyciem nowej struktury klasyfikacyjnej wymaga dalszych prac. Istotnym czynnikiem przesądzającym o pozostaniu przy dotychczasowej strukturze klasyfikacyjnej były kwestie dotyczące dostosowania infrastruktury informatycznej. Wprowadzenie całkowicie nowej, rozbudowanej struktury klasyfikacyjnej uzależnione jest od istotnej przebudowy systemów informatycznych, co również wymaga czasu. Dyrektor Departamentu BP poinformowała także, że wstępny projekt rozporządzenia w sprawie klasyfikacji zostanie dołączony do projektu ustawy na dalszych etapach prac rządowych. Ostateczny jego kształt zostanie natomiast wypracowany po przeprowadzeniu procesu legislacyjnego dotyczącego rozporządzenia, czyli przeprowadzeniu uzgodnień i opiniowania. Planowane są uzgodnienia z podmiotami stosującymi klasyfikację budżetową. Zmiany dokonane zostaną w ramach obecnej struktury klasyfikacji opartej na podziale na: dział, rozdział, paragraf określonej w art. 39 ufp.

⁸⁸ W odpowiedzi na pismo Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów z 4 listopada 2024 r., BP4.41010.2.2024.

⁸⁹ Należy przypomnieć, że Rada Unii Europejskiej w zaleceniu z 2019 r. rekomendowała Polsce podjęcie dalszych działań w celu zwiększenia efektywności wydatków publicznych, w tym przez udoskonalenie systemu budżetowego. Zalecenie to zostało podtrzymane w 2022 r., a jego aktualność potwierdzona w 2023 r. W dokumencie z 2019 r. wskazano również na potrzebę wprowadzenia nowych instrumentów służących lepszemu zarządzaniu wydatkami.

Z kolei Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów przekazała między innymi, że *Koncepcja* jest dokumentem bardzo rozbudowanym i zawierającym kompleksowe rozwiązania w obszarze systemu klasyfikacyjnego stanowiące podstawę do przyjęcia rozwiązań docelowych. Jej wdrożenie może nastąpić w procesie, który będzie rozłożony w czasie. Podsekretarz Stanu podała, że propozycje zawarte w omawianym projekcie ustawy wpisują się w *Koncepcję*, jednak już na etapie przygotowywania projektu nie zakładano, że będzie on od razu realizował wszystkie jej elementy. Zaznaczyła, że rozwiązania te są - co do kierunku, jak i niektórych szczegółowych rozwiązań (w szczególności w odniesieniu do segmentu ekonomicznego) - zbieżne z *Koncepcją* i stanowią element budowy systemu docelowego.

Podsekretarz Stanu poinformowała też, że rozwiązania dotyczące klasyfikacji budżetowej należy oceniać nie tylko przez pryzmat przepisów rangi ustawowej (tj. art. 124 ufp), ale także przepisów wykonawczych i planowanych w nich zmian (tj. rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej). Dodała, że w związku ze zmianą delegacji ustawowej do wydania rozporządzenia wykonawczego przewiduje się także zmiany dotyczące segmentu klasyfikacji dotyczącego obszaru działalności tj. układu działowo-rozdziałowego – w oparciu o działy administracji rządowej i w powiązaniu z wynikającą z takiego układu odpowiedzialnością poszczególnych dysponentów za określone zadania. Prace Ministerstwa Finansów przybliżają działy klasyfikacji i ich zawartość, tj. działania objęte rozdziałami, do zakresu określonego ustawą o działach⁹⁰. Obejmują one kompleksową analizę, która pozwala stwierdzić zasadność powoływania, bądź też w niektórych przypadkach usuwania poszczególnych podziałek klasyfikacyjnych.

NIK podkreśla, że w *Koncepcji* podano I kwartał 2025 r.⁹¹ jako termin wejścia w życie przepisów ustawy o finansach publicznych wprowadzających nowy system budżetowy, w tym nowy system klasyfikacyjny, zarządzanie budżetem z wykorzystaniem programów budżetowych i średniookresowe ramy budżetowe. Termin I kwartał 2025 r. został wskazany także w Krajowym Planie Odbudowy i Zwiększania Odporności z czerwca 2022 r.⁹² oraz załączniku do wniosku dotyczącego decyzji wykonawczej Rady w sprawie zatwierdzenia oceny planu odbudowy i zwiększania odporności Polski⁹³.

