

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

DEPARTAMENT BUDŻETU I FINANSÓW

KBF.430.010.2019

Nr ewid. 126/2019/P/19/001/KBF

Informacja o wynikach kontroli

WYKONANIE BUDŻETU PAŃSTWA W 2018 R. W CZĘŚCI 79 – OBSŁUGA DŁUGU SKARBU PAŃSTWA

Warszawa, maj 2019 r.


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

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

Informacja o wynikach kontroli

**Wykonanie budżetu państwa w 2018 r.
w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa**

Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów



Stanisław Jarosz

Zatwierdzam:

Krzysztof Kwiatkowski



Prezes
Najwyższej Izby Kontroli

Warszawa, 17.05. 2019 r.

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
tel./fax: 22 444 50 00
www.nik.gov.pl

Spis treści

I. Wprowadzenie.....	4
II. Ocena kontrolowanej działalności	5
1. Ocena ogólna	5
2. Wnioski	6
III. Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa	7
1. Dochody budżetowe	7
2. Wydatki budżetu państwa.....	8
3. Sprawozdawczość.....	11
4. Księgi rachunkowe.....	11
IV. Informacje dodatkowe.....	13
Załączniki	14

I. Wprowadzenie

Dysponentem części 79 budżetu państwa jest Minister Finansów¹ (dalej: Minister). Ujmowane w niej są w szczególności dochody i wydatki związane z zaciąganiem i obsługą długu Skarbu Państwa w kraju i za granicą w celu zapewnienia płynności budżetu państwa.

Dochody uzyskiwane są przede wszystkim przy sprzedaży obligacji, gdy inwestorzy, którym wydawane są obligacje, pokrywają narosłe odsetki. Do takiej sytuacji dochodzi, gdy sprzedaż obligacji jest dokonywana w dniach następujących po dniu emisji. Innym źródłem dochodów są premie uzyskiwane gdy obligacje są sprzedawane za kwotę przewyższającą wartość nominalną.

Dochodami w części 79 są także odsetki od kredytów udzielonych rządowi innych państw, odsetki od pożyczek udzielonych jednostkom samorządu terytorialnego oraz odsetki od środków zgromadzonych na rachunkach walutowych.

W 2018 r. dochody w części 79 wyniosły 1 096 044,3 tys. zł i stanowiły 0,3% dochodów budżetu państwa.

Wydatki w części 79 ponoszone są w szczególności na wypłatę odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych (SPW), odsetek od zaciągniętych kredytów i pożyczek, a także na pokrycie kosztów związanych z emisją SPW. W 2018 r. wydatki te wyniosły 29 486 289,8 tys. zł i stanowiły 7,7% wydatków budżetu państwa. Całość wydatków stanowiła finansowanie jednego działania – Zarządzanie i obsługa długu Skarbu Państwa – w ramach budżetu państwa w układzie zadaniowym w funkcji 4 – Zarządzanie finansami państwa i mieniem państwowym.

Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania budżetu państwa na rok 2018 przez dysponenta części budżetowej 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa. Ocenie podlegały w szczególności:

- działania związane z pobieraniem i egzekucją dochodów budżetowych,
- realizacja wydatków budżetu państwa, w tym rzeczowe efekty uzyskane w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych,
- sporządzenie rocznych sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań za IV kwartał 2018 r. w zakresie operacji finansowych,
- prowadzenie ksiąg rachunkowych w zakresie odnoszącym się do dochodów i wydatków oraz związanych z nimi należności i zobowiązań,
- system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości i rzetelności sporządzania sprawozdań i prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- nadzór i kontrola sprawowane przez dysponenta części budżetu państwa w trybie art. 175 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych².

W informacji przedstawiono także ustalenia z badania ewidencji księgowej części 79, prowadzonej przez Bank Gospodarstwa Krajowego (BGK) na podstawie umowy z dnia 21 grudnia 2015 r., zawartej pomiędzy Ministrem Finansów a BGK, w sprawie powierzenia Bankowi Gospodarstwa Krajowego prowadzenia obsługi bankowej oraz ewidencji księgowej wybranych zobowiązań i należności Skarbu Państwa.

Kontrola została przeprowadzona na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli³.

¹ Od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r. Minister Rozwoju i Finansów.

² Dz.U. z 2019 r. poz. 869.

³ Dz. U. z 2019 r. poz. 489.

II. Ocena kontrolowanej działalności

1. Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli oceniła pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2018 r. w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa. Dochody i wydatki związane z obsługą długu Skarbu Państwa zostały zaplanowane i zrealizowane rzetelnie, poniesione na cele i w wysokościach określonych w ustawie budżetowej⁴, w terminach wynikających z listów emisyjnych obligacji Skarbu Państwa, zawartych umów i transakcji. Minister sprawował skuteczny nadzór i kontrolę w trybie art. 175 ustawy o finansach publicznych w zakresie prawidłowości i terminowości pobierania dochodów oraz realizacji wydatków w części 79.

Badanie 26,5% dochodów w części 79 w wysokości 290 544,5 tys. zł wykazało, że odsetki od obligacji zostały pobrane w prawidłowej wysokości i terminowo, zgodnie z rozliczeniami przetargów. Minister monitorował terminowość i prawidłowość spłat odsetek od udzielonych pożyczek jednostkom samorządu terytorialnego, a także od udzielonych pożyczek i kredytów zagranicznych.