W „Raplocie z konsultacji z jednostkami organizacyjnymi podsektora centralnego budżetowego” ze stycznia 2023 r., napisano że: „Zamieszczone w *Koncepcji* założenia i terminy mają (...) charakter wstępny” i „(...) że zakończenie niezbędnych prac koncepcyjnych i przygotowanie projektu ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych, która wprowadzi nowy system budżetowy, nastąpi najpóźniej do końca II kwartału 2024 roku. Zakończenie prac legislacyjnych powinno zaś nastąpić w I kwartale 2025 roku”⁹⁴.

W „Kierunkach działania i rozwoju Ministerstwa Finansów na lata 2021-2024”, w ramach celu 1.3 „Efektywne zarządzanie środkami publicznymi” wyodrębniono między innymi działanie: „Opracowanie i wdrożenie jednolitej, wielowymiarowej klasyfikacji dochodów i wydatków sektora finansów publicznych, zintegrowanej

⁹⁰ Ustawa z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2024 r. poz. 1370, ze zm.).

⁹¹ Str. 154 *Koncepcji*, <https://www.gov.pl/web/finanse/reforma-systemu-budzetowego>.

⁹² <https://www.gov.pl/web/rolnictwo/krajowy-planu-odbudowy-i-zwiekszania-odpornosci>, str. 115-117.

⁹³ https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:99384de8-e1ca-11ec-a534-01aa75ed71a1.0002.02/DOC_2&format=PDE, str.2 i str. 19.

⁹⁴ <https://www.gov.pl/web/finanse/reforma-systemu-budzetowego>, str. 18.

zjednoczonym planem kont w ramach Reformy systemu budżetowego". W dokumencie na kolejne cztery lata, tj. w „Kierunkach działania i rozwoju Ministerstwa Finansów na lata 2025-2028” ww. celu i działania nie wymieniono. Obydwa ostatnie dokumenty wdrożono zarządzeniami Ministra Finansów⁹⁵, a odpowiedzialnymi za realizację działań, a także zarządzanie ryzykiem związanym z realizacją celów uczyniono dyrektorów właściwych komórek organizacyjnych w Ministerstwie Finansów.

Dyrektor Departamentu BP poinformowała między innymi, że terminarz wdrażania zmian wynika z procedowanych przepisów projektu ustawy.

NIK zauważa, że w Wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów⁹⁶ napisano, że projekt ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (UD40) zostanie przyjęty w I kwartale 2025 r. W trakcie kontroli NIK, na początku I kwartału 2025 r., projekt był po uzgodnieniach międzyresortowych, ale przed rozpatrzeniem przez Stały Komitet Rady Ministrów.

Podsekretarz Stanu poinformowała w szczególności, że termin na zgłaszanie uwag do projektu ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (UD40) został określony na 15 listopada 2024 roku, aczkolwiek ostatnie z uwag wpłynęły do Ministerstwa Finansów dopiero w styczniu 2025 roku. Projekt podlegał także opiniowaniu przez Komisję Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego. Strona samorządowa zgłosiła szereg uwag i nowych propozycji, które wymagały istotnego nakładu pracy przy przygotowywaniu na nie odpowiedzi. Jednocześnie, biorąc pod uwagę zgłoszone uwagi do projektu ustawy oraz dalsze prace nad poszczególnymi regulacjami ujętymi w projekcie, wypracowane zostało nowe brzmienie projektowanego art. 122 ust. 1 pkt 3a i 3b ufp. Mając na uwadze zakres podmiotowy i przedmiotowy nowej propozycji brzmienia tych przepisów, konieczne stało się skierowanie go do zaopiniowania przez kolejnych 16 podmiotów, objętych zakresem tej regulacji.

Podsekretarz Stanu podała też, że procedowanie nad projektem aktualnie trwa i jest procesem dynamicznym oraz długotrwałym, dlatego też nie jest możliwe precyzyjne wskazanie daty, w której nastąpi zakończenie rządowego procesu legislacyjnego. Po jego zakończeniu nastąpi przekazanie projektu przedmiotowej ustawy do procedowania przez Parlamentu i również na tym etapie nie jest możliwe wskazanie terminu, w jakim nastąpi uchwalenie ustawy.

(akta kontroli: tom I str. 96-139, tom IV str. 1-67, tom VII str. 305-306, 329-332)

Zdaniem NIK wdrożenie nowego systemu klasyfikacyjnego wymaga bezspornie, w szczególności kompleksowej diagnozy i analiz oraz opracowania rzetelnego projektu stosownych przepisów prawa. Konieczne jest zapewnienie odpowiedniego *vacatio legis* umożliwiającego jednostkom dostosowanie się do wprowadzanych zmian. Planowane do wykonania działania powinny być zapisane w strategicznym dokumencie wraz z harmonogramem realizacji i podlegać aktualizacji w uzasadnionych okolicznościach. Ze względu na skalę i wagę problemu omawiane kwestie powinny być zebrane – w miarę możliwości – w

⁹⁵ Zarządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 3 lutego 2021 r. w sprawie określenia Kierunków działania i rozwoju Ministerstwa Finansów na lata 2021-2024 (Dz. Urz. Min. Fin., Fund. i Pol. Reg. poz. 11, ze zm.), obowiązujące z mocą od dnia 1 stycznia 2021 r. oraz zarządzenie Ministra Finansów z dnia 15 lutego 2025 r. w sprawie określenia Kierunków działania i Rozwoju Ministerstwa Finansów na lata 2025-2028 (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 12), obowiązujące z mocą od dnia 1 stycznia 2025 r.

⁹⁶ <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-zmianie-ustawy-o-finansach-publicznych-oraz-niektorych-innych-ustaw6>

jednym, zbiorczym dokumencie. Zakres wykonanych prac, przyczyny opóźnień, nowy zakres działań, podział wdrażania reformy na etapy oraz przyczyny zmian, powinny być przekazane opinii publicznej w takim samym trybie jak dokumenty, w których ustalono harmonogram pierwotny, czyli na dedykowanej zagadnieniu stronie internetowej Ministerstwa Finansów⁹⁷. Nade wszystko jednak zakres prac do wykonania i terminy realizacji zadań powinny być dostosowane do realnych możliwości ich wykonania.

Przedstawione NIK powody opóźnienia prac nad projektem ustawy nie należą do tych, których nie można było przewidzieć z wyprzedzeniem. Ponadto NIK nie znajduje uzasadnienia dla braku wskazania nowego terminu czy przedziału czasu zakończenia procesu legislacyjnego nad projektem ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw (UD40), skoro termin ten (przedział czasu) wyznaczono w *Koncepcji* już marcu 2022 r. NIK podkreśla, iż nie kwestionuje faktu wyznaczania terminów wykonania określonych działań, etapów, czy całego procesu, co jest jak najbardziej wskazane, także między innymi ze względu na to iż powinny one dyscyplinować działania i mobilizować nadzór nad ich wykonaniem, ale negatywnie ocenia sytuację, gdy wyznaczane terminy (przedziały czasu) nie są dostosowane (uaktualniane) do istniejących realiów.

Ogólne wyjaśnienia Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów i Dyrektora Departamentu BP, co do zakresu i tempa wdrażania nowego systemu klasyfikacyjnego, udzielone NIK należy uznać za nie w pełni satysfakcjonujące. Wskazanie w wyjaśnieniach na oczywiste kwestie (czyli np. że reforma ma złożony charakter i dotyczy szerokiego grona dysponentów), różne dokumenty strategiczne, bez jednoznacznego określenia ich znaczenia i wagi w procesie reformy systemu klasyfikacyjnego (tj. *Koncepcji*, zaleceń Rady Unii Europejskiej, czy KPO), przykładowe i nie do końca ostatecznie wypracowane rozwiązania (np. co do kształtu klasyfikacji budżetowej), bądź zamiar podejmowania dalszych działań, bez precyzyjnego ich określenia i terminarza zaciemnia obraz sytuacji i wywołuje niepewność co do zakresu ostatecznie planowanych rozwiązań i przewidywanego okresu zakończenia reformy. Należy przypomnieć, iż w ocenie skutków regulacji z 31 października 2024 r. do ww. projektu ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw zapisano, iż „Koncepcja nowego systemu klasyfikacyjnego (...) stanowi podstawę prac nad zmianami w klasyfikacji”. Koncepcja ta stanowi podsumowanie prac, które prowadzono w Ministerstwie Finansów między innymi z udziałem przedstawicieli Głównego Urzędu Statystycznego oraz doradców z Międzynarodowego Funduszu Walutowego. Dokument ten podlegał też konsultacjom z pierwszą grupą użytkowników, która objęła jednostki organizacyjne centralnego podsektora budżetowego, w wyniku czego Ministerstwo Finansów otrzymało ponad 160 pytań, opinii i komentarzy od jednostek organizacyjnych z tej grupy⁹⁸.