W wyniku kontroli 50% wydatków na kwotę 14 746 886,5 tys. zł NIK stwierdziła, że zostały one poniesione zgodnie z warunkami określonymi w listach emisyjnych, zawartymi transakcjami, otrzymanymi fakturami oraz dokumentami stanowiącymi podstawę płatności na rzecz BGK oraz Krajowego Depozytu Papierów Wartościowych, w należnych wysokościach oraz terminowo.

Kalkulacja oceny ogólnej wykonania budżetu państwa w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa przedstawiona została w załączniku 1 do niniejszej informacji.

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie prawidłowość sporządzenia rocznych sprawozdań za 2018 r. przez dysponenta części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa:

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

a także sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2018 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Kwoty wykazane w sprawozdaniach były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Przyjęty system kontroli zarządczej zapewniał w sposób racjonalny prawidłowość i rzetelność sporządzania sprawozdań budżetowych i sprawozdań w zakresie operacji finansowych. Skontrolowane sprawozdania zostały sporządzone terminowo i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Sprawozdania przedstawiają wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz związanych z nimi należnościach i zobowiązaniach.

Stwierdzone w toku kontroli ksiąg rachunkowych nieprawidłowości dotyczyły prowadzenia ewidencji księgowej należności budżetowych części 79 w oparciu o zasady (politykę) rachunkowości niezgodne z rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej⁵ (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa). Nie miało to

⁴ Ustawa budżetowa na rok 2018 z dnia 11 stycznia 2018 r. (Dz. U. poz. 291).

⁵ Dz. U. poz.1911, ze zm.

jednak negatywnego wpływu na prawidłowość sporządzenia sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych w części 79 za 2018 r.

2. Wnioski

W wystąpieniu pokontrolnym Najwyższa Izba Kontroli sformułowała wniosek do Ministra Finansów o dostosowanie zapisów zasad (polityki) rachunkowości dotyczących części budżetu państwa: 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa, 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego i 84 – Środki własne Unii Europejskiej, szczegółowych zasad inwentaryzacji oraz instrukcji obiegu i kontroli dowodów księgowych w Ministerstwie Finansów, a także ewidencji księgowej należności części 79 do zmian przepisów wprowadzonych rozporządzeniem w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa.

III. Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa

1. Dochody budżetowe

1.1. Realizacja dochodów budżetowych

W ustawie budżetowej na 2018 r. ustalono plan dochodów w części 79 w wysokości 1 280 002,0 tys. zł. Zrealizowane dochody wyniosły 1 096 044,3 tys. zł i stanowiły 85,6% planu. Były one niższe od uzyskanych w 2017 r. o 5,7%. Główną pozycję stanowiącą 96,5% dochodów w części 79 stanowiły odsetki i premie od obligacji wyemitowanych na rynku krajowym.

Niższe niż planowane wykonanie dochodów wynikało przede wszystkim z uzyskania niższych wpływów z tytułu narosłych odsetek zapłaconych przez inwestorów przy zakupie obligacji emitowanych na rynku krajowym, w związku z mniejszą od założonej sprzedażą tych obligacji. Niższy poziom realizacji dochodów w porównaniu do 2017 r. wynikał z niedokonywania w 2018 r. ponownego otwarcia wcześniejszych emisji SPW za granicą, przynoszących dochody w postaci narosłych odsetek.

Badaniem objęto prawidłowość naliczenia pięciu największych kwot narosłych odsetek przy sprzedaży SPW na rynku krajowym w łącznej wysokości 279 092,1 tys. zł, stanowiącej 25,5% dochodów w części 79. Badanie wykazało, że kwoty te były zgodne z wyliczonymi przez NIK na podstawie informacji zawartych w listach emisyjnych oraz dokumentacji dotyczącej wyników przetargów. Minister monitorował terminowość i wysokość wpłat dochodów.

W 2018 r. dochody z tytułu odsetek, opłat od udzielonych pożyczek i kredytów zagranicznych oraz od rachunków specjalnych wyniosły 11 180,5 tys. zł, tj. 76,6% wartości planowanej. Na niepełne ich wykonanie wpływ miało uzyskanie mniejszych od prognozowanych dochodów z tytułu odsetek od środków na rachunkach walutowych w dolarach amerykańskich spowodowane odstąpieniem od emisji SPW nominowanych w tej walucie planowanych na listopad 2017 r. oraz kwiecień 2018 r.

Badaniem objęto wpłaty odsetek w łącznej wysokości 572,0 tys. zł, tj. 0,05% dochodów części 79, od kredytów zagranicznych udzielonych w 2008 r. Wietnamowi i w 2010 r. Angoli. Minister weryfikował terminowość i prawidłowość spłat z warunkami umów.

Wyższe od planowanych o 685,2 tys. zł dochody zrealizowano z tytułu odsetek od pożyczek udzielonych jednostkom samorządu terytorialnego (jst). Wynikało to z udzielenia trzech nowych pożyczek w drugiej połowie 2017 r. i dwóch w 2018 r. Na podstawie próby pięciu pożyczek, z tytułu których nastąpiły płatności odsetkowe w łącznej wysokości 10 880,4 tys. zł, obejmujące 72% dochodów z tytułu odsetek od pożyczek jst w 2018 r. i 1% dochodów w części 79, NIK stwierdziła, że Minister Finansów monitorował terminowość i prawidłowość spłat pożyczek, a dochody wpłynęły w terminach i wysokościach wynikających z umów pożyczek.