Waga i skala przedsięwzięcia świadczy o tym, iż o wszelkich istotnych działaniach powinny być publicznie informowane nie tylko zainteresowanie jednostki, ale także opinia publiczna.

Należy przypomnieć, że zgodnie z opisem do standardu nr 6 *Określanie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji* Standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych stanowiących załącznik do Komunikatu nr 23

⁹⁷ Koncepcji nowego systemu klasyfikacyjnego dedykowano specjalną zakładkę na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, <https://www.gov.pl/web/finanse/reforma-systemu-budzetowego>.

⁹⁸ „Raport z konsultacji z jednostkami organizacyjnymi podsektora centralnego budżetowego”, str. 3.

Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych⁹⁹, należy między innymi cele i zadania określać jasno i w co najmniej rocznej perspektywie oraz zapewnić odpowiedni system monitorowania realizacji celów i zadań. Zgodnie z opisem do standardu nr 7 *Identyfikacja ryzyka* nie rzadziej niż raz w roku należy dokonać identyfikacji ryzyka w odniesieniu do celów i zadań. Z kolei standard nr 10 *Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej* obliguje do dokumentowania czynności. Dokumentacja powinna być spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

Przeglądy wydatków

Z dniem 1 lipca 2023 r. weszły w życie przepisy wprowadzające do porządku prawnego instytucję przeglądów wydatków (art. 175a-175h ufp)¹⁰⁰. Stosownie do art. 30 ustawy z dnia 26 maja 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw przegląd wydatków, o którym mowa w nowo dodanych przepisach ufp miał zostać przeprowadzony po raz pierwszy w 2024 r. Przepis art. 175f ufp stanowi, iż mając na względzie konieczność zapewnienia sprawnej i skutecznej realizacji przeglądu wydatków oraz potrzebę osiągnięcia celu przeglądu wydatków Rada Ministrów określi w drodze rozporządzenia m.in. tryb sporządzania planu i programu przeglądu wydatków. Projekt przedmiotowego rozporządzenia, którego wnioskodawcą był Minister Finansów, został przekazany na posiedzenie Rady Ministrów dopiero pismem z dnia 6 maja 2024 r. Przedmiotowe rozporządzenie zostało wydane 14 maja 2024 r. W wystąpieniu z ubiegłorocznej kontroli NIK wskazała, że rozporządzenie powinno być wydane przed 1 stycznia 2024 r., tak aby już od początku 2024 r. można było realizować przeglądy wydatków.

W dniu 28 czerwca 2024 r. został podpisany przez Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów¹⁰¹ plan przeglądu wydatków na okres od 1 lipca 2024 r. do 31 grudnia 2026 r. W planie ujęto cztery tematyki przeglądów:

- Wydatki na instytucje kultury działające w obszarze kultury i dziedzictwa narodowego,
- Wydatki (w postaci świadczeń, usług i programów) na opiekę długoterminową,
- Wsparcie osób z niepełnosprawnościami oraz ich rodzin finansowane z budżetu państwa i państwowych funduszy celowych (z Funduszu Solidarnościowego, Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, Funduszu Ubezpieczeń Społecznych),
- Priorytetowy Program „Czyste Powietrze” – w zakresie wsparcia osób fizycznych i ulga termomodernizacyjna.

NIK zauważa, że plan przeglądu wydatków sporządzono co prawda w terminie określonym w rozporządzeniu w sprawie przeglądu wydatków¹⁰², ale dopiero pod koniec czerwca 2024 r., tj. prawie rok od wprowadzenia przepisów dotyczących przeglądu wydatków do ustawy o finansach publicznych.

Do końca 2024 r. zrealizowano następujące działania:

- przeprowadzono przegląd wydatków na Priorytetowy Program „Czyste powietrze” (w toku kontroli NIK był uzgadniany projekt raportu),

⁹⁹ Dz. Urz. Min. Fin. Nr 5, poz. 84.

¹⁰⁰ Art. 11 ustawy z dnia 26 maja 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1059, ze zm.).

¹⁰¹ Pismo DWR4.6121.2.2024.

¹⁰² W myśl § 8 rozporządzenia w sprawie przeglądu wydatków plan przeglądu wydatków sporządza się po raz pierwszy w terminie do dnia 30 czerwca 2024 r.

- uzgodniono program przeglądu wydatków w obszarze wsparcia osób z niepełnosprawnościami i ich rodzin,
- rozpoczęto realizację przeglądu wydatków na opiekę długoterminową (dokonano wstępnej identyfikacji problemów, jakie występują w tym obszarze i zgromadzono część danych potrzebnych do realizacji przeglądu).

Na rok 2025 r. zaplanowano uzgodnienie raportu z przeglądu wydatków Priorytetowy Program „Czyste powietrze” oraz kontynuację działań związanych z prowadzeniem pozostałych przeglądów wydatków.

Do dnia zakończenia kontroli NIK (8 kwietnia 2025 r.) nie została uzgodniona ostateczna treść raportu z przeglądu wydatków Priorytetowy Program „Czyste Powietrze”.

W 2024 r. w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów nie zostały zamieszczone wytyczne w zakresie prowadzenia przeglądu wydatków (dalej: *Wytyczne*), o których mowa w art. 175g ufp. Zgodnie z tym przepisem Minister Finansów zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu go obsługującego wytyczne w zakresie prowadzenia przeglądu wydatków.

Dyrektor Departamentu Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości podała, że zostaną one opublikowane najwcześniej po zakończeniu procedury uzgadniania raportu z pierwszego przeglądu wydatków prowadzonego na podstawie art. 175a ufp. Intencją Ministra Finansów jest uwzględnienie w *Wytycznych* wszystkich istotnych kwestii, które pojawiły się podczas sporządzenia *Planu przeglądu wydatków* oraz w ramach ww. przeglądu wydatków i mogą się pojawić do momentu uzgodnienia raportu, a także zmian związanych z wejściem w życie ustawy z dnia 21 listopada 2024 r. o *zmianie ustawy o doręczeniach elektronicznych*¹⁰³.

Zdaniem NIK opublikowanie *Wytycznych* powinno być zapewnione już w terminie realizacji przeglądów wskazanych w planie przeglądu wydatków.

W 2016 r. Rada Ministrów w *Założeniach reformy systemu budżetowego* przyjętych 26 lipca 2016 r.¹⁰⁴ wskazała, że przeglądy wydatków budżetowych powinny być niezbędnym wsparciem dla efektywnej alokacji wydatków publicznych, a w perspektywie wieloletniej – stać się stałym elementem procesu budżetowego. W latach 2020-2021 r. Ministerstwo Finansów współpracowało z Organizacją Współpracy Gospodarczej i Rozwoju w ramach projektu pn. *Technical support to build capacity for spending reviews – Poland (20PL24)*. W raporcie końcowym OECD rekomendowano między innymi powiązanie przeglądów z rocznym procesem budżetowym oraz średniookresowymi ramami budżetowymi, aby wyniki przeglądu mogły być wykorzystane podczas podejmowania decyzji budżetowych.

Dyrektor Departamentu Finansowania Sfery Gospodarczej oraz Dyrektor Departamentu Finansowania Sfery Budżetowej wskazały, że wyniki przeglądów wydatków w latach 2015-2023 nie miały bezpośredniego przełożenia na

¹⁰³ Dz. U. poz. 1841.

¹⁰⁴ https://mf-arch2.mf.gov.pl/web/bip/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/reforma-systemu-budzetowego/-/asset_publisher/48Yh/content/zalozenia-reformy-systemu-budzetowego?redirect=https%3A%2F%2Fmf-arch2.mf.gov.pl%2Fweb%2Fbip%2Fministerstwo-finansow%2Fdzialalnosc%2Ffinanse-publiczne%2Freforma-systemu-budzetowego%3Fp_id%3D101_INSTANCE_48Yh%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1

opracowywanie projektu ustawy budżetowej na rok 2024 i jej nowelizację, a także na realizację tej ustawy budżetowej.