W 2018 r. zaplanowano dochody w wysokości 5590,0 tys. zł z tytułu płatności kuponowych, przedterminowych oraz terminowych wykupów przejętych obligacji korporacyjnych stanowiących zabezpieczenie gwarancji udzielonej Spółdzielczemu Bankowi Rzemiosła i Rolnictwa w Wołominie. Zrealizowane wpływy z tego tytułu wyniosły 3932,9 tys. zł i były niższe o 30% od zaplanowanych. Odmienny od przyjętego w ustawie budżetowej poziom tych dochodów wynikał z przedłużenia na 2020 r. terminu wykupu jednej z serii obligacji oraz przedterminowych wykupów części serii obligacji, które nastąpiły w 2017 r., po dniu utworzenia prognozy dochodów na 2018 r.

Minister Finansów sprawował właściwy nadzór i kontrolę w trybie art. 175 ustawy o finansach publicznych, prowadząc w cyklu dziennym analizę wykonania budżetu państwa w zakresie prawidłowości i terminowości pobierania dochodów.

1.2. Należności pozostałe do zapłaty

Na koniec 2018 r. w części 79 należności pozostałe do zapłaty ogółem wyniosły 3 270 506,8 tys. zł i w całości stanowiły należności wymagalne. Złożyły się na nie w szczególności odsetki od udzielonych pożyczek i kredytów rządowi innych państw w kwocie 2 729 358,8 tys. zł (w tym odsetki w kwocie 2 325 771,6 tys. zł od kredytów udzielonych Irakowi w latach 1984–1990), a także należności z tytułu kapitału i odsetek od wypłaconych poręczeń i gwarancji w wysokości 540 295,8 tys. zł. W stosunku do stanu na koniec 2017 r. należności pozostałe do zapłaty zwiększyły się o 160 553,8 tys. zł, głównie z powodu przyrostu naliczonych odsetek oraz osłabienia złotego w stosunku do dolara⁶. W 2018 r. Ministerstwo Finansów kontynuowało prace zmierzające do przygotowania koncepcji oddłużenia Iraku. Ponadto Minister Finansów prowadził działania windykacyjne wobec podmiotów, za które Skarb Państwa dokonał spłaty zadłużenia, w związku z udzielonymi poręczeniami i gwarancjami. W ich wyniku uzyskano wpływy w wysokości 1097,0 tys. zł od dwóch spółdzielni mieszkaniowych oraz osoby fizycznej w związku z udzielonymi w latach wcześniejszych poręczeniami i gwarancjami Skarbu Państwa. W przypadku opóźnień w spłatach zadłużenia wynikającego z udzielonych pożyczek i kredytów zagranicznych kierowane były informacje o kwocie pozostającej do spłaty i fakcie naliczania odsetek za zwłokę.

W działaniach podejmowanych przez Ministra Finansów w celu odzyskania należności NIK nie stwierdziła nieprawidłowości.

2. Wydatki budżetu państwa

W ustawie budżetowej na 2018 r. zaplanowano w części 79 wydatki w wysokości 30 700 000,0 tys. zł, z tego 21 091 465,0 tys. zł (68,7%) na obsługę krajowego długu Skarbu Państwa i 9 608 435,0 tys. zł (31,3%) na obsługę zadłużenia zagranicznego. Największy udział w wydatkach ogółem miały odsetki i dyskonto od krajowych i zagranicznych skarbowych papierów wartościowych (95,7%). Pozostałe wydatki poniesiono na odsetki od pożyczek i kredytów zagranicznych (2,0%), odsetki od wolnych środków przekazanych Ministrowi Finansów w depozyt lub zarządzanie przez jednostki sektora finansów publicznych (1,9%) oraz koszty emisji skarbowych papierów wartościowych, opłat i prowizji (0,3%). Prognozy kursów walutowych przyjęte do planowania wydatków w części 79 były wyższe w przypadku euro o 9,2% i dolara o 5% od średniorocznych kursów przyjętych w założeniach do ustawy budżetowej. W odniesieniu do rzeczywistych średnich kursów w 2018 r., prognozowane kursy były wyższe odpowiednio o 8,9% i 16,1%.

W związku z oszczędnościami powstałymi w wydatkach na obsługę zagranicznego długu Skarbu Państwa, Minister Finansów we wrześniu 2018 r. dokonał przeniesień w ramach części, wydatków w wysokości 500 000,0 tys. zł z przeznaczeniem na obsługę zadłużenia i innych operacji finansowych na rynku krajowym. Minister Finansów przeniósł ponadto w listopadzie 2018 r. kwotę 70,0 tys. zł ze środków zaplanowanych na obsługę krajowego zadłużenia Skarbu Państwa do wydatków zaplanowanych na pokrycie kosztów prowadzonych postępowań sądowych związanych z udzielonymi poręczeniami i gwarancjami Skarbu Państwa. Również w listopadzie 2018 r. Minister zablokował środki w wysokości 1 000 000,0 tys. zł. Uzasadnieniem zablokowania nadmiaru posiadanych środków były niższe wydatki na obsługę zagranicznego długu Skarbu Państwa. Środki te decyzją Ministra Finansów z 27 grudnia 2018 r. zasilily nową rezerwę celową utworzoną pod pozycją 95 (rezerwę, o której mowa w art. 38d ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2018⁷). W grudniu 2018 r. Minister Finansów dokonał blokady wydatków w wysokości 211 000,0 tys. zł w związku z przewidywaną niższą niż planowana realizacją wydatków z tytułu obsługi krajowego i zagranicznego długu Skarbu Państwa. Łącznie w części 79 zablokowano

⁶ Kurs średni NBP USD/PLN wyniósł na koniec 2017 r. – 3,4813, a na koniec 2018 r. – 3,7597.

⁷ Dz. U. poz. 2371, ze zm.

środki w wysokości 1 211 000 tys. zł. Plan wydatków po zmianach wyniósł 29 700 000 tys. zł, a zrealizowane w części 79 wydatki 29 486 289,8 tys. zł, tj. 96% planu i 99,3% planu po zmianach.

Według stanu na 31 grudnia 2018 r. zobowiązania ogółem wyniosły 18 782 675,4 tys. zł. Kwota ta obejmowała naliczone memorialowo odsetki i dyskonto od krajowych i zagranicznych SPW, zobowiązania z tytułu zawartych transakcji swap, odsetki od pożyczek i kredytów, odsetki od środków publicznych przyjmowanych w depozyt lub zarządzanie przez Ministra Finansów, a także koszty emisji SPW oraz inne opłaty i prowizje. Na koniec 2018 r. w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa nie wystąpiły zobowiązania wymagalne.

2.1. Wydatki na obsługę zadłużenia zagranicznego Skarbu Państwa

W 2018 r. na wydatki z tytułu obsługi zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynkach zagranicznych zaplanowano 9 608 435,0 tys. zł. W trakcie roku plan ten został zmniejszony do kwoty 8 108 435,0 tys. zł. Zrealizowane wydatki wyniosły 7 961 723,3 tys. zł, co stanowiło 98,2% planu po zmianach i 82,9% planu pierwotnego. Wydatki te były niższe o 980 350,0 tys. zł, to jest o 11% od wykonanych w 2017 r.

Wydatki z tytułu obsługi odsetek i dyskonta od obligacji wyemitowanych na rynki zagraniczne były niższe o 15,8% od przyjętych w ustawie budżetowej. Wynikało to w szczególności z rezygnacji z czterech na pięć zaplanowanych w 2018 r. emisji SPW oraz odstąpienia od emisji obligacji nominowanej w USD zaplanowanej na listopad 2017 r. Ponadto niższe wykonanie wydatków z tego tytułu wynikało z przeprowadzenia w listopadzie 2017 r. emisji obligacji w euro o niższej niż zakładano łącznej wartości nominalnej oraz przeprowadzenia w grudniu 2017 r. przedterminowego wykupu obligacji nominowanych w USD.

Na podstawie badania dyspozycji wypłaty odsetek, obejmujących 12 największych płatności z tytułu obsługi zagranicznych SPW w 2018 r. na łączną kwotę 4 528 058,2 tys. zł, ustalono, że zostały one zrealizowane w wysokości zgodnej z kwotami należnymi od poszczególnych obligacji. Przekazanie środków walutowych bankom agentom fiskalnym dla obligacji zagranicznych nastąpiło w terminie umożliwiającym wypłatę odsetek w dniu ich wymagalności. Nie stwierdzono zbyt wczesnego przekazania środków walutowych w stosunku do terminów płatności. Płatności walutowe zostały zaewidencjonowane w złotych po właściwym kursie. Zbadane płatności stanowiły 15,4% wydatków części 79.

Na mniejsze od planowanego w ustawie budżetowej wykonanie wydatków związanych z obsługą zadłużenia zagranicznego Skarbu Państwa wpłynął niższy poziom wydatków na obsługę kredytów i pożyczek udzielonych przez międzynarodowe instytucje finansowe (MIF), tj. przez Europejski Bank Inwestycyjny, Międzynarodowy Bank Odbudowy i Rozwoju oraz Bank Rozwoju Rady Europy. W stosunku do planu pierwotnego zrealizowane wydatki były mniejsze o 20,2%. Różnica wynikała z niższego niż przyjęto oprocentowania długu, późniejszej wypłaty transz kredytowych w stosunku do planowanych terminów, oraz niewykorzystania kredytu z Europejskiego Banku Inwestycyjnego w 2017 r.

Badaniem objęto wydatki poniesione w maju 2018 r., to jest w miesiącu, w którym zrealizowane były najwyższe miesięczne płatności z tytułu odsetek od kredytów i pożyczek z MIF w łącznej wysokości 115 892,7 tys. zł, tj. 0,4% wydatków w części 79. Zostały one dokonane zgodnie z warunkami umownymi – zapłacone terminowo, w należnych wysokościach oraz zaewidencjonowane w złotych po właściwym kursie.

Wydatki na pokrycie kosztów emisji SPW na rynkach zagranicznych oraz innych opłat i prowizji w kwocie 15 921,0 tys. zł były niższe od planowanych w ustawie budżetowej o 88% oraz wykonanych w 2017 r. o 79,5%. Było to związane przede wszystkim z poniesieniem mniejszych wydatków związanych z przygotowaniem emisji zagranicznych oraz brakiem opłaty za gotowość od Elastycznej Linii Kredytowej Międzynarodowego Funduszu Walutowego w związku z rezygnacją z tego instrumentu w listopadzie 2017 r.

2.2. Wydatki związane z obsługą krajowego długu Skarbu Państwa

W 2018 r. na wydatki z tytułu obsługi zadłużenia i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynku krajowym zaplanowano kwotę 21 091 465,0 tys. zł. Decyzjami Ministra Finansów dokonano zmian, w wyniku których plan wydatków został zwiększony o 499 930,0 tys. zł do wysokości 21 591 395,0 tys. zł. Wydatki wykonane wyniosły 21 524 491,5 tys. zł, tj. 99,7% planu po zmianach i 104% wydatków zrealizowanych w 2017 r. Było to przede wszystkim wypadkową wyższych o 1 mld zł wydatków z tytułu transakcji swap. W 2017 r. wydatki te wyniosły 699 460,9 tys. zł, a w 2018 r. 1 728 650,9 tys. zł. Wyższe niż w 2017 r. były także wydatki z tytułu przyrostu długu zaciągniętego na sfinansowanie potrzeb pożyczkowych netto (o 0,7 mld zł), a jednocześnie spadło oprocentowanie⁸ obsługiwanego długu (spadek wydatków o 1,1 mld zł).

Wydatki na obsługę obligacji hurtowych były wyższe od pierwotnie prognozowanych o 623 518,3 tys. zł, tj. o 3,2%. W największym stopniu wpływ na to miało zawarcie pod koniec 2017 r. oraz w 2018 r. transakcji swap przenoszących koszty obsługi długu między latami. Transakcje swap, których celem jest zarządzanie rozkładem kosztów obsługi długu w czasie, były zawarte na korzystnych warunkach, przynosząc średnią rentowność 1,68%, podczas gdy w 2018 r. średnie oprocentowanie lokat w BGK wyniosło 1,26%.

W 2018 r. nie emitowano bonów skarbowych, choć w planie przed zmianami przewidziano na ten cel 154 230 tys. zł. Biorąc pod uwagę, że w 2018 r. wpływy z tytułu zarządzania płynnością sektora finansów publicznych były wyższe od planowanych o 14,1 mld zł, odstąpienie od emisji bonów było rozwiązaniem celowym.

Niższe o 8,7% od zakładanego było wykonanie wydatków na odsetki od środków przyjmowanych przez Ministra Finansów w depozyt i zarządzanie. Wpływ na to miało niższe niż prognozowano oprocentowanie tych środków, oparte o stopę rynkową (WIBID) oraz stopę depozytową NBP, pomimo wyższych stanów i wyższych niż zakładano rozchodów z tytułu wszystkich rodzajów depozytów (terminowych, overnight oraz sądowych).

Limit wydatków na pokrycie kosztów emisji krajowych SPW oraz innych opłat i prowizji w 2018 r. zwiększony został o 20 000,0 tys. zł. Wydatki wyniosły 76 414,6 tys. zł i były wyższe od pierwotnie planowanych o 27,9%. Wyższa realizacja tych wydatków w 2018 r. w porównaniu do pierwotnego planu wynikała z wyższych wydatków na wynagrodzenie agenta emisji obligacji detalicznych – Domu Maklerskiego PKO BP S.A. Wielkość ta uzależniona była przede wszystkim od wysokości sprzedaży obligacji detalicznych, która w 2018 r. była wyższa od planowanej o 133,2%.

Szczegółowym badaniem wydatków na obsługę długu krajowego objęto największe wartościowo płatności odsetek i dyskonta od poszczególnych rodzajów obligacji hurtowych oraz po jednym wydatku z pozostałych tytułów wydatków na obsługę długu krajowego (największe kwoty w roku), tj. wydatki obejmujące płatności początkowe transakcji na instrumentach pochodnych swap, odsetki od środków przejętych przez Ministra Finansów w zarządzanie lub depozyt, wynagrodzenie agenta emisji obligacji skarbowych, opłaty za usługi prawne, refundację opłat BGK oraz wydatki na rzecz Krajowego Depozytu Papierów Wartościowych. Łączna kwota zbadanych wydatków wyniosła 1 102 935,9 tys. zł, tj. 34,3% wydatków zrealizowanych w części 79. Wydatki te zostały poniesione zgodnie z warunkami określonymi w dokumentach stanowiących podstawę prawną wydatkowania środków budżetowych na obsługę długu krajowego, tj. listach emisyjnych, potwierdzeniach transakcji zawartych z Dealerami Skarbowych Papierów Wartościowych, informacjach otrzymanych z BGK, fakturach oraz wezwaniach sporządzonych przez Krajowy Depozyt Papierów Wartościowych. Wydatki zostały zaliczone do właściwych paragrafów klasyfikacji budżetowej, a dyspozycje płatności sprawdzone i zatwierdzone przez osoby upoważnione.

⁸ Średnie oprocentowanie obligacji hurtowych, od których poniesiono wydatki wyniosło 2,76% w 2017 r. i 2,58% w 2018 r.

Wykonanie wydatków na pokrycie kosztów prowadzonych postępowań sądowych związanych z udzielonymi poręczeniami i gwarancjami Skarbu Państwa wyniosło 75,0 tys. zł i wynikało z wyroku Sądu Najwyższego w sprawie z powództwa Skarbu Państwa reprezentowanego przez Ministra Finansów o ustalenie i zapłatę przeciwko konsorcjum banków, które udzieliło kredytu poręczonego przez Skarb Państwa. Wyrok oddalał skargę kasacyjną Skarbu Państwa – Ministra Finansów oraz zasądzał na rzecz pozwanych zwrot kosztów postępowania kasacyjnego.

2.3. Efekty rzeczowe prowadzonej działalności

W 2018 r. całość wydatków części 79 stanowiła finansowanie jednego działania w ramach budżetu państwa w układzie zadaniowym w funkcji 4. Zarządzanie finansami państwa i mieniem państwowym, tj. Zarządzanie i obsługa długu Skarbu Państwa. Celem działania była „Realizacja zobowiązań dłużnika i gwaranta”, a wyznaczony miernik „Pełna i terminowa realizacja zobowiązań dłużnika i gwaranta” miał wynieść 100%. W ramach tej części do zapłaty przypadły wydatki w kwocie 29 486 289,8 tys. zł i w takiej wysokości zostały poniesione. Na podstawie badania wydatków w łącznej kwocie 14 746 886,5 tys. zł, tj. 50,0% zrealizowanych w części 79 wydatków budżetu państwa, stwierdzono, że zostały one poniesione w należnych wysokościach oraz terminowo. Dysponent części 79 sprawował właściwy nadzór i kontrolę w trybie art. 175 ustawy o finansach publicznych, prowadząc w sposób cykliczny analizę wykonania budżetu państwa w zakresie realizacji wydatków części 79.

3. Sprawozdawczość

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania przez dysponenta części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa rocznych sprawozdań za 2018 r.:

- o stanie środków na rachunkach bankowych państwowych jednostek budżetowych (Rb-23),
 - z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27),
 - z wykonania planu wydatków budżetu państwa (Rb-28),
 - z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (Rb-BZ1)
- a także sprawozdań w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2018 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) i o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (Rb-Z).

Kwoty wykazane w sprawozdaniach Ministerstwa Finansów były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Stosowany system kontroli zarządczej zapewniał w sposób racjonalny prawidłowość i rzetelność sporządzania sprawozdań. Wyżej wymienione sprawozdania zostały sporządzone terminowo i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Sprawozdania przedstawiają wiarygodne dane o dochodach i wydatkach oraz związanych z nimi należnościach i zobowiązaniach.

Realizując wnioski wynikające z ustaleń kontroli wykonania budżetu państwa części 79 w 2017 r. dotyczące wzmocnienia mechanizmów kontroli zarządczej w celu właściwego ujmowania danych w ewidencji księgowej oraz weryfikowania poprawności danych ujmowanych w sprawozdaniach budżetowych i w zakresie operacji finansowych, Minister Finansów opracował *Procedurę kontroli sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań w zakresie operacji finansowych* oraz przeprowadził kontrolę sprawozdań sporządzanych przez BGK i NBP dla części 79 budżetu państwa.

4. Księgi rachunkowe

Od 2016 r. prowadzenie ewidencji księgowej części 79 zostało w całości powierzone BGK i NBP. W BGK księgi rachunkowe części 79, prowadzone były na mocy umowy zawartej pomiędzy Ministrem Finansów a Bankiem Gospodarstwa Krajowego z dnia 21 grudnia 2015 r.

NIK przeprowadziła w BGK badanie wiarygodności ksiąg rachunkowych części 79 na próbie 104 zapisów księgowych o łącznej wartości 25 591 899,6 tys. zł, wylosowanych metodą monetarną. Przy zastosowaniu tej metody prawdopodobieństwo wylosowania dowodu księgowego jest proporcjonalne do wartości operacji udokumentowanej tym dowodem. Zbadane dowody księgowe sporządzono prawidłowo pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym, a operacje gospodarcze udokumentowane tymi dowodami właściwie ujęto w księgach rachunkowych. Analizą objęto ponadto prawidłowość naliczeń i zapisów księgowych w odniesieniu do 10 sald należności i zobowiązań długoterminowych według stanu na 31 grudnia 2018 r., w łącznej wysokości 9413,7 tys. zł, wybranych w sposób celowy, tj. należności i zobowiązania, które nie były kontrolowane w latach poprzednich. Badanie wykazało, że kwoty należności wymagalnych oraz zobowiązań długoterminowych zostały prawidłowo ujęte w księgach części 79. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły ujmowania w ewidencji księgowej należności części 79.

Kontrola w Banku Gospodarstwa Krajowego, wykazała, że ewidencja księgowa części 79 prowadzona była w oparciu o zasady rachunkowości określone w zarządzeniu nr 32 Ministra Finansów z dnia 24 maja 2016 r. w sprawie Zasad (polityki) rachunkowości dotyczących części budżetu państwa: 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa, 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego i 84 – Środki własne Unii Europejskiej, szczegółowych zasad inwentaryzacji oraz instrukcji obiegu i kontroli dowodów księgowych w Ministerstwie Finansów⁹ (dalej: Zasady rachunkowości). Zasady te nie zostały dostosowane do obowiązującego od 2018 r. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

W powyższym rozporządzeniu określono, że do ewidencji należności służą konta 221 i 226, przy czym konto 221 służy do ewidencji należności jednostek z tytułu dochodów budżetowych, a konto 226 służy do ewidencji długoterminowych należności lub długoterminowych rozliczeń z budżetem. W rozporządzeniu nie zdefiniowano pojęcia należności długoterminowych i krótkoterminowych, co oznacza, że do klasyfikacji należności budżetowych jako krótko- albo długoterminowych i odpowiednio do ujmowania ich na kontach 221 i 226 stosować należy zasady wynikające z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁰. Ustawa o rachunkowości definiuje należności krótkoterminowe jako obejmujące ogół należności z tytułu dostaw i usług oraz całość lub część należności z innych tytułów niezaliczonych do aktywów finansowych, a które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego, a należności długoterminowe jako wszystkie niezaliczone do krótkoterminowych.

Zasady rachunkowości części 79 stały w sprzeczności z powyższymi zapisami skutkiem czego ewidencja należności części 79 prowadzona była niezgodnie z powyższym rozporządzeniem, tj. na koncie 221 *Należności z tytułu dochodów budżetowych* księgowane były należności, których termin płatności przypadał w danym roku budżetowym, natomiast należności których termin płatności przypadał w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego, tj. także należności krótkoterminowe, księgowane były na koncie 226 *Długoterminowe należności budżetowe*. W badanej próbie należności pozostałych do zapłaty stwierdzono należności, których termin zapłaty przypadał w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego, tj. należności krótkoterminowe, w łącznej kwocie 3515,2 tys. zł, które zostały ujęte na koncie 226 *Długoterminowe należności budżetowe*.

Stwierdzony odmienny, niż wynikający z wyżej wymienionego rozporządzenia, sposób ewidencji należności na kontach 221 i 226 nie miał wpływu na prawidłowość prezentowanych danych w sprawozdaniu Rb-27, gdyż w tym sprawozdaniu ujmuje się tylko należności przypadające do zapłaty w danym roku budżetowym, tj. całość należności, które ujmowane były na koncie 221.

⁹ Dz. Urz. MF z 2019 r. poz. 24.

¹⁰ Dz. U. z 2019 r. poz. 351.

IV. Informacje dodatkowe

W wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Ministra Finansów w dniu 19 kwietnia 2019 r. Najwyższa Izba Kontroli przedstawiła ocenę i wniosek wynikające z ustaleń kontroli wykonania budżetu państwa w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa. W odpowiedzi z 29 kwietnia 2019 r. na wystąpienie pokontrolne Minister Finansów podtrzymał, złożoną w trakcie kontroli, deklarację zainicjowania w Ministerstwie Finansów prac nad dostosowaniem zapisów Zasad (polityki) rachunkowości dotyczących części budżetu państwa: 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe, 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa, 82 – Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego i 84 – Środki własne Unii Europejskiej, szczegółowych zasad inwentaryzacji oraz instrukcji obiegu i kontroli dowodów księgowych w Ministerstwie Finansów do zmian przepisów wprowadzonych rozporządzeniem w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa. Poinformował także o przekazaniu do BGK oraz NBP polecenia bezpośredniego stosowania w odniesieniu do ewidencji księgowej części 79 budżetu państwa zapisów powyższego rozporządzenia jako aktu nadrzędnego w stosunku do Zasad rachunkowości.

Załączniki

Załącznik 1. Kalkulacja oceny ogólnej w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa

Oceny wykonania budżetu w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa dokonano stosując kryteria¹¹ oparte na wskaźnikach wartościowych opracowanych przez NIK i opublikowanych w Analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2018 roku¹².

Dochody (D):	1 096 044,3 tys. zł
Wydatki (W):	29 486 289,8 tys. zł
Łączna kwota (G = D + W):	30 582 334,1 tys. zł
Waga dochodów w łącznej kwocie (Wd = D : G):	0,0358
Waga wydatków w łącznej kwocie (Ww = W : G):	0,9641
Nieprawidłowości w dochodach:	nie stwierdzono
Ocena cząstkowa dochodów (Od):	pozytywna (5)
Nieprawidłowości w wydatkach:	nie stwierdzono
Ocena cząstkowa wydatków (Ow):	pozytywna (5)
Łączna ocena dochodów i wydatków ŁO ¹³ :	$5 \times 0,0358 + 5 \times 0,9641 = 5,0$
Opinia o sprawozdaniach:	pozytywna
Ocena ogólna:	pozytywna

¹¹ <http://www.nik.gov.pl/kontrolle/standardy-kontroli-nik/>

¹² Porównaj: <http://www.nik.gov.pl/kontrolle/analiza-budzetu-panstwa/>.

¹³ $\text{ŁO} = \text{Od} \times \text{Wd} + \text{Ow} \times \text{Ww}$

Załącznik 2. Dochody budżetowe w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa

Lp.	Wyszczególnienie	2017	2018		5:3	5:4
		Wykonanie	Ustawa ¹⁾	Wykonanie		
		tys. zł			%	
1	2	3	4	5	6	7
	Ogółem, w tym:	1 161 911,3	1 280 002,0	1 096 044,3	94,3	85,6
1.	Dział 757 Obsługa długu publicznego	1 161 911,3	1 280 002,0	1 096 044,3	94,3	85,6
1.1.	Rozdział 75701 - Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynkach zagranicznych	89 058,1	14 604,0	11 180,5	12,6	76,6
1.1.1.	§ 8060 Wpłaty odsetek i opłat od udzielonych pożyczek i kredytów zagranicznych oraz od rachunków specjalnych	12 492,9	14 604,0	11 180,5	89,5	76,6
1.1.2.	§ 8070 Wpłaty odsetek od podmiotów krajowych z tytułu udostępnionych kredytów zagranicznych oraz należności ubocznych z tytułu zaliczek udzielonych w latach ubiegłych	128,3	-	-	-	-
1.1.3.	§ 8090 Wpływy z tytułu skarbowych papierów wartościowych wyemitowanych za granicą	75 589,2	-	-	-	-
1.1.4.	§ 0970 Wpływy z różnych dochodów	847,6	-	-	-	-
1.2.	Rozdział 75702 - Obsługa papierów wartościowych, kredytów i pożyczek jednostek samorządu terytorialnego	15 506,2	14 417,0	15 102,3	97,4	104,8
1.2.1.	§ 8080 Wpływy z tytułu skarbowych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek oraz innych instrumentów finansowych na rynku krajowym	15 506,2	14 417,0	15 102,0	97,4	104,8
1.3.	Rozdział 75703 - Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynku krajowym	1 048 180,3	1 239 918,0	1 058 804,9	101,0	85,4
1.3.1.	§ 8080 Wpływy z tytułu skarbowych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek oraz innych instrumentów finansowych na rynku krajowym	1 048 140,9	1 239 918,0	1 058 745,9	101,0	85,4
1.3.2.	§ 0920 Wpływy z pozostałych odsetek	39,5	-	58,9	149,5	-
1.4.	Rozdział 75704 Rozliczenia z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego	4 269,0	5 590,0	5 029,9	117,8	90,0
1.4.1.	§ 8020 Wpływy z tytułu zagranicznych poręczeń i gwarancji	6,1	-	6,3	105,2	-
1.4.2.	§ 8030 Wpływy z tytułu krajowych poręczeń i gwarancji	1,8	-	1 090,6	62 461,8	-
1.4.3.	§ 8080 Wpływy z tytułu skarbowych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek oraz innych instrumentów finansowych na rynku krajowym	4 261,1	5 590,0	3 932,9	92,3	70,4
1.5.	Rozdział 75705 Obsługa krajowych pożyczek i kredytów pozostałych jednostek sektora finansów publicznych i jednostek spoza sektora finansów publicznych	4 897,8	5 473,0	5 926,4	121,0	108,3
1.5.1.	§ 8080 Wpływy z tytułu skarbowych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek oraz innych instrumentów finansowych na rynku krajowym	4 872,0	5 473,0	5 743,8	117,9	104,9
1.5.2.	§ 0920 Wpływy z pozostałych odsetek	25,8	-	182,6	707,6	-

Opracowanie własne na podstawie danych z rocznego sprawozdania Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych zweryfikowanych przez NIK.

¹⁾ Ustawa budżetowa na rok 2018 (Dz. U. poz. 291).

Załącznik 3. Wydatki budżetu państwa w części 79 – Obsługa długu Skarbu Państwa

Lp.	Wyszczególnienie	2017	2018		6:3	6:4	6:5	
		Wykonanie	Ustawa ¹⁾	Budżet po zmianach				Wykonanie
		tys. zł						%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Ogółem, w tym:	29.641.408,4	30.700.000,0	29.700.000,0	29.486.289,8	99,5	96,0	99,3
1.	Dział 757 Obsługa długu publicznego	29.641.408,4	30.700.000,0	29.700.000,0	29.486.289,8	99,5	96,0	99,3
1.1.	Rozdział 75701 Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynkach zagranicznych	8.942.073,2	9.608.435,0	8.108.435,0	7.961.723,3	89,0	82,9	98,2
1.1.1.	§ 8060 Odsetki, dyskonto i inne rozliczenia dotyczące SPW, kredytów i pożyczek oraz innych instrumentów finansowych, związanych z obsługą długu zagranicznego	8.864.610,6	9.475.319,0	8.025.319,0	7.945.802,3	89,6	83,9	99,0
1.1.2.	§ 8080 Koszty emisji SPW na rynkach zagranicznych oraz inne opłaty i prowizje	77.462,7	133.116,0	83.116,0	15.921,0	20,6	12,0	19,2
1.2.	Rozdział 75703 Obsługa zadłużenia, należności i innych operacji finansowych Skarbu Państwa na rynku krajowym	20.699.335,1	21.091.465,0	21.591.395,0	21.524.491,5	104,0	102,1	99,7
1.2.1.	§ 8070 Odsetki, dyskonto i inne rozliczenia dotyczące SPW, pożyczek i kredytów oraz innych instrumentów finansowych, związanych z obsługą długu krajowego	20.637.371,2	21.031.725,0	21.511.655,0	21.448.076,9	103,9	102,0	99,7
1.2.2.	§ 8100 Koszty emisji skarbowych papierów wartościowych na rynku krajowym oraz inne opłaty i prowizje	61.963,9	59.740,0	79.740,0	76.414,6	123,3	127,9	95,8
1.3.	Rozdział 75704 Rozliczenia z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego	-	100,0	170,0	75,0	-	75,0	44,1
1.3.1.	§ 4610 Koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego	-	100,0	170,0	75,0	-	75,0	44,1

Opracowanie własne na podstawie danych z rocznego sprawozdania Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa zweryfikowanych przez NIK.

¹⁾ Ustawa budżetowa na rok 2018 (Dz. U. poz. 291).

Załącznik 4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Komisja Finansów Publicznych Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
8. Komisja do Spraw Kontroli Państwowej Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
9. Minister Finansów