(akta kontroli: tom IV str. 68-232, tom VII str. 259-260, 283-285)

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformowała między innymi, że wdrażanie wyników przeglądów, co do zasady, leżało w całości po stronie ministrów (liniowych) odpowiadających za obszary podlegające przeglądom wydatków. Ministerstwo Finansów nie posiada wszystkich informacji w tym zakresie. W odniesieniu do przeglądu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej (dalej: psb) realizowanego w latach 2016–2021, Podsekretarz Stanu wskazała, że dostarczył on kompleksowych informacji na temat funkcjonowania systemu kształtowania wynagrodzeń w psb, jak również umożliwił identyfikację głównych, najbardziej problematycznych obszarów obecnego systemu kształtowania wynagrodzeń w tej sferze. Raport z przeglądu był omawiany m.in. na forum Rady Dialogu Społecznego. Powyższe przyczyniło się do prowadzenia bardziej efektywnej współpracy z Radą w trakcie prac nad budżetem na dany rok, w zakresie kształtowania wynagrodzeń oraz prowadzonych negocjacji w zakresie średniorocznego wskaźnika wzrostu wynagrodzeń w psb na dany rok.

(akta kontroli: tom VII str. 259-260, 283-285)

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformowała, że przeglądy wydatków zostały powiązane z procesem budżetowym poprzez określenie wprost w ustawie o finansach publicznych sposobu postępowania z propozycjami zmian wpływającymi na poziom lub strukturę wydatków. Muszą być one uwzględnione przez dysponentów przy opracowaniu materiałów do projektu ustawy budżetowej. Zatem, mechanizm powiązania wyników przeglądów, został wypracowany.

(akta kontroli: tom VII str. 259-260, 283-285)

NIK, zwraca uwagę, że przepisy regulujące przegląd wydatków (art. 175a-175h ufp) będą oddziaływały na strukturę i jakość wydatków publicznych, jeśli będą sprawnie i skutecznie wdrożone do stosowania, w tym w szczególności przepisy art. 175e ust. 5 i 6 ufp, a zatem te odnoszące się do powiązania wyników przeglądów z projektem ustawy budżetowej. Dopiero po zakończeniu konkretnych przeglądów i ocenie ich wpływu na wydatki publiczne będzie można określić stopień oddziaływania przeglądów na rzeczywiste kształtowanie wydatków oraz zakres wykonania celu ustawowego określonego w art. 175a ufp. Do tego czy cel będzie skutecznie i efektywnie realizowany powinna przyczynić się także ocena obowiązujących od 1 lipca 2023 r. przepisów, co zdaniem NIK powinno być realizowane cyklicznie. Nie można bowiem wykluczyć, że z czasem powinny być one udoskonalane.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W 2024 r. działania Ministra Finansów nie doprowadziły do przywrócenia budżetowi państwa jego rangi i centralnej pozycji w systemie finansów publicznych, w związku z czym nie nastąpiła zasadnicza poprawa przejrzystości

finansów publicznych, gdyż znaczna część wydatków na zadania publiczne w dalszym ciągu realizowana była poza budżetem państwa.

2. Nie opublikowano wytycznych w zakresie prowadzenia przeglądu wydatków, o których mowa w art. 175g ufp.

3. W sześciu sprawach zbyt długo procedowano wnioski wojewodów w sprawie przyznania środków z rezerwy celowej. Odpowiedzi odmownej udzielono po upływie od 73 do 88 dni od złożenia wniosków.

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. NIK podtrzymuje wniosek sformułowany w wystąpieniu pokontrolnym po ubiegłorocznej kontroli o przywrócenie budżetowi państwa rangi centralnego planu finansowego, tak aby był on podstawowym narzędziem prezentującym stan nierównowagi finansów publicznych, oraz o podjęcie dalszych działań w celu zwiększenia przejrzystości finansów publicznych.

2. Wydanie i opublikowanie wytycznych w zakresie prowadzenia przeglądu wydatków, o których mowa w art. 175g ufp.

3. Wyeliminowanie przypadków długotrwałego rozpatrywania wniosków w sprawie przyznania środków z rezerw celowych.

VI. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w formie dokumentu elektronicznego.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie¹⁰⁵ umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania
wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Warszawa, 18 kwietnia 2025 r.

Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli
Michał Jędrzejczyk

/-/

¹⁰⁵ 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.

Zmian w wystąpieniu pokontrolnym dokonała:

Dyrektor

Departamentu Budżetu i Finansów

Anna Wojcieszekiewicz

/podpisano elektronicznie